

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht (BFG) hat durch die Richterin N.N. in der Beschwerdesache des Beschwerdeführers über die Beschwerde vom 1.Juni 2013 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt X vom 16.Mai 2013 betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2010 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind den als Beilagen angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Das anhängige Verfahren steht in einem inhaltlichen Zusammenhang mit den zugleich zu RV/21000423/2012 - RV/2100425/2012 an den Beschwerdeführer (Bf) ergangenen BFG-Erledigungen betreffend Umsatzsteuer (USt) und Einkommensteuer (ESt) 2005-2009, ESt-Vorauszahlungen 2011 sowie Normverbrauchsabgabe (NoVA) 12/2009. Die im gegenständlichen Verfahren angefochtenen Bescheide betreffend USt und ESt 2010 ergingen als Resultat einer Folgeprüfung zur Außenprüfung (AP) für 2005-2009, deren Ergebnisse Gegenstand der oa. Rechtsmittelverfahren sind.

Ein auf dem Deckblatt des verfahrensgegenständlichen AP-Berichts angeführter Bescheid betreffend NoVA 2010 bzw. das in den AP-Unterlagen ebenfalls aufscheinende Jahr 2011 sind nicht verfahrensgegenständlich.

Der als Begründung zu den nunmehr angefochtenen USt-/ESt-Bescheiden 2010 (undatiert) ergangene **AP-Bericht** enthält zum Jahr 2010 folgende „*Steuerliche Feststellungen*“:

„Tz. 1 Feststellungen

Die Feststellungen wurden bereits mit Schr. v. 8.2.2013 übermittelt.

Dazu liegt eine Stellungnahme m. Schr. v. 21.2.2013 vor.

Tz. 2 Allgemeines

Auf die Beilage wird verwiesen.

Tz. 3 Punkte 1-7

Für die in den Punkten 1-7 des Vorhaltes v. 8.2.2013 angeführten Beträge sind Aufwendungen und Vorsteuerbeträge nicht anzuerkennen. Auf die Ausführungen in Tz.2 wird verwiesen.

Bezüglich Vorsteuerabzug wäre ohnehin bei kurzfristiger unterjähriger betrieblicher Nutzung eine Vorsteuerberichtigung nach § 12 (11) UStG vorzunehmen.

Es sind daher folgende Beträge zuzurechnen (Aufstellung Pkt. 9 Vorhalt):

Aufwendungen 22.836,35

Vorsteuer 8.070,83"

.... (BFG-Anmerkung: folgt rechnerische Darstellung der steuerlichen Auswirkungen)

"Tz. 4 Zurechnung

Der erklärten Bemessungsgrundlage für 2010 ist eine Umsatz- u. Gewinnzurechnung in Höhe von netto 40.000,- zuzurechnen. Davon entfallen 24.000,- auf einen Umsatzsteuersatz von 20% und 16.000,- auf 10%.

Auf die Ausführungen in Tz. 2 und Pkt. 8 des Vorhaltes wird verwiesen.

Für die angenommene Verkürzung des Wareneinsatzes wird ein Aufwand von 5.000,- anerkannt."

.... (BFG-Anmerkung: folgt rechnerische Darstellung der steuerlichen Auswirkungen)

Angeschlossene Beilage zu TZ 1:

„Mit ho. Schr. v. 8.2.2013 wurde der Abgabepflichtige über die Feststellungen der Bp informiert (15 Punkte), weiters Feststellungen zur Erklärung 2011 (3.Punkte).

Mit Schreiben v. 21. 2. 2013 wurde vom Abgabepflichtigen neben unrichtigen Behauptungen (Verhalten u. Aussagen des Prüfer) und polemischen Bemerkungen ua. Bezug auf folgende Punkte genommen:

Pkt.1: keine Vorlage von Unterlagen

Pkt.2 u. 3: Vorlage von KV Sharan u. Leasingabrechnung, sowie Vorlage von Unterlagen (Autohaus-2 Bestellung Phedra, Leasingvertrag Phedra)

auf Vorsteuerabzug bezügliche Rechnungen (Autohaus-2, Leasinggesellschaft) wurde nicht vorgelegt

Pkt. 4: lt. Schr. Abg.pfl. liegt Rechnung bei; tatsächlich wurde weder Rechnung oder Beleg, noch Zahlungsnachweis vorgelegt.

Auf die Punkte 5- 7 (VSt-Abzug von div. Anschaffungen) wird überhaupt nicht eingegangen und auch keine Belege vorgelegt.

Für 2011 wurde Aufstellung der Lebenshaltungskosten vorgelegt, obwohl diese nicht angefordert wurde.

Für 2010 wurde eine solche nicht vorgelegt.

Weiters bis dato nicht vorgelegt:

sämtliche u. vollständige Bankauszüge aller Konten (Giro- u. Kreditkonten)

Unterlagen Registriertasse (darauf wurde überhaupt nie Bezug genommen)

Aufklärung der Kalkulationsdifferenz 2010:

Schwund, Verderb, Eigenverbrauch, kostenlose Abgabe an Fremde: Aufzeichnungen o. andere Nachweise wurde nie vorgelegt. Im Schr. v. 21.2.2013 auf S.2 (unten, vorletzter Absatz) wird vom Abg. pfl. ausgeführt, dass es keinerlei genaue Aufzeichnungen gibt.

Es wird die Befragung von Zeugen angeregt, diese wurden dem FA gegenüber nie namentlich (mit Adresse) benannt.

Eine Widerlegung der von der Bp durchgeführten Kalkulation fand nicht statt.

Bei der Schlußbesprechung am 25.4.2013 wurden vom Abgabepflichtigen weder Unterlagen vorgelegt, noch Aussagen getätigt die zur Aufhellung der oa. materiellen u. formellen Mängel dienlich gewesen wären.

Es wurde lediglich auf das Schreiben v. 21.2.2013 verwiesen.

Vom Prüfer wurde dem Steuerpflichtigen die Beiziehung einer steuerlichen Vertretung angeraten, dies wurde vom Abgabepflichtigen abgelehnt.

Flugtag (Flugtagdatum):

Auf den im Vorhalt vom 8. 2. 2013 dargelegten, gem. § 184 BAO ermittelten Umsatz, wurde v. Abg. pfl. weder inhaltlich noch formell eingegangen.

Im Schreiben v. 21.2.2013 werden v. Abg.pfl. teils widersprüchliche Aussagen (S.3 Mitte wurde die Küche mittag geschlossen, vorletzte Zeile S.3 wurde bei der Flugschau gar nicht gekocht), teils für den Prüfer nicht nachvollziehbare und teilweise auch wieder widersprüchliche Aussagen (begrenzter Bereich u. Platzanzahl mit der Anwesenheit von 7000 Personen, S.3 Mitte) getätigt. Weiters wird behauptet, dass am (Flugtagdatum) nur 2 Mitarbeiter zur Verfügung standen; bei der SB wurde vom Abg.pfl. behauptet, dass ein Herr (DN-1) am (Flugtagdatum) nach 2 Stunden Arbeit entlassen wurde.

Nach der, dem FA vorliegenden, Übersichtsliste Beschäftigte von der Gebietskrankenkasse waren zum Stichtag (Flugtagdatum) folgende Personen beim Abg.pfl. angemeldet:

(DN-2) (7.6.-30.9.)

(DN-3) (16.6.-30.9.)

(DN-4) (6.6.-30.9.)

(DN-5) (1.7.-12.9.)

(DN-6) (1.9.-14.9.)

(DN-7) (1.9.-9.9.)

Ein Hr. (DN-1) war vom 6.6.-28.8. angemeldet, war also zum (Flugtagdatum) gar nicht angemeldet!

(im Übrigen erfolgte vom DG keine Lohnzettelmeldung f. d. ZR ans FA).

Auch hier erfolgen widersprüchliche Aussagen des Abg.pfl.

Prüfungsabschluss

Schlussbesprechung

Die Schlussbesprechung hat am 25.04.2013 stattgefunden.“ (Zitatende AP-Bericht 2010 ohne Datum)

2.) Mit dem im AP-Bericht erwähnten **AP-Vorhalt vom 8.Febr.2013** waren dem Bf unter Fristsetzung „18 Punkte (Feststellungen bzw. Vorhalte)“ zur Stellungnahme übermittelt und, für den Fall der unzureichenden Beantwortung, der Abschluss des AP-Verfahrens im Sinne der im Vorhalt vertretenen Positionen in Aussicht gestellt worden.

Die das anhängige Verfahrensjahr 2010 betreffenden Passagen lauten:

„Einkünfte aus Gewerbebetrieb

Betrieb Restaurant-X 5-9/2010

1. Miete Restaurant Verpächter-Verein (Betriebsort):

Auf dem Konto 7400 Miet- u. Pachtaufwand wurden 2.181,82 als Aufwand verbucht.

Da nur eine Rechnung v. Verpächter ohne Ust-Ausweis vorgelegt wurde, kann der in Anspruch genommene Vorsteuerabzug i.H.v. 218,18 nicht anerkannt werden.

Nach Pkt. VIII - 5 u. 6 des Mietvertrages trägt der Mieter die Kosten der Vergebühung.

Die Vergebühung ist belegmäßig nachzuweisen.

2. Zahlungsbeleg Autohaus2 v. 14.8.2010 i.H.v. 6.000,-

Dieser Betrag wurde auf dem Konto 7440 Leasing als Aufwand mit Vorsteuerabzug gebucht.

Mangels Vorlage einer Rechnung ist der Aufwand i.H.v. 5.000,- und der Vorsteuerabzug i.H.v. 1.000,- nicht anzuerkennen.

3. Re. Leasing- Gesmbh v. 5.7.2010 i.H.v. 3.111,12

Dieser Betrag wurde auf Kto 7440 als Aufwand mit Vorsteuerabzug verbucht (Beleg 280).

Die Rechnung lautet auf (Bf-Gattin). Aufwand (netto 2.592,60) und Vorsteuerabzug (518,52) ist nicht anzuerkennen.

4. Buchung v. 30.9.2010 Beleg 602:

Es wurden auf dem Konto 7440 netto 15.243,75 als Aufwand mit einem Vorsteuerabzug von 3.048,75 verbucht.

Mangels Vorlage einer Rechnung und Zahlungsbeleges ist Aufwand und Vorsteuerabzug nicht anzuerkennen.

5. Re. A. Kältetechnik GmbH v. 9.9.2010, Re.Nr. 170713, brutto 12.828,30

Von dieser Rechnung wurde ein Vorsteuerabzug i.H.v. 2.138,05 geltend gemacht.

Lt. Schreiben Abgabepflichtiger v. 30.1.2013 wurde Re. mit einer Sparbuchauflösung und den Verkauf von Möbeln finanziert. Tatsächlich wurde die Rechnung an die Verpächter - Einrichtung gelegt und diese Re. auch vollständig vom Verpächter bezahlt.

Dieser Vorgang ist in der Buchhaltung Verpächter nachvollziehbar.

Der Vorsteuerabzug ist daher nicht anzuerkennen.

6. Re. M. v. 28.6.2010 brutto 2.000,- Ansch. Espressoautomat:

Es wurde eine Vorsteuer i.H.v. 333,33 geltend gemacht.

Eine Zahlung wurde nicht nachgewiesen. Lt. Schr. v. 30.1.2013 wurde der Gegenstand von der Fa. M. zurückgenommen. Es ist daher der Vorsteuerabzug nicht anzuerkennen bzw. nach § 11 (11b) eine Berichtigung vorzunehmen.

7. Re. APP GmbH v. 2.7.2010 Ansch. Registrierkasse brutto 4.884,-:

Es wurde ein Vorsteuerabzug i.H.v. 814,- vorgenommen.

Der Vorsteuerabzug ist nicht anzuerkennen.

Grund: Nichtbezahlung bzw. Rücknahme d. Lieferanten, siehe Pkt. 6.

8. Kalkulation, Kosten der Lebensführung:

Für 2011 und 2012 wurden aus jeweils einem Blatt bestehende Aufstellungen von div. Bezeichnungen und Beträgen eingereicht (2012 als "Cashflow" bezeichnet, 2011 überhaupt keine Bezeichnung) ohne näheren Erläuterungen und Darstellungen.

Diese sollten anscheinend als Nachweis der Kosten der Lebensführung dienen, sind aber aus oa. Gründen nicht nachvollziehbar und daher nicht geeignet, zur Aufklärung beizutragen. Die auch schon mehrmals geforderten Unterlagen und Nachweise wurden wiederum nicht erbracht.

Für 2010 wurde überhaupt nichts vorgelegt.

Die Vorlage der Kontoauszüge ist lt. Schr. v. 30.1.2013 nur teilweise in Form von verdichteten Auszügen möglich; auch diese wurden bis dato nicht vorgelegt.

Die Vorlage Unterlagen von der XY-Bank ist lt. oa. Schr. überhaupt nicht möglich.

Die geforderten Unterlagen für die Registrierkasse wurden bis dato nicht vorgelegt.

Die Vorlage dieser Unterlagen liegt im Rahmen der Mitwirkungsverpflichtung des Abgabepflichtigen. Der Abgabepflichte und nicht das Finanzamt hat Sorge zu tragen, dass alle relevanten Unterlagen zur Verfügung gestellt werden.

Mit Vorhalt vom 10.1.2013 wurde eine Kalkulationsdifferenz von ca.60% des erklärten Umsatzes dargestellt, mit der Forderung um umfangreiche Aufklärung.

Diese basiert im Wesentlichen auf teilweise Spartenunterdeckungen, sowie exorbitant niedrigen Rohaufschlägen, die denen im tatsächlichen Geschäftsleben keinesfalls entsprechen. Im Schr. v. 30.1.2013 wurde dies lapidar mit ein paar Zeilen mit Schwund , Verderb, kostenlose Abgabe an Fremde, sowie mit Eigenverbrauch begründet.

Es wurden weder nähere Erläuterungen und Beschreibung der Umstände sowie exakte Aufstellungen von Waren übermittelt, noch wurden die dafür notwendigen Beweismittel (Aufzeichnungen etc.) vorgelegt.

Am (Flugtagdatum) fand auf dem Gelände des örtlichen Flughafens auf dem sich ua. das vom Abg.pfl. betriebene einzige Restaurant befindet, eine internationale Airshow statt.

Lt. Medien waren ca. 7000 Zuschauer vor Ort. Wenn man nur einen Bruchteil davon annimmt, im Lokal eingekehrt zu sein und eine Konsumation getätigt zu haben, und wenn man bei einer achtstündigen Dauer der Veranstaltung von einer Besucheraufenthaltsdauer von einer Stunde rechnet, ergibt sich eine Gästeanzahl bei geschätzten 300 vorhandenen Sitzplätzen im Lokal und auf der Terasse eine Anzahl von 2.400 zahlenden Gästen. Ausgehend von einer durchschnittlichen Konsumation pro Gast von 15 Euro würde das eine Tageslosung von 36.000 Euro ergeben, wobei anzuführen ist, das die angesetzten Beträge schon im Rahmen einer Schätzung eher untere Grenzen darstellen.

Erklärt wurden folgende Tageslosungen:

3.u.(Vortag) 1.269,20

4.u.(Flugtagdatum) 2.219,60

An den Sonstigen Tagen vorher und nachher wurden durchschnittliche Losungen von 300-500 Euro erklärt.

Die oa. Kalkulationsdifferenz basiert auf den erklärten Wareneinsatz. Wenn schon bei den Erlösen massive Verkürzungen erfolgen, ist auch von einer Manipulierung (Verkürzung) des Wareneinganges auszugehen.

Unter Berücksichtigung dieser Umstände und von einer bisher nicht gewürdigten Schwundes und Verderb ist zumindestens eine Zurechnung in Höhe von

40.000,00 Euro vorzunehmen.

Dieser Betrag stellt einen Nettobetrag dar und ist gem. den erklärten Umsätzen im Verhältnis 60:40 d.s. netto 24.000,- mit 20% Ust u. 16.000,- mit 10% Ust aufzuteilen.

Mit dieser Zurechnung erübrigt sich natürlich die Frage nach der Mittelherkunft der Lebenshaltungskosten.

Im Übrigen sind die Ausführungen im Schr. v. 30.1.2013, die Gattin hätte ein Nebeneinkommen von mtl. 2000 Euro nicht richtig, zumindestens entsprechen sie in keiner Form den von der Ex-Gattin erklärten Einkünften 2010.

9. Zusammenfassend sind daher folgende Änderungen der Bemessungsgrundlagen vorzunehmen:

	<i>Zurechnung Umsatz</i>	<i>Zurechnung Gew./Verlust</i>	<i>Vorsteuerkürzung</i>
<i>Punkt 1</i>			218,18
2		5.000,00	1.000,00
3		2.592,60	518,52
4		15.243,75	3.048,75
5			2.138,05
6			333,33
7			814,00
8	40.000,00	40.000,00	
<i>Summen</i>	40.000,00	62.836,35	8.070,83

Allgemeine Feststellungen

10. Anbringen und Einreichungen beim FA:

Wenn diese ohne Angabe von Gründen u. Zweck erfolgen, namentlich kein Empfänger angeführt wird und ohne nähere Erläuterungen, muß dem Einreicher klar sein, dass diese Unterlagen nicht immer dort landen, wo sie es auch sollen.

11. Wenn von Seiten des FA die Darstellung und Aufklärung eines Sachverhaltes verlangt wird, ist es nicht mit der Darstellung von Stichworten und Zahlen ohne nähere Erläuterungen abgetan.

Für jede Behauptung und Darstellung sind stichhaltige Nachweise und Beweise vorzulegen.

12. Vom FA wurden ausschließlich Unterlagen angefordert, die dem FA noch nicht vorliegen. Die Behauptung, für 2010 könne keinerlei Auskunft erteilt werden, da die Unterlagen im FA seien, kann aus folgenden Gründen nicht akzeptiert werden:

Dem FA wurden entweder Unterlagen vorgelegt, die nicht zur Aufhellung eines Sachverhaltes geeignet sind (z.B. div. Abrechnung von WP-Verkäufen) oder Unterlagen, die sowieso auch im Besitz des Abgabepflichtigen sein müssen (z.B. Buchhaltung auf Computer).

Dies ist auch aus den vom Prüfer bei der Übergabe der Unterlagen angefertigten Listen der übergebenen Unterlagen, die dem Abgabepflichtigen in Kopie auch ausgehändigt wurden, klar ersichtlich.

Dem Prüfer übergebene Unterlagen können selbstverständlich jederzeit (gegen vorheriger Terminvereinbarung) wieder abgeholt werden.

So auch bereits einmal geschehen am 17.12.2012, wo vom Abgabepflichtigen Unterlagen zwecks Gerichtvorlage wieder mitgenommen wurden (siehe Liste).

13. Der Name W.L. hat mit der BP nichts zu tun, er wurde irrtümlich vom Prüfer auf einem Schriftstück vermerkt, wurde aber auch wieder durchgestrichen.

14. Vom Prüfer wurde nie Druck auf den Abgabepflichtigen ausgeübt und schon gar nicht wurden Drohungen ausgesprochen.

Es wurden ausschließlich Unterlagen und Sachverhalte abverlangt, zu deren Vorlage und Darstellung der Abgabepflichtige im Rahmen der, in der BAO normierten Mitwirkungsverpflichtung, verpflichtet ist.

15. Wegen wiederholter und dauernder Unsachlichkeit des Abgabepflichtigen wird vom Prüfer die Abwicklung der Prüfung ausschließlich in Schriftform erfolgen.“ (Zitatende AP-Vorhalt 8.Febr.2013)

Der Bf antwortete auf den FA-Vorhalt vom 8.Febr.2013 mit **Eingabe vom 21.Febr.2013** wie folgt:

„Schreiben vom 08.02.2013 !

Sehr geehrte Damen und Herren !

Erstens möchte ich Sie bitten Herrn (Prüfername) mitzuteilen dass die Vorwahl in Österreich 0043 bei Telefonnummern ist. Die von ihm behaupteten Angaben das ich für ihn telefonisch nicht erreichbar bin sind falsch und ich bitte ihn auch bei der Weitergabe der Telefonnummer in seinem Amt nicht die Nummer für Ungarn anzugeben. Ich bin zwar des Öfteren in Ungarn aber dort sicher nicht erreichbar für ihn.

1. nach Punkt 6 trägt der Mieter sämtliche verbundene Kosten und öffentliche Abgaben.

Mir wurden bis heute keinerlei Kosten mitgeteilt.

2. Kaufvertrag und Leasingvertrag wurden mir vom Gericht retourniert und liegen bei.

3. Warum die Bank diesen mit (Bf-Gattin) beschriftete weis ich nicht. Dieser wurde von mir und von meinem Konto bezahlt. Dass der Beleg falsch ausgestellt war wurde nicht bemerkt. Anbei Kaufvertrag lautend auf C. u. C. Vermietung.

4. Rechnung liegt bei

8. Einnahmen-Ausgaben 2011“

(BFG-Anmerkung: nicht verfahrensgegenständlich/Wiedergabe entfällt)

„Zum Vorhalt der Rohaufschläge gebe ich nochmals an. Der Betrieb wurde binnen eines Tages wegen Trennung von mir geschlossen. Es gibt keinerlei genaue Aufzeichnungen, da nach der Stromabschaltung das Kühlgut sowie das Gefriergut kaputt waren und von mir entsorgt wurden.

Die Waren die nicht gekühlt waren wurden von mir teilweise verschenkt und nach Hause mitgenommen. Diese befinden sich teilweise wie Spirituosen Saucen Gewürze etc. noch immer im Keller im Haus (Mietobjektadresse) (Ort-3) .

Sollte die Befragung der Gastronomiebetriebe sowie Privatpersonen gewünscht sein kann ich dem Finanzamt gerne die Namen mitteilen.

Zum (Flugtagdatum)

Ich bitte sie um Zuziehung zur Prüfung von Herrn Steven Spielberg. Mit den fantastischen Geschichten von Herrn (Prüfername) müsste es ein leichtes sein viel Geld zu erwirtschaften.

Es ist richtig dass am Gelände eine Flugschau veranstaltet wurde. Diese wurde vom Verpächter veranstaltet. Es hatte schon mehrere solcher Veranstaltungen am Flugplatz gegeben. Davor war das Restaurant längere Zeit (Jahre) geschlossen. Ich selbst war zu diesem Zeitpunkt seit 2 Monaten Pächter des Lokals. Laut Veranstalter war mit 2000 Besucher zu rechnen. Es gab mehrere Besprechungen seitens des Veranstalters. Nur ein kleiner Bereich vor dem Restaurant stand mir zur Verfügung. Nämlich meine Terasse sowie die Lokalität.

Auf der Terasse befanden sich 10 Tische mit teilweise 4 und 6 Sesseln. Insgesamt 100 Personen hatten einen Sitzplatz. Im Lokal befanden sich 8 Tische mit 40 Sitzplätzen. Diese wurden da es sich um eine Flugschau im Freien handelte fast nicht benützt. 2/3 des gesamten Platzes wurden von der Fa. B.R. mit einem Zelt für 2000 Personen sowie mehreren Bars betreut. 1/3 des Platzes sowie der gesamte Hangar der leer geräumt war wurde vom Verpächter betreut. Unter anderem waren noch 2 riesige R.B. Zelte von denen ich nicht weis wer sie betreute.

Wir hatten einen Einkauf für diese Veranstaltung berechnet. In der Küche waren unsere Schnitzel und Frankfurter bald aus sodass die Küche schon um Mittag geschlossen wurde.

Auf der Terasse war ein Servieren fast nicht möglich da sich 7000 Personen zwischen den Tischen drängten und nach oben starteten. Es war auch fast nicht möglich zu mir ins Lokal zu kommen da sich Hunderte Personen beim einzigen WC anstellten und somit den ganzen Eingangsbereich verstellten. Die großen Hubschrauber wurden direkt vor meiner Terasse gestartet sodass fast alles herum flog. Außerdem habe ich an diesem Tag

mehrere Personal fristlos gekündigt. Ich hatte somit nur mehr 2 Personen zur Verfügung: Es halfen mir dann netterweise Mitglieder vom Verpächter.

Bei der Brauerei war ich Bar-Kunde. Für den getätigten Umsatz der fast nur aus Bier bestand hätte ich einen Wareneinsatz von € 15000; gehabt. Noch dazu wären das 15000 Krügerl Bier. Wie das mit den mir zur Verfügung stehenden Gläsern möglich ist kann mir sicher der tolle Gastronomieberater Herr (Prüfername) mitteilen. Ich bitte ihn mir auch für mein nächstes Projekt zur Verfügung zu stellen da ich schon 30 Jahre in der Gastronomiebranche bin aber bei mir noch kein Gast der sich bei der Theke - weil kein Service möglich war - für ein Krügerl anstellt € 15,- bezahlt.

Da der Wareneinsatz sicher nicht vor der Flugschau erklärt wurde und auch der davor erklärte nur in Kleinlieferungen die die Waren ersetzten die im normalen Tagesgeschäft verbraucht wurden ist nicht davon auszugehen dass sich diese Waren auf einmal im Lager des relativ kleinen Lagers und noch keinem Kühlhaus und noch keinem Gefrierhaus befunden haben. Vielmehr ist der Wareneinsatz in dieser Höhe da das Lokal komplett mit Erstbestand- der aus den Rechnungen hervorgeht - gefüllt wurde. Alle diese Waren von der Erstausrüstung (speziell Küche da bei der Flugschau nicht gekocht wurde) konnten dort nicht verkauft werden.

Auf Vorhalt Ex Gattin verweis auf Frau T..

10. Selbst nach fast einem halben Jahr im Finanzamt fällt niemand auf das Unterlagen die nicht zuzuordnen sind angesehen werden. Es tut mir leid dass ich nicht dazugeschrieben habe - Bitte nicht im Müllkorb des PC lagern.

11. Ich beantrage für die von mir erhobenen Behauptungen und Beweise die Ladung der dazu benötigten Zeugen.

12. Die Unterlagen wurden von mir am 18.02.2013 abgeholt

14. Die Angaben des Prüfers sind nicht richtig. Schon bei unserer ersten Besprechung die noch im Haus (Bf-Wohnadresse) stattfand wurde ich von Herrn (Prüfername) bedroht.

Seine wörtliche Aussage!

Er sagte damals bei der Begrüßung, er traue sich gar nicht allein herein weil er so Angst habe und wenn es sein muss komme er zu zweit.

Nach dem ersten Tag sagte er ich sei gar nicht so ungut wie er befürchtet habe.

Dieses Mal komme ich nicht wie bei der letzten Prüfung so ungeschoren davon. Weil er hätte damals viel mehr herausbekommen aber seine Chefin habe sich auf Deals eingelassen die seine neue Chefin jetzt nicht mehr machen würde.

Weiters drohte er mir mehrmals bei unseren Sitzungen im Büro wenn er so durchs Haus streifte - da gibt es ja genug zu holen. Im seinem Büro drohte er mir mal das ja genug Autos vorhanden seien die er pfänden könne.

15. Es ist nicht richtig dass der Prüfer die Schriftform verlangt hat, sondern ich wegen dauernder Unsachlichkeit des Prüfers.

Betriebsprüfung 2010

Nachdem ich am 18.02.2013 die Unterlagen bekommen habe gebe ich dazu Stellung ab.

Die von mir abgeholten Unterlagen waren in einem sehr zerrupften und nicht mehr wie von mir abgehefteten Ordnern. Sie flogen alle lose und nicht mehr geordnet in der Schachtel herum.

Sämtliche Bankauszüge wurden in Verdichtungen vorgelegt. Kontoauszüge obwohl schon bei Gericht und FMA eingeklagt wurden mir von der Bank bis heute nicht zugestellt.

Einnahmen - Ausgaben 2010

Haben		Soll	
Lohn AMS	1122,12	Miete	0,00
Lohn (DG-1)	4730,15	Strom	0,00
Lohn GKK	374,04	Heizung	0,00
	374,04	TV	0,00
Lohn AMS	789,64	Telefon	150,00
	175,98	KFZ	0,00
Lohn GKK	209,50	Versicherung	0,00
	83,80	Haftpflicht	120,00
Lohn AMS	259,78	Unterhalt	600,00
	504,90	Soll	870,00
Lohn (DG-2)	2821,20		
Hausbank bar	2967,00		
1.7.			
FA Ust	2032,48		
Haben	16444,63		
Gesamt	15574,63		
Haben			

Es ergibt sich ein Betrag von 15574,63 der mir im Jahr 2011 (BFG-Anmerkung: gemeint offenbar 2010) bar zur Verfügung gestanden ist.

Teilweise waren Speisen und Getränke (6 Monate) in diesem Jahr in den diversen Jobs frei.

So verbleibt für einen Mann mit 57 kg noch 6 Monate der Kauf für Lebensmittel. Buch führe ich über diesen Einkauf jedoch nicht.

Berufskleidung und Kleidung und Sonstiges dürften sich in diesem Jahr auch nicht sehr hoch bewegen da ich genug von diesem habe. Auch über diese Kosten führe ich nicht Buch.“ (Zitatende Bf-Eingabe 21.Febr.2013; Textwiedergabe Erklärungsprüfung 2011 entfällt/ nicht verfahrensgegenständlich).

Der Eingabe vom 21.Febr.2013 schloss der Bf zum Jahr 2010 Teile eines Kaufvertrages vom Mai 2009 betreffend den Erwerb eines Neuwagen VW Sharan durch die „X&Y Vermietung (Bf-Vorname) und (Gattin-Vorname) (Bf-Nachname)“ sowie Unterlagen zu einem von ihm im August 2010 bestellten Neuwagen Lancia Phedra an (Kaufanbot, Leasingvertrag (tw.), Vertragsabrechnung der Leasinggesellschaft vom Dez.2010).

Nachdem der Bf im Rahmen des Schlussbesprechung vom 23.April 2013 kein neues Vorbringen erstattet, sondern lediglich auf seine o.a. Stellungnahme vom 21.Febr.2013 verwiesen hatte, ergingen die nunmehr angefochtenen Bescheide betreffend USt und ESt 2010 mit dem eingangs dargestellten AP-Bericht als Begründung.

Im (fristgerecht im Mängelbehebungsverfahren ergänzten) **Rechtsmittel** gegen diese Bescheide formulierte der Bf seinen Standpunkt wie folgt:

„Zu TZ1

Vom Prüfer als unrichtige Behauptungen definiert (Verhalten und Aussagen) werden von mir aufrecht gehalten.

Polemische Bemerkungen sind es nur für den Prüfer da er natürlich für seine dämlichen Vorhalte die nicht der Wahrheit entsprechen natürlich nicht erwarten darf dass ein Kunde sich solche Behauptungen gefallen lässt.

Zu Punkt. 2 u. Punkt 3

Unterlagen von Sharan sowie Lancia wurden von mir vorgelegt.

Ich war auch gerne bereit ihm diese zu erklären (was von ihm nicht gewünscht war da er nicht mit mir reden wollte). Er meinte er habe solche Angst vor mir das er jemand zweiten zuziehen müsse...dieses geschah aber nicht und die Unterlagen die ihm vorlagen wurden von ihm anscheinend nicht beachtet. Oder er dürfte sich wie von ihm auch bei meinen Wertpapieren behauptet nicht dabei auskennen.

Zu Punkt 4

Alle erforderlichen Belege waren in den Unterlagen vorhanden und können bei Bedarf gerne nochmalig vorgelegt werden.

Da für 2011 keine Aufstellung verlangt wurde ist es klar ersichtlich dass diese für 2010 ist. Ich habe dieses dem Prüfer mehrmals mitgeteilt aber man kann sich natürlich dumm stellen.

Da derzeit 10 Jahre in Prüfung sind ist es auch schwer noch den Überblick zu bewahren welches Jahr das Finanzamt gerade braucht. Auch ist es in den Jahren davor und danach zu keinen nennenswerten Änderungen in der Lebensführung gekommen.

Da das Finanzamt obwohl von mir angeregt bis heute keinerlei Klärung betreffs Lebenshaltungskosten (Bf-Gattin) erledigt hat beantrage ich die Befragung von dieser.

Die Bankauszüge wurden von mir über die FMA und das Gericht (Gerichtsort) eingeklagt da diese von den Banken nicht vorgelegt wurden...dieses wurde dem Prüfer mehrmals mitgeteilt. Ich habe diese bei der Endbesprechung vorgelegt. Sie wurden vom Prüfer aber abgelehnt da er sie nicht mehr brauche.

Es ist nicht richtig dass über Unterlagen der Registrierkasse überhaupt nie Bezug genommen wurde. Ich habe mehrmals dem Prüfer angeboten ihm vorzulesen. In den von mir vorgelegten Unterlagen ist sehr wohl darauf eingegangen worden.

Zeugen wurden von mir mehrmals beantragt. Ich wurde davor noch niemals zu einer Endbesprechung geladen. Mir war daher auch nicht klar wie diese abläuft. Es wurde mir vom Prüfer nicht mitgeteilt obwohl von mir angeregt dass ich diese Zeugen im Schlepptau zu dieser Endbesprechung mitnehmen muss. Ich glaube auch nicht das ich dafür verantwortlich bin das ich zum Meldeamt gehe und den Wohnort diverser Zeugen heraus suche. Wie bereits mehrmals vorgeschlagen gebe ich gerne eine Namensliste der Zeugen bekannt.

Die Kalkulation braucht nicht widerlegt werden da ich bekannt gegeben habe das meine richtig ist und es muss nur meine verwendet werden.

Wenn vom Prüfer unrichtige Dinge hineingerechnet wurden braucht er diese nur wieder herausrechnen.

Es ist richtig dass auf das Schreiben vom 21.2. verwiesen wurde. Warum sollte ich neue Aussagen tätigen wenn schon auf die vorhergehenden nicht eingegangen wurde.

Da natürlich keine Zeugen anwesend waren konnte auf diese Punkte natürlich auch nicht eingegangen werden.

Es ist richtig dass mich der Prüfer darauf aufmerksam machte dass ich eine steuerliche Vertretung in Anspruch nehmen soll. Auf meine Frage ob er sie bezahle verneinte er. Ich habe niemals diese abgelehnt. Leider ist es bei meinem derzeitigen Einkommen von einer Notstandshilfe von netto € 500,- und diversen Konkursanträgen sowie Versteigerungen nicht möglich einen Steuerberater zu beauftragen. Auf die Frage ob es wie bei Gericht eine Verfahrenshilfe gibt wurde nicht eingegangen.

Flugtag

Alle Vorhalte die vom Prüfer aufgestellt wurden sind falsch. Meine erklärten Umsätze sind richtig und alle anderen Umsätze wurden nicht von mir gemacht sondern von mehreren Wirten und Vereinen die auch diese Flugschau veranstalteten. Auch alle anderen Vorhalte sind nicht richtig und können von Zeugen die von mir genannt werden und von ihnen

geladen und ausgeforscht werden bestätigt werden. Die Küche wurde von mir Mittags geschlossen und außer Finanzprüfern die wie gestern vormittags im Gasthaus sind wird keiner vormittags essen.

Herr (DN-1) wurde von mir bei der vorhergegangenen Flugschau fristlos entlassen welche eine Woche davor war. Unter dem Druck und den lächerlichen Vorhalten bei der Endbesprechung ist es leicht möglich das ich die Woche verwechselt habe da mir auch keine Unterlagen vorlagen und der Prüfer behauptete das ein Herr (DN-1) letztmalig bei mir 2009 angemeldet war und somit voller Freude seinerseits von einer „Schwarzbeschäftigung“ sprach. Ich hätte auch sicher das Problem heute den genauen Tag anzugeben an denen ich mich mit Steuerprüfern getroffen habe um für diverse Gasthäuser mit ihm gemeinsam die Buchhaltung schwarz zu machen.

Frau (DN2) hat nicht auf der Flugschau gearbeitet. Dienstverhältnis Putzfrau 1-2 Stunden täglich.

(DN-3) hat bei der Flugschau nicht gearbeitet Kellnerin 1-2 Stunden Abends da Schulbesuch auch samstags Schule.

(DN-4) hat bei der Flugschau nicht gearbeitet Mo-Fr da Kind nur vormittags und nie Wochenende.

(DN5) Koch kann gerne Bescheid darüber geben wie der Flugtag abgelaufen ist.

(DN-6 kann gerne Bescheid geben wie der Flugtag abgelaufen ist.

(DN-7) hat bei der Flugschau nicht für mich gearbeitet sondern für jemand anderen bei der Flugschau.

Es ist auch nicht richtig dass für Herrn (DN-1) keine Lohnzettelmeldung gemacht wurde. Der Prüfer sollte vielleicht seine Arbeit machen denn mir liegt sie im Original und bestätigt vor.

Zu widersprüchlichen Angaben meinerseits möchte ich mitteilen das es ein leichtes ist für jemanden der zuhört und ein bisschen etwas versteht oder verstehen will diese zu verstehen. Ich denke dass es der Prüfer gar nicht versteht oder nichtverstehen will.

Sollte es richtig sein das die unterjährige Nutzung eine Vorsteuer ausschließt brauche ich zu diesen auch keine Angaben machen. Es war auch nicht geplant unterjährig zu nutzen sondern wurde der Betrieb durch Zahlungsunfähigkeit und Pfändung sowie Rückgabe des Inventars geschlossen.

TZ 4

Die Zurechnung ist falsch da keine darüberhinausgehenden Umsätze getätigt wurden.

Zur Normverbrauchsabgabe wurden Fotos sowie Belege vorgelegt. Diese wurden bis jetzt nicht beachtet. Auch dazu gibt es eine Zeugenliste von 40 Personen die obwohl beantragt von Ihnen nicht angefordert wurde.

Falls es wie bei Gericht einen Antrag auf Verfahrenshilfe gibt beantrage ich diesen mit diesem Schreiben.“ (Zitatende zur im Mängelbehebungsverfahren ausgeführten Berufung gegen die Bescheide betreffend USt/EST und (erstmalig) NoVA 2010)

So wie das Rechtsmittel gegen das Ergebnis der Vorprüfung für 2005-2009 legte die Abgabenbehörde auch die Berufung des Bf gegen die USt- und ESt-Bescheide 2010 ohne weitere Maßnahmen dem Unabhängigen Finanzsenat (UFS) zu Entscheidung vor. Rechtsmittel gegen einen NoVA-Bescheid 2010 oder gegen Bescheide zum Jahr 2011 wurden nicht an den UFS herangetragen.

Im **Vorlagebericht** begehrte das FA die Abweisung der Berufung gegen die USt- und ESt-Bescheide 2010 als unbegründet und gab, nach der chronologischen Aufstellung über den bisherigen Verfahrensablauf, die nachfolgende inhaltliche Stellungnahme zur Berufung ab:

"Der Berufungswerber hat gegen die oben bezeichneten Bescheide mit Schreiben vom 01.06.2013 Berufung erhoben, wobei die Formerfordernisse des § 250 BAO nicht zur Gänze erfüllt wurden, weshalb das Finanzamt einen Mängelbehebungsauftrag erlassen hat. In Folge wurde vom Berufungswerber am 22.07.2013 ein weiteres Schreiben - datiert 19.07.2013 - eingebracht und Stellung genommen.

Diesen Ausführungen wird vom Finanzamt unter Verweis auf den Bericht der Außenprüfung, insbes. der Beilage, entgegnet:

Gemäß § 119 Abs 1 BAO sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offenzulegen. Die Offenlegung muß vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen.

Der Berufungswerber führt im Rechtsmittel u. a. aus, dass alle erforderlichen Belege in den Unterlagen vorhanden waren und „gerne nochmalig vorgelegt werden“ können. Diesen Behauptungen des Berufungswerber wird vom Finanzamt entgegengehalten, dass trotz mehrmaligen (schriftlichen) Ersuchens, die - den einzelnen Feststellungen betreffenden und eindeutig zuordenbaren - Unterlagen, wie zB belegmäßiger Nachweis der Vergebührung laut Restaurantmietvertrag, Rechnungen die Kfz betreffend, etc., nicht vorgelegt wurden. Auch in der von der Teamleiterin geführten Schlußbesprechung wurden weder Unterlagen, Belege noch sonstige Nachweise vorgelegt, weshalb nach Ansicht des Finanzamtes dem § 119 BAO nicht entsprochen wurde.

Bezüglich der Aussage, dass Zeugen mehrmals vom Berufungswerber beantragt wurden (Seite 2 und 4 der Berufung), ist zu entgegnen, dass der Berufungswerber während des gesamten Verfahrens keinen einzigen Zeugen namhaft gemacht hat und wird diesbezüglich auf die höchstgerichtliche Judikatur verwiesen, wonach ein ordnungsgemäßer Beweisantrag grundsätzlich auch die Adresse des Zeugen zu bezeichnen hat (vgl VwGH 19. 11. 1998, 97/15/0010).

Nach § 167 Abs 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Zum Verhältnis der Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht iSd § 119 Abs 1 BAO zum Recht der freien Beweiswürdigung nach § 167 Abs 2 BAO führt der VwGH in seiner Judikatur aus: „Der Aufklärungspflicht der Abgabenbehörden steht die Pflicht des Abgabepflichtigen gegenüber, auch seinerseits alles zur Aufklärung des Sachverhalts Erforderliche zu tun. Stellt das Verhalten des Abgabepflichtigen das Gegenteil dessen dar, was § 119 Abs 1 BAO von ihm verlangt, so hat auch die Aufklärungspflicht der Abgabenbehörden ihre Grenzen. Sie sind in einem solchen Fall berechtigt und verpflichtet, im Rahmen ihrer freien Beweiswürdigung den Sachverhalt festzustellen (Ellinger/Iro/Kramer/Sulter/Urtz, BAO³ § 167 E 116)

Der Verpflichtung des § 119 Abs 1 BAO ist der Berufungswerber nicht nur im gesamten Außenprüfungsverfahren entweder gar nicht oder nur im eingeschränkten Ausmaß nachgekommen, sondern wird das mangelnde Interesse an der Aufklärung der vorgehaltenen Prüfungsfeststellungen und die mangelnde Mitwirkungspflicht auch durch eindeutige Aussagen des Berufungswerbers in seinem eingebrachten Rechtsmittel, wie „die Kalkulation braucht nicht widerlegt werden, da ich bekannt gegeben habe, das meine richtig ist und es muss nur meine verwendet werden“, „Wenn vom Prüfer unrichtige Dinge hineingerechnet wurden braucht er diese nur wieder herausrechnen“, „Alle Vorhalte die vom Prüfer aufgestellt wurden sind falsch. Meine erklärten Umsätze sind richtig“ wiedergegeben.

Da der Berufungswerber seinen bestehenden Verpflichtung zur Klärung des Sachverhaltes trotz ausreichender Möglichkeiten nicht nachgekommen ist, waren die im Zuge der Außenprüfung ermittelten Ergebnisse in freier Beweiswürdigung zu beurteilen und fand diese Beurteilung in den Feststellungen des Außenprüfungsverfahrens und in Folge in den bestrittenen Bescheiden ihren Niederschlag.

Zur NoVA wird ausgeführt, dass diesbezüglich für das Jahre 2010 keine Feststellungen getroffen wurden.

Von der Erlassung einer Berufungsvorentscheidung wurde aufgrund der Berufungsausführungen gem. § 276 Abs 1 BAO Abstand genommen, da aufgrund der Berufung nicht damit zu rechnen war, dass hiedurch das Berufungsverfahren beendet worden wäre, womit eine Beschleunigung des Rechtsmittelverfahrens nicht gegeben ist (Ritz a.a.O., § 276 Tz 9).“ (Zitatende FA-Vorlageantrag)

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Auf Basis der vorliegenden Unterlagen aus dem gegenständlichen AP-Verfahren, der Ergebnisse der angeführten Rechtsmittelverfahren zur AP 2005-2009 (RV/2100423/2012, RV/2100425/2012) und der Ergebnisse der ergänzenden gerichtlichen Ermittlungen legt

das BFG dem anhängigen Verfahren den im Folgenden festgestellten Sachverhalt als erwiesen zu Grunde.

I.) Allgemeiner Teil:

Der Bf erzielte im Jahr 2010 neben (negativen) Einkünften aus der Vermietung des Zinshauses in (Ort-3), (Mietobjektadresse) und Lohneinkünften aus zwei kurzfristigen Dienstverhältnissen bei Tourismusbetrieben auch Einkünfte aus einem Gewerbebetrieb. Zudem flossen ihm wiederholt staatliche Transferleistungen zu (Kranken- / Arbeitslosengeld bzw. Notstandshilfe).

Die aufgrund der verfahrensgegenständlichen AP erfolgten Änderungen der erklärten Besteuerungsgrundlagen betrafen ausschließlich die Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Entsprechend bezieht sich auch das dem BFG zur Entscheidung vorgelegte Rechtsmittel nur auf diese.

Die gewerblichen Einkünfte des Bf resultierten aus der Führung eines Gastronomiebetriebes in (Betriebsort) („X.-Restaurant“), den er vom Juni bis September 2010 als Pächter betrieben hatte (Gewerbebefugnis 2.Juni-27.Sept.2010; Gewinnermittlung nach § 4 Abs.3 Einkommensteuergesetz 1988/ EStG).

Die abgabenbehördlichen Verfahrensunterlagen belegen einen ähnlich schleppenden Ablauf des AP-Verfahrens wie bereits bei der vorangehenden AP für 2005-2009.

Nachdem der Bf einer Vorladung für den 8.Mai 2012 nicht folgte, ist ein persönlicher Kontakt zwischen den FA-Vertretern und dem Bf erst wieder bei der Schlussbesprechung im April 2013 dokumentiert. Mehrmaligen schriftlichen Aufforderungen zur Vorlage sämtlicher steuerlich relevanter Unterlagen, aber auch von konkret angeführten Dokumenten, kam der Bf regelmäßig verspätet und zum Großteil nur unzureichend nach. Eine zeitlich verzögerte Zuordnung zum anhängigen Prüfungsverfahren ergab sich aus Eingaben des Bf, die über Finanz-Online erfolgten.

Die nach gerichtlicher Anforderung der Bezug habenden Verfahrensakten im vorgelegten AP-Akt enthaltenen Unterlagen bzw. steuerlichen Aufzeichnungen des Bf (AP-Akt S.136ff) erweisen sich als äußerst rudimentär und fragmentarisch.

Zu den Erlösen und zum Wareneinkauf liegen lediglich Saldenlisten mit den Ergebniswerten zum Jahresende vor.

Bankkontoauszüge oder Bankkontenverdichtungen, Registrierkassenunterlagen, Aufzeichnungen zum Eigenverbrauch, zur Personalverpflegung, zu Warenschwund oder -verderb, über Gratisabgaben zu Werbezwecken oder zum nicht verkauften Warenbestand bei Betriebsaufgabe befinden sich nicht unter den an das BFG vorgelegten Verfahrensunterlagen. Ebenso fehlen die im AP-Vorhalt vom 8.Febr.2013, Pkt.12 erwähnten „Listen“ zu den vom Bf übernommenen bzw. ihm später wieder ausgefolgten Unterlagen.

Im AP-Akt dokumentiert sind allerdings, neben der wiederholten Aufforderungen zur Vorlage der Bankkontoauszüge des Jahres 2010 und der Registrierkassenunterlagen

für den Gastronomiebetrieb, auch deren unterbliebene Übermittlung (z.B. AP-Akt S.54 und S.122). Der Bf räumte selbst ein, Bankkontoauszüge wegen Herausgabeweigerung der Banken nicht vorlegen zu können bzw. nach Rückholung der Registrierkasse durch den Lieferanten, keine Ausdrücke der Registrierkassendaten zur Verfügung zu haben. Auch bestätigte der Bf, dass keine Aufzeichnungen über den Warenverderb nach einer Stromabschaltung im Zuge der Betriebseinstellung existieren (Bf-Eingabe 30.Jän.2013).

Zur ersatzweisen Vorlage von Bankkontenverdichtungen ergibt sich ein widersprüchliches Bild:

Die in der Bf-Eingabe vom 30.Jän.2013 erwähnte Vorlage bestreitet das FA im Vorhalt vom 8.Febr.2013/Punkt 8. Der Bf selbst verweist im Rechtsmittel auf eine vom FA zurückgewiesene Vorlage der Bankkontenverdichtungen im Zuge der Schlussbesprechung. Im vorgelegten Verfahrensakt sind keine Bankkontenverdichtungen enthalten. Im Zusammenhang mit dem Beleg Nr. 602 hat der Bf die - nachweislich nicht erfolgte - Vorlage von Unterlagen behauptet (auf die nachfolgenden Ausführungen zu AP-Vorhalt vom 8.Febr.2013/Punkt 4. wird verweisen).

Aufgrund der wenig überzeugenden Darstellung des Bf (der Anlass für eine neuerlichen Vorlage von Bankkontenverdichtungen bei der Schlussbesprechung erschließt sich dem BFG nicht, wenn diese Unterlagen ohnehin bereits am 30.Jän.2013 übermittelt wurden) und der Feststellungen im Zusammenhang mit dem Beleg Nr. 602, sieht das BFG die Vorlage von Bankkontenverdichtungen durch den Bf im AP-Verfahren als nicht erwiesen an. Des Weiteren ist festzustellen, dass solche auch dem Rechtsmittel nicht angeschlossen waren.

Gemäß § 115 BAO haben die Abgabenbehörden die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind. Dabei sind die Angaben der Abgabepflichtigen und amtsbekannte Umstände auch zugunsten der Abgabepflichtigen zu prüfen und zu würdigen. Solange die Abgabenbehörde nicht entschieden hat, hat sie auch die nach Ablauf einer Frist vorgebrachten Angaben über tatsächliche oder rechtliche Verhältnisse zu prüfen und zu würdigen. Den Parteien ist Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben.

Im Gegenzug verpflichtet § 119 BAO die Abgabepflichtigen, die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offenzulegen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen.

In Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht haben Abgabepflichtige auf Verlangen der Abgabenbehörde zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Ebenso sind Bücher, Aufzeichnungen, Geschäftspapiere, Schriften und Urkunden auf Verlangen zur Einsicht und Prüfung vorzulegen, soweit sie für den Inhalt der Anbringen von Bedeutung sind.

Lediglich sofern ein Beweis nach den Umständen nicht zumutbar ist, genügt die Glaubhaftmachung (§ 138 BAO).

Nach § 183 BAO sind Beweise von Amts wegen oder auf Antrag aufzunehmen. Von der Aufnahme beantragter Beweise ist abzusehen, wenn die unter Beweis zu stellenden Tatsachen als richtig anerkannt werden oder unerheblich sind, wenn die Beweisaufnahme mit unverhältnismäßigem Kostenaufwand verbunden wäre (es sei denn, die Partei erklärt sich unter Sicherheitsleistung zur Kostentragung bereit), oder wenn aufgrund der Umstände davon auszugehen ist, dass die Beweise in offenkundiger Verschleppungsabsicht angeboten werden.

§ 115 BAO legt dem Abgabenverfahren das Prinzip der materiellen Wahrheitsfindung zu Grunde. Festzustellen ist somit der tatsächliche, verfahrensrelevante Geschehensablauf. Die Feststellungslast für alle Tatsachen, die vorliegen müssen, um einen Abgabensanspruch geltend machen zu können, hat grundsätzlich die Abgabenbehörde zu tragen. Doch befreit dies die Abgabepflichtigen nicht von ihrer Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht. Im dem Maße, in dem diese ihre Pflichten zur Sachverhaltsaufklärung beizutragen verletzen, tritt die behördliche Verpflichtung zur nochmaligen Überprüfung eines als erwiesen erkannten Sachverhalts zurück.

Vollständig und wahrheitsgemäß bedeutet, dass der Abgabenbehörde ein umfassendes, richtiges und klares Bild über die für die Abgabenerhebung maßgeblichen Umstände zu verschaffen ist. Die bloße Behauptung unbewiesener Tatsachen genügt dafür nicht. Insbesondere sind Umstände, die regelmäßig nach außen nicht in Erscheinung treten, in erster Linie von demjenigen zu beweisen, der ihr Vorliegen behauptet. § 138 Abs.1 BAO betrifft vor allem Umstände, denen der Abgabepflichtige hinsichtlich der Beweisführung näher steht als die Behörde bzw. für deren Überprüfung die Ermittlungsmöglichkeiten der Behörde eingeschränkt sind (etwa durch das Bankgeheimnis). Entsprechend trifft den Abgabepflichtigen hier in besonderer Weise eine Beweisvorsorgepflicht. Liegen ungewöhnliche Verhältnisse vor oder werden Umstände behauptet, die den Erfahrungen des täglichen Lebens widersprechen, obliegt den Abgabepflichtigen nach der VwGH-Judikatur zudem eine erhöhte Mitwirkungspflicht.

Die Beachtlichkeit eines Beweisantrages (§ 183 BAO) setzt die ordnungsgemäße (konkrete und präzise) Angabe des Beweisthemas voraus, das mit dem Beweismittel unter Beweis gestellt werden soll. Eine ordnungsgemäß beantragte Zeugeneinvernahme hat neben dem Namen grundsätzlich auch die Adresse des Zeugen zu bezeichnen (vgl. zu den angeführten Aspekten stellvertretend für viele z.B. VwGH 23.2.2010, 2007/15/0292; 22.4.2009, 2004/15/0144; 25.6.2007, 2004/17/0105; 30.9.2004, 2004/16/0061; 24.2.2004, 99/14/0247; 25.1.1999, 93/17/0313; 19.11.1998, 97/15/0010; 20.2.1991, 86/13/0047; 12.6.1990, 89/14/0173, 16.9.1986, 86/14/0020, je mwV.).

Der im AP-Akt dokumentierte Verfahrensablauf und das Ergebnis der abgabenbehördlichen Unterlagenanforderungen zeigen deutlich, dass der Bf seiner Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht im Sinne der zuvor erläuterten Rechtslage in weiten

Bereichen des AP-Verfahrens nur unzureichend nachkam (wie im Übrigen bereits davor im AP-Verfahren für 2005-2009).

Selbst nachdem er im AP-Vorhalt vom 8.Febr.2013/Punkt 11 über die ordnungsgemäße Erfüllung seiner Mitwirkungspflicht im Zusammenhang mit abgabenbehördlichen Ergänzungsaufträgen belehrt wurde, änderte der Bf seine Vorgangsweise nicht (weiterhin bloße Behauptungen ohne Belegnachweise; stattdessen verschiedentlich völlig unzureichend konkretisierte Beweisanträge auf Zeugeneinvernahmen).

Im Detail wird darauf und auf die daraus resultierenden Konsequenzen in den nachfolgenden Abschnitten dieser Entscheidung eingegangen.

Vorweg festzuhalten ist, dass aufgrund der durch das österreichische Bankgeheimnis beschränkten Ermittlungsmöglichkeiten der Abgabenbehörde, die Beweismittelbeschaffung im Zusammenhang mit Bankunterlagen, insbesondere die Beibringung von Bankkontoauszügen, unzweifelhaft dem Bf oblag. Da grundsätzlich nur er Zugang zu seinen Bankunterlagen erhalten konnte, traf ihn gerade in diesem Bereich eine Verpflichtung zur zeitgerechten Beweisvorsorge.

In diesem Zusammenhang ist im Übrigen auf die BFG-Erledigung zu RV/2100423/2012 zu verweisen, in welchem der Bf ebenfalls wiederholt, doch nur bedingt erfolgreich, zur Vorlage von Bankkontoauszügen des Prüfungszeitraumes aufgefordert worden war. So belegt etwa eine im Nov.2011 in diesem Verfahren vorgelegte Aufstellung der Lebenshaltungskosten des Bf für den Zeitraum 2005-2009 - unter detaillierter Auflistung von Barbehebungen bei Banken, ohne Anschluss der zugehörigen Bankkontoauszüge - , dass der Bf über Bankunterlagen verfügte, die er im AP-Verfahren trotz konkreter Aufforderung nicht zur Verfügung stellte. Von einer Herausgabeweigerung der Bank war in diesem Verfahren keine Rede.

In Hinblick darauf erscheint es auch für den gegenständlichen Verfahrenszeitraum durchaus nicht erwiesen, dass dem Bf die angeforderten Bankunterlagen nicht zugänglich waren.

II.) Zu den Rechtsmitteleinwendungen gegen Änderungen der Besteuerungsgrundlagen im Einzelnen:

In Bezug auf die Vorsteuerkürzungen zu **Tz 3 des AP-Berichts** betreffend **Punkt 1** sowie **Punkte 5-7** des AP-Vorhalts vom 8.Febr.2013 unterblieb ein Beschwerdevorbringen des Bf sowohl in der Berufung als auch im Mängelbehebungsverfahren.

Auf Basis der vorgelegten Verfahrensunterlagen stoßen die zu diesen Punkten vom FA vorgenommenen Änderungen gegenüber den Erklärungsdaten des Bf beim BFG auf keine Bedenken. Eine weitere Auseinandersetzung mit diesen Bescheidkorrekturen in der gegenständlichen Entscheidung erübrigt sich.

Die nachstehenden gerichtlichen Erwägungen zu den Punkten 2 und 3 des AP-Vorhalts vom 8.Febr.2013 folgen dem zeitlichen Geschehensablauf.

Zu **Tz.3 des AP-Berichts/ Punkt 3** des AP-Vorhalts vom 8.Febr.2013 (Kürzung Aufwand/ Vorsteuer für Kfz **VW Sharan**):

Im überprüften Rechenwerk des verfahrensgegenständlichen Gewerbebetriebes fanden sich u.a. Leasingkosten für ein Kraftfahrzeug vom Typ VW Sharan (Zahlung vom 5.Juli 2010).

Das Fahrzeug war nach dem vom Bf am 21.Febr.2013 vorgelegten Kaufvertragsfragment als Neuwagen (Modell Sharan Business TDI, 85 kW/115 PS) im Mai 2009 durch die „Firma X&Y Vermietung (Bf-Vorname) und (Gattin-Vorname) (Bf-Nachname), A-(BfWohnadresse)“ „UID: ATU99999999 von der Autohaus-1 GmbH&Co KG in (Betriebsort) um einen Barkaufpreis von 31.000,- € (brutto incl. NoVA und 20% USt) erworben worden und lt. kraftfahrbehördlicher Datenbank EKIS in der Folge vom 29.Mai 2009 - 8.Juli 2010 auf den Bf und dessen Gattin behördlich zugelassen. Die Finanzierung des Ankaufs war im Wege eines Leasinggeschäfts erfolgt (Teilamortisationsvariante). Der Bf hatte das Fahrzeug mit Zugangsdatum 20.Mai 2009 in das Anlagenverzeichnis (AVZ) 2009 für seine Mietzinshaus in (Ort-3) aufgenommen (AK 25.833,- €/AfA 20%).

Mit Rechnung der Leasing- Mobilien und Kfz GmbH vom 5.Juli 2010 wurde die nach erfolgter Vertragsabrechnung per 30. Juni 2010 aushaftende Gesamtverpflichtung aus der Leasingfinanzierung nach 13 Monaten Laufzeit von der Gattin des Bf mit 3.111,12 € (incl. 20% USt) eingefordert. Ein Zahlungsnachweis findet sich in den Vorlageunterlagen nicht.

Die X&Y Vermietung 9999 (Ort-1) war eine ehemals steuerlich erfasste Miteigentumsgemeinschaft (StNr. FA 99-999/9999) zur Feststellung der Vermietungseinkünfte des Bf und der C.E. als Hälfteeigentümer am Mietzinshaus 9999 (Ort-1), (Objektadresse1) in den Jahren 2003/2004 (vgl. BFG-Entscheidung zu RV/2100423/2012). Eine Veranlagung war nur für das Jahr 2003 durchgeführt worden. Mit dem Erwerb des Hälfteanteils der C.E. durch den Bf im Juli 2004 endete diese Miteigentumsgemeinschaft sowohl als Feststellungsobjekt für eine Ertragsbesteuerung der Miteigentümer, als auch hinsichtlich ihrer umsatzsteuerlichen Unternehmereigenschaft (aufrechte UID-Nr. vom 22.Mai 2003 - 21.Nov.2005).

Die UID-Nr ATU99999999 war jene des Bf und dieser Miteigentumsgemeinschaft nie zugeordnet (dieselbe „Firmenbezeichnung“ und UID-Nr. scheint im Übrigen auch auf der Rechnung vom 18.Nov.2011 betreffend den Erwerb des im BFG-Verfahren zu RV/2100425/2012 verfahrensgegenständlichen Kfz Hummer H1 auf).

Eine Vermietungsgemeinschaft des Bf und seiner Gattin war steuerlich nie erfasst.

Da weder aus dem beim BFG zu RV/2100423/2012 geführten Rechtsmittelverfahren des Bf betreffend den Zeitraum 2005-2009, noch aus dem gegenständlichen Rechtsmittelverfahren gemeinschaftliche Vermietungseinkünfte des Bf und seiner Gattin abzuleiten sind (im Übrigen auch nicht solche aus anderen gemeinschaftlichen Erwerbsbetätigungen), geht das BFG davon aus, dass der hier zu beurteilende VW Sharan vom Bf und seiner Gattin als Privatpersonen erworben wurde.

Betriebsausgaben sind die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind (§ 4 Abs. 4 EStG 1988).

Erste Voraussetzung für die steuerliche Anerkennung des Betriebsausgabencharakters von Aufwendungen ist demnach deren Verursachung durch bzw. deren Zusammenhang mit steuerpflichtigen Einkünften des Bf. Neben der betrieblichen Veranlassung erfordert die Berücksichtigung von Betriebsausgaben auch die tatsächliche Kostentragung durch den Bf. Gleiches gilt im Übrigen auch für Werbungskosten.

Wird der Gewinn nach § 4 Abs. 3 EStG 1988 durch Einnahmen-/Ausgabenrechnung ermittelt, sind Ausgaben grundsätzlich im Kalenderjahr abzusetzen, in dem sie geleistet/ bezahlt werden.

Soweit ein geleastes Fahrzeug, das aufgrund der Gestaltung des Leasingvertrages nicht dem Leasingnehmer zuzurechnen ist, betrieblich genutzt wird, führt der anfallende Leasingaufwand - als durch den Betrieb veranlasst - im Allgemeinen zu Betriebsausgaben.

Bei Kfz-Leasingverträgen mit einer Teilamortisationsvariante ist eine Zurechnung zum Betriebsvermögen des Leasingnehmers (und damit ein AfA-Abzug für das Fahrzeug bei diesem) regelmäßig ausgeschlossen. Das BFG sieht auf Basis der vorliegenden Unterlagen keine Veranlassung für das verfahrensgegenständliche Fahrzeug von dieser Beurteilung abzugehen.

Da der Bf das „X-Restaurant (Betriebsort)“ lediglich vom Juni-Sept.2010 führte, ist eine laufende Nutzung des verfahrensgegenständlichen Kfz VW Sharan für dessen Gewerbebetrieb - und damit die Verursachung der daraus resultierender Kosten durch die gewerblichen Einkünften des Bf - lediglich für den Juni 2010 denkbar (wie erwähnt war das Fahrzeug 2009 bei den Vermietungseinkünften des Bf erfasst). Die Kosten aus der Abrechnung der Leasingfinanzierung für das Fahrzeug sind allerdings der gesamten Nutzungsdauer des Fahrzeugs zuzuordnen. Folglich könnte bereits dem Grunde nach nur einem entsprechenden Anteil der mit der Vertragsabrechnung entstandenen Kosten Betriebsausgabencharakter zukommen.

Der Bf hat im AP-Verfahren zwar eine – aus seiner Sicht unrichtige - Rechnungsadressierung an die Gattin und die Zahlung der strittigen Rechnung zu Lasten seines Bankkontos behauptet, blieb die Vorlage einer korrigierten Rechnung aber ebenso schuldig, wie einen entsprechenden Zahlungsnachweis.

Da sowohl der vorgelegte Kaufvertrag als auch die kraftfahrbehördliche Zulassung des Fahrzeugs für eine Beteiligung der (Ex-)Gattin des Bf sprechen, hätte es eindeutiger Beweise für die (alleinige oder anteilmäßige) Kostentragung durch den Bf bedurft. Erscheint es doch durchaus nicht ungewöhnlich, dass sich die Leasinggeberin bei der Einforderung ihrer Ansprüche lediglich an einen ihrer Gesamtschuldner wendet, wie hier in der Rechnung vom 5.Juli 2010.

Auch die buchhalterische Erfassung in den Unterlagen des Bf lässt an der verbuchten Zahlung zweifeln. Eine Beendigung des Leasinggeschäfts durch Barzahlung an

die (in Wien situierte) Leasinggesellschaft entspricht nicht den Erfahrungen des Wirtschaftslebens. Bei einem Postversand der Rechnung ist deren Begleichung am Tag der Rechnungslegung (= Rechnungsdatum) auszuschließen. Im Rechenwerk des Bf wurde demnach offenbar nicht die Zahlung sondern die Rechnung verbucht.

Damit fehlen selbst in den Aufzeichnungen des Bf belastbare Indizien für dessen Kostentragung.

Mit der im Rechtsmittel angebotenen „Erklärung“ zur Sachlage, konnte unter diesen Umständen das Auslangen zweifellos nicht gefunden werden. Auch wenn die eigenen Bankkontoauszüge nicht zur Verfügung gestanden sein sollten, war es dem Bf aus Sicht des BFG zumutbar, den nötigen Zahlungsnachweis von der Leasinggesellschaft beizuschaffen. Tatsächlich lässt allerdings bereits die Vorlage eines bloßen Fragments des Kaufvertrages auf einen fehlenden Willen des Bf schließen, seiner Offenlegungspflicht vollständig nachzukommen und zur Sachverhaltsklärung angemessen beizutragen. Unter diesen Umständen war die Abgabenbehörde im Sinne der dargestellten VwGH-Judikatur nicht verpflichtet, die mangelnde Mitwirkungsbereitschaft des Bf durch ergänzende Ermittlungen zu substituieren.

Im Ergebnis erfolgte die Nichtanerkennung des Aufwands aus der Abrechnung des Leasingvertrages zum Kfz VW Sharan vom 5. Juli 2010 daher zu Recht. Da die Berücksichtigung als Betriebsausgabe an der nicht erwiesenen Kostentragung durch den Bf scheiterte, bedurfte es auch keiner weiteren Klärung, inwieweit die strittigen Kosten den gewerblichen Einkünften bzw. allenfalls auch (anteilig) den Vermietungseinkünften des Bf zuzuordnen gewesen wären.

Unternehmer können die von anderen Unternehmern in einer den Bestimmungen des § 11 Umsatzsteuergesetz 1994 (UStG) entsprechenden Rechnung an sie gesondert ausgewiesene Umsatzsteuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für das Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuerbeträge abziehen (§ 12 Abs. 1 UStG 1994).

Zu den unverzichtbaren Bestandteilen einer solchen Rechnung zählt die Nennung des Empfängers, für dessen Unternehmen die Lieferung ausgeführt wurde (§ 11 Abs. 1 Z. 3 lit b UStG 1994 in der hier anzuwendenden Fassung BGBl I 2009/135).

Wie festgestellt, erfolgte die Lieferung des Kfz VW Sharan an den Bf und dessen Gattin, die im fraglichen Zeitraum kein gemeinsames Unternehmen führten. Der Rechnungszusatz „X&Y Vermietung“ vermochte daran nichts zu ändern. Da es an einer Lieferung für das Unternehmen des Bf mangelnde, lag auch kein Formproblem der Rechnung vor, das einer späteren Berichtigung zugänglich gewesen wäre.

Die Streichung des Vorsteuerabzugs erfolgte demnach auf Basis der Bestimmungen des § 12 Abs. 1 UStG 1994 zu Recht. Auf den Nachweis der Zahlung kam es insofern nicht an.

Zu **Tz.3 des AP-Berichts / Punkt 2** des AP-Vorhalts vom 8.Febr.2013 (Kürzung Aufwand/Vorsteuer für Kfz **Lancia Phedra**):

Vom FA wurde „*mangels Vorlage einer Rechnung*“ eine als Leasingaufwand verbuchte Barzahlung des Bf vom 14.Aug.2010 über 6.000,- € an das Autohaus2 in (Autohausadresse) weder ertragsteuerlich als Aufwand noch in Bezug auf die daraus errechnete Vorsteuer (1.000,- €) anerkannt.

Mit Vorhalt vom 10.Jän.2013 war der Bf ausdrücklich zur Vorlage einer Rechnung zum Zahlungsbeleg des Autohauses-2 vom 14.Aug.2010 aufgefordert worden.

Nach den vom Bf mit der Eingabe vom 21.Febr.2013 vorgelegten Unterlagen hatte er am 10.Aug.2010 unter der Bezeichnung seines Gastronomiebetriebes („*X.-Restaurant*“) einen Neuwagen der Marke LANCIA, „*Modell/Type Phedra Platina + 2,2 170 HP*“ (125 kW) um einen Gesamtbarkaufpreis von 39.960,- € (incl. 12% NoVA und 20% USt) verbindlich bestellt („*Kaufantrag*“). Die Auslieferung des Fahrzeugs war demnach für „*13./14.8.2010*“ vereinbart worden.

Der Kaufantrag vom 10.August 2010 enthält weder eine Fahrgestellnummer des Fahrzeugs noch eine UID-Nr. des Bf. Die an zwei Stellen im Textformular vorgesehene Rubrik „*Anzahlung*“ blieb jeweils leer.

Die Leasingfinanzierung durch die Leasing- Mobilien und Kfz GmbH war gemäß dem auch für dieses Fahrzeug nur als Fragment vorgelegten Leasingvertrag für einen „*LANCIA Phedra 2.2 JTD Multijet 16V 170 PS DPF Aut.Oro, 125 kW*“ erfolgt und wiederum als Teilamortisationsvariante vereinbart worden (60 Bruttomonatsraten à 472,08 €, Restwert brutto 10.000,- €). Die monatlichen Leasingraten waren unter Berücksichtigung einer gesondert ausgewiesenen Leasingraten-Vorauszahlung von 5.000,- € (+ 20% USt) berechnet, der nach dem Vertragstext die Funktion einer besonderen Sicherheitsleistung zukam.

Eine Fahrgestellnummer des Fahrzeugs enthält auch dieser Vertrag nicht. Des Weiteren fehlen auf dem vorgelegten Vertragsfragment ein Vertragsdatum und Angaben zum Zeitraum (oder zumindest zum Beginn) der Ratenzahlungspflicht. Auch eine UID-Nr des Bf findet sich auf dem Dokument nicht.

Bereits nach rd. 2,5 Monaten wurde das Vertragsverhältnis unter Berücksichtigung von drei Ratenterminen per Ende Okt. 2010 beendet („*Abrechnungszeitpunkt 18.10.2010*“). Lt. „*Vertragsabrechnung*“ vom 21.Dez.2010 resultierte daraus eine offene Gesamtverpflichtung des Bf von 16.888,86 €, die ihm zur Zahlung bis 28.Dez.2010 vorgeschrieben wurde. Die als offen ausgewiesene „*Zahlrate*“ berücksichtigt nachvollziehbar die vereinbarte Leasingratenvorauszahlung. Zudem hatte der Bf bis 27.Dez.2010 „*Verwertungskosten*“ von 2.233,- € (incl. 20% USt) zu übernehmen.

Beide Rechnungen vom Dez.2010 enthalten in der Rubrik „*Ihre UID-Nr.*“ den Vermerk „*Nicht vorhanden!*“ und belegen damit, dass im zu Grunde liegenden Leasinggeschäft eine UID-Nr. des Leistungsempfängers (Bf) nicht verwendet wurde.

Zahlungsnachweise zu diesem Leasinggeschäft liegen lediglich in Form des auf den Bf lautenden Kassaeingangsbeleges des Autohauses-2 über 6.000,- € (incl. USt) vom 14.Aug.2010 vor (AP-Akt S. 41, S. 57/58 und S. 62-64). Dem Beleg ist mangels Angaben zum Zahlungsgrund keinerlei Bezug zum verfahrensgegenständlichen Fahrzeug oder zum vorgelegten Leasingvertragsfragment zu entnehmen. Er enthält auch weder eine UID-Nr. des Bf noch des Autohauses.

Keiner der zum Kfz LANCIA Phedra vorliegenden Belege enthält bezüglich der angeführten fehlenden Daten Verweise auf andere Dokumente.

Der kraftfahrbehördlichen Datenbank EKIS zufolge war ein Kfz mit der Handelsbezeichnung „LANCIA Phedra“ „Modell/Type Lancia 179“ (Erstzulassung 10.Aug.2010) vom 13.August – 8.Okt.2010 für den Bf zugelassen.

Aufgrund des dargestellten AP-Akteninhalts - insbesondere in Hinblick auf die Art der Berechnung der Leasingraten und der Abrechnung des Leasingvertrages, je unter Berücksichtigung einer entsprechenden Ratenvorauszahlung – erachtet das BFG sowohl die mit dem oa. Kassaeingangsbeleg des Kfz-Betriebes belegte Barzahlung des Bf als auch deren Zusammenhang mit der Leasingfinanzierung des zu beurteilenden LANCIA Phedra als erwiesen.

Der zeitliche Zusammenhang zwischen Kaufantrag, Leasingfinanzierung, Barzahlung an das Autohaus und Kfz-Zulassung für den Bf lässt, trotz fehlender Fahrgestellnummer, die unterschiedlichen Typenbezeichnungen des Fahrzeugs in den angeführten Dokumenten bzw. im EKIS-Datenbestand als vernachlässigbar erscheinen.

Da die weiteren Verfahrensunterlagen keine gegenteiligen Anhaltspunkte liefern, geht das BFG davon aus, dass der Bf das Bezug habende Fahrzeug zwischen 13.August 2010 (= behördliche Zulassung) und der Schließung seines Restaurantbetriebes Ende Sept 2010, somit rd. 1,5 Monate lang als Betriebsfahrzeug nutzte.

Wie bereits ausgeführt, sind bei der Gewinnermittlung nach § 4 Abs.3 EStG Ausgaben grundsätzlich im Jahr der Bezahlung zu berücksichtigen. Doch müssen Vorauszahlungen bestimmter Kosten, darunter etwa Fremdmittel- und Mietkosten (zu welchen Leasingkosten gehören), gleichmäßig auf den Zeitraum der Vorauszahlung verteilt werden, außer sie betreffen lediglich das laufende und das folgende Jahr (§ 19 Abs. 2 und Abs. 3 EStG 1988).

Die Leasingraten-Vorauszahlung vom 14.Aug.2010 verringerte die laufenden Leasingraten und war demnach der gesamten Vertragsdauer zuzuordnen (60 Monate). Damit unterlag die Zahlung dem Verteilungsgebot für Vorauszahlungen des § 19 Abs. 2 EStG 1988. Lediglich dem auf die Dauer der betrieblichen Nutzung durch den Bf entfallenden Entgeltsanteil konnte Betriebsausgabencharakter zukommen.

Das BFG berücksichtigt einen Betrag von 120,- € aus der Barzahlung vom 14.Aug.2010 als betrieblich veranlasste Leasingratenvorauszahlung bei den gewerblichen Einkünften des Bf (§ 184 BAO). Damit sind auch allfällige Fahrten im Zusammenhang mit den

Vermietungseinkünften des Bf bis zur Beendigung der behördlichen Zulassung des Fahrzeugs am 8.Okt. 2010 abgegolten bzw. ist zugleich eine Privatnutzung berücksichtigt. Wie in der Folge ausgeführt, handelt es sich um einen Bruttobetrag incl. 20% USt.

Für die umsatzsteuerliche Behandlung der zu beurteilenden Leasingratenvorauszahlung ist zunächst festzuhalten, dass das BFG keine Veranlassung sieht, die Beurteilung des BMF hinsichtlich der Zuordnung von Kfz der Marke LANCIA Phedra zu den Kleinbussen im Sinne von § 5 der Verordnung BGBl II Nr.193/2002 im anhängigen Verfahren in Frage zu stellen (vgl. die so genannte „BMF-Liste“ für Kleinbusse auf der Homepage des Bundesministeriums für Finanzen/BMF).

Entsprechend der zuvor festgestellten betrieblichen Nutzung galt der verfahrensgegenständliche LANCIA Phedra grundsätzlich als dem Unternehmen des Bf zugeordnet und vermittelte – bei Vorliegen der sonstigen Voraussetzungen - einen Vorsteueranspruch aus den Leasingraten.

Wie bereits ausgeführt, kann ein Unternehmer nach § 12 Abs. 1 UStG 1994 die von anderen Unternehmern in einer den Vorgaben des § 11 UStG entsprechenden Rechnung an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen.

Soweit der gesondert ausgewiesene Steuerbetrag auf eine Zahlung vor Ausführung dieser Umsätze entfällt, ist er bereits abziehbar, wenn darüber eine ordnungsgemäße Rechnung vorliegt und die Zahlung geleistet wurde. In der Endrechnung sind die vor Ausführung der Lieferung oder sonstigen Leistung vereinnahmten Teilentgelte und die auf sie entfallenden Steuerbeträge abzusetzen, wenn über diese Teilentgelte Anzahlungsrechnungen ausgestellt wurden (vgl. § 11 Abs. 1 UStG idF BGBl I 2010/34).

Der Vorsteuerabzug setzt grundsätzlich voraus, dass die Leistung bereits erbracht wurde. Ob diese auch bezahlt wurde, ist dagegen regelmäßig nicht entscheidend. Im Sonderfall einer Anzahlungsrechnung kann ein Vorsteuerabzug allerdings bereits vor der Leistungserbringung erfolgen, doch ist dann für die Geltendmachung des Vorsteuerabzugs ausnahmsweise auch eine Zahlung nachzuweisen. In jedem Fall notwendig ist für den Vorsteuerabzug eine Rechnung, die den Formerfordernissen des § 11 UStG entspricht. Die nach § 11 Abs. 1 UStG erforderlichen Angaben können auch in anderen Belegen enthalten sein, wenn auf diese in der Rechnung hingewiesen wird (§ 11 Abs. 2 UStG 1994).

Zu den zwingenden Rechnungsmerkmalen für den Vorsteuerabzug gehören nach der im Verfahrenszeitraum geltenden o.a. Fassung des § 11 UStG u.a. die UID-Nr. des Leistungsempfängers (bei Rechnungen mit einem Gesamtbetrag über 10.000,- €), die Angabe des Leistungszeitraums, das Ausstellungsdatum der Rechnung und eine fortlaufende Rechnungsnummer.

Nach der VwGH-Judikatur erfüllt ein Leasingvertrag für sich allein die Voraussetzungen einer Rechnung iSd § 11 UStG 1994 nicht, sondern bedarf es zusätzlich eines Zahlungsbeleges, der die Nutzungsüberlassung für einen bestimmten Zeitraum (z.B.

Monat) konkretisiert. „Erst damit erhält das im Vertrag vereinbarte Leasingentgelt (einschließlich dem gesondert ausgewiesenem Umsatzsteuerbetrag) die erforderliche Ergänzung, auf Grund derer eine für den Vorsteuerabzug ausreichende Leistungsbeschreibung angenommen werden kann.“ (VwGH 29.1.2015, 2012/15/0007).

Nichts anderes hat für die Rechnung im Fall einer Leasingraten-Vorauszahlung zu gelten.

Die zum verfahrensgegenständlichen Kfz LANCIA Phedra vorliegenden Unterlagen genügen den dargestellten gesetzlichen Vorgaben für einen Vorsteuerabzug nicht.

Dem „Kaufantrag“ vom 10.Aug.2010 fehlt für den Vorsteuerabzug – abgesehen von zwingenden Formalerfordernissen für Rechnungen - bereits die materielle Voraussetzung einer Lieferung des Autohauses an den Bf.

Da die vom Bf vorgelegten Unterlagen zum Kfz LANCIA Phedra eine gesonderte (Anzahlungs-) Rechnung über eine Leasingratenvorauszahlung - trotz konkreter Aufforderung zur Vorlage einer Rechnung zum Kassabeleg vom 14.Aug.2010 - nicht enthalten, geht das BFG davon aus, dass eine solche nicht ausgefertigt bzw. jedenfalls im Verfahren nicht vorgelegt wurde.

Somit bleibt zu klären, ob das vorgelegte Kfz-Leasingvertragsfragment den Erfordernissen einer Rechnung iSd § 11 UStG entsprach.

Wie festgestellt, fehlen sowohl im Kassabeleg vom 14.Aug.2010 als auch im undatierten Kfz-Leasingvertragsfragment einerseits zwingende Rechnungsmerkmale iSd § 11 UStG und andererseits Verweise auf andere Dokumente mit den fehlenden Daten. Auch die Zusammenschau der vorliegenden Dokumente liefert nicht alle erforderlichen Rechnungsangaben. Der Zahlungsbeleg vom 14.Aug 2010 trägt zudem inhaltlich zur Konkretisierung der Leistung nichts bei.

Damit liegt keine Rechnung vor, die dem Bf einen Vorsteueranspruch zur Barzahlung vom 14.Aug.2010 vermittelt.

Da ein Vorsteuerabzug für die Leasingraten an den zitierten Bestimmungen des UStG scheitert, hatte der Betriebsausgabenansatz mit dem anteiligen Bruttoentgelt zu erfolgen.

Im Ergebnis ist damit zu Punkt 2 des AP-Vorhalts vom 8.Febr.2013 ein Betrag von 120,- € als Betriebsausgabe für 2010 zu berücksichtigen. Die Nichtanerkennung des Vorsteuerabzugs im angefochtenen Bescheid entsprach den Bestimmungen des § 12 Abs. 1 UStG 1994.

Zu Tz.3 des AP-Berichts/ Punkt 4 des AP-Vorhalts vom 8.Febr.2013 (Beleg 602/ Buchung 30.Sept.2010):

In den im AP-Verfahren vorgelegten Aufzeichnungen des Bf scheinen per 30.Sept.2010 auf dem Konto 7440 „Leasinggebühren“ zwei Buchungen mit einem Gesamtbetrag von 15.243,75 € + 20% USt zu einem Beleg mit der Nr. 602 auf.

Erstmals mit Vorhalt vom 10.Jänner 2013 erging an den Bf die Aufforderung zur Vorlage der zugehörigen „*Rechnungen, ev.Leasingverträge, Nachweis der Zahlung*“. In den nachfolgenden Stellungnahmen vom 24.Jänner und 30.Jänner 2013 äußerte sich der Bf dazu nicht. Nach neuerlicher Aufforderung mit Vorhalt vom 8.Febr.2013, merkte der Bf in der Eingabe vom 21.Febr.2013 zu diesem Punkt kurz an „*Rechnung liegt bei*“. Auf die Übermittlung des ebenfalls angeforderten Leasingvertrages und der Zahlungsnachweise verwies er nicht.

Tatsächlich finden sich in der – vom Bf durchnummeriert - aus 15 Seiten bestehenden Eingabe weder eine den angeführten Buchungen vom 30.Sept.2010 zuordenbare Rechnung, noch sonstige Unterlagen zu den genannten Buchungen.

Vor diesem Hintergrund erscheint das neuerliche Angebot zur Vorlage „*aller erforderlichen Belege*“ in der Berufung als bloße Maßnahme zur Verfahrensverzögerung und Verschleierung des den Buchungen tatsächlich zu Grunde liegenden Sachverhalts, auf das weiter einzugehen gemäß § 183 BAO nicht erforderlich ist.

Die Verweigerung des Vorsteuerabzugs und Nichtanerkennung eines Aufwands, dessen betriebliche Veranlassung - trotz wiederholter, konkretisierter Aufforderung im AP-Verfahren - nicht nachgewiesen wird, stößt unter den festgestellten Umständen auf keine Bedenken des BFG, zumal nicht zu erkennen ist, auf welche vertretbare Art und Weise die Abgabenbehörde den Sachverhalt ohne Mitwirkung des Bf klären hätte können.

Für den Vorsteuerabzug fehlte es darüber hinaus neuerlich an der Erfüllung des zwingenden Formalerfordernisses einer (den Vorgaben des § 11 UStG entsprechenden) Rechnung.

Zu **Tz.4** des AP-Berichts (**Zurechnung**):

Dem (unbefristeten) Pachtvertrag zwischen dem Bf und dem „Verpächter -Verein“ vom 3.Mai 2010 zum Gastronomiebetrieb am Flugplatz in (Betriebsort) zufolge, übernahm der Bf gegen eine mtl. Pacht von 1.000,- € + USt ein „*voll betriebsfähig ausgestattetes Unternehmen*“. Sämtliche Bewirtschaftungskosten der Liegenschaft waren vom Bf zu tragen. Die bei Pachtbeginn defekte „*Normalkühlzelle*“ war „*vom Verpächter ohne Kosten für den Pächter neu*“ zu errichten (Pkt. V des Pachtvertrages). Im Übrigen wurden die Instandhaltungspflichten für den Pachtgegenstand umfassend auf den Pächter übertragen.

Tatsächlich finden sich in der Gewinnermittlung des Bf neben zwei Monatsraten für die Pacht etwa 250,- € an Bewirtschaftungskosten für das Pachtobjekt.

Der Pachtvertrag vom 3.Mai 2010 sieht für den Pächter eine grundsätzlich tägliche Offenhaltungspflicht mit Getränke- sowie Speisenangebot (warm und kalt) in der Zeit von 9:00 bis 22.00 Uhr mit der Möglichkeit eines Ruhetages pro Woche vor.

Über Art und Umfang des Speisenangebots geben die Verfahrensunterlagen – abgesehen von Schnitzel und Frankfurter beim Flugtag am (Flugtagdatum) – keine Auskunft.

Punkt VI/8.) des Pachtvertrages vom 3.Mai 2010 gestattet den Mitgliedern und Gästen des Verpächter -Vereins die Konsumation mitgebrachter Getränke und Speisen in den Räumlichkeiten der Vereinsanlage, die u.a. über einen Kühlschrank und eine Kaffeemaschine verfügen.

Der Weiteren heißt es dort: *“Im Verlauf der eventuell vom Verein veranstalteten Flugtage oder sonstiger Veranstaltungen nimmt die Pächterin zur Kenntnis, dass auf Rechnung des Veranstalters im Hangar eine entgeltliche Abgabe von Speisen und Getränken an Besucher erfolgt.“*

Erstmals mit Vorhalt vom 10.Jän.2013 übermittelte das FA dem Bf u.a. eine Rohaufschlagskalkulation zu dessen Gastronomiebetrieb, die das Prüfungsorgan auf Basis der vom Bf im AP-Verfahren vorgelegten Unterlagen erstellt hatte, mit der Aufforderung zur „ausführlichen“ Stellungnahme. Aus den Aufzeichnungen des Bf, die, wie bereits festgestellt, keine Angaben zu Eigenverbrauch (EV), Sachbezüge/ Personalverpflegung (SB), Schwund/Verderb, Gratisabgaben oder Warenendbestand enthielten, resultierten aus Sicht des Prüfers „*tw. Spartenunterdeckungen sowie exorbitant niedrige Rohaufschläge*“. Unter Anwendung branchenüblicher Rohaufschläge auf den erklärten Wareneinsatz (WES) errechnete der Prüfer eine Kalkulationsdifferenz von mehr als 40% (DurchschnittsRAK beim 20%Umsatz lt. Bf 2,00, lt. AP 3,75, bzw. beim 10%Umsatz lt. Bf 1,91, lt. AP 2,82).

Bei Berücksichtigung geschätzter Ansätze für Eigenverbrauch und Sachbezüge/ Personalverpflegung (WES für Küche 400,- €, für Getränke 1.064,- €) ergab sich schließlich eine Erlösdifferenz von insgesamt rd. 24.200,- €, die der Prüfer zu 60% dem Getränkeumsatz (20%% USt) und zu 40% dem Küchenumsatz (10% USt) zuordnete (lt. Bf-Daten 2/3 Getränke-, 1/3 Küchenumsatz). Ansätze für Verderb/Schwund, Gratisabgaben (Werbung) bzw. für einen nicht verkauften Warenendbestand flossen in die Kalkulation des Prüfers zunächst nicht ein.

Im abschließenden AP-Vorhalt vom 8.Febr.2013 ergänzte das FA die kalkulatorische Erlöszuschätzung um einen Unsicherheitszuschlag (SZ).

Ausgehend von der Überlegung, dass der Bf nicht nur Umsätze aus erklärten Wareneinkäufen verkürzt, sondern auch den Warenzukauf unvollständig in seinen Aufzeichnungen erfasst haben könnte, errechnete der Prüfer einen weiteren Umsatz von rd. 16.900,- € für den Gastronomiebetrieb, der aus der Pauschalannahme eines fehlenden Wareneinsatzes (WES) von 5.000,- € (= knapp 20% geschätzte WES-Verkürzung) und Anwendung derselben branchenüblichen Rohaufschlagssätze sowie einer Erlösverteilung zwischen Getränke- und Speisenumsatz wie für den erklärten Wareneinsatz resultierte.

Unter Berücksichtigung eines Umsatzausfalles von rd. 1.100,- € durch Schwund/ Verderb von Waren (AP-Vorhalt 8.Febr.2013) führte die Summe aus ermittelter Kalkulationsdifferenz und SZ in den angefochtenen Bescheiden letztlich zu einer Erlözurechnung von 40.000,- € (60% Getränkeumsatz / 40% Speisenumsatz) und

einer Erhöhung des Wareneinsatzes um 5.000,- € (WES-Korrektur fehlt in AP-Vorhalt v. 8.Febr.2013/Punkt 9, jedoch berücksichtigt im AP-Bericht/Tz.4).

Auf fehlende oder mangelhafte WES-Aufzeichnungen stützte sich das FA bei den Zurechnungen nicht und finden sich in den vorgelegten abgabenbehördlichen Unterlagen auch keine Hinweise auf Mängelfeststellungen zu diesem Bereich.

Gratisgetränke für Werbezwecke oder ein nicht verkaufter Warenendbestand fanden weder bei der dem AP-Vorhalt vom 10.Jän.2013 angeschlossenen kalkulatorischen Verprobung noch in den angefochtenen Bescheiden Berücksichtigung. Ebenso unterblieb in den angefochtenen Bescheiden eine Umsatzzurechnung aus dem Titel "Flugtag vom (Flugtagdatum)", mit dem sich das FA im Vorhalt vom 8.Febr.2013 (erstmalig) befasst hatte. Auch von einer Entnahmebesteuerung für EV/SB und für den Warenendbestand wurde Abstand genommen.

Die offenen Fragen nach der Deckung der Lebenshaltungskosten des Bf erachtete das FA mit der vorgenommenen Schätzung als geklärt.

Anders als der Kalkulation des (nicht verfahrensgegenständlichen) Jahres 2011 trat der Bf den für das Warensortiment des „*Flugplatzrestaurants (Betriebsort)*“ als branchenüblich herangezogenen Rohaufschlägen des Prüfers weder im AP-Verfahren noch im Rechtsmittel entgegen. Auch gegen die Ansätze für EV/SB bzw. Verderb/Schwund verwehrte er sich nicht.

Die vom Prüfer errechneten Rohaufschlagsdifferenzen erklärte der Bf, wie dargestellt, im Wesentlichen mit der kurzfristigen Aufgabe des Gastronomiebetriebes „*wegen Trennung*“ (BFG-Anmerkung: lt. FA-Daten geschieden ab 10.Sept.2010) bei „*sehr gut gefüllt*“em Lager unter Verderb eines Teiles der Ware infolge Stromabschaltung (Kühl- und Gefriergut).

Ein Teil des Warenendbestandes befand sich nach Angaben des Bf im Zeitpunkt des AP-Verfahrens noch in seinem Besitz (Spirituosen, Gewürze, Saucen; Lagerung im Keller des Mietzinshauses (Ort-3), (Mietobjektadresse)), den Großteil der bis zur Betriebseinstellung nicht verkauften Waren will er aber verschenkt bzw. selbst verwendet haben (Bf-Eingaben 30.Jän.2013 und 21.Febr.2013, AP-Akt S.69ff und S.51f).

Die Existenz von Aufzeichnungen zu den verdorbenen Waren schloss der Bf dezidiert aus, zu solchen betreffend die übrigen Restbestände nahm er nicht Stellung und unterließ zugleich die angeforderte Vorlage entsprechender Aufzeichnungen.

Der offenbar als Ersatz für fehlende Unterlagen gestellte Beweisantrag des Bf betreffend Zeugeneinvernahme von Empfängern der unentgeltlichen Warenweitergabe enthielt weder eine namentliche Nennung der zu befragenden Personen noch die Bekanntgabe von ladungsfähigen Adressen.

Abgesehen von den Auswirkungen der Betriebsaufgabe beschränkten sich die Einwendungen des Bf gegen die Erlöskalkulation des Prüfers im Wesentlichen auf die erstmalig mit AP-Vorhalt vom 8.Febr.2013 mitgeteilte Umsatzschätzung für den Flugtag

vom (Flugtagdatum) (geschätzte Tageslosung 36.000,- €), die der Bf vehement bestritt, doch ebenfalls ohne konkrete Angaben zum tatsächlich erzielten Umsatz zu machen oder dazu Unterlagen vorzulegen.

Trotz expliziter Belehrung über die Anforderungen an einen ordnungsgemäß erfüllten Ergänzungsauftrag der Abgabenbehörde im AP-Vorhalt vom 8.Febr.2013/Punkt 11, blieb der Bf auch im Rechtsmittel Unterlagen mit konkreten Daten zum Warenendbestand bzw. zum Ergebnis des Flugtages schuldig. Tatsächlich beschränkte er sich im Rechtsmittel darauf, jegliche Unrichtigkeit seiner erklärten Umsatz-/Erlösdaten von sich zu weisen.

Allerdings erscheint dem BFG die Darstellung des Bf zum Ablauf des Flugtages im Wesentlichen durchaus glaubhaft. Der Verweis auf weitere Gastronomieanbieter bei dieser Veranstaltung findet Deckung in Punkt VI/8 des Pachtvertrages vom 3.Mai 2010 zum Lokal des Bf. Der Pachtvertrag stützt auch die Ausführungen des Bf zur Situation beim WC (das WC des Verpächtervereins war lt. Pachtvertrag als Gästelokal des Pachtbetriebes mit zu benutzen). Eine sich auf die Terrasse im Freien konzentrierende Gästefrequenz sowie Beeinträchtigungen für das Servicepersonal durch den Ablauf der Flugschau entsprechen den allgemeinen Lebenserfahrungen für derartige Veranstaltungen. Auch die Bierkonsumation als Umsatzschwerpunkt erscheint nicht ungewöhnlich. Schließlich findet der Hinweis auf einen begrenzten Waren- und Gläservorrat Bestätigung in den durch das Verfahrensergebnis gestützten, angespannten wirtschaftlichen Verhältnissen des Bf (Rückholung der Registriertasse und des Kaffeeautomaten durch die Lieferanten, ausstehende Pachtzahlungen, Beendigung des Leasingverhältnisses betreffend Kfz LANCIA Phedra im Okt.2010), die lt. Berufungsausführungen zur Betriebseinstellung bereits wenige Wochen nach dem Flugtag führten .

Dagegen erachtet das BFG die im AP-Vorhalt vom 8.Febr.2013 vom Prüfer angestellte Umsatzberechnung für den Betrieb des Bf am Flugtag vom (Flugtagdatum) als wenig überzeugend, zumal dieser weitgehend abstrakte Annahmen ohne konkrete Sachverhaltsfeststellungen zu Grunde liegen und Nachweise für die verwendeten Berechnungsparameter fehlen. Zudem trat das FA der abweichenden Darstellung des Bf im weiteren Verfahren in keiner Weise plausibel entgegen.

Dem AP-Vorhalt vom 8.Febr.2013 ist zu entnehmen, dass der erklärte Umsatz des Flugtages vom (Flugtagdatum) um das 5,5fache über dem durchschnittlichen Tagesumsatz des Betriebes (300,- bis 500,- €) lag. Folgt man dem Bf und ordnet den Mehrerlös von rd. 1.800,- € (vereinfacht) zu 80% dem Bierumsatz zu, lässt der vom Prüfer angenommene Rohaufschlag von 2,6 für die Sparte Bier auf einen (zusätzlichen) WES für den Flugtag von rd. 550,- € und entsprechend viele - zusätzlich zum üblichen Tagesumsatz - verkaufte Krügerl Bier schließen (WES-Kosten 1,- € je Krügerl Bier lt. Bf/Berufung). Für eine achtsündige Veranstaltung errechnet sich daraus ein (zusätzlicher) Bierkonsum von durchschnittlich rd. 70 Krügerl je Stunde.

Zu denselben Konditionen ergibt sich für den vom Prüfer angenommenen Tagesumsatz des Flugtages ein Bierkonsum von mehr als 11.000 Krügerl bzw. für eine achtsündige

Veranstaltung von durchschnittlich 1.385 Krügerl je Stunde. Für einen derartigen Umfang braucht es zweifellos eine Infrastruktur (Lagergröße, (bezahlter)Warenvorrat, Geschirr, Personal), wie sie für den Betrieb des Bf ohne gesicherte Feststellung nicht anzunehmen ist. Zur logistischen Ausstattung des Betriebes am Flugtag wurden im AP-Verfahren allerdings keine verwertbaren Feststellungen getroffen. Die ergebnisoffene Erörterung der Personalsituation trug zur Erlösberechnung jedenfalls wenig bei.

Zusammenfassend ist festzustellen, dass an Hand der Verfahrensunterlagen weder die Position des Bf zum Flugtag noch jene des FA rechnerisch nachprüfbar ist. Insofern wurde auch zu Recht von einer Erlöszurechnung Abstand genommen.

Zu bedenken ist in diesem Zusammenhang, dass der zuvor auf Basis der Erlösaufzeichnungen des Bf geschätzte (zusätzliche) Bierkonsum von 550 Krügerl bereits im erklärten Umsatz des geprüften Betriebes Deckung findet und sich mit der kalkulatorischen Zuschätzung zu den erklärten Erlösen methodisch auch der Umsatz des Flugtages erhöhte (wobei die Zuschätzung die Komponente der zeitlichen Verteilung der Mehrerlöse offen lässt).

Die durch § 119 und § 138 BAO normierten Mitwirkungspflichten des Bf wurde bereits in Teil I der gerichtlichen Erwägungen dargestellt. Ebenso wurde auf die abgabenbehördlichen Ermittlungspflichten bei der Feststellung des zu steuernden Sachverhalts verwiesen (§ 115 BAO).

Ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist, hat die Behörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen (§ 167 BAO).

Die rechtlichen Voraussetzungen für abgabenbehördliche Schätzungen legt § 184 BAO fest:

„(1) Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

(2) Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen wesentlich sind.

(3) Zu schätzen ist ferner, 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 “.

Eine Schätzungsbefugnis nach § 184 BAO besteht somit immer nur, „soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann.“ Darin kommt das Ziel von Schätzungsmaßnahmen zum Ausdruck, ein den tatsächlichen Verhältnissen möglichst nahekommendes Ergebnis zu erreichen. Zwar

sind einer Schätzung methodisch gewisse Ungenauigkeiten immanent, doch entbehrt ein allenfalls mitberücksichtigter Strafzuschlag einer rechtlichen Grundlage.

Zur VwGH-Rechtsprechung betreffend Schätzungen nach § 184 BAO wird auf die Ausführungen des BFG in der Erledigung zu RV/2100423/2012 verwiesen.

An dieser Stelle sei lediglich auf die Judikatur zur Schätzungsmethode der Zurechnung eines Risiko- bzw. Unsicherheitszuschlages eingegangen.

Ist aufgrund mangelhafter Aufzeichnungen eine unvollständige Erfassung der Geschäftsfälle wahrscheinlich, stellt die Zurechnung eines Unsicherheitszuschlages nach Ansicht des VwGH eine grundsätzlich zulässige Schätzungsmethode dar. Werden die Einnahmen allerdings global - etwa kalkulatorisch - geschätzt, so darf kein zusätzlicher Sicherheitszuschlag verhängt werden (z.B. VwGH 17.11.2010, 2007/13/0078; 20.10.2009, 2006/13/0164, 26.2.2004, 2003/16/0366).

Nach dem festgestellten Ergebnis des abgabenbehördlichen Verfahrens besteht für das BFG auf Basis der angeführten Rechtslage kein Zweifel an einer Schätzungsbefugnis des FA bezüglich der Besteuerungsgrundlagen für die gewerblichen Einkünfte des Bf im Jahr 2010.

Die aus dem Rechenwerk des Bf ermittelten, außerordentlich niedrigen Rohaufschläge drängten der Abgabenbehörde Zweifel an der inhaltlichen Richtigkeit der erklärten Besteuerungsgrundlagen geradezu auf und machten damit gemäß § 138 BAO ergänzende Ermittlungen erforderlich. Wie bereits mehrfach erwähnt, blieben die wiederholten Aufforderungen im AP-Verfahren zur Vorlage jener Unterlagen, die zur Überprüfung der inhaltlichen Richtigkeit und Vollständigkeit der in den Aufzeichnungen des Bf erfassten Geschäftsfälle erforderlich waren, in wesentlichen Bereichen ergebnislos bzw. wurde ihnen zumindest unzureichend entsprochen.

Im Zusammenhang mit der Kalkulation der Restauranterlöse kam naturgemäß den Registrierkassenaufzeichnungen besondere Bedeutung zu.

Deren Vorlage wurde vom Prüfer nachweislich mehrmals erfolglos gefordert.

In der Eingabe vom 30.Jän.2013 verwies der Bf darauf, dass ihm keine Datenausdrucke vorlägen, da „*die Kassa lang vor einer möglichen Monats bzw. Jahresauswertung nicht mehr in meinem Besitz*“ gewesen sei (BFG-Anmerkung: vgl. Rückholung durch den Lieferanten, AP-Bericht TZ.3/Punkt 7 des FA-Vorhalts vom 8.Febr.2013).

Da die Überprüfung der erklärten Erlöse durch eine Rohkalkulation auf Basis branchenüblicher Rohaufschläge auf massive Erlösverkürzungen hinwies, lag es am Bf, diese zu entkräften bzw. den darin aufgrund der fehlenden Unterlagen unvermeidlich enthaltenen Unschärfen in geeigneter Form entgegenzutreten (§ 119 iVm § 138 BAO).

Die bloße Behauptung abweichender Verhältnisse aufgrund der Betriebsaufgabe entsprach diesem Erfordernis nicht, zumal deren Auswirkungen in keiner Weise rechnerisch konkretisiert wurden und es ausschließlich in der Hand des Bf lag,

Aufzeichnungen über jene Waren zu führen, die er zwar als betrieblich veranlasst eingekauft, dann aber nicht an Kunden veräußert haben will.

Als langjährigem, großteils steuerlich vertretenen Unternehmer mit 30jähriger Erfahrung in der Gastronomie (vgl. Bf-Eingabe 21.Febr.2013), war dem Bf der Zweck und die Verpflichtung zur laufenden Aufzeichnung des Eigenverbrauchs, der Personalverpflegung, von verdorbenen Waren oder der Warenabgabe für Werbezwecke zweifellos bekannt. Auch mit der Notwendigkeit einer Erfassung des Warenendbestandes bei Betriebsaufgabe war er nicht zum ersten Mal konfrontiert (auf die Ausführungen zum beruflichen Werdegang des Bf in der Entscheidung zur RV/2100423/2012 sei verwiesen). Wenn der Bf die Führung solcher Aufzeichnungen für seinen Gastronomiebetrieb am Flugplatz in (Betriebsort) dennoch unterließ, so begab er sich pflichtwidrig und zudem wider besseren Wissens seiner Möglichkeit einer späteren Beweisführung.

Die eingewendete Unmöglichkeit der Finanzierung einer steuerlichen Vertretung stand der Führung der genannten Aufzeichnungen ebenso wenig entgegen, wie eine zum Warenverderb führende Stromabschaltung. Umso weniger war der Bf dadurch gehindert, Aufzeichnung für jene Güter zu führen, die er angeblich nach der Betriebsaufgabe an Dritte verschenkte, für private Zwecke verwendete oder dauerhaft im Keller seines Mietzinshauses lagerte. Auch die laufende Sicherung der Registrierkassendaten durch Auslagerung in externe Datenspeicher ist nicht dem Fehlen einer steuerlichen Vertretung zuzuordnen.

Durch die Nichtvorlage der angeforderten Aufzeichnungen/Unterlagen zur Überprüfung der Erklärungsdaten war das FA zu einer Schätzung verpflichtet, da eine Berechnung der Besteuerungsgrundlagen mangels Mitwirkung des Bf nicht möglich war (§ 184 Abs. 2 BAO).

Ohne die Mitwirkung des Bf war mit dieser Schätzung unbestritten die Gefahr größerer Ungenauigkeiten verbunden, doch hat diese Konsequenz nach der VwGH-Judikatur der Bf als der zur Schätzung Anlass Gebende zu tragen (z.B VwGH 8.9.2009, 2009/17/0119 bis 0122).

Dennoch hat das Ziel der abgabenbehördlichen Schätzung ein der Realität möglichst nahe kommendes Ergebnis zu sein.

Mit einer Erlösermittlung unter Anwendung branchenüblicher Rohaufschläge hat das FA gegen diese Vorgabe nicht verstoßen, zumal der Bf dagegen keinerlei Einwendungen vorbrachte. Auch gegen die Höhe der Ansätze für Eigenverbrauch und Personalverpflegung verwehrt sich der Bf, wie ausgeführt, nicht. Ebenso ließ er die im AP-Vorhalt vom 8.Febr.2013 erwähnte Berücksichtigung von Schwund/Verderb im Rechtsmittel unbekämpft.

Nicht im Sinne einer möglichst realitätsnahen Schätzung erscheint allerdings das Fehlen von Abschlägen betreffend Gratisabgaben für Gästewerbung und insbesondere für einen nicht verkauften Warenendbestand in der Kalkulation des FA. Insofern erweist sich die vorgenommene Schätzung mangelhaft. Entspricht der Einsatz von

Gratisgetränken zur Gästeanbahnung bzw. Kundenbindung in der Gastronomie doch durchaus den Erfahrungen des Wirtschaftslebens. Ebenso ist ein gewisser Restbestand an nicht verkauften Waren bei Betriebsaufgabe anzunehmen, umso mehr, wenn diese Betriebsaufgabe durch externe Faktoren, wie kurzfristige Maßnahmen der Gläubiger infolge akuter wirtschaftlicher Problemlage des Bf erzwungen wurde.

Dass der Bf Waren lediglich gegen Barzahlung erhielt, wie in dessen Eingabe vom 21. Febr. 2013 zum Bierbezug angegeben, erscheint dem BFG in Hinblick auf dessen langjährige Tätigkeit in der regionalen Gastronomie und der eingeräumten Praxis verspäteter bzw. gänzlich unterlassener Rechnungszahlungen (vgl. Bf-Eingaben 11. Nov. 2012 zu Lebenshaltungskosten 2011/2012) durchaus glaubhaft. Entsprechend ist auch nicht von einer Rückholung gelieferter Waren durch die Lieferanten bei Betriebsaufgabe auszugehen. Die beschränkte Lagergröße (Bf, a.a.O.) und die aus wirtschaftlichen Gründen erzwungene Betriebseinstellung sprechen allerdings für eher bescheidene Warenbestände. Von einem "*gut gefüllten Lager*" ist unter diesen Umständen ohne verlässliche Nachweise nicht auszugehen.

Ebenfalls gegen eine Beachtung der Ziele des § 184 BAO spricht beim festgestellten Sachverhalt die Zurechnung eines Unsicherheitszuschlages, der die kalkulatorische Erlösermittlung für den Gastronomiebetrieb des Bf ergänzt.

Die auf Basis der vom Bf nicht beanstandeten, branchenüblichen Rohaufschläge für das festgestellte Warensortiment erstellte Rohaufschlagskalkulation des Prüfers vom 10. Jänner 2013 erfasste methodisch sämtliche Umsätze des geprüften Gastronomiebetriebes zwischen Betriebseröffnung und –aufgabe (inklusive des Umsatzes vom Flugtag am (Flugtagdatum) und eines vom Bf im Rechtsmittel erwähnten weiteren, eine Woche davor veranstalteten Flugtages).

Eine darüber hinausgehende Zurechnung von Umsätzen bedurfte daher einer ergänzenden Begründung.

Wie angeführt, sieht der VwGH die Rechtfertigung für die Anwendung von SZ in mangelhaften Aufzeichnungen, die eine unvollständige Erfassung der Geschäftsfälle wahrscheinlich erscheinen lassen.

Abgabepflichtige, welche die Gewinne ihrer Betriebe nach § 4 Abs. 3 EStG ermitteln, sind verpflichtet für Zwecke der Erhebung der Abgaben vom Einkommen und Ertrag ihre Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben aufzuzeichnen und zum Ende eines jeden Jahres zusammenzurechnen (§ 126 Abs. 2 BAO).

§ 127 BAO verpflichtet gewerbliche Unternehmer zur Führung eines Wareneingangsbuches für steuerliche Zwecke.

§ 131 BAO enthält Formalbestimmungen für die Führung von Büchern und Aufzeichnungen. Die Kriterien des § 131 BAO sind auch für Aufschreibungen nach § 126 BAO maßgeblich (VwGH 25.2.2004, 2003/13/0147).

Nach § 131 Abs.1 Z. 2 BAO sollen Abgabepflichtige, die gemäß § 126 Abs. 2 BAO verpflichtet sind, ihre Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben aufzuzeichnen, alle Bareinnahmen und Barausgaben einzeln festhalten.

Mit der Verwendung vom Datenträgern zur Erstellung von Aufzeichnungen für Zwecke der Umsatz- und Ertragsbesteuerung sind Vorsorge- und Aufbewahrungspflichten verbunden (§ 131 Abs. 3 BAO).

Bücher und Aufzeichnungen, die den Vorschriften des § 131 BAO entsprechen, haben 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 insbesondere vor, wenn die Bemessungsgrundlagen nicht ermittelt und berechnet werden können oder eine Überprüfung der Richtigkeit und Vollständigkeit wegen Verletzung der Mitwirkungspflicht nicht möglich ist (§ 163 Abs. 1 und Abs. 2 BAO).

Werden Datenträger iSd § 131 Abs. 3 BAO der Abgabenbehörde trotz Aufforderung nicht zur Verfügung gestellt, begeht der Abgabepflichtige zwar eine Pflichtverletzung, die unterschiedliche Rechtsfolgen zeitigen kann, doch verlieren die darauf erfassten Aufzeichnungen dadurch nicht die Vermutung der formellen Ordnungsmäßigkeit. Entsprechend resultiert aus der Nichtvorlage solcher Datenträger noch keine Schätzungsberechtigung der Abgabenbehörde, sondern bedarf es dazu der Feststellung weiterer Mängel iSd § 184 BAO (vgl. Ritz BAO Kommentar⁵ § 131, Rz 24, Rz 27ff bzw. § 163 Rz.2f und § 184, Rz 9).

Im anhängigen Verfahren hat die Abgabenbehörde keine Feststellungen über Aufzeichnungsmängel im Rechenwerk des Bf betreffend den Wareneinkauf getroffen und befinden sich in den vorgelegten Verfahrensunterlagen auch keine Hinweise, die eine solche Feststellung tragen könnten.

Neben der Anforderung sämtlicher Aufzeichnungen/Unterlagen zu den zu prüfenden Abgaben am Beginn des AP-Verfahrens, ist einem Schriftverkehr mit dem Bf vom Mai 2012 zu ersehen, dass vom Prüfer u.a. „*Sachkonten incl. Kunden und Lieferanten*“ angefordert wurden (E-Mails 15./22.Mai 2012, AP-Akt S.88). Den nachfolgenden Vorhalten ist weder zu entnehmen, dass die Vorlage dieser Unterlagen unterblieb, noch dass die vorgelegten Aufzeichnungen in Bezug auf den Wareneinkauf mangelhaft waren. Soweit fehlende Aufzeichnungen festgestellt wurden bzw. nach dem Ergebnis des AP-Verfahrens anzunehmen sind, betrafen diese die Erlöse des geprüften Betriebes. Die daraus resultierenden Konsequenzen wurden im Wege der kalkulatorischen Verprobung erfasst. Mängelfeststellungen zu ausgabenseitigen Aufzeichnungen (etwa die unter Tz.2 und Tz.3 des AP-Berichts angeführten Geschäftsfälle) betrafen nicht den Wareneinkauf.

In Hinblick darauf, geht das BFG davon aus, dass im AP-Verfahren zum Bereich Wareneinkauf keine zu beanstandenden Aufzeichnungsmängel festgestellt wurden.

Ohne solche Feststellungen erweist sich die Schlussfolgerung von einer unvollständigen Erlöserfassung auf unvollständig erfasste Wareneinkäufe des Bf allerdings als bloße Vermutung, welche die Zurechnung eines zusätzlichen SZ nicht zu tragen vermag.

Im Umfang des SZ ist die in Tz.4 des AP-Berichts dargestellte Zuschätzung daher zu reduzieren (Erlöse/Nettoumsatz -16.900,- € im Verhältnis 60:40 beim Normal- bzw. ermäßigten Umsatzsteuersatz; 5.000,- € WES-Kürzung).

Das UStG 1994 stellt einer Lieferung gegen Entgelt die Entnahme von Gegenständen durch einen Unternehmer aus seinem Unternehmen gleich, die

„– für Zwecke, die außerhalb des Unternehmens liegen,

– für den Bedarf seines Personals, sofern keine Aufmerksamkeiten vorliegen, oder

– für jede andere unentgeltliche Zuwendung, ausgenommen Geschenke von geringem Wert und Warenmuster für Zwecke des Unternehmens.

Eine Besteuerung erfolgt nur dann, wenn der Gegenstand oder seine Bestandteile zu einem vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt haben.“ (§ 3 Abs. 2 UStG 1994 idF 2010)

Als Bemessungsgrundlage legt § 4 Abs. 8 lit a UStG 1994 für die Fälle des § 3 Abs. 2 leg.cit. den *„Einkaufspreis zuzüglich der mit dem Einkauf verbundenen Nebenkosten für den Gegenstand oder für einen gleichartigen Gegenstand oder mangels eines Einkaufspreises“* die *„Selbstkosten, jeweils im Zeitpunkt des Umsatzes“* fest.

Werden für ein Gastronomieunternehmen Waren unter Inanspruchnahme eines Vorsteuerabzugs angeschafft, dann aber nicht zur Erzielung umsatzsteuerpflichtiger Erlöse, sondern für den Eigenbedarf des Unternehmers bzw. dessen Personal verwendet, ist der Vorsteuerabzug somit im Wege einer Besteuerung nach § 4 Abs. 8 iVm § 3 Abs. 2 UStG 1994 mit den auf die Ausführung dieser Leistungen entfallenden Kosten zu neutralisieren. Dies gilt auch, wenn solche Waren nach der Betriebsaufgabe an Dritte verschenkt werden.

Für den hier zu beurteilenden Betrieb des Bf erscheint unter den festgestellten Umständen (kleine Lagerfläche, Warenbezug mit Barzahlung, wirtschaftliche Problemlage) ein nicht verkaufter Wareneinsatz von 1.000,- € zur Berücksichtigung der Positionen Gästewerbung und nicht verkaufter Warenendbestand (soweit Letzterer nicht bereits in der Position Verderb/Schwund enthalten ist) als angemessen.

Unter Anwendung der den angefochtenen Bescheiden zu Grunde gelegten Verhältnisse betreffend durchschnittliche Rohaufschläge und Erlösverteilung auf Speisen- und Getränkeumsatz resultiert aus diesem Wareneinsatz ein Umsatz von rd. 3.370,- €, um den die Zuschätzung gegenüber den angefochtenen Bescheiden zu vermindern ist. Ausgehend von einem durchschnittlichen Tagesumsatz von 400,- € (vgl. FA-Vorhalt

8.Febr.2013) entspricht dies in etwa einem Gesamtumsatz des Gastronomiebetriebes von 4 Öffnungstagen plus 170,- € Wareneinsatz für Gästewerbung.

Im Gegenzug sind der auf die Positionen EV/SB (WES 400,- € für Getränke, 1.064,- € für Speisen) und auf den nicht verkauften Warenendbestand von 830,- € (im Verhältnis 60% Getränke/ 40% Speisen) entfallende Entnahmewert nach § 4 Abs. 8 UStG der Umsatzsteuerbemessungsgrundlage zuzurechnen.

Die rechnerischen Auswirkungen der angeführten Änderungen auf die Besteuerungsgrundlagen sind den beiliegenden Berechnungsblättern zu entnehmen.

Der Beweisantrag des Bf betreffend Zeugeneinvernahme von Empfängern unentgeltlicher Warenweitergaben nach der Betriebsaufgabe war mangels namentlicher Nennung der zu befragenden Personen und Bekanntgabe ihrer ladungsfähigen Adressen im Sinne der angeführten VwGH-Judikatur zu § 183 BAO nicht ordnungsgemäß ausgeführt und daher unbeachtlich.

Nachdem die Erlöse des Flugtages vom (Flugtagdatum) in der kalkulatorischen Erlösermittlung erfasst sind und keine darüber hinausgehende Zurechnung erfolgt, bedurfte es in der gegenständlichen Entscheidung keiner Konkretisierung dieser Erlöse bzw. weitergehenden Klärung des Rechtsmittelvorbringens zum Flugtag. Entsprechend waren auch die vom Bf zum Thema Flugtag angebotenen Zeugeneinvernahmen zweier namentlich genannter Dienstnehmer entbehrlich (§ 183 BAO).

Schließlich erübrigte sich gemäß § 183 BAO auch die vom Bf wiederholt beantragte Zeugeneinvernahme seiner Ex-Gattin zur Klärung der Deckung seiner Lebenshaltungskosten, da keine Schätzung auf Basis der Lebenshaltungskosten erfolgte.

Aus denselben Gründen unerheblich war das Vorbringen des Bf zur NoVA, das keinen verfahrensgegenständlichen Sachverhalt betraf.

Die Erledigung des im Rechtsmittel eingebrachten Verfahrenshilfeantrages erfolgt mit gleichem Datum zu VH/2100004/2017.

Zulässigkeit einer Revision

Gemäß Art 133 Abs 4 B-VG idgF kann gegen ein Erkenntnis eines Verwaltungsgerichtes Revision erhoben werden, wenn die Entscheidung von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Bescheid 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.

Eine gesicherte Rechtsprechung besteht bereits bei Vorliegen eines begründeten Erkenntnisses (vgl. dazu OGH 1.8.2012, 4 Ob 119/12x).

Im anhängigen Verfahren wurden keine Rechtsfragen aufgeworfen, auf welche die genannten Voraussetzungen zutreffen. Maßgeblich waren im Wesentlichen

Sachverhaltsfragen. Im Übrigen stützt sich die Entscheidung auf die genannten gesetzlichen Bestimmungen bzw. die angeführte, durchwegs gefestigte VwGH-Judikatur.

Graz, am 20. November 2017