

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Elisabeth Wanke über die als Beschwerde weitergeltende Berufung der A B KG, Adresse, vertreten durch Dr. Wolfgang Zatlach, Rechtsanwalt, 1060 Wien, Mariahilfer Straße 49, vom 24.2.2010 gegen die Bescheide des Finanzamts Wien 4/5/10, nunmehr 1030 Wien, Marxergasse 4, vom 25.1.2010 betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2001 bis 2008 und Feststellung von Einkünften für die Jahre 2001 bis 2008, alle zur Steuernummer 04 X, zu Recht erkannt:

I. Der als Beschwerde weitergeltenden Berufung wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

A. Der Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2001 vom 25.1.2010 wird ersatzlos aufgehoben.

B. Die Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2002 bis 2008 sowie die Einkünftefeststellungsbescheide für die Jahre 2001 bis 2008 werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die festgesetzten Abgaben sowie die getroffenen Feststellungen sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruchs dieses Erkenntnisses.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Außenprüfung

Bei der Bf fand für die Jahre 2001 bis 2008 eine Außenprüfung betreffend Umsatzsteuer und Einkünftefeststellung statt. In dem gemäß § 150 BAO erstatteten Bericht vom 25.1.2010 wird dazu ausgeführt:

Allgemeines

Rechtsgrundlagen der Prüfung

Die abgabenbehördliche Prüfung erfolgte gem. § 147 Abs. 1 BAO in Verbindung mit § 99 Abs. 2 FinStrG

Betriebsgegenstand / Art der Tätigkeit

Gaststättenwesen

Organe der Gesellschaft

A B - pers. haftender Gesellschafter

Eigentum- bzw. Beteiligungsverhältnisse

A B 50%

F G 50%

Steuerliche Feststellungen

Tz. 1 Nicht verbuchter Wareneinkauf

Der nicht verbuchte Wareneinkauf lt. Tz 3 der Niederschrift über die Schlussbesprechung gem. § 149 Abs. 1 BAO anlässlich der Außenprüfung vom 21. Jänner 2010 stellt mit nachfolgenden Beträgen eine Betriebsausgabe dar.

	2001	2002	2003	2004	2005
	ATS	Euro	Euro	Euro	Euro
Nicht verb. WEK Speisen	70.125,64	4.457,61	6.415,69	5.085,61	2.268,87
Nicht verb. WEK Getränke	8.392,70	621,66	362,69	328,00	159,75
Nicht verb. WEK gesamt	78.518,34	5.079,27	6.778,38	5.413,61	2.428,62

Pizzeria

<u>Zeitraum</u>	<u>2001</u>	<u>2002</u>	<u>2003</u>
	ATS	Euro	Euro
Vor Bp	0,00	0,00	0,00
Nach Bp	-78.518,34	-5.079,27	-6.778,38
Differenz	-78.518,34	-5.079,27	-6.778,38

<u>Zeitraum</u>	<u>2004</u>	<u>2005</u>
	Euro	Euro
Vor Bp	0,00	0,00
Nach Bp	-5.413,61	-2.428,62
Differenz	-5.413,61	-2.428,62

Tz. 2 Erlöszurechnungen

Auf Grund der Ausführungen in den Tz 2, 4 und 5 der Niederschrift über die Schlussbesprechung anlässlich der Außenprüfung vom 21. Jänner 2010 ergeben sich die nachfolgenden Erlöszurechnungen.

Die rechnerische Ermittlung ist der Beilage 1 zu entnehmen.

	2001 (ATS)	2002 (Euro)	2003 (Euro)	2004 (Euro)
Erlösdifferenz Speisen	248.000,00	30.500,00	62.400,00	31.800,00
Erlösdifferenz Getränke	8.000,00	0,00	23.700,00	0,00
Erlösdifferenz gesamt	256.000,00	30.500,00	86.100,00	31.800,00

	2005 (Euro)	2006 (Euro)	2007 (Euro)
Erlösdifferenz Speisen	41.000,00	39.700,00	7.700,00
Erlösdifferenz Getränke	4.000,00	0,00	0,00
Erlösdifferenz gesamt	45.000,00	39.700,00	7.700,00

<u>Zeitraum</u>	<u>2001</u> ATS	<u>2002</u> Euro	<u>2003</u> Euro
Vor Bp	0,00	0,00	0,00
Nach Bp	256.000,00	30.500,00	86.100,00
Differenz	256.000,00	30.500,00	86.100,00

<u>Zeitraum</u>	<u>2004</u> Euro	<u>2005</u> Euro	<u>2006</u> Euro
Vor Bp	0,00	0,00	0,00
Nach Bp	31.800,00	45.000,00	39.700,00
Differenz	31.800,00	45.000,00	39.700,00

<u>Zeitraum</u>	<u>2007</u> Euro
Vor Bp	0,00
Nach Bp	7.700,00
Differenz	7.700,00

Steuerliche Auswirkungen

<u>Zeitraum</u>	<u>2001</u> ATS	<u>2002</u> Euro	<u>2003</u> Euro
<u>Umsatzsteuer:</u>			
[000] Steuerbarer Umsatz	256.000,00	30.500,00	86.100,00
[022] 20% Normalsteuersatz	8.000,00		23.700,00
[029] 10% Ermäßigter Steuersatz	248.000,00	30.500,00	62.400,00

<u>Zeitraum</u>	<u>2004</u> Euro	<u>2005</u> Euro	<u>2006</u> Euro
<u>Umsatzsteuer:</u>			
[000] Steuerbarer Umsatz	31.800,00	45.000,00	39.700,00
[022] 20% Normalsteuersatz		4.000,00	
[029] 10% Ermäßigter Steuersatz	31.800,00	41.000,00	39.700,00

<u>Zeitraum</u>	<u>2007</u> Euro
<u>Umsatzsteuer:</u>	
[000] Steuerbarer Umsatz	7.700,00
[029] 10% Ermäßigter Steuersatz	7.700,00

Tz. 3 Sicherheitszuschlag

Laut Tz 6 der Niederschrift über die Schlussbesprechung gem. § 149 Abs. 1 BAO anlässlich der Außenprüfung vom 21. Jänner 2010.

<u>Zeitraum</u>	<u>2008</u> Euro
Vor Bp	0,00
Nach Bp	10.000,00
Differenz	10.000,00

Steuerliche Auswirkungen

<u>Zeitraum</u>	<u>2008</u> Euro
<u>Umsatzsteuer:</u>	
[000] Steuerbarer Umsatz	10.000,00
[029] 10% Ermäßigter Steuersatz	10.000,00

Tz. 4 Eigenverbrauch

Laut Tz 7 der Niederschrift über die Schlussbesprechung gem. § 149 Abs. 1 BAO anlässlich der Außenprüfung vom 21. Jänner 2010.

<u>Zeitraum</u>	<u>2002</u> Euro	<u>2003</u> Euro	<u>2004</u> Euro
Vor Bp	0,00	0,00	0,00
Nach Bp	4.963,56	4.963,56	4.963,56
Differenz	4.963,56	4.963,56	4.963,56

<u>Zeitraum</u>	<u>2005</u> Euro
Vor Bp	0,00
Nach Bp	4.963,56
Differenz	4.963,56

Steuerliche Auswirkungen

<u>Zeitraum</u>	<u>2002</u> Euro	<u>2003</u> Euro	<u>2004</u> Euro
<u>Umsatzsteuer:</u>			
[000] Steuerbarer Umsatz	4.963,56	4.963,56	4.963,56
[022] 20% Normalsteuersatz	3.000,00	3.000,00	3.000,00
[029] 10% Ermäßigter Steuersatz	1.963,56	1.963,56	1.963,56

<u>Zeitraum</u>	<u>2005</u> Euro
<u>Umsatzsteuer:</u>	
[000] Steuerbarer Umsatz	4.963,56
[022] 20% Normalsteuersatz	3.000,00
[029] 10% Ermäßigter Steuersatz	1.963,56

Tz. 5 Gewinnverteilung

	2001 (ATS)	2002 (Euro)	2003 (Euro)	2004 (Euro)
50%	123.141,86	17.062,04	33.394,90	10.975,94
50%	123.141,85	17.062,03	33.394,89	10.975,93
	2005 (Euro)	2006 (Euro)	2007 (Euro)	2008 (Euro)
50%	15.781,21	20.202,60	7.183,57	7.167,39
50%	15.781,21	20.202,60	7.183,56	7.167,39

Einkunftsquellen

Pizzeria E

<u>Zeitraum</u>	<u>2001</u> ATS	<u>2002</u> Euro	<u>2003</u> Euro
Vor Bp	68.802,05	3.739,78	-17.495,39
Tz. 1 Nicht verbuchter Wareneinkauf	-78.518,34	-5.079,27	-6.778,38
Tz. 2 Erlöszurechnungen	256.000,00	30.500,00	86.100,00
Tz. 4 Eigenverbrauch		4.963,56	4.963,56
Nach Bp.	246.283,71	34.124,07	66.789,79

<u>Zeitraum</u>	<u>2004</u> Euro	<u>2005</u> Euro	<u>2006</u> Euro
Vor Bp	-9.398,08	-15.972,52	705,20
Tz. 1 Nicht verbuchter Wareneinkauf	-5.413,61	-2.428,62	
Tz. 2 Erlöszurechnungen	31.800,00	45.000,00	39.700,00
Tz. 4 Eigenverbrauch	4.963,56	4.963,56	
Nach Bp.	21.951,87	31.562,42	40.405,20

<u>Zeitraum</u>	<u>2007</u> Euro	<u>2008</u> Euro
Vor Bp	6.667,13	4.334,78
Tz. 2 Erlöszurechnungen	7.700,00	
Tz. 3 Sicherheitszuschlag		10.000,00
Nach Bp.	14.367,13	14.334,78

Änderungen der Besteuerungsgrundlagen

Umsatzsteuer

[000] Steuerbarer Umsatz

<u>Zeitraum</u>	<u>2001</u> ATS	<u>2002</u> Euro	<u>2003</u> Euro
Vor Bp	412.809,00	79.078,30	85.117,52
Tz. 2 Erlöszurechnungen	256.000,00	30.500,00	86.100,00
Tz. 4 Eigenverbrauch		4.963,56	4.963,56
Nach Bp.	668.809,00	114.541,86	176.181,08

<u>Zeitraum</u>	<u>2004</u> Euro	<u>2005</u> Euro	<u>2006</u> Euro
Vor Bp	101.419,39	121.417,19	125.545,57
Tz. 2 Erlöszurechnungen	31.800,00	45.000,00	39.700,00
Tz. 4 Eigenverbrauch	4.963,56	4.963,56	
Nach Bp.	138.182,95	171.380,75	165.245,57

<u>Zeitraum</u>	<u>2007</u> Euro	<u>2008</u> Euro
Vor Bp	95.862,25	91.613,35
Tz. 2 Erlöszurechnungen	7.700,00	
Tz. 3 Sicherheitszuschlag		10.000,00
Nach Bp.	103.562,25	101.613,35

[022] 20% Normalsteuersatz

<u>Zeitraum</u>	<u>2001</u> ATS	<u>2002</u> Euro	<u>2003</u> Euro
Vor Bp	412.809,00	21.149,65	31.754,13
Tz. 2 Erlöszurechnungen	8.000,00		23.700,00
Tz. 4 Eigenverbrauch		3.000,00	3.000,00
Nach Bp.	420.809,00	24.149,65	58.454,13

<u>Zeitraum</u>	<u>2004</u> Euro	<u>2005</u> Euro
Vor Bp	25.973,03	26.758,00
Tz. 2 Erlöszurechnungen		4.000,00
Tz. 4 Eigenverbrauch	3.000,00	3.000,00
Nach Bp.	28.973,03	33.758,00

[029] 10% Ermäßigter Steuersatz

<u>Zeitraum</u>	<u>2001</u> ATS	<u>2002</u> Euro	<u>2003</u> Euro
Vor Bp	0,00	57.928,65	53.363,39
Tz. 2 Erlöszurechnungen	248.000,00	30.500,00	62.400,00
Tz. 4 Eigenverbrauch		1.963,56	1.963,56
Nach Bp.	248.000,00	90.392,21	117.726,95

<u>Zeitraum</u>	<u>2004</u> Euro	<u>2005</u> Euro	<u>2006</u> Euro
Vor Bp	75.446,36	94.659,00	103.026,75
Tz. 2 Erlöszurechnungen	31.800,00	41.000,00	39.700,00
Tz. 4 Eigenverbrauch	1.963,56	1.963,56	
Nach Bp.	109.209,92	137.622,56	142.726,75

<u>Zeitraum</u>	<u>2007</u> Euro	<u>2008</u> Euro
Vor Bp	83.789,91	77.969,87
Tz. 2 Erlöszurechnungen	7.700,00	
Tz. 3 Sicherheitszuschlag		10.000,00
Nach Bp.	91.489,91	87.969,87

Einheitliche und gesonderte Gewinnfeststellung

[330] Einkünfte aus Gewerbebetrieb

<u>Zeitraum</u>	<u>2001</u> ATS	<u>2002</u> Euro	<u>2003</u> Euro
Vor Bp	68.801,50	3.739,78	-17.495,39
Pizzeria	177.481,66	30.384,29	84.285,18
Nach Bp.	246.283,16	34.124,07	66.789,79

<u>Zeitraum</u>	<u>2004</u> Euro	<u>2005</u> Euro	<u>2006</u> Euro
Vor Bp	-9.398,08	-15.972,52	705,20
Pizzeria	31.349,95	47.534,94	39.700,00
Nach Bp.	21.951,87	31.562,42	40.405,20

<u>Zeitraum</u>	<u>2007</u> Euro	<u>2008</u> Euro
Vor Bp	6.667,13	4.334,78
Pizzeria	7.700,00	10.000,00
Nach Bp.	14.367,13	14.334,78

Prüfungsabschluss

Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 4 BAO

Hinsichtlich nachstehend angeführter Abgabenarten und Zeiträume wurden Feststellungen getroffen, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 4 BAO erforderlich machen:

Abgabenart Zeitraum Feststellung

Umsatzsteuer 2001 - 2006 Tz. 2, 3, 4

Einheitliche und gesonderte Gewinnfeststellung 2001 - 2006 Tz. 1, 2, 3, 4

Die Wiederaufnahme erfolgt unter Bedachtnahme auf das Ergebnis der durchgeführten abgaben behördlichen Prüfung und der sich daraus ergebenden Gesamtauswirkung. Im vorliegenden Fall können die steuerlichen Auswirkungen nicht als geringfügig angesehen werden. Bei der im Sinne des § 20 BAO vorgenommenen Interessensabwägung war dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit (Parteiinteresse an der Rechtskraft) einzuräumen.

Schlussbesprechung

Die Schlussbesprechung hat am 21.01.2010 stattgefunden.

Als Beilage war folgende Berechnung der Erlösdifferenzen beigelegt:

	2001 ATS	2001 Euro	2002 Euro	2003 Euro	2004 Euro	2005 Euro	2006 Euro	2007 Euro
Wareneinkauf lt. Erklärung			28.847,46	40.649,72	33.784,75	45.100,95		
Wareneinkauf Speisen			20.630,54	24.648,89	24.560,83	33.394,85	35.432,84	23.345,04
Wareneinkauf Getränke			8.216,92	16.000,83	9.223,92	11.706,10	7.831,04	7.032,29
Nicht verb. WEK Metro Speisen	70.125,70	5.096,23	4.457,61	6.415,69	5.085,61	2.268,87		
Nicht verb. WEK Metro Getränke	8.392,74	609,92	621,66	362,69	328,00	159,75		
WEK Speisen lt. Außenprüfung	70.125,70	5.096,23	25.088,15	31.064,58	29.646,44	35.663,72	35.432,84	23.345,04
WEK Getränke lt. Außenprüfung	8.392,74	609,92	8.838,58	16.363,52	9.551,92	11.865,85	7.831,04	7.032,29
abz. EV + PV Speisen			-1.963,56	-1.963,56	-1.963,56	-1.963,56	-1.963,56	-1.763,63
abz. EV + PV Getränke			-3.000,00	-3.000,00	-3.000,00	-3.000,00	-3.000,00	-3.029,58
abz. Spenden Kirche Speisen	-15.011,18	-1.090,91	-2.181,81	-2.181,81	-2.181,81	-2.181,81	-2.181,81	-2.181,81
abz. Spenden Kirche Getränke	-6.880,15	-500,00	-1.000,00	-1.000,00	-1.000,00	-1.000,00	-1.000,00	-1.000,00
korr. WEK Speisen lt. Außenpr.			20.942,78	26.919,21	25.501,07	31.518,35	31.287,47	19.399,60
korr. WEK Getränke lt. Außenpr.			4.838,58	12.363,52	5.551,92	7.865,85	3.831,04	3.002,71
RAK Speisen lt. Außenpr.	4,50	4,50	4,50	4,50	4,50	4,50	4,50	4,50
RAK Getränke lt. Außenpr.	5,00	5,00	5,00	5,00	5,00	5,00	5,00	5,00
Kalkulatorische Erlöse Speisen	248.015,34	18.023,98	94.242,52	121.136,44	114.754,80	141.832,59	140.793,62	87.298,20
Kalkulatorische Erlöse Getränke	7.562,95	549,62	24.192,89	61.817,60	27.759,62	39.329,23	19.155,20	15.013,55
Kalkulatorische Erlöse gesamt			118.435,41	182.954,05	142.514,42	181.161,82	159.948,82	102.311,75
Erlöse Speisen lt. Erklärung			63.721,52	58.699,73	82.990,99	100.874,40	101.092,21	79.569,00
Erlöse Getränke lt. Erklärung			25.379,58	38.104,94	31.167,62	35.360,10	24.453,36	16.293,25
Erlöse lt. Erkl. gesamt			89.101,10	96.804,67	114.158,61	136.234,50	125.545,57	95.862,25
Erlöse Speisen in Prozent			72%	61%	73%	74%	81%	83%
Erlöse Getränke in Prozent			28%	39%	27%	26%	19%	17%
Kalk. Erlösdiff. Speisen ger.	248.000,00	18.022,86	30.500,00	62.400,00	31.800,00	41.000,00	39.700,00	7.700,00
Kalk. Erlösdiff. Getränke ger.	8.000,00	581,38	0,00	23.700,00	0,00	4.000,00	0,00	0,00
Kalk. Erlös Differenz gesamt	256.000,00	18.604,25	30.500,00	86.100,00	31.800,00	45.000,00	39.700,00	7.700,00

Aus der Niederschrift über die am 21.1.2010 stattgefundene Schlussbesprechung:

PRÜFUNGSFESTSTELLUNGEN:

Tz 1 Wiederaufnahme gem. § 303 Abs. 4 BAO

Unter Bedachtnahme auf das Ergebnis der durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung und der sich daraus ergebenden Gesamtauswirkung erfolgen die entsprechenden Wiederaufnahmen.

Tz 2 Allgemeine Feststellungen

Für den Zeitraum 2001 bis Oktober 2006 wurde keine Buchhaltung vorgelegt, weiters wurden für die Jahre 2001, 2002 und 2005 auch keine Belege vorgelegt.

Für das Jahr 2001 wurden keine Steuererklärungen eingereicht und die Veranlagung erfolgte daher im Schätzungswege gem. § 184 BAO.

Grundaufzeichnungen für die täglichen Erlössummen wurden ebenfalls nicht vorgelegt.

Im Zuge der Überprüfung der vorgelegten Tageslosungen ergaben sich 64 bis 83 Doppel- bzw. Mehrfachlosungen pro Jahr. Durch das Vorkommen einer Vielzahl von Preisen und einer Vielzahl von täglichen Geschäftsfällen, die sich üblicherweise aus mehreren Einzelpositionen (Speisen, Getränke) zusammensetzen, ist statistisch gesehen das Vorkommen gleicher Losungsbeträge innerhalb eines Jahres eher unwahrscheinlich. Es besteht daher die begründete Vermutung, dass die aufgezeichneten Losungen nicht die tatsächlich erzielten Losungen sind, und deshalb nicht als Basisdaten der Buchhaltung

geeignet sind. Die materielle Richtigkeit der Buchhaltung steht damit in Frage (§ 163 BAO).

Tz 3 Nicht verbuchter Wareneinkauf Fa. Metro

Im Rahmen von Ermittlungen der Finanzverwaltung bei der Firma METRO wurde umfangreiches Datenmaterial in Bezug auf die Art der Verkäufe an Kunden sichergestellt. Es wurde festgestellt, dass neben offiziellen Verkäufen an bestimmte Kunden auch Verkäufe ohne Nennung des Empfängers ("Barverkaufsrechnungen") getätigt wurden. Die Auswertung des Datenmaterials ergab konkret, dass neben offiziellen Warenlieferungen und -verkäufen an die Kundennummer 0010/Z, lautend auf die Firma B A KEG in den Jahren 2001 bis 2005 auch weitere diesem Kunden zuordenbare Verkäufe getätigt wurden. Dies wurde von Hr. B in der Niederschrift vom 19. März 2009 zwar bestätigt, Herr B gab jedoch zu Protokoll, dass es sich um Artikel für Buffetts der L Mhsen Kirche gehandelt hat. Dies wurde von der oben angeführten Institution bestätigt, und hierbei angeführt, dass um ca. 300,- Euro pro Monat Sachspenden wie Pizza, Mehl Milch, Reis Nudeln, frisches Gemüse und Getränke vom geprüften Unternehmen zur Verfügung gestellt wurden. Auf Grund der Menge und Art der restlichen über „Barverkaufsrechnungen“ eingekauften Artikel handelt es sich eindeutig um Einkäufe für den Betrieb, und somit liegen nicht verbuchte Wareneinkäufe vor. Diese nicht verbuchten Wareneinkäufe stellen eine zusätzliche Betriebsausgabe dar. Der Wert sowie die Aufteilung auf Küchenartikel und Getränke ist der Beilage 1 zu entnehmen.

Tz 4 Kalkulationsdifferenzen

Im Zuge einer Erlösüberprüfung wurden gravierende Mängel festgestellt (60 bis 80 Mehrfachlosungen pro Jahr, keine Grundaufzeichnungen zu den Tagessummen).

Des weiteren wurde an Hand von Einzeltatbeständen ein RAK von 4,50 bei den Speisen und ein RAK von 5,00 bei den Getränken festgestellt. Die sich bei einer kalkulatorischen Erlösverprobung daraus ergebenden Differenzen wurden nur teilweise (Eigenverbrauch-Personalverpflegung; Sachspenden K-Me Kirche) aufgeklärt, und sind daher den Betriebsergebnissen zuzurechnen.

Das im Zuge der Prüfung vorgelegte Gutachten über die Erzielbarkeit der von der Aussenprüfung ermittelten Erlöse von Mag. C D „Realistische Umsatzeinschätzung“ geht nur von vermuteten Werten aus und berücksichtigt in keiner Weise die vom Unternehmen erklärten Wareneinkäufe. Des weiteren wird angeführt, dass der Betrieb 6 Tage pro Woche geöffnet hat. Laut den vorliegenden Aufzeichnungen hat der Betrieb jedoch keinen Ruhetag und somit 7 Tage pro Woche geöffnet. Im Gutachten wird auch angeführt, dass für die Sommermonate nur geringe Umsätze anzusetzen sind, da kein Gastgarten vorhanden ist. Dies entspricht nicht den Tatsachen, da der Innenhof als Gastgarten verwendet wird, und außerdem noch ein Schanigarten vorhanden ist. Im Gutachten wird davon ausgegangen, dass vom Gesamtumsatz rund 20% Zustellumsatz gemacht werden kann. Auf Grund der vorliegenden Unterlagen wurden in den Jahren 2007 und 2008 insgesamt 12.150 Pizzakarton zugekauft. Dies ergibt einen durchschnittlichen Verbrauch

von 6.000 Karton pro Jahr und bei einem Pizzapreis von brutto rd € 7,- ergibt sich ein Jahresumsatz von rd. € 42.000,-. Dies entspricht rd 40% des Gesamtumsatzes .

Schließlich wird bei der Umsatzermittlung pro Sitzplatz von einer Gesamtkonsumation pro Gast von brutto € 6,50 ausgegangen. Dies ist nicht realistisch, da eine Pizza ohne Getränk mind. € 7,- kostet. Das Gutachten ist daher nicht geeignet die von der Aussenprüfung ermittelten Erlöse zu entkräften.

Die rechnerische Darstellung der Kalkulationsdifferenzen ist der Beilage 1 zu entnehmen.

Tz 5 Erlöszurechnungen 2001 - 2007

Auf Grund der Feststellungen lt Tz 2 bis Tz 4 sind die Erlöse teilweise gem. § 184 BAO im Schätzungswege zu ermitteln.

Für den Zeitraum 2001 bis 2005 werden die nicht verbuchten Wareneinkäufen lt. Tz 3 den erklärten Wareneinkäufen zugerechnet. Von diesem von der Aussenprüfung ermittelten Wareneinkäufen werden für den gesamten Zeitraum die Sachspenden an die K-Me Kirche, sowie für den Zeitraum 2001 bis 2005 der bisher nicht berücksichtigte Eigenverbrauch und die Personalverpflegung in Abzug gebracht. Der so ermittelte Wareneinsatz wird mit den von der Aussenprüfung ermittelten Spartenrohaufschlägen (Speisen - RAK 4,50; Getränke - RAK 5,00) hochgerechnet. Da die Betriebsergebnisse des Jahres 2001 bereits im Schätzungswege gem. § 184 BAO ermittelt wurden, und auch im Zuge der Aussenprüfung keinerlei Unterlagen vorgelegt wurden, werden nur die Metro Barverkäufe berücksichtigt und den veranlagten Betriebsergebnissen zugerechnet.

Die ziffernmäßige und rechnerische Darstellung ist der Beilage 1 zu entnehmen.

Tz 6 Sicherheitszuschlag 2008

Während der Prüfung wurden die Steuererklärungen für das Jahr 2008 eingereicht.

Die Auswertung der Tageslosungen für das Jahr 2008 ergab 83 Doppel- oder Mehrfachlosungen. Der verbleibende Wareneinsatz an Getränken nach Abzug des Eigenverbrauchs (in Höhe von € 2.736,-) und der Spenden (in Höhe von € 1.000,-) für das ganze Jahr beträgt € 1.319,- (= 50% des EV). Hierzu wurden Erlöse aus Getränken in Höhe von € 15.602,- erklärt. Dies würde einem RAK von 11 ,80 entsprechen. Da dies keinesfalls den Tatsachen entsprechen kann, und auf Grund der fehlenden Grundaufzeichnungen zu den Tageslosungen (siehe Tz 2) erfolgt eine griffweise Zuschätzung zu Umsatz (Erlöse 10%) und Gewinn in Höhe von netto € 10.000,-.

Tz 7 Eigenverbrauch

Der bisher in den Jahren 2002 bis 2005 nicht erfaßte Eigenverbrauch ist mit nachfolgender Höhe den Betriebsergebnissen zuzurechnen und der Umsatzsteuer mit dem jeweiligen Steuersatz zu unterziehen.

Die Darstellung des Eigenverbrauchs entspricht der im Außenprüfungsbericht, die angesprochene Beilage 1 der oben wiedergegebenen Beilage zum Außenprüfungsbericht betreffend Kalkulationsdifferenzen.

Zum Eigenverbrauch ist festzuhalten, dass von der Bf in den Jahren 2006, 2007 und 2008 ein Eigenverbrauch wie folgt erklärt wurde:

€ 4.887,88 (2006), € 7.348,80 (2007), € 4.785,44 (2008).

Ursprünglich war die Schlussbesprechung für den 2.9.2009 angesetzt. Der Prüfer hat folgenden Aktenvermerk erstellt:

Zu der am heutigen Tag vereinbarten Schlussbesprechung erscheint Hr. B mit seiner Ehefrau - ohne steuerl. Vertretung

Hr. B geht auf die schriftlich mitgeteilten Änderungen der Besteuerungsggrundlagen in keiner Weise ein. Er sagt nur immer er sei kein Buchhalter sondern Pizzakoch und an den Differenzen ist Hr. J sein ehemaliger Buchhalter (in Konkurs O P keg) schuld, bzw Frau N die jetzige Buchhalterin. Frau N - war früher für die Firma O P keg tätig. Das Argument, dass er selbst die Losungen aufgezeichnet , bzw die Wareneinkäufe durchgeführt hat, lässt er insofern nicht gelten, da er nur Pizzakoch und kein Buchhalter ist.

Hr B wird daher aufgefordert nochmals über die bereits schriftlich bekanntgegebenen Änderungen der Besteuerungsgrundlagen mit einem Steuerberater bzw. seinem Anwalt zu sprechen.

Als nun letztmaliger Termin für eine Schlussbesprechung wird der 23. September 2009 um 9 Uhr im Finanzamt vereinbart.

Bescheide

Das Finanzamt erließ am 25.1.2010, teilweise im wiederaufgenommenen Verfahren, Umsatzsteuer- und Einkünftefeststellungsbescheide für die Jahre 2001 bis 2008, die den Prüfungsfeststellungen folgen.

Gutachten

Im Zuge der Prüfung wurde am 29.12.2009 nachfolgend angeführte undatierte Stellungnahme von Mag. C D, Unternehmensberaterin, betreffend "Pizzeria B, A B KEG, Realistische Umsatzeinschätzung" bzw. "A B KEG, Pizzeria, November 2009" vorgelegt:

STELLUNGNAHME

[...]

Die Pizzeria besteht seit Juli 2001 an diesem Standort. Von 2001 bis 2005 wurde das Lokal als kleine Trattoria mit insgesamt 5 Tischen, 20 Verabreichungsplätzen geführt.

Im Jahr 2006 wurde der hintere Bereich (ehemalige Wohnung) als zusätzlicher Gastraum adaptiert, wodurch nun insgesamt 35 Verabreichungsplätzen den Gästen zur Verfügung stehen.

Aufgrund der Jahresfixkosten des vorliegenden Jahresabschlusses 2008, einem Vergleich mit vergleichbaren Betrieben in ähnlichen Lagen kann der tatsächliche Jahresumsatz mit ca. 110.000,- Euro geschätzt werden.

Begründung:

1. Energieaufwendungen 2008: 7.600,- Euro

Die durchschnittlichen Energieaufwendungen in Pizzerien betragen ca. 6 % vom Umsatz

2. Personalaufwand

Im Betrieb sind der Unternehmer, die Ehegattin (Teilzeit) und Aushilfen operativ tätig

3. große Anzahl an Mitbewerbern - Billigbieter, Pizzen um Euro 5,- , Menue zwischen 4,- und 5,50

4. niedrige Kaufkraft, daher auch niedere Durchschnittskonsumationen/Gast

5. mögliche Auslastung:

Da der Betrieb über keinen Gastgarten verfügt, ist die Sommerauslastung (Juni bis August) sehr gering anzusetzen. 3 Monate: maximal 1 mal Sitzplatzumschlag am Tag

In den kalten Monaten kann davon ausgegangen werden, dass der Betrieb alle Verabreichungsplätze zu Mittag und am Abend jeweils einmal auslasten kann.

Der Betrieb hat an 6 Tagen/Woche von 11 Uhr bis 23 Uhr geöffnet (283 Tage im Jahr)

Maximalkapazität bei 35 Sitzplätzen und 2 mal Umschlag: 19.810 Gäste/Jahr

Die Durchschnittskonsumation pro Gast wird mit 6,50 Euro (inkl, Mwst) angenommen

Geschätzte Sitzplatzauslastung:

3 Monate (80 Tage): 35 Gäste/Tag

5 Monate (101 Tage): $2 \cdot 35$ Gäste/Tage= 70 Gäste

4 Monat (102 Tage) (je nach Außentemperatur): $1,5 \cdot 35$ Gäste/Tag= 52 Gäste

Insgesamt kann eine Auslastung von 15.174 Gästen im Jahr geschätzt werden, dies entspricht einer Jahresauslastung von 76 %.

Bei einer Durchschnittskonsumation von 6,50 brutto/Gast im Lokal kann ein geschätzter Bruttoumsatz von 98.631,-/Jahr erreicht werden. Dies entspricht einem Nettoumsatz von 85.766,-- Euro.

Wird davon ausgegangen, dass vom Gesamtumsatz ca. 20 % Zustellumsatz gemacht werden kann, so würde sich ein Gesamtumsatz von Euro 107.207,- für das Jahr 2008 hochrechnen lassen. Dies ergibt einen durchschnittlichen Tagesumsatz von 378,- Euro netto beziehungsweise 435,- Euro inkl. Mwst

Da in den Jahren 2001 bis 2005 nur ca. 60 % der heutigen Sitzplatzkapazitäten zur Verfügung standen, muss davon ausgegangen werden, dass sich die vergangenen Jahresumsätze weit unter 100.000,- Euro netto bewegt haben (ca. 60.000,-bis 70.000,- Euro/Jahr).

Hierzu ist aktenkundig eine E-Mail vom 15.2.2010 an den rechtsfreundlichen Vertreter von Mag. C D vorgelegt:

Die kalkulierten Erlöse erscheinen aus folgenden Gründen zu hoch:

- 1. Aufschläge von 350 % auf Speisen sind sehr hoch gegriffen, da nicht nur Pizzen verkauft werden, sondern auch Fleisch- und Fischgerichte sowie Menues welche bei weitem diese Aufschlagshöhe nicht erreichen*
- 2. aufgrund des Standortes, der Konkurrenzsituation sowie der Vielzahl an Mitbewerbern ist ein durchschnittlicher Rohaufschlag bei Pizzen von 350 % nicht erreichbar - Pizzen werden mittlerweile um 4,50 und 5,- angeboten*
- 3. Getränkeaufschläge von 400 % sind unrealistisch: Bier ca. 200 %, Wein ca. 300% und Alkoholfreie Getränke 350 %*
- 4. Grundsätzlich weisen Restaurants Speisenumsätze von ca. 60 % und Getränkeumsätze von ca. 40 % auf. Aus den Hochrechnungen ab 2004 lässt sich auf einen hohen Anteil an Zustellerlösen schließen, da die Erlöse aus Getränken unter 20 % ausmachen. Da die Pizzerien im Zustellbereich mit hohen Dumpingpreisen (Pizza 4,50 bzw 5,- + Getränk) arbeiten, ist ein durchschnittlicher Rohaufschlag von 350 % bei Speisen auszuschließen. Ich gehe nicht davon aus, dass die Restaurantgäste nur essen und keine Getränke konsumieren.*

Zu diesen Berechnungen der Unternehmensberaterin stellte der Prüfer eigene Berechnungen an, die auf Grund des Einkaufs an Pizzakartons von Zustellerlösen von rund € 42.000,00 brutto jährlich (ca. 6.000 Stück Pizza zu € 7,00) ausgingen und bei einem Betrieb an 7 Tagen in der Woche bei einer Auslastung von 75% bei rund 40 Plätzen und einer Konsumation von € 10,00 je Gast zu einem Umsatz von rund € 198.000,00 brutto im Jahr kamen.

Bestätigung K-Me Kirche

Am 16.9.2009 bestätigte die K-Me Kirche dem Finanzamt, dass diese beginnend ab 30.06.2001 bis laufend von Firma: Pizzeria-Restaurant E, Adresse eine wöchentliche Sachspenden: Pizza, Mehl, Milch, Reis, Nudeln, frische Gemüse, Käse, Fleisch, Mineralwasser und Getränke in der Höhe von ca. 300,-- Euro im Monat für unsere Veranstaltungen bekommen habe.

Rechnung Q Import-Export

Eine Rechnung der Firma Q Import-Export an "Div. Kunden" vom 21.3.2006 über 69,83 kg Spala Cotta ganz, Einzelpreis 2,40 €, 14,88 kg Pizza-Salami ganz, Einzelpreis 4,80 e und 1140 Stk. Spaghetti Colavita 500g, Einzelpreis 0,34 €, "Zahlungsart Barzahlung" wurde vorgelegt.

Arbeitsbogen

Aus dem Arbeitsbogen der Außenprüfung geht hervor:

Prüfungsauftrag

Die Begründung zum Prüfungsauftrag vom 19.3.2009 lautet wie folgt:

Im Rahmen von Ermittlungen der Finanzverwaltung bei der Firma METRO wurde umfangreiches Datenmaterial in Bezug auf die Art der Verkäufe an Kunden sichergestellt. Es wurde festgestellt, dass neben offiziellen Verkäufen an bestimmte Kunden auch sehr viele Verkäufe auf zusätzliche bzw. weitere Mitgliedskarten (zum Teil umfangreiche Mengen auf hauseigene Mitarbeiterkarten), sowie Verkäufe ohne Nennung des Empfängers ("Barverkaufsrechnungen") getätigt wurden. Durch die nunmehr erfolgte Auswertung des Datenmaterials konnten diese Verkäufe bzw. die Abgabe von Waren auf unterschiedliche Mitgliedskarten bestimmten Empfängern (Kunden) der Fa. METRO zugeordnet werden.

Konkret ergab die Auswertung, dass neben offiziellen Warenlieferungen und -verkäufen an die Kundennummer 0010/Z, lautend auf die Firma B A KEG, Adresse, auch weitere diesem Kunden zuordenbare Verkäufe getätigt wurden. Aufgrund diese Splittings des Einkaufes erhebt sich der Verdacht, dass diese zusätzlich eingekauften Waren im Rahmen des Geschäftsbetriebes der Firma B A KEG weiterverkauft wurden, ohne die dadurch erzielten Umsätze und Erlöse in der offiziellen Buchhaltung des Betriebes zu erfassen.

Es besteht damit in weiterer Folge der begründete Verdacht, dass eine Abgabenhinterziehung unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeigen-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Nichterklärung sämtlicher Umsätze und Erlöse gegenüber der Finanzverwaltung erfolgt ist, welche zu einer Verkürzung an Einkommen- und Umsatzsteuer für die Jahre 2001 - 2007 führte und damit der Tatbestand des § 33 FinStrG verwirklicht wurde.

Niederschrift vom 19.3.2009

A B gab am 19.3.2009 vor der Finanzstraßbehörde (erster Instanz) in seiner Einvernahme als Verdächtiger an:

Zur Sache gibt der Verdächtige an:

Vorhalt: Dem Finanzamt 4/5/10 wurde durch umfangreiche Ermittlungen bekannt, dass Sie zumindest ab dem Jahr 2001 Einkäufe von Waren, die zum Wiederverkauf in ihrem Betrieb bestimmt sind, tätigten und diese Käufe in der Buchhaltung nicht aufscheinen. Es besteht daher der begründete Verdacht, dass die von ihnen erzielten Erlöse dementsprechend verkürzt worden sind. Was haben Sie dazu anzugeben ?

Antwort: Von mir werden für die L Mhse Kirche an jedem Samstag in Adresse_Kirche_1 und jeden Sonntag in Adresse_Kirche_2 4 Speisen und Getränke in der Form eines Buffetts ungefähr für 40 bis 60 Personen zur Verfügung gestellt. Die Einkäufe dieser Artikel erfolgte über Barverkäufe.

Frage: Warum sind Einkäufe als "Barverkäufe" getätigt worden?

Antwort: Weil es nichts mit der Pizzeria zu tun hat.

Frage: Wie sind sie auf die Möglichkeit, einen Teil ihrer Einkäufe als "Barverkäufe" zu tätigen, gekommen?

Antwort: Dies wurde mir vom Personal der Fa. Metro vorgeschlagen, und von mir dann auch so durchgeführt.

Frage: In welchem Verhältnis wurden von ihnen die Waren auf die eigene Kundenkarte bzw. auf "Barverkauf" getätigt?

Antwort: In keinem Verhältnis, da die Artikel nur für das Buffett für die Kirche waren.

Frage: Von wem wurden die Einkäufe durchgeführt?

Antwort: Von mir, von meiner Frau und von meinem Personal. Manchmal auch von Personen aus der Kirche.

Frage: Wurden sie nicht beanstandet, wenn sie bei einem "Barverkauf" größere Mengen eingekauft haben?

Antwort: Es gab keine Beanstandungen.

Frage: Haben sie auch noch bei anderen Firmen Einkäufe auf Rechnung ohne Nennung des Empfängers getätigt?

Antwort: Nein.

Buchhaltungsunterlagen

Laut Aktenvermerk wurden folgende Unterlagen vorgelegt:

Für die Jahre 2001 und 2002 und 2005 wurden weder Buchhaltung noch Spesenverteiler noch eine Belegsammlung vorgelegt - für das Jahr 2005 liegt jedoch eine Übernahmsbestätigung für die Buchhaltungsunterlagen 2005 durch Hr. B vor

Für die Jahre 2003 und 2004 und Jänner bis Oktober 2006 wurde nur eine lose Belegsammlung vorgelegt

Für den Zeitraum Nov. 2006 bis Dez 2008 wurde eine Buchhaltung und eine Belegsammlung vorgelegt

Es ist folgendes undatiertes Schreiben aktenkundig:

Die Firma O P KEG war von 2001 - Oktober 2006 mit der Buchhaltung der Firma A B KEG betraut. Bedauerlicherweise wurden von der Firma O P KEG nicht alle Originalbelege von 2001 bis Oktober 2006 nach der Verbuchung an den Kunden zurückgegeben. Dadurch, dass die Firma O P KEG mittlerweile in Konkurs ist gibt es keine Möglichkeit mehr zu den Originalbelegen zu gelangen.

Metro-Daten

Mit E-Mail vom 28.9.2009 übermittelte der Prüfer der rechtsfreundlichen Vertretung die Daten betreffend Einkäufe der Bf bei Metro und teilte dazu mit:

... wie am 23. September besprochen übersende ich Ihnen im Anhang den gesamten Einkauf bei der Firma Metro - Einkauf Metro.xls - sowie eine detaillierte Aufstellung der Barverkäufe der einzelnen Jahre - Metro Barverkäufe detail.xls - und eine Darstellung des Ablaufes eines Barverkaufes. Eine Zurechnung eines Barverkaufs zu den Kundenkarten erfolgte unter der Voraussetzung der Übereinstimmung des Sortiments, Druck Rechn. u. Barverk.rechn. innerhalb einer Minute und dies mußte im Prüfungszeitraum auch 30 mal oder öfter vorkommen.

Des weiteren finden Sie im Anhang eine neue Berechnung der Erlösdifferenzen - Kalkulation.xls - unter Berücksichtigung des Eigenverbrauchs und der Spenden an die K Mhse Kirche - wobei die Aufteilung auf Lebensm. bzw. Getränke im Verhältnis 50 zu 50 erfolgte.

Der rechtsfreundliche Vertreter teilte dem Finanzamt mit Schreiben vom 29.9.2009 mit:

In oben bezeichneter Rechtssache liegen mir Verkaufsunterlagen vor, wo an einem Tag im Jahr 20010627 30 Rechnungen mit einem Betrag von € 1.441 ,00 erfolgt sind, sowie an einem 28.06.2001 22 Rechnungen über den Betrag von € 1.928,00.

Diese Unterlagen sind nicht nachvollziehbar und auch nicht Gegenstand weiterer Erörterungen.

Ich habe daher diese Unterlagen keiner weiteren Überprüfung unterzogen, da sie unrealistisch erscheinen.

Im Arbeitsbogen befindet sich eine Aufstellung des Prüfers, wonach die Einkäufe bei METRO mit der Kundenkarte in den Jahren 2002 bis 2005 zwischen 15,7% und 18,8% der Gesamteinkäufe betragen haben. Aus dem Arbeitsbogen geht nicht hervor, worauf sich die konkrete Zurechnung von Bareinkäufen ohne Kundenbezug ("weitere diesem Kunden zuordenbare Verkäufe") laut Außenprüfung im Einzelnen bezieht.

Innerer Betriebsvergleich

Der Prüfer erstellte folgenden inneren Betriebsvergleich:

	2002	2003	2004	2005	2006	2007
Erlöse 10%	63.721,52	58.699,73	82.990,99	100.874,40	101.092,21	79.569,00
Erlöse 20%	25.379,58	38.104,94	31.167,62	35.360,10	24.453,36	16.293,25
Eigenverbrauch					4.887,88	7.250,49
Erlöse gesamt	89.101,10	96.804,67	114.158,61	136.234,50	130.433,45	103.112,74
Vers.verg., Zinserträge						691,52
Wareneinkauf	28.847,46	40.649,72	33.784,75	45.100,95		
Wareneinkauf 10%					35.432,84	23.345,04
Wareneinkauf 20%					7.831,04	7.032,29
Bankspesen	803,10	1.893,09	2.446,62	4.664,21	7.878,92	6.548,47
Beratungskosten		1.471,20		2.160,00	1.058,33	1.066,67
Energie, Wasser	8.803,97	10.757,56	9.829,72	9.985,13	11.611,44	7.453,02
Büromaterial	19,42	50,12	49,83	98,73	19,00	164,62
Fachbücher, Zeitschriften	52,04	76,44	244,00	296,90	288,89	22,16
Gebrauchsabgabe			87,20			
GWG	3.113,38	4.310,85	9.985,35	10.183,04	3.078,84	1.258,52
Fremdleistungen	140,00		2.381,00	199,30	286,75	224,00
Kammerumlage	176,00	176,00	374,00	186,00	186,00	189,00
KFZ Kosten	48,50	1.299,01				
Löhne, Gehälter	7.042,67	7.060,82	16.339,33	14.546,29	8.571,05	8.740,08
Miete, Pacht	9.584,10	8.842,41	12.772,37	19.554,94	18.657,70	21.455,68
Reise-, Fahrtkosten	8,00					
Stempelmarken, Rechtsgeb.	990,70	397,64	248,32	342,73	713,31	388,76
Sozialvers. - Arbeitn.	6.632,07	4.802,25	9.832,61	9.212,25	4.294,01	427,98
Sozialvers. Ges.	1.388,39	1.068,13	3.694,48	2.489,27	2.663,00	2.474,28
Telefongeb.	1.347,18	2.071,64	3.813,13	2.828,32	2.534,92	683,53
Versicherungen		193,10			825,95	1.213,02
Werbeaufwendungen		105,20	440,06	3.725,07	231,92	148,67
Entrichtete Umsatzsteuer	775,81		194,68	1.876,71		
Sonst. Ausgaben	3.157,86	606,69			67,89	67,60
Instandhaltung, Rep.	1.732,64	2.006,74	1.409,11	7.710,12	2.059,48	1.669,80
Verpackungsmat.	2.543,15	3.287,07	974,01	1.520,36	1.003,59	2.234,32
KFZ - PKW		883,16	3.653,30	147,55		
KFZ - LKW			849,83		2.755,95	
KFZ Fiscal - LKW		584,92	236,42	3.808,95		983,10
Hilfsstoffe		24,87	241,51	370,19	1.124,93	1.084,19
nicht gebucht			117,56			
Zinserträge abz. Kest					-1,04	
Reinigungsmat.						572,97
Spenden					1.331,80	
Abschreibung Anlageg.	4.972,04	15.784,76	8.882,41	10.092,31	15.221,74	7.689,35
Umsatzsteuer Anlageg.	3.182,84	5.896,67	675,09	1.107,89		
Summe Ausgaben	85.361,32	114.300,06	123.556,69	152.207,21	129.728,25	97.137,12
Gewinn/Verlust	3.739,78	-17.495,39	-9.398,08	-15.972,71	705,20	6.667,14
RAK	3,09	2,38	3,38	3,02	3,01	3,39
RAK Küche					2,85	3,41
RAK Getränke					3,12	2,32

Folgende Gewinnänderungen:

	2001 ATS	2001 Euro	2002 Euro	2003 Euro	2004 Euro	2005 Euro	2006 Euro	2007 Euro	2008 Euro
Nachforderung Ust		1.918,56	3.050,00	10.980,00	3.180,00	4.900,00	3.970,00	770,00	1.000,00
Ust Gesamt	29.768,56								
Gewinn bisher	68.802,00	5.000,04	3.739,78	-17.495,39	-9.398,09	-15.972,71	705,20	6.667,14	4.334,78
+ Kalkulationsdiff.	256.000,00	18.604,25	30.500,00	86.100,00	31.800,00	45.000,00	39.700,00	7.700,00	10.000,00
- Nicht verb. WEK	-78.518,44	-5.706,16	-5.079,27	-6.778,38	-5.413,61	-2.428,62	0,00	0,00	
Gewinn lt. Außenpr.	246.283,56	17.898,13	29.160,51	61.826,23	16.988,30	28.598,67	40.405,20	14.367,14	14.334,78
	123.141,78	8.949,06	14.580,26	30.913,12	8.494,15	13.299,34	20.202,60	7.183,57	7.167,39
	123.141,78	8.949,06	14.580,26	30.913,12	8.494,15	13.299,34	20.202,60	7.183,57	7.167,39

Kalkulation Pizza

Der Prüfer kalkulierte eine um € 6,36 netto verkaufte Pizza Cardinale letztlich in der Form, dass er € 0,10 für Tomatensauce, € 0,40 für den Teig, € 0,30 für den Käse (100g) und € 0,24 für den Schinken (100g) ansetzte, zusammen somit € 1,04, woraus sich ein RAK von abgerundet 6,11 ($6,36 / 1,04$) ergibt. In der Gesamtkalkulation Speisen wurden vom Prüfer von einem RAK von durchschnittlich € 4,50 ausgegangen.

Weitere Kalkulationen

Weitere Kalkulationen betreffen die Getränke:

<u>KALKULATION / I</u>			
BRUTTO			
<u>BIER:</u>	EK	VK	RAK
EASSBIER	1,86	$\frac{1}{3} S$ $\frac{2}{3} K$ 2,20	1,18
FL BIER	1,11	2,70	2,43
<u>WEIN:</u>			
Rotwein 1l	1,74	13,60	7,88
<u>AF:</u>			
Römerquelle 0,33 l	0,32	2,10	6,56
Cola, Alnd. Fanta 0,35 l	0,43	2,10	4,88
<u>SPIRITUOSEN:</u>			
GRAPPA 0,70 l	6,10	(0,20 d 3.-) 105.-	17,20
ohne Spirituosen			6,67
- 4,57		<u>5,60</u>	

Speisekarte

Laut in den Akten befindlicher Speisekarte (von wann diese ist, ist nicht ersichtlich) betrugen die Verkaufspreise bei Tortellini i.d.R. (brutto) € 7,00, 2x € 6,00 und 1x € 7,50. Die Preisverhältnisse waren bei Spaghetti, Gnocchi, Penne und Tagliatelle ähnlich (der Großteil € 7,00), Gebackenes und Risotto durchgehend € 7,00. Die Spezialitäten reichten von Natur- oder Wiener Schnitzel zu € 7,00 bis Cordon Bleu zu € 10,00, Fischgerichte von € 8,00 bis € 13,00, Geflügel € 8,00 oder € 9,00, Insalata und Al forno wiederum hauptsächlich € 7,00. Kleine Pizzas wurden zwischen € 4,00 und € 7,00 angeboten (Großteil € 5,50), Große Pizzas zwischen € 4,50 und € 8,00 (Großteil € 7,00). Dolci i.d.R. um € 3,50. 0,5 l Cola, Fanta oder Sprite um € 1,50, 0,5 l Bier um € 2,00 oder € 2,50.

Tageslosungen

An Tageslosungen wurden beispielsweise aufgezeichnet:

Mai 2008

Tageslosungen

Monat: 05/2008

	10%	20%	Gesamt
1 DO	189,-	21,-	
2 FR	273,-	17,-	
3 SA	311,-	33,-	
4 SO	137,-	12,-	
5 MO	181,-	17,-	
6 DI	133,40,-	10,-	
7 MI	188,-	11,-	
8 DO	107,-	13,-	
9 FR	239,-	15,-	
10 SA	255,-	37,-	
11 SO	100,-	12,-	
12 MO	131,-	9,-	
13 DI	142,-	11,-	
14 MI	97,-	8,-	
15 DO	113,-	6,-	
16 FR	217,-	13,-	
17 SA	256,-	28,-	
18 SO	112,-	17,-	
19 MO	171,-	11,-	
20 DI	188,-	16,-	
21 MI	153,-	6,- 30,-	
22 DO	190,-	11,-	
23 FR	317,-	17,-	
24 SA	283,-	19,-	
25 SO	198,-	21,-	
26 MO	202,-	19,-	
27 DI	170,-	13,-	
28 MI	230,-	17,-	
29 DO	171,-	13,-	
30 FR	219,-	17,-	
31 SA	210,-	20,-	
SUMME	5888,40,-	490,30,-	

P3% / 7%

6.378,70

Juni 2008

	10%	20%	Gesamt
1 SO	180,-	81,-	
2 MO	212,-	107,-	
3 DI	300,-	132,-	
4 MI	117,-	53,-	
5 DO	181,-	166,-	
6 FR	277,-	84,-	
7 SA	231,-	72,-	
8 SO	155,-	38,-	
9 MO	181,-	130,-	
10 DI	107,-	42,-	
11 MI	133,-	47,-	
12 DO	140,-	33,-70	
13 FR	217,-	155,-	
14 SA	283,-	69,-	
15 SO	109,-	31,-	
16 MO	137,-	40,-	
17 DI	141,-	38,-	
18 MI	180,-	127,-	
19 DO	217,-	59,-	
20 FR	311,-	107,-	
21 SA	288,-	118,-	
22 SO	198,-	146,-	
23 MO	154,40,-	51,-	
24 DI	181,-	83,-	
25 MI	169,-	71,-	
26 DO	200,-	129,-	
27 FR	137,-	66,-	
28 SA	103,-	55,-	
29 SO	74,-	49,-	
30 MO	86,-	30,-	
31			
SUMME	5399,40,-	2409,70,-	

70% 30%
7.809,10

Der Prüfer vermerkte, dass auch während des jeweils ein- oder zweiwöchigen Betriebsurlaubs zum Beispiel 12 kg frisches Hühnerbrustfilet oder 30 kg Champignons eingekauft wurden. An Obdachlose seien wöchentlich 15x Pizza (je € 2,10 oder € 2,30) und Getränke (je € 0,40 oder € 0,38) abgegeben worden, 4 Personen seien (Eigenverbrauch) verpflegt worden.

Grafische Auswertungen

Der Prüfer nahm verschiedene statistische Auswertungen vor. Daraus ergibt sich zum Beispiel, dass innerhalb eines Jahres verschiedene Lösungsbeträge mehrfach vorkommen, oder der Umsatz an Freitagen und Samstagen am höchsten und unter der Woche und am Sonntag jeweils etwa gleich niedriger war.

Berufung

Mit Schriftsatz vom 24.2.2010 erhob die Bw durch ihren rechtsfreundlichen Vertreter Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide 2001 bis 2008 und die Einkünftefeststellungsbescheide 2001 bis 2008 und führte in dieser aus:

In außen bezeichneter Rechtssache erhebt die Berufungswerberin gegen die Bescheide des Finanzamtes 4/5/10 gegen die Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für die Jahre 2001 bis 2008 vom 25.01.2010, zugestellt am 26.01.2010, sowie gegen die Umsatzsteuerbescheide 2001 bis 2008, jeweils vom 25.01.2010, der Berufungswerberin zugestellt am 26.01.2010, sowie hinsichtlich des Bescheides über die Festsetzung von Säumniszuschlägen zur Umsatzsteuer 2003 bis 2007 vom 09.02.2010, zugestellt am 10.02.2010, hinsichtlich der Firma A B KEG, St.Nr. X

Mit den angefochtenen Bescheiden wurden vorerst gemäß § 188 BAO die Einkünfte für das Kalenderjahr 2001 bis 2008 neu festgesetzt, in dem die Einkünfte aus dem Gewerbebetrieb

für das Jahr 2001 mit ATS 246.284,00,

für das Jahr 2002 mit € 34.124,07,

für das Jahr 2003 mit € 66.789,79,

für das Jahr 2004 mit € 21.951,87,

für das Jahr 2005 mit € 31.562,42,

für das Jahr 2006 mit € 40.405,20,

für das Jahr 2007 mit € 14.367,13 und

für das Jahr 2008 mit € 14.334,78

herangezogen wurden.

Durch diese Neufestsetzung erfolgte eine Umsatzsteuerneubemessung, woraus folgende Umsatzsteuerzahlungen im Rahmen der Wiederaufnahme festgesetzt wurden:

2001 Abgabeforderung € 1.918,56

2002 Abgabeforderung € 3.846,35

2003 Abgabeforderung € 11.776,36

2004 Abgabeforderung € 3.976,45

2005 Abgabeforderung € 5.698,36

2006 Abgabeforderung € 3.970,00

2007 Abgabeforderung € 2.162,45

2008 Abgabeforderung € 1.016,81

Gesamtabgabeforderung € 34.386,26

Versäumniszuschläge für

das Jahr 2003 € 76,93

das Jahr 2004 € 235,53

das Jahr 2005 € 79,53

das Jahr 2006 € 113,93

das Jahr 2007 € 79 40

gesamt sohin € 34.271158

Diese Bescheide werden zur Gänze angefochten, wie die Säumniszuschläge 2003 - 2007.

Grundsätzlich wird vorerst darauf verwiesen, dass die Einkünfte gemäß § 188 BAO je zu 50% den Gesellschaftern A B und F G H I zugemittelt wurde.

Dies entspricht nicht dem Beteiligungsverhältnis dieser Gesellschafter an der Firma A B K. EG laut Firmenbuch Nr. Y, Handelsgericht Wien.

Bei der Firma A B KEG ist Herr A B Komplementär und Frau F G H I nur mit einer Vermögenseinlage von ATS 10.000,00 als Kommanditist beteiligt.

Die Einkünfte aus dem Gewerbebetrieb könnten dem gemäß nur nach diesem Beteiligungsverhältnis erfolgen, die Aufteilung der Einkünfte aus dem Gewerbebetrieb gemäß Bescheid im Sinne von § 188 BAO sind daher für die Jahre 2001 bis 2008 zur Gänze unrichtig.

Beweis: in Ablichtung beiliegender Firmenbuchauszug, HG Wien, FN Y;

Hinsichtlich der Festsetzung der Neufestsetzung von Gewerbeeinkünften für das Jahr 2001 und damit Neufestsetzung von Umsatzsteuer im Betrage von € 1.918,56 wird Verjährung eingewendet.

Hinsichtlich der sonst erfolgen Zuschätzungen für die Jahre 2001 bis 2008 im Hinblick auf die Umsätze wird verwiesen auf das Betriebsgutachten von Mag. C D, Unternehmensberatung, Adresse_Unternehmensberatung. Bei der gegenständlichen Prüfung wurde nämlich nicht einmal zielführend der Betriebsumfang festgestellt. Die Pizzeria der Abgabenschuldnerin besteht seit Juli 2001.

In den Jahren 2001 bis 2005 wurde dieser Betrieb als kleine Trattoria mit 5 Tischen und 20 Verabreichungsplätzen geführt.

Im Jahr 2006 wurde ein zusätzlicher Gastraum adaptiert, wodurch 35 Verabreichungsplätze zur Verfügung stehen. Ein Schanigarten besteht überhaupt erst seit 2006.

In dem Betrieb sind der Unternehmer, die Ehegattin (Teilzeit beschäftigt) und Aushilfen operativ tätig. Aufgrund dieser Auslastung und Kapazität kann bestenfalls ein Jahresumsatz von 100.000,00 Euro mehr oder weniger für das Jahr 2008 errechnet werden, für die Jahre 2001 bis 2005 ist dieser Umsatz unter diesem Wert anzusiedeln.

Beweis: in Ablichtung beiliegendes Gutachten Mag. C D;

Geht man nunmehr von den Schätzungen der Behörde erster Instanz für den Zeitraum 2001 bis 2008 aus, so ist folgendes zu bemängeln:

Den Wareneinkäufen werden Bareinkäufe der Firma Metro zugeordnet, die keinesfalls durch die Berufungswerberin getätigt werden konnten.

Dies ergibt sich aus den Unterlagen der Firma Metro, wo eine Zuordnung von Bareinkäufen zu dem gegenständlichen Betrieb nicht nachvollziehbar und beweisbar ist. Dies ergibt sich aber andererseits aus dem Umfang des geführten Betriebes und der Möglichkeit der Verwertung der Wareneinkäufe.

Diesbezüglich konnte von der Behörde erster Instanz nicht schlüssig dargestellt werden, warum und unter welcher Beweisgrundlage Bareinkäufe der Firma Metro den sonstigen Wareneinkäufe der Firma zugerechnet wurden.

Die von der Behörde erster Instanz gewählten Aufschläge für Speisen und Getränke sind zu hoch gegriffen.

Aufschläge von 350 % auf Speisen, da nicht nur Pizzen verkauft werden, sondern auch Fleisch- und Fischgerichte, sind in dieser Höhe aber auch im Hinblick auf die Lage des Betriebes im 10. Bezirk nicht erreichbar. Vielmehr ergibt sich aufgrund des Standortes und der Konkurrenzsituation mit einer Vielzahl von Mitbewerbern, dass ein Rohaufschlag von Pizzen von 350 % nicht erreichbar ist, da Pizzen bereits zwischen € 4,50 und € 5,00 angeboten werden.

Ebenso sind Getränkeaufschläge von 400 % unrealistisch. Bier hat einen Aufschlag von rund 200 %, Wein von 300 % und alkoholfreie Getränke von ca. 350 %.

Grundsätzlich ist bei derartigen Restaurant ein Speiseumsatz mit ca. 60% anzusetzen, ein Getränkeumsatz mit 40%.

Aus den durchgeführten Hochrechnungen der Behörde erster Instanz ergibt sich jedoch, dass bei dem gegenständlichen Betrieb ein viel höherer Erlös von Speisen bis zu 80% gegeben sein muss, das heißt, dass hier vor allem Zustellungen von Speisen erfolgen, wobei diese Zustellungen Dumpingpreisen unterliegen, sodass auch hier ein

Rohaufschlag von 350% auszuschließen ist. Durch die Vielzahl der Zustellungen ist auch der geringere Getränkeumsatz zu erklären.

Insgesamt gesehen ist daher den Schätzungen des Finanzamtes hinsichtlich der Einkünfte aus Gewerbebetrieb anzulasten, dass einerseits Wareneinkäufe miteinberechnet wurden, die dem Betrieb nicht zuzuordnen sind, dass die verwendeten Rohaufschläge, gemessen an der Lage und der Kundenfrequenz des Betriebes völlig unrealistisch sind und auch mit dem Umfang des Betriebes nicht in Einklang zu bringen sind.

Beweis: gutachtliche Stellungnahme Mag. C D vom 15.02.2010;

*Aus den angeführten Gründen stellt daher die Berufungswerberin nachstehende
BERUNGSANTRÄGE:*

- 1. Auf Aufhebung der angefochtenen Bescheide über Einkünfte aus dem Gewerbebetrieb gemäß § 188 BAO für einen Zeitraum 2001 - 2008 sowie Aufhebung der Umsatzsteuerbescheide 2001 - 2008 sowie Aufhebung der Säumniszuschläge 2003 - 2007 zur St.Nr. X,*
- 2. Zurückverweisung an die Behörde erster Instanz zur neuerlichen Bescheidefällung nach allfälliger Verfahrensergänzung,*
- 3. in eventu auf Abänderung der angefochtenen Bescheide hinsichtlich Einkünfte aus dem Gewerbebetrieb gemäß § 188 BAO für die Jahre 2001 - 2008, sowie Abänderung der Umsatzsteuerbescheide 2001 - 2008 sowie der Säumnisschlagsbescheide 2003 - 2007 dahingehend, dass diese zur Gänze zu entfallen haben.*

Gleichzeitig stellt die Berufungswerberin gemäß § 212 a BAO den Antrag, die vorgeschriebenen Abgabenverbindlichkeiten in einem Gesamtbetrag von € 34.971,58 bis zur rechtskräftigen Erledigung der vorliegenden Berufung auszusetzen, da der sofortige Vollzug und die Einbringlichmachung dieser Abgabenverbindlichkeiten schweren finanziellen Schaden für die Berufungswerberin darstellen bzw. auch zu einer Existenzgefährdung führen können und die Kriterien der erfolgten Zuschätzung doch als schwer nachvollziehbar zu bezeichnen sind.

Stellungnahme

Der Betriebsprüfer gab zur Berufung am 19.3.2010 folgende Stellungnahme ab, die der Bw erst nach Vorlage der Berufung an den UFS am 15.7.2010 übermittelt wurde:

1. Gewinnverteilung

Bei der Gewinnverteilung wurde den eingereichten Steuererklärungen nicht abgewichen.

2. Verjährung 2001

Im gegenständlichen Fall handelt es sich um eine Prüfung gem. § 99 Abs. 2 Finanzstrafgesetz. Der Prüfungsauftrag wurde mit 19. März 2009 zur Kenntnis gebracht, es liegt somit keine Verjährung vor.

3. Zuschätzungen

Grundsätzlich wird auf die Ausführungen im Prüfungsbericht verwiesen. Im Berufungsbegehren werden keine neuen Tatsachen vorgebracht.

Die im Berufungsschreiben aufgestellte Behauptung die Bareinkäufe bei der Firma Metro konnten keinesfalls vom geprüften Unternehmen getätigt werden ist nicht richtig, da der Komplementär Hr. B in der Einvernahme vom 19.3.2009 bestätigt hat, dass bei der Firma Metro Bareinkäufe getätigt wurden - jedoch nur für die Gratisbuffetts der L Mhsen Kirche. Die von der L Mhsen Kirche tatsächlich bestätigten Sachspenden wurden bei der Kalkulation auch berücksichtigt.

Des weiteren wurden in den vorgelegten Unterlagen auch Bareinkäufe bei der Firma Q Imp.-Exp. festgestellt (siehe Beilage).

Im Berufungsbegehren wird wieder nur das Gutachten von Frau Mag. D angeführt, und dass die von der Außenprüfung ermittelten Umsätze nicht erzielbar sind. Den Ausführungen im Prüfungsbericht, warum dieses Gutachten nicht geeignet ist die Differenzen zu entkräften wird nichts entgegengebracht. Im Berufungsbegehren wird ebenso wie im Gutachten und den Besprechungen im Prüfungsverfahren nicht auf Kennzahlen (wie Wareneinkauf) des Unternehmens eingegangen.

- z.B. Wareneinkauf:

11.2.2006 720 1 Sonnenblumenöl, 25.2.2006 200 kg Champignon, 25.2.2006 660 kg Gouda Käse, 22.4.2006 122 kg Gouda Käse, - 7.3.2006 69,77 kg Spalla Cotta, 9 kg Salami; 21.3.2006 69 kg Spalla Cotta, 14 Kg Salami; 5.4.2006 190 kg Spalla Cotta, 17 kg Salami - Wareneinkäufe von frischen Artikeln obwohl lt. Lösungsaufzeichnungen Urlaubssperre -

Der Rohaufschlag bei den Getränken ist ein Durchschnittssatz auf Grund der Einzeltatbestände, fällt jedoch nicht sehr ins Gewicht siehe Sicherheitszuschlag 2008 sowie Kalkulation (Differenzen nur in 3 Jahren bei gleichem Rohaufschlag).

Die Speisenerlöse resultieren zum Großteil aus dem Verkauf von Pizzen. Bei der Kalkulation einer Pizza Cardinale mit einer Belegung von 75 g Käse und 50 g Schinken ergibt sich ein Rohaufschlag von rd 800% - bei einer Belegung von 100 g Käse und 100 g Schinken ergibt sich ein Rohaufschlag von 500%. Ein durchschnittlicher Rohaufschlag von 350 % ist daher sicher angemessen.

Wie aus Tz 2 des Prüfungsberichtes ersichtlich wurden für die Jahre 2001 bis Oktober 2006 keine Buchhaltungen vorgelegt, und zusätzlich für die Jahre 2001, 2002 und 2005 auch keine Belege. Auf Grund der Höhe der Steuernachforderung wurden von der Außenprüfung trotz Nichtvorlage der Belege in den Jahren 2001, 2002 und 2005 die beantragten Vorsteuern anerkannt.

Das Berufungsbegehren wäre daher nach Ansicht der Außenprüfung in allen Punkten als unbegründet abzuweisen.

Vorlage

Mit Bericht vom 14.7.2010 legte das Finanzamt dem damaligen Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde II. Instanz die Berufung der Berufungswerberin (Bw) und nunmehrigen Beschwerdeführerin (Bf) A B KG vom 24.2.2010 gegen die Umsatzsteuer- und Einkünftefeststellungsbescheide für die Jahre 2001 bis 2008 vom 25.1.2010 ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung zur Entscheidung vor und führte dazu aus:

Streitpunkte

Die Bw behauptet, es sei nicht erweisbar, dass bei der Fa Metro Bareinkäufe für unternehmerische Zwecke der Bw getätigt worden seien.

Einerseits hat dies A B in der Befragung am 19.3.2009 bestätigt, andererseits konnten bei der Überprüfung der Geschäftsgebarung der Fa METRO Barverkäufe der A B KG zugeordnet werden, die in den Wareneingängen der GmbH keine Berücksichtigung fanden und mengenmäßig der behaupteten Verwendung der Einkäufe für Spenden in Höhe von 300.- € an die K-Me Kirche nicht entsprachen. Das im Zuge der BP angefertigte SVgutachten der Unternehmensberaterin Mag C D über aufgrund des von ihr geschätzten Konsumverhaltens der Lokalgäste erzielbaren Erlös, aus das sich die Berufung ausschließlich bezieht, setzt sich nicht mit den Feststellungen der BP bezüglich nicht erfasster Wareneingänge und den Verbrauch von Verpackungsmaterial für Zustellpizzen auseinander und was daraus für konkrete Schlüsse zu ziehen sind, beruht auf nicht den Tatsachen entsprechenden Öffnungszeiten des Geschäftslokals, ebenso wird das Vorhandensein eines Gastgartens im Innenhof bzw das Vorhandensein eines Schanigartens vor dem Lokal negiert. Aus Sicht der Abgabenbehörde geht das angeführte Sachverständigengutachten nachweislich von nicht den Tatsachen entsprechenden Verhältnissen aus und ist daher nicht geeignet, die Feststellungen der BP zu entkräften.

Der Betriebsprüfer hat für einige Pizzen die Kosten ihrer Herstellung aufgrund der benötigten Zutaten und Warenmengen ermittelt. Diese Kosten hat er den in der Speisekarte angegebenen Preisen gegenübergestellt und ist zu einem individuellen Rohaufschlagskoeffizienten für einzelne angebotene Speisen zwischen 5 und 8 gelangt. Bei seiner Schätzung ist der Betriebsprüfer bei Speisen von einem RAK von durchschnittlich 4,5 sowie bei Getränken von durchschnittlich 5 ausgegangen. Der nicht erfasste Wareneingang aus Barverkäufen der Fa METRO wurde mit diesen RAK hochgerechnet auf die erzielten Erlöse aus diesen nicht erfassten Wareneinkäufen und den erklärten Erlösen hinzugerechnet.

Davon wurden dann der geschätzte Eigenverbrauch sowie Warenspenden an die K-Me Kirche abgezogen und mit dem jeweiligen Steuersätzen (20%, 10%) der Umsatzsteuer unterworfen.

Schätzungsbefugnis war zweifelsfrei für jedes der Jahre 2001 bis 2008 gegeben, weil Grundaufzeichnungen zu den Tageserlösen nicht geführt oder aufbewahrt wurden, weiters nachweislich Wareneinkäufe bei der Ermittlung des Umsatzes und der Einnahmen zur einheitlichen und gemeinschaftlichen Feststellung der Einkünfte der KG nicht einbezogen wurden, weiters nicht erklärt werden konnte, warum im Namen der Bw für Zeiträume leicht verderbliche Frischwaren für die Zubereitung von Speisen, wie sie in der Pizzeria E angeboten wurden, gekauft wurden, obwohl laut Lösungsblättern zu diesen Zeiten das lokal angeblich urlaubsbedingt gesperrt war. Ebenso kann aufgrund der exakt gleichen Höhe der Tageslösungen an 60 bis 80 Tagen in den geprüften Jahren davon ausgegangen werden, dass die Lösungen nicht das Ergebnis der Zusammenfassung aller an den betroffenen Tagen erzielten Einnahmen für konsumierte Speisen bzw Getränke war, sondern das Ergebnis einer willkürlichen Gestaltung losgelöst von den tatsächlichen Verhältnissen.

In der Berufung wird im Namen der Berufungswerberin die Festsetzung der Umsatzsteuer für 2001 laut Erstbescheid, ansonsten entsprechend den eingereichten Erklärungen begehrt.

Obwohl das Finanzamt bei Verteilung der festgestellten Einkünfte der KG auf die Gesellschafter von der Aufteilung laut Erklärung ausgegangen ist, wendet der Rechtsvertreter der KG ein, die Aufteilung müsse einem anderen- nicht näher - konkretisierten Schlüssel folgen.

Antrag:

Die Berufung setzt sich nicht wirklich mit den Feststellungen der BP für die Jahre 2001 bis 2008 auseinander, sie fordert unter Hinweis auf ein , ebenfalls auf die Feststellungen der BP nicht eingehendes Gutachten einer Unternehmensberaterin , das zum Zweck der Ermittlung des erzielbaren Erlöses des geprüften Unternehmens nicht von konkret erhobenen und belegbaren Zahlen ausgeht, sondern einfach bestimmte Verhältnisse als gegeben unterstellt und auf diesen Annahmen aufbauend Behauptungen über erzielbare Einnahmen bzw Einkünfte des Unternehmens aufstellt, die Festsetzung der beeinspruchten Abgaben bzw der festgestellten Einkünfte für 2001 bis 2008 in Höhe der ursprünglichen Festsetzungen bzw Feststellungen oder entsprechend den eingereichten Erklärungen .

Da erwiesen ist, dass die KG ohne Erfassung Einkäufe von Waren in einer Menge getätigt hat, wie sie im Unternehmen zur Zubereitung von in der Speisekarte angebotenen Speisen benötigt werden, wurden auf Basis des Wareneinsatzes die Umsätze und Einkünfte aufgrund einer moderaten Kalkulation nachvollziehbar geschätzt hat und den bisher offengelegten Besteuerungsgrundlagen hinzuqerechnet. Es wird die Abweisung der Berufung in allen Punkten beantragt.

Gegenäußerung Bw vom 6.8.2010

Mit Schreiben ihres rechtsfreundlichen Vertreters vom 6.8.2010 gab die Bf zur Stellungnahme des Betriebsprüfers folgende Gegenäußerung ab:

In außen bezeichneter Finanzamtssache erstattet die steuerpflichtige Einschreiterin A B KG, vertreten durch den ausgewiesenen Rechtsvertreter, zur Stellungnahme des Finanzamtes 4/5/10 in Verfahren zur StNr 04-X-25 vom 19.3.2010 (! ! !) zugestellt am 21.7.2010 innerhalb offener Frist nachstehende Stellungnahme.

ad 1) Was die Frage der Gewinnverteilung betrifft, so entspricht die Gewinnverteilung nicht dem Beteiligungsverhältnis der Gesellschafter an der Firma A B KG lt. Firmenbuch Nr. Y Handelsgericht Wien.

Bei der Fa. A B KG ist Herr A B Komplementär und Frau F G H I nur mit einer Vermögenseinlage von ATS 10.000,00 als Kommanditistin beteiligt.

Die Einkünfte aus dem Gewerbebetrieb können demgemäß nur nach diesem Beteiligungsverhältnis erfolgen, zumal das Beteiligungsverhältnis lt. Firmenbuch eine öffentliche Urkunde darstellt und auch dem einschreitenden Finanzamt zur Verfügung steht.

Demgemäß sind die Einkünfte aus dem Gewerbebetrieb gemäß Bescheid im Sinne des § 188 BAO für die Jahre 2001 bis 2008 völlig unrichtig ermittelt.

Beweis: In Ablichtung beiliegender FB-Auszug.

ad 2) Was die Verjährung der Umsatzsteuerfestsetzung 2001 betrifft, so kommt es nicht darauf an, ob es sich hier um eine Prüfung nach § 99 Abs 2 FinanzStrG handelt.

Der Prüfungsauftrag ist auch nicht maßgebend für den Eintritt der Verjährung, sondern erst die entsprechende Zustellung an die Steuerpflichtige.

Demgemäß ist Verjährung hinsichtlich der Neufestsetzung von Umsatzsteuer für das Jahr 2001 eingetreten.

ad 3) Zuschätzungen: Was die Frage der Zuschätzungen betrifft, so wurde schon im Prüfbericht darauf hingewiesen, dass die Bareinkäufe bei der Fa. Metro hier willkürlicher Weise dem Betrieb der Firma A B KG zugeteilt wurden, ohne Beweisergebnis.

Herr A B hat bei seiner Einvernahme am 19.3.2009 lediglich bestätigt, dass er Spenden durch Bareinkäufe an die Me Kirche finanziert hat, wobei diese Spenden natürlich mit seinem Geschäftsbetrieb in keinem Zusammenhang stehen. Da die Bareinkäufe bei der Fa. Metro in keiner wie immer gearteten Form der Einschreiterin zugerechnet werden können, wurde auch ein Gutachten eingeholt durch die Sachverständige Mag. D, welche Umsatzerlöse überhaupt in dem genannten Geschäftsbetrieb aufgrund des genannten Geschäftsumfanges und der Angestellten erzielt werden können.

Zu diesem Gutachten kann die einschreitende Behörde im Wesentlichen überhaupt nichts vorbringen, sondern führt Einkäufe an vom 11.2.2006, 25.2.2006, 22.4.2006, 7.3.2006, 21.3.2006, 5.4.2006, wobei diese Einkäufe weder auf die Firma getätigt wurden, sondern es sich um Bareinkäufe handelt, an Tagen wo der Geschäftsführer der genannten KG nicht einmal im Metro-Markt erschienen ist.

Damit wird die willkürliche Beweisführung nahezu dokumentiert.

Der Rohaufschlag bei Getränken und bei Speisen entspricht keinen Erfahrungswerten, sondern bestenfalls der Möglichkeit einer Einkunft eines Betriebes im 1. Bezirk, nicht jedoch eines Betriebes im 10. Bezirk, der nahezu als Familienbetrieb geführt wird.

Auch die Zuschätzungen betreffend des Rohaufschlages werden nahezu willkürlich gewählt, da die einschreitende Finanzbehörde sich nicht einmal die Mühe gemacht hat ein einziges Mal diesen Betrieb zu besuchen.

Es handelt sich offenbar lediglich um ein Aktenverfahren ohne Beweisgrundlage.

Dies gilt auch für Speisenerlöse von Pizzas die über die Gasse verkauft werden, wobei nicht einmal die Konkurrenzsituation berücksichtigt wurde, sowie der Umstand, dass derartige Pizzen um einen Preis von rund 5,00 € - 6,00 € schon durch Flugblätter angeboten werden, wobei natürlich die Gewinnspanne für den Betrieb als äußerst gering anzusehen ist.

Die damit verbundenen Rohaufschläge von 500% bzw. von 350% sind eine Wunschvorstellung entsprechen jedoch nicht der Realität, wie sich das aus dem Gutachten von Mag. D auch ergibt.

Was den Mangel der Vorlagen von Unterlagen betrifft, so ist eine Bestätigung des Steuerberaters J in den Steuerunterlagen enthalten, wonach die ihm übergebenen Steuerunterlagen in seiner Kanzlei verloren gegangen sind.

Dieser Umstand kann daher dem Steuerpflichtigen nicht angelastet werden.

Die Steuernachforderungen entsprechen daher weder irgendwelchen Beweisergebnissen, noch können diese dokumentiert werden, noch den Erfahrungswerten betreffend der Führung eines Betriebes im 10. Bezirk, als Familienbetrieb.

Die Steuervorschreibungen erfolgen daher lediglich aufgrund von Vermutungen, ohne Beweisgrundlagen und nur aufgrund von Hypothesen, wobei nicht einmal eine Nachsicht in dem Betrieb an Ort und Stelle erfolgt ist.

Aus den angeführten Gründen stellt die steuerpflichtige Einschreiterin Antrag die Stellungnahme des Betriebsprüfers als mangels Beweisgrundlage nicht nachvollziehbar, zurückzuweisen.

Aus dem beigegeführten Firmenbuchauszug vom 23.3.2010 geht hervor, dass A B unbeschränkt haftender Gesellschafter und G F Kommanditistin mit einer Haftsumme von 10.000 ATS ist.

Aussetzung

Mit Bescheid vom 29.2.2012 setzte der Unabhängige Finanzsenat nach Vorhalt an die Bf die Entscheidung über die Berufung gemäß § 281 BAO i.V.m. § 282 BAO in der damals geltenden Fassung bis zur Beendigung der beim Verwaltungsgerichtshof zu den Zahlen 2010/13/0155, 2010/15/0054 und 2011/13/0106 schwebenden Verfahren aus.

Zu den Entscheidungen des Verwaltungsgerichtshof siehe bei der rechtlichen Beurteilung.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Rechtsgrundlagen

§ 126 BAO lautet i.d.F. BGBl. Nr. 660/1989:

§ 126. (1) Die Abgabepflichtigen und die zur Einbehaltung und Abfuhr von Abgaben verpflichteten Personen haben jene Aufzeichnungen zu führen, die nach Maßgabe der einzelnen Abgabenvorschriften zur Erfassung der abgabepflichtigen Tatbestände dienen.

(2) Insbesondere haben Abgabepflichtige, soweit sie weder nach §§ 124 oder 125 zur Führung von Büchern verpflichtet sind, noch ohne gesetzliche Verpflichtung Bücher führen und soweit Abgabenvorschriften nicht anderes bestimmen, für Zwecke der Erhebung der Abgaben vom Einkommen und Ertrag ihre Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben aufzuzeichnen und zum Ende eines jeden Jahres zusammenzurechnen.

(3) Abs. 2 gilt sinngemäß für die Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung und der sonstigen Einkünfte.

§ 131 BAO lautet i.d.F. BGBl. I Nr. 99/2006:

§ 131. (1) Bücher, die gemäß den §§ 124 oder 125 zu führen sind oder die ohne gesetzliche Verpflichtung geführt werden, und Aufzeichnungen der in den §§ 126 bis 128 bezeichneten Art dürfen, wenn nicht anderes gesetzlich angeordnet ist, auch im Ausland geführt werden. Derartige Bücher und Aufzeichnungen sind auf Verlangen der Abgabenbehörde innerhalb angemessen festzusetzender Frist in das Inland zu bringen. Den Büchern und Aufzeichnungen zu Grunde zu legende Grundaufzeichnungen sind, wenn sie im Ausland geführt werden, innerhalb angemessener Frist in das Inland zu bringen und im Inland aufzubewahren; diese Verpflichtung entfällt hinsichtlich jener Vorgänge, die einem im Ausland gelegenen Betrieb, einer im Ausland gelegenen Betriebsstätte oder einem im Ausland gelegenen Grundbesitz zuzuordnen sind. Es muss gewährleistet sein, dass auch bei Führung der Bücher und Aufzeichnungen im Ausland die

Erforschung der für die Erhebung der Abgaben wesentlichen tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse ohne Erschwernisse möglich ist.

Die gemäß den §§ 124 oder 125 zu führenden Bücher und Aufzeichnungen sowie die ohne gesetzliche Verpflichtung geführten Bücher sind so zu führen, dass sie einem sachverständigen Dritten innerhalb angemessener Zeit einen Überblick über die Geschäftsvorfälle vermitteln können. Die einzelnen Geschäftsvorfälle sollen sich in ihrer Entstehung und Abwicklung verfolgen lassen. Dabei gelten insbesondere die folgenden Vorschriften:

- 1. Sie sollen in einer lebenden Sprache und mit den Schriftzeichen einer solchen geführt werden. Soweit Bücher und Aufzeichnungen nicht in einer für den Abgabepflichtigen im Abgabungsverfahren zugelassenen Amtssprache geführt werden, hat der Abgabepflichtige auf Verlangen der Abgabenbehörde eine beglaubigte Übersetzung der vorgelegten Kontoauszüge, Bilanzabschriften oder Belege beizubringen. Soweit es für die Durchführung einer abgabenbehördlichen Prüfung (§§ 147 bis 153) erforderlich ist, hat der Abgabepflichtige auf seine Kosten für die Übersetzung der eingesehenen Bücher und Aufzeichnungen in eine für ihn zugelassene Amtssprache Sorge zu tragen; hiebei genügt die Beistellung eines geeigneten Dolmetschers.*
- 2. Die Eintragungen sollen der Zeitfolge nach geordnet, vollständig, richtig und zeitgerecht vorgenommen werden. Die Vornahme von Eintragungen für einen Kalendermonat in die für Zwecke der Erhebung der Abgaben vom Umsatz, Einkommen und Ertrag, ausgenommen Abzugssteuern, zu führenden Bücher und Aufzeichnungen ist zeitgerecht, wenn sie spätestens einen Monat und 15 Tage nach Ablauf des Kalendermonats erfolgt. An die Stelle des Kalendermonats tritt das Kalendervierteljahr, wenn dieses auf Grund umsatzsteuerrechtlicher Vorschriften für den Abgabepflichtigen Voranmeldungszeitraum ist. Soweit nach den §§ 124 oder 125 eine Verpflichtung zur Führung von Büchern besteht oder soweit ohne gesetzliche Verpflichtung Bücher geführt werden, sollen alle Bareingänge und Barausgänge in den Büchern oder in den Büchern zu Grunde liegenden Grundaufzeichnungen täglich einzeln festgehalten werden. Abgabepflichtige, die gemäß § 126 Abs. 2 verpflichtet sind, ihre Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben aufzuzeichnen, sollen alle Bareinnahmen und Barausgaben einzeln festhalten. Der Bundesminister für Finanzen kann durch Verordnung Erleichterungen bei den Büchern und Aufzeichnungen festlegen, wenn das Festhalten der einzelnen Bareingänge und Barausgänge unzumutbar wäre, sofern die ordnungsgemäße Ermittlung der Grundlagen der Abgabenerhebung dadurch nicht gefährdet wird.*
- 3. Die Bezeichnung der Konten und Bücher soll erkennen lassen, welche Geschäftsvorgänge auf diesen Konten (in diesen Büchern) verzeichnet werden. Konten, die den Verkehr mit Geschäftsfreunden verzeichnen, sollen die Namen und Anschriften der Geschäftsfreunde ausweisen.*
- 4. Soweit Bücher oder Aufzeichnungen gebunden geführt werden, sollen sie nach Maßgabe der Eintragungen Blatt für Blatt oder Seite für Seite mit fortlaufenden Zahlen*

versehen sein. Werden Bücher oder Aufzeichnungen auf losen Blättern geführt, so sollen diese in einem laufend geführten Verzeichnis (Kontenregister) festgehalten werden.

5. Die zu Büchern oder Aufzeichnungen gehörigen Belege sollen derart geordnet aufbewahrt werden, daß die Überprüfung der Eintragungen jederzeit möglich ist.

6. Die Eintragungen sollen nicht mit leicht entfernbareren Schreibmitteln erfolgen. An Stellen, die der Regel nach zu beschreiben sind, sollen keine leeren Zwischenräume gelassen werden. Der ursprüngliche Inhalt einer Eintragung soll nicht mittels Durchstreichens oder auf andere Weise unleserlich gemacht werden. Es soll nicht radiert und es sollen auch solche Veränderungen nicht vorgenommen werden, deren Beschaffenheit ungewiß läßt, ob sie bei der ursprünglichen Eintragung oder erst später vorgenommen worden sind. Werden zur Führung von Büchern und Aufzeichnungen oder bei der Erfassung der Geschäftsvorfälle Datenträger verwendet, sollen Eintragungen oder Aufzeichnungen nicht in einer Weise verändert werden können, dass der ursprüngliche Inhalt nicht mehr ersichtlich ist. Eine Überprüfung der vollständigen, richtigen und lückenlosen Erfassung aller Geschäftsvorfälle, beispielsweise durch entsprechende Protokollierung der Datenerfassung und nachträglicher Änderungen, soll möglich sein.

(2) Werden die Geschäftsvorfälle maschinell festgehalten, gelten die Bestimmungen des Abs. 1 sinngemäß mit der Maßgabe, daß durch gegenseitige Verweisungen oder Buchungszeichen der Zusammenhang zwischen den einzelnen Buchungen sowie der Zusammenhang zwischen den Buchungen und den Belegen klar nachgewiesen werden sollen; durch entsprechende Einrichtungen soll der Nachweis der vollständigen und richtigen Erfassung aller Geschäftsvorfälle leicht und sicher geführt werden können und sollen Summenbildungen nachvollziehbar sein.

(3) Zur Führung von Büchern und Aufzeichnungen können Datenträger verwendet werden, wenn die inhaltsgleiche, vollständige und geordnete Wiedergabe bis zum Ablauf der gesetzlichen Aufbewahrungsfrist jederzeit gewährleistet ist; die vollständige und richtige Erfassung und Wiedergabe aller Geschäftsvorfälle soll durch entsprechende Einrichtungen gesichert werden. Wer Eintragungen in dieser Form vorgenommen hat, muß, soweit er zur Einsichtgewährung verpflichtet ist, auf seine Kosten innerhalb angemessener Frist diejenigen Hilfsmittel zur Verfügung stellen, die notwendig sind, um die Unterlagen lesbar zu machen, und, soweit erforderlich, ohne Hilfsmittel lesbare, dauerhafte Wiedergaben beibringen. Werden dauerhafte Wiedergaben erstellt, so sind diese auf Datenträgern zur Verfügung zu stellen.

§ 163 BAO lautet i.d.F. BGBl. I Nr. 99/2006:

§ 163. (1) Bücher und Aufzeichnungen, die den Vorschriften des § 131 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.

(2) Gründe, die nach dem Gesamtbild der Verhältnisse Anlass geben, die sachliche Richtigkeit in Zweifel zu ziehen, liegen insbesondere dann vor, wenn die

Bemessungsgrundlagen nicht ermittelt und berechnet werden können oder eine Überprüfung der Richtigkeit und Vollständigkeit wegen Verletzung der Mitwirkungspflicht nicht möglich ist.

§ 184 BAO lautet i.d.F. BGBl. Nr. 194/1961:

§ 184. (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 (Abs. 1) 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.

§ 207 BAO lautet:

§ 207. (1) Das Recht, eine Abgabe festzusetzen, unterliegt nach Maßgabe der nachstehenden Bestimmungen der Verjährung.

(2) Die Verjährungsfrist beträgt bei den Verbrauchsteuern, bei den festen Stempelgebühren nach dem II. Abschnitt des Gebührengesetzes 1957, weiters bei den Gebühren gemäß § 17a des Verfassungsgerichtshofgesetzes 1953 und § 24a des Verwaltungsgerichtshofgesetzes 1985 drei Jahre, bei allen übrigen Abgaben fünf Jahre. Soweit eine Abgabe hinterzogen ist, beträgt die Verjährungsfrist zehn Jahre. Das Recht, einen Verspätungszuschlag, Anspruchszinsen, Säumniszuschläge oder Abgabenerhöhungen festzusetzen, verjährt gleichzeitig mit dem Recht auf Festsetzung der Abgabe.

(3) Das Recht zur Verhängung von Zwangs-, Ordnungs- und Mutwillensstrafen sowie zur Anforderung von Kostenersätzen im Abgabenverfahren verjährt in einem Jahr.

(4) Das Recht, den Ersatz zu Unrecht geleisteter oder die Rückzahlung zu Unrecht bezogener Beihilfen zu fordern, sowie das Recht auf Rückforderung zu Unrecht zuerkannter Erstattungen, Vergütungen oder Abgeltungen von Abgaben verjährt in fünf Jahren. Abs. 2 zweiter Satz gilt sinngemäß.

(5) Abs. 2 zweiter Satz gilt sinngemäß für Abgaben, deren vorsätzliche Verkürzung nicht in den Anwendungsbereich des Finanzstrafgesetzes fällt.

§ 13 FinStrG lautet:

§ 13. (1) Die Strafdrohungen für vorsätzliche Finanzvergehen gelten nicht nur für die vollendete Tat, sondern auch für den Versuch und für jede Beteiligung an einem Versuch.

(2) Die Tat ist versucht, sobald der Täter seinen Entschluß, sie auszuführen oder einen anderen dazu zu bestimmen (§ 11), durch eine der Ausführung unmittelbar vorangehende Handlung betätigt.

(3) Der Versuch und die Beteiligung daran sind nicht strafbar, wenn die Vollendung der Tat nach der Art der Handlung oder des Gegenstands, an dem die Tat begangen wurde, unter keinen Umständen möglich war.

§ 33 FinStrG lautete i. d. F. BGBl I Nr. 28/1999:

§ 33. (1) Der Abgabenhinterziehung macht sich schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.

(2) Der Abgabenhinterziehung macht sich weiters schuldig, wer vorsätzlich

a) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1972 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) oder

b) unter Verletzung der Verpflichtung zur Führung von dem § 76 des Einkommensteuergesetzes 1972 entsprechenden Lohnkonten eine Verkürzung von Lohnsteuer oder Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiß hält.

(3) Eine Abgabenverkürzung nach Abs. 1 oder 2 ist bewirkt,

a) wenn Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen sind, zu niedrig festgesetzt wurden oder infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (Anmeldefrist, Anzeigefrist) nicht festgesetzt werden konnten,

b) wenn Abgaben, die selbst zu berechnen sind, ganz oder teilweise nicht entrichtet (abgeführt) wurden,

c) wenn Abgabengutschriften, die bescheidmäßig festzusetzen sind, zu Unrecht oder zu hoch festgesetzt wurden,

d) wenn Abgabengutschriften, die nicht bescheidmäßig festzusetzen sind, zu Unrecht oder zu hoch geltend gemacht wurden,

e) wenn eine Abgabe zu Unrecht erstattet oder vergütet oder eine außergewöhnliche Belastung zu Unrecht abgegolten wurde, oder

f) wenn auf einen Abgabenanspruch zu Unrecht ganz oder teilweise verzichtet oder eine Abgabenschuldigkeit zu Unrecht ganz oder teilweise nachgesehen wurde.

(4) Der Abgabenhinterziehung macht sich ferner schuldig, wer vorsätzlich eine Abgabenverkürzung dadurch bewirkt, daß er Sachen, für die eine Abgabenbegünstigung gewährt wurde, zu einem anderen als jenem Zweck verwendet, der für die

Abgabenbegünstigung zur Bedingung gemacht war, und es unterläßt, dies der Abgabenbehörde vor der anderweitigen Verwendung anzuzeigen.

(5) Die Abgabenhinterziehung wird mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen des Verkürzungsbetrages (der ungerechtfertigten Abgabengutschrift) geahndet. Neben der Geldstrafe ist nach Maßgabe des § 15 auf Freiheitsstrafe bis zu zwei Jahren zu erkennen.

(6) Betrifft die Abgabenhinterziehung eine Verbrauchsteuer, so ist auf Verfall nach Maßgabe des § 17 zu erkennen. Der Verfall umfaßt auch die Rohstoffe, Hilfsstoffe, Halbfabrikate, Geräte und Vorrichtungen.

Unstrittige Prüfungsfeststellungen

Unstrittig ist, dass von der Bf in den Jahren 2002 bis 2005 bisher kein Eigenverbrauch berücksichtigt wurde und ein solcher in der in Tz. 4 des Außenprüfungsberichts dargestellten Höhe anzusetzen ist. Darüber hinaus ist unstrittig, dass von der Bf für den gesamten Prüfungszeitraums Grundaufzeichnungen nicht aufbewahrt und der Behörde vorgelegt wurden. Der Eigenverbrauch in den Jahren 2006 bis 2008 betrug laut den angefochtenen Bescheiden € 4.887,88 (2006), € 7.348,80 (2007) und € 4.785,44 (2008). Um diese Beträge erhöhte sich in diesen Jahren der im Außenprüfungsbericht angegebene Umsatz "nach Bp."

Strittige Prüfungsfeststellungen

Die Zuschätzungen für die Jahre 2001 bis 2008 werden im Wesentlichen mit der Begründung bestritten, dass bei den Wareneinkäufen Bareinkäufe bei Metro zugeordnet worden seien, die nicht der Bf zuzurechnen seien, die Rohaufschläge bei der Kalkulation zu hoch gegriffen worden seien und der Betrieb - wie eine vorgelegte Stellungnahme einer Unternehmensberaterin näher ausführt - die geschätzten Umsätze auf Grund seiner Betriebsstruktur als kleine Trattoria mit Gassenverkauf nicht erzielen habe können.

Schätzungserfordernis

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung, soweit sie diese nicht ermitteln oder berechnen kann, zu schätzen, wobei alle Umstände zu berücksichtigen sind, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

Nach § 184 Abs. 3 BAO ist zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel

aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Im gegenständlichen Fall fehlen für den gesamten Berufungs- bzw. Beschwerdezeitraum Grundaufzeichnungen. Diese wurden nach den unwidersprochen gebliebenen Feststellungen in der Niederschrift zur Schlussbesprechung (Tz. 2:

"Grundaufzeichnungen für die täglichen Erlössummen wurden ebenfalls nicht vorgelegt.") und im Vorlagebericht ("Schätzungsbefugnis war zweifelsfrei für jedes der Jahre 2001 bis 2008 gegeben, weil Grundaufzeichnungen zu den Tageserlösen nicht geführt oder aufbewahrt wurden,...") der Behörde nicht vorgelegt.

Das Unterlassen der Vorlage von Grundaufzeichnungen begründet nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bereits die Schätzungsberechtigung (vgl. VwGH 27.2.2014, 2009/15/0212; VwGH 30.5.2012, 2008/13/0230; VwGH 26.1.2012, 2009/15/0155; VwGH 6.7.2011, 2008/13/0204; VwGH 23.2.2011, 2007/13/0098; VwGH 25.9.2002, 97/13/0125; VwGH 30.4.1985, 84/14/0169).

Ob darüber hinaus Mängel des Rechnungswesens vorgelegen sind bzw. dass für den Zeitraum 2001 bis Oktober 2006 keine Buchhaltungen und für die Jahre 2001, 2002 und 2005 auch keine Belege vorgelegt wurden, spielt bei dieser Sachlage keine Rolle. Die Grundlagen für die Abgabenerhebung sind daher gemäß § 184 BAO zu schätzen, was auch in der Berufung nicht bestritten wird.

"Metro-Einkäufe"

Zur Frage der Zurechnung von bar ohne Angabe eines Kunden erfolgten Einkäufen im Großhandelsmarkt Metro ist auf folgende Rechtsprechung zu verweisen:

Judikatur des VwGH

Mit Erkenntnis VwGH 28.11.2013, 2010/13/0155 hob der Verwaltungsgerichtshof die Berufungsentscheidung UFS 16.8.2010, RV/0565-W/09 wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften auf und führte in diesem Erkenntnis aus:

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

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

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

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

näher begründeten "Schätzungsweg" als "privat veranlasst" ausgeschieden wird. In der abschließenden Zusammenfassung heißt es zu den zugerechneten Käufen von "typischer Weise für den persönlichen Bedarf benötigten Waren" in "Haushaltsmengen", nach der "Lebenserfahrung" ließen diese Bareinkäufe "nur den Schluss zu", dass sie für den Einzelhandel des Beschwerdeführers getätigt worden seien, "um entsprechende Abgaben zu vermeiden".

Mit (nicht im RIS veröffentlichtem) Beschluss VwGH 21.11.2013, 2010/15/0054 lehnte der Verwaltungsgerichtshof die Behandlung einer Beschwerde gegen die Berufungsentscheidung UFS 5.2.2010, RV/0269-G/09 ab. Der UFS hatte zu den "Metro-Einkäufen" unter anderem ausgeführt:

Metro, Barverkäufe

Dieser Streitfrage liegt folgende unbestrittene Vorgangsweise für die Zahlungsabwicklung in einem Metro Markt zu Grunde:

Bei den jeweiligen Metro-Märkten gibt es mehrere Zahlkassen, wobei diesen Zahlkassen jeweils ein bis vier "Erfasserkassen" zugeordnet sind. Bei den Erfasserkassen werden die Waren auf Laufbänder gelegt und in der Folge wird der sich auf der Ware befindliche Strichcode eingescannt. Die Bezahlung selbst erfolgt bei der Zahlkasse. Der Kunde übergibt seine Kundenkarte dem Angestellten und wird befragt, ob alles auf eine Rechnung kommt. Bejahendenfalls wird die Kundenkarte eingescannt. Gleichzeitig wird durch die EDV-Anlage eine fortlaufende elektronische Lieferscheinnummer (=Erfassungsnummer) vergeben. Die Kundenkarte wird während des Vorganges von der/dem Angestellten einbehalten und dann die Waren gescannt. Diese erscheinen am elektronischen Lieferschein.

Wünscht ein Kunde, dass ein Teil der Ware auf Rechnung Wiederverkäufer (also auf seine Kundennummer) und ein Teil auf Barverkauf erfolgen soll, muss die/der Angestellte bei der Zahlkasse eine so genannte Barverkaufskarte holen. Diese wird per Scanner eingelesen, danach wird die Ware eingescannt und der Name des Kunden scheint in der Folge auf der Rechnung nicht auf. In welcher Reihenfolge die Kundenkarte und die Barverkaufskarte eingescannt werden, geschieht zufällig und erfolgt nicht zwingend in der gleichen Reihenfolge wie bei der Erfassungskasse. Aufgrund der Verstrickung Eingangsnummer und Rechnungsnummer und der zeitlichen Verknüpfung konnte eine Zurechnung aus dem von der Firma Metro zur Verfügung gestellten Kontrollmaterial an den Bw. erfolgen. Auch wenn der steuerliche Vertreter in der Berufung behauptet, es seien keine dem Betrieb des Bw., zuzurechnende Barverkäufe getätigt worden, steht dies aufgrund der Aussagen des Bw. selbst und seines Schwiegersohnes nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates eindeutig fest.

Im vorliegenden Fall wurde der Bw. mit der Aussage seines Schwiegersohnes in der Niederschrift vom 10. April 2007 (...) konfrontiert.

Dazu gab der Bw. am 9. November 2007 in der Niederschrift über die Vernehmung des Beschuldigten an: ...

In dieser Niederschrift bestätigt der Bw. auch dezidiert die Angaben seines ehemaligen Schwiegersohnes, der laut Aussage des Bw. selbst alles mitbekommen habe, was im Betrieb geschehen sei, indem er zu Protokoll gab: "Von diesen Bareinkäufen hatten nur ich und der Schwiegersohn Kenntnis."

Zusätzlich wurden im Zuge der in den Räumlichkeiten des Bw. statt gefundenen Hausdurchsuchung weitere Barverkaufsrechnungen ... gefunden, die in der Buchhaltung des Bw. nicht berücksichtigt wurden. Aber auch eine Kontrolle der von der Steuerfahndung angefertigten Rechnungskopien bei Geschäftspartnern brachte ebenfalls deren teilweise Nichterfassung zu Tage.

Auch die weiteren Erhebungen der Abgabenbehörde bei diesen Firmen bestätigten schließlich diese Vorgangsweise. ...

All diese Aussagen stehen im Einklang mit der eingangs angeführten Tatsache, dass im Zuge der Hausdurchsuchung Barverkaufsrechnungen (...) gefunden wurden, die keine Berücksichtigung in der Buchhaltung des Bw. gefunden haben. ...

Nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates ist auf Grund der Aussagen des Bw. und der jeweiligen Zeugen als erwiesen anzunehmen, dass vom Bw. Waren, die den typischen Geschäftsgegenstand des Bw. ausmachen, bezogen wurden, deren Eingang und in der Folge auch deren Verkauf nicht erfasst wurden. Auf Grund dieser Aufzeichnungsmängel war die Abgabenbehörde berechtigt, die Grundlagen der Abgabenerhebung zu schätzen.

Da von den einzelnen gefundenen Rechnungen sich nicht das ganze Volumen ableiten lässt und von der Firma Metro sämtliche Belege zur Verfügung gestellt wurden, hat der Prüfer diese Rechnungen als Ausgangsbasis seiner Schätzung genommen um dem Auftrag, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen, zu entsprechen. Der Betriebsprüfer hat in den jeweiligen Streitjahren die Summe der bei der Firma Metro getätigten offiziellen Einkäufe der Summe der Metro-Barverkaufsrechnungen, die um Hilfsstoffe im Gesamtbetrag von 2.132,55 Euro bereinigt wurde, gegenübergestellt. Dabei wurde festgestellt, dass im Verhältnis zu den offiziellen Rechnungen der "Bareinkauf" im Prüfungszeitraum durchschnittlich 37,97% bei den 20%igen Warengruppen und 26,72% bei den 10%igen Warengruppen betragen habe. Dem, sich lediglich gegen diesen Rechenvorgang richtenden Vorwurf des steuerlichen Vertreters in der Berufungsverhandlung, kommt keine Bedeutung zu.

Die einzelnen Positionen des Wareneinsatzkontos des Bw. wurden in der Folge um den Eigenverbrauch, die offiziellen Metrorechnungen und die erklärte Personalverpflegung bereinigt und mit dem durchschnittlichen Metro-Prozentsatz kalkuliert. Da im vorliegenden Fall als erwiesen angenommen werden kann, dass der Bw. bei allen Warengruppen Verkürzungen vorgenommen hat, hält der Unabhängige Finanzsenat die Anwendung dieses Verkürzungsprozentsatzes auch auf all diese Warengruppen für gerechtfertigt.

In der Folge wurden die einzelnen Positionen um die jeweiligen Aufschläge erhöht. Dabei wurde von der Betriebsprüfung zu Gunsten des Bw. ein sehr moderater

Prozentsatz gewählt. So ergibt sich aus der Buchhaltung des Bw. ein Aufschlag zum Kaffee von 1.267%. Vom Betriebsprüfer wurde lediglich ein Aufschlag von 800% angenommen. Wie unter der Tz. 2a des Berichtes weiters ersichtlich ist, betragen die Aufschläge für alkoholfreie Getränke 350% (lt. Bw. 516%), für Wein 300% (lt. Bw. 371%) und für Spirituosen 400% (lt. Bw. 919%). Aus diesen Beträgen lässt sich die Umsatzsteuer aus den kalk. Umsätzen berechnen. Parallel dazu wurden bei den mittels Barverkaufsrechnung bei der Firma Metro bezogenen Waren die jeweiligen Rohaufschlagskoeffizienten angewandt und das sich aus diesem Aufschlag ergebende Resultat dem kalkulatorischen Umsatz hinzugezählt.

Diesen genauen Berechnungen konnte der Bw. in der Folge nichts Konkretes entgegensetzen. Das einzige Argument des Bw., bei Durchsicht der offiziellen Rechnungen hätte er erkannt, dass sich auch Namen anderer Kunden darunter befinden, konnte der Prüfer in der Stellungnahme dahingehend entkräften, dass eine diesbezügliche Korrektur sich rein rechnerisch zu Lasten des Bw. ausgewirkt hätte.

Der Unabhängige Finanzsenat gelangt daher zu der Auffassung, dass das Ergebnis der angewandten Schätzungsmethode logisch begründet und schlüssig nachvollziehbar ist...

Eine Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofs zur Zahl 2011/13/0106 (in Bezug auf UFS 12.7.2011, RV/0602-W/09) ist weder im RIS noch in der FINDOK ersichtlich.

Judikatur des BFG

Das Bundesfinanzgericht hat in seinem Erkenntnis BFG 5.12.2018, RV/7103930/2009 unter anderem ausgeführt:

... Allgemein ist zu der von vielen Unternehmern angewandten Praktik bei Metro, einerseits mit einer Kundenkarte und andererseits mit einer Barverkaufskarte einzukaufen, folgendes auszuführen (vgl. dazu die Ausführungen in dem Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 08.02.2017, RV/7104393/2009):

Im vorliegenden Beschwerdefall begründet die Betriebsprüfung die Schätzungsberechtigung aber auch unter anderem damit, dass der Bf. bei Metro für den Betrieb seines Würstelstandes getätigte Einkäufe nicht erfasst hat. Dabei stützt sich die BP auf das von der Steuerfahndung bei Metro beschlagnahmte, in Form einer Excel-Tabelle vorliegende Datenmaterial, das artikelbezogen und nach Datum geordnet sowohl Verkäufe auflistet, die nach Kundennummer, Name und Anschrift dem Bf. zugeordnet sind, als auch als "Barverkauf" bezeichnete Verkäufe, die keine kundenspezifischen Angaben enthalten, aber auf Grund der zeitlichen Nähe der Abrechnung und/oder auf Grund einer sog. Verschränkung sowie durch die Art der eingekauften Artikel einen Zusammenhang mit den auf den Namen des Bf. lautenden Einkäufen erkennen lassen. Zudem wurde seitens der BP festgestellt, dass dem Bf. auf Grund von Verschränkungen auch Einkäufe auf andere Kundennummern (x1, x2) zuzurechnen waren.

Entscheidend für die Beantwortung der Frage, ob der Bf. den Wareneinsatz seines Würstelstandes verkürzt hat, ist zunächst, ob auch die in der Excel-Tabelle aufgelisteten Barverkäufe dem Bf. zugerechnet werden können, damit auch auf den Bf. die von der Steuerfahndung aufgedeckte Praxis, dass bei Metro sowohl offiziell auf Kundenkarte als auch ohne Nennung des Rechnungsempfängers eingekauft wurde, zutrifft. Fest steht jedenfalls, zumal der Bf. bestreitet, Bareinkäufe vorgenommen zu haben, dass die in der Excel-Tabelle enthaltenen Bareinkäufe in der Einnahmen- Ausgaben-Rechnung des Bf. nicht erfasst wurden.

Einen Anknüpfungspunkt für eine Zurechnung an den Bf. bieten zunächst jene Fälle, in denen anhand des Ablaufs von Erfassung und Bezahlung des Einkaufs sowie der Erfassungs- und Rechnungsnummern von der Steuerfahndung als "Verschränkungen" bezeichnete Vorgänge festgestellt werden können. Dabei geht es darum, dass dem von der Steuerfahndung erhobenen Abrechnungsmodus bei der Fa. Metro entsprechend die eingekauften Artikel zunächst auf eine Kundenkarte oder eine Barverkaufskarte eingelesen und im Anschluss daran die auf den Karten gespeicherten Artikel an der Zahlkassa abgerechnet werden. Eine Verschränkung liegt nun, wie bereits oben erwähnt, dann vor, wenn Einkäufe auf einer Kundenkarte und auf einer Barverkaufskarte nacheinander erfasst und abgerechnet und die Rechnungsnummern nicht in der gleichen Reihenfolge vergeben wurden wie zuvor die Erfassungsnummern, wenn somit die Erfassungsnummer der ersten Rechnung um 1 kleiner ist als die Erfassungsnummer der zweiten Rechnung und die Rechnungsnummer der ersten Rechnung um 1 größer ist als die Rechnungsnummer der zweiten Rechnung. In solchen Fällen kann zwingend darauf geschlossen werden, dass auch der Bareinkauf von jener Person getätigt wurde, auf welche die Rechnung über den mit Kundenkarte abgewickelten Einkauf lautet, weil, wie die Steuerfahndung weiters erhoben hat, Barverkaufs- und Kundenkarte eines Kunden gemeinsam der Kassierin übergeben und abgerechnet wurden, was damit im Einklang steht, dass laut dem beschlagnahmten Datenmaterial die Abrechnung der beiden Karten zeitnah, innerhalb etwa einer Minute erfolgte (ersichtlich in der Excel-Tabelle unter der Spalte "StartRe"). Eine Verschränkung des offiziellen Einkaufs mit dem Bareinkauf einer anderen Person ist daher schon aus diesem Grund auszuschließen. Dass das beschlagnahmte Datenmaterial Barverkäufe enthält, die wegen des Auftretens von Verschränkungen dem Bf. zugeordnet werden können, zeigen die nachfolgenden, aus der Excel-Tabelle beispielhaft herausgefilterten Fälle (größtenteils nach Artikel gefiltert bzw. teilweise gesamte Rechnung sowie verschränkter Barverkauf), wobei der Rechnungstyp "Rechnung" eben bedeutet, dass dieser Einkauf unter Kundennummer, Name und Anschrift des Bf. erfolgt ist:

[...]

Wie dem seitens der Steuerfahndung übermittelten Datenmaterial der Bezug habenden Jahre zu entnehmen ist, umfassen die eingekauften Waren insbesondere solche, die auch dem Warenangebot des Bf. in seinem Würstelstand, entsprechen. So wurden im Prüfungszeitraum immer wieder insbesondere Waren wie zB Softdrinks (vorzugsweise

Dosen wie Scharthner Zitrone und Orange, Coca-Cola und Coca-Cola light, Bravo Orangen- und Traubennektar, Rauch Eistee, Almdudler), Bier (in Dosen bzw. Flaschen wie Zipfer Pils, Gösler, Clausthaller, Wieselburger) und Spirituosen (Jäger Meister, Wodka Nikita) im Rahmen von Barverkaufsrechnungen eingekauft, welche auch im offiziellen Einkauf vorhanden waren. Dabei ist auffallend, dass der erfolgte Getränkeeinkauf vor allem bei Softdrinks in Gebindegrößen von 0,33 l Dosen und 0,5 l Flaschen erfolgt ist, was - entsprechend den Erfahrungen des täglichen Lebens - mehr für einen Verkauf im Gastrobereich als für einen Verbrauch im privaten Bereich entspricht. Ebenso schließt der Umstand, dass Spirituosen wie zB. Jägermeister bzw. Wodka vorzugsweise in Größe von 0,02l bzw. 0,04l Fläschchen gekauft wurden, einen privat veranlassten Verbrauch eher aus. Gleichzeitig neben den Einkäufen von Getränken wurden seitens des Bf. im Rahmen der Bareinkäufe auch Produkte aus dem Bereich Küchenwaren wie Erdnussöl, Pommes Frites, aber auch Debresiner, Frankfurter, Leberkäse, Kartoffelpuffer, Langos, usw. (insbesondere in den Jahren 2001 und 2002) sowie Waren aus dem Bereich sonstiger Betriebsaufwand (wie Pommes Gaberl, Servietten, Pappteller, Alufolie udgl.) gekauft. Dabei ist dem Datenmaterial zu entnehmen, dass auch in diesen Bereichen Produktidentität gegeben ist.

An Hand des Datenmaterials konnte auch festgestellt werden, dass an einigen Tagen sogar die gleichen Artikel, sowohl auf Rechnung als auch auf Barverkauf eingekauft wurden. Ein Umstand, der neben der Verschränkung und der Zeitnähe der Abrechnungen ebenfalls dafür spricht, dass auch die entsprechenden verschränkten Barverkäufe vom Bf. getätigt wurden. Werden nämlich - so wie im vorliegenden Fall - im Rahmen von verschränkten Einkäufen immer wieder jene Produkte erworben, welche sich auch im offiziellen Einkauf des Bf. wiederfinden, so entspricht es sehr wohl den Erfahrungen des Wirtschaftslebens davon ausgehen zu können, dass gegenständliche Einkäufe von der gleichen Person getätigt wurden, welche die Einkäufe auf Kundennummer tätigte. Für gegenständliche Annahme spricht aber auch, dass der Bf. im Rahmen seiner Aussage vom 5.9.2007 zwar angab, bei der Fa. Metro nur Einkäufe auf seine Firmenkarte bzw. Kundennummer, jedoch nie Bareinkäufe getätigt zu haben, seitens der Prüferin bei der Durchsicht der Unterlagen sehr wohl aber eine Barverkaufsrechnung der Fa. Metro (Rexx vom 30.10.2004) bei den Unterlagen gefunden wurde. Zudem irrt der Bf. wenn er vermeint, die auf Grund des Datenmaterial dokumentierten Verschränkungen seien in Hinblick auf die Schätzungsberechtigung kein ausreichendes Beweismaterial. Wie dem seitens der Steuerfahndung übermittelten Datenmaterial eindeutig und zweifelsfrei zu entnehmen ist, stammen die betreffenden verschränkten Einkäufe - wie im Übrigen an den entsprechenden jeweiligen Erfassungsnummern zweifelsfrei erkennbar ist, eindeutig von selben Erfassungsband. Eine Vermischung der Bandnummern liegt entgegen den Beschwerdeausführungen bzw. dem diesbezüglichen Vorbringen in der mündlichen Verhandlung nicht vor und ist somit auszuschließen, da wie bereits oben ausgeführt, Barverkaufs- und Kundenkarte eines Kunden gemeinsam der Kassierin übergeben und (zeitnah) abgerechnet werden. In diesem Zusammenhang stellt auch das in der mündlichen Verhandlung geäußerte Vorbringen, die BP behauptete, es habe sich immer

um das gleiche Band gehandelt, hingegen habe die steuerliche Vertretung mit jemanden gesprochen der behaupte, es könne trotzdem Verschränkungen geben, lediglich eine unbewiesene Behauptung dar. Auch vermag die steuerliche Vertretung mit dem in der mündlichen Verhandlung erstatteten Vorbringen, es sei auf das Erkenntnis des UFS vom 19.08.2011, RV/0376-F/10 zu verweisen, wobei dieser Fall jedoch nicht mit dem vorliegenden zu vergleichen sei, nichts zu gewinnen. Dies deshalb, da dem genannten Erkenntnis ein gänzlich anderer Sachverhalt zu Grunde lag.

Wenn der Bf. nun vermeint, es sei ein EDV-Sachverständigengutachten einzuholen, um alle möglichen anderen Ursachen für eine Verschränkung auszuschließen, so erscheint dies unter den gegebenen Umständen entbehrlich. In diesem Sinne hat auch der VwGH (28.11.2013, 2010/13/0155) die Notwendigkeit zur Einholung eines diesbezüglichen Gutachtens nicht für erforderlich erachtet hat, zumal das Argument, die verschränkten Käufe kämen jeweils - an der Erfassungsnummer erkennbar- vom selben Erfassungsband, als naheliegend angesehen wurde. Gleichzeitig hat der VwGH in diesem Erkenntnis auch ausgesprochen, dass hinsichtlich der Zurechnung nicht verschränkter Bareinkäufe - neben einen zeitlichen Zusammenhang zwischen einem Einkauf auf Kundennummer und einem unmittelbar nachfolgenden Bareinkauf - ein Vergleich der Warengruppen samt Überprüfung des Kaufverhaltens über einen längeren Zeitraum hinweg als entscheidungswesentlich anzusehen ist.

Im Sinne dieser Ausführungen hat die Betriebsprüfung auch bei der Bf. entsprechende Feststellungen getroffen, die auf dem bei Metro vorgefundenen Datenmaterial fussten (siehe auch die Niederschrift über die Vernehmung der Bf. vom 6.11.2007 bei der belangten Behörde und Tz. 2 des Berichtes). Es ist nicht wahrscheinlich, dass diese Firma Verkäufe und damit Erlöse verbucht hätte, wenn diesen nicht tatsächliche Geschäftsvorfälle zu Grund gelegen wären. Es ist daher mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit davon auszugehen, dass der Betrieb der Bf. ebenfalls in dieses System "Metro" involviert war.

Die Betriebsprüfung legte in Tz. 2 des Berichtes und in ihrer Stellungnahme zur Beschwerde vom 30.10.2009 nachvollziehbar dar, warum die Einkäufe mit der "Barverkaufskarte" sehrwohl der Bf. zuzurechnen sind. Dabei spielen die festgestellte "Verschränkung", die zeitliche Komponente (Kundenrechnung und Barverkaufsrechnung immer kurz hintereinander) und Artikelgleichheit sowohl beim Kauf auf Kundenrechnung als auch bei der Barverkaufsrechnung in allen Prüfungsjahren eine wesentliche Rolle. ...

In seinem Erkenntnis BFG 2.3.2016, RV/7101838/2011 hat das Bundesfinanzgericht von einer Kalkulation auf Grund von "Metro-Einkäufen" Abstand genommen, aber einen Sicherheitszuschlag (von € 2.000,00 und € 2.200,00) verhängt. Eine Revision gegen dieses Erkenntnis wurde von VwGH 23.1.2019, Ra 2016/13/0019 zurückgewiesen:

... Die Außenprüfung führt als weiteren Mangel an, dass Bareinkäufe bei der Fa. Metro von insgesamt 2.309,96 € nicht im Rechenwerk der Bf erfasst worden seien. Von der Steuerfahndung beim Großhandelsmarkt Metro durchgeführte Erhebungen hatten zu

Tage gebracht, dass Kunden dort nicht nur offiziell, d.h. unter ihrer Kundennummer mit einer auf ihren Namen lautenden Rechnung, einkaufen, sondern auch so bezeichnete "Bareinkäufe", das sind Einkäufe, bei denen Name und Kundennummer nicht auf der Rechnung aufscheinen, tätigen konnten. Eine Zurechnung solcher Einkäufe zu einem bestimmten Kunden rechtfertigen dabei zum einen sog. Verschränkungen (die Rechnungsnummern des offiziellen Einkaufs und des Bareinkaufs wurden nicht in der gleichen Reihenfolge vergeben wie zuvor die beim Einlesen der Waren vergebenen Erfassungsnummern), weil die verschränkten (offiziellen und Bar-) Einkäufe vom selben Erfassungsband stammen; dort, wo es nicht zu Verschränkungen gekommen ist, setzt eine Zurechnung voraus, dass einerseits ein Zeitabstand von maximal einem Minutensprung zwischen den beiden Rechnungen nicht überschritten wird und andererseits auch ein Vergleich der Warengruppen samt Überprüfung des Kaufverhaltens über einen längeren Zeitraum hinweg für eine Zurechnung spricht (VwGH 28.11.2013, 2010/13/0155). Der Außenprüfung lag eine Liste mit Bareinkäufen für den Zeitraum Jänner 2002 bis April 2005 über insgesamt 2.309,96 € vor. Eine Analyse des Datenmaterials zeigt, dass eine Verschränkung überhaupt nur einmal, nämlich am 1.2.2002 vorkommt. Diese Verschränkung indiziert zwar, dass auch die Bf die Barverkaufskarte verwendet hat, der Bareinkauf von vier Donuts um 2,32 € und Orchideen um 1,45 € ist aber im vorliegenden Zusammenhang unerheblich. Bei drei weiteren Bareinkäufen des Jahres 2002 betrug der zeitliche Abstand zwischen dem offiziellen, d.h. auf den Namen der Bf getätigten Einkauf und dem aus der Liste ersichtlichen Bareinkauf zwischen 4 und 11 Minuten, auch waren die Rechnungs- und Erfassungsnummern teilweise nicht unmittelbar aufeinanderfolgend, weshalb eine Zurechnung an die Bf schon aus diesem Grund ausscheidet. Bei einem weiteren Vorfall vom 4.10.2002 liegt der Abstand zwischen den Rechnungen zwar innerhalb des Minutensprungs, die Rechnungs- und Erfassungsnummern folgen aber nicht unmittelbar aufeinander, d.h. zwischen dem offiziellen Einkauf und dem in der Liste enthaltenen Bareinkauf muss der Einkauf eines weiteren Kunden erfasst und abgerechnet worden sein, was dagegen spricht, dass der Bareinkauf von der Bf getätigt wurde; die größeren Positionen der Rechnung (1.000 Zuckersticks um 11,49 € und zwei Sechserpackungen Sekt über 48,12 €) sprechen ebenfalls nicht zwingend dafür, dass hier Waren für den Betrieb der Bf angeschafft wurden. Damit verbleibt im Jahr 2002 ein Vorfall vom 7.3.2002 mit aufeinanderfolgenden Rechnungs- und Erfassungsnummern innerhalb einer Minute; an größeren Mengen wurden dabei 10kg 50%ige Mayonnaise, 3,4kg Putenschinken und 8,7kg Gouda eingekauft; da diese Produkte bei den offiziellen Einkäufen des Jahres 2002 nicht weiter vorkommen, ist eine Zurechnung zum Betrieb der Bf ebenfalls nicht zweifelsfrei möglich. Von den sieben Bareinkäufen des Jahres 2003 liegen vier außerhalb des Minutensprungs (Differenz von 2 bis 6 Minuten), auch folgen die Erfassungs- und Rechnungsnummern großteils nicht unmittelbar aufeinander. Innerhalb des Minutensprungs liegt der Bareinkauf vom 13.8.2003; die Einkäufe von Lebensmitteln und Getränken bewegen sich aber in einer Größenordnung von 1-2 Euro und waren daher wohl für den privaten Verzehr bestimmt. Beim Bareinkauf vom 25.9.2003 ist der Minutensprung eingehalten und die

Erfassungs- und Rechnungsnummern folgen auch unmittelbar aufeinander; die dabei eingekauften Lebensmittel und Getränke lassen sowohl ihrer Art nach - z.B. wurde 15%iger Sauerrahm oder Coca Cola im Jahr 2003 wiederholt auch auf Kundenkarte der Bf eingekauft - als auch auf Grund der Menge - jeweils 5kg Topfen und Sauerrahm, jeweils 24 Dosen Coca Cola, Bier, Eistee und Almdudler - eine Zurechnung zum Betrieb der Bf als möglich erscheinen; dies ist allerdings der einzige Einkauf im Jahr 2003, der als betrieblich veranlasst angesehen werden könnte, und die Rechnungsbeträge von 16,58 (Topfen), 14,58 (Sauerrahm), zwischen 7 und 9 Euro für Getränke, 22 Euro für Bier, sind nicht erheblich. Von den Bareinkäufen der Jahre 2004 und 2005 kommt überhaupt nur noch ein einziger vom 7.6.2004 der Menge (30 Flaschen Muskateller) und dem Preis (135,00 €) nach für eine Zurechnung zum Betrieb der Bf in Frage, wobei sich aber bei den Einkäufen auf Kundenkarte solche von Muskateller nicht finden. Dass die Bf bei der Fa. Metro für ihren Betrieb erworbene Waren in ihrem betrieblichen Rechenwerk nicht erfasst und damit den Wareneinsatz verkürzt habe, geht aus diesem Datenmaterial nicht zweifelsfrei hervor. Letztlich lässt sich im gesamten Zeitraum allenfalls für den Einkauf vom 25.9.2003 über insgesamt etwas mehr als 100,00 € ein Bezug zum Betrieb der Bf herstellen; ob dieser Einkauf nicht doch in den Aufzeichnungen der Bf enthalten war, geht aus den Feststellungen der Außenprüfung nicht hervor, angesichts der anderen für das Jahr 2003 festgestellten Aufzeichnungsmängel ist ein Betrag in dieser Höhe auch weder für die Schätzungsberechtigung noch für die Höhe der Schätzung von Belang. Aus dem hinsichtlich der Metro-Bareinkäufe vorliegenden Datenmaterial werden daher keine für die Schätzung maßgeblichen Konsequenzen gezogen. ...

Die Wahl der Schätzungsmethode steht der Abgabenbehörde grundsätzlich frei, wobei im Einzelfall jener Methode der Vorzug zu geben ist, die zur Erreichung des Zieles, den tatsächlichen Gegebenheiten möglichst nahe zu kommen, am geeignetsten erscheint (VwGH 23.2.2012, 2009/17/0127). Ein Sicherheitszuschlag gehört zu den Elementen der Schätzung, weil davon auszugehen ist, dass bei mangelhaften Aufzeichnungen nicht nur nachgewiesenermaßen nicht aufgezeichnete, sondern auch weitere Einnahmen nicht aufgezeichnet worden sind (VwGH 17.11.2010, 2007/13/0078). ...

Die Höhe eines Sicherheitszuschlags hat sich nach den Besonderheiten des Schätzungsfalles und nach den festgestellten Fehlern, Mängeln und vermuteten Verminderungen des Ergebnisausweises, also nach den Gegebenheiten im Bereich des Tatsächlichen, zu richten (VwGH 7.7.2011, 2009/15/0223). ...

Mit Beschluss BFG 9.10.2014, RV/7103817/2009 wurden die dort angefochtenen Bescheide gemäß § 278 Abs. 1 BAO aufgehoben und wurde die Sache an das Finanzamt zurückverwiesen. Das Bundesfinanzgericht führte dazu unter anderem aus:

Kopf, METRO-Betriebsprüfungen - "Die Suppe hat Konsistenz", SWK 14/15/2010, S 540, schreibt unter anderem:

... Ein besonders enger Zusammenhang zwischen einzelnen Bar- und Rechnungseinkäufen kommt nach den Feststellungen des Senats in den sog.

Verschränkungsfällen zum Ausdruck. In diesen werden bei einem kombinierten bzw. aufgeteilten Einkauf die Kundenkarte und die extra eingesetzte Barverkaufskarte beim Erfassen der Waren auf dem Band in anderer Reihenfolge als danach bei der Zahlkasse eingelesen, wobei der KassiererIn von der ErfasserIn die beiden Karten mit dem Vermerk weitergegeben werden, dass die beiden Vorgänge zusammengehören. Das vertauschte Einlesen der beiden Karten führte dazu, dass - anders als in allen anderen Fällen - Erfassungsnummer und Rechnungsnummer gleichsam vertauscht wurden und chronologisch nicht mehr korrespondieren...

Im Erkenntnis BFG 27.6.2014, RV/2100518/2009 hat das Bundesfinanzgericht Metro-Einkäufe wie folgt beurteilt:

Die Verkürzung des Wareneinsatzes stellt eine sachliche Unrichtigkeit im Sinne des § 184 Abs. 3 BAO dar (VwGH 20.4.2004, 2001/13/0204).

Das Finanzamt begründet die Schätzungsberechtigung unter Tz. 1 des Berichts über die Außenprüfung damit, dass der Bf. bei der Firma Metro für sein Gasthaus getätigte Einkäufe nicht erfasst habe. Dabei stützt sich das Finanzamt auf das von der Steuerfahndung bei der Firma Metro beschlagnahmte, in Form einer Excel-Tabelle vorliegende Datenmaterial, das artikelbezogen und nach Datum geordnet sowohl Verkäufe auflistet, die nach Kundennummer, Name und Anschrift dem Bf. zugeordnet sind, als auch als „Barverkauf“ bezeichnete Verkäufe, die keine kundenspezifischen Angaben enthalten, aber auf Grund der zeitlichen Nähe der Abrechnung und/oder auf Grund einer sog. Verschränkung sowie durch die Art der eingekauften Artikel einen Zusammenhang mit den auf den Namen des Bf. lautenden Einkäufen erkennen lassen.

Entscheidend für die Beantwortung der Frage, ob der Bf. den Wareneinsatz seines Gasthauses verkürzt hat, ist zunächst, ob auch die in der Excel-Tabelle aufgelisteten Barverkäufe dem Bf. zugerechnet werden können, damit auch auf den Bf. die von der Steuerfahndung aufgedeckte Praxis, dass bei der Firma Metro sowohl offiziell auf Kundenkarte als auch ohne Nennung des Rechnungsempfängers eingekauft werde, zutrifft. Da der Bf. bestreitet, jemals Bareinkäufe vorgenommen zu haben, steht jedenfalls fest, dass der Bf. die in der Excel-Tabelle enthaltenen Bareinkäufe nicht in seiner Einnahmen-Ausgaben-Rechnung erfasst hat.

Einen Anknüpfungspunkt für eine Zurechnung an den Bf. bieten zunächst jene Fälle, in denen anhand des Ablaufes von Erfassung und Bezahlung des Einkaufes sowie der Erfassungs- und Rechnungsnummern von der Steuerfahndung als „Verschränkungen“ bezeichnete Vorgänge festgestellt werden können. Dabei geht es darum, dass dem von der Steuerfahndung erhobenen Abrechnungsmodus bei der Firma Metro entsprechend die eingekauften Artikel zunächst auf eine Kundenkarte oder eine Barverkaufskarte eingelesen und im Anschluss daran die auf den Karten gespeicherten Artikel an der Zahlkassa abgerechnet werden. Eine Verschränkung liegt nun, wie bereits oben erwähnt, dann vor, wenn Einkäufe auf einer Kundenkarte und auf einer Barverkaufskarte nacheinander erfasst und abgerechnet und die Rechnungsnummern nicht in der gleichen

Reihenfolge vergeben wurden wie zuvor die Erfassungsnummern, wenn somit die Erfassungsnummer der ersten Rechnung um 1 kleiner ist als die Erfassungsnummer der zweiten Rechnung und die Rechnungsnummer der ersten Rechnung um 1 größer ist als die Rechnungsnummer der zweiten Rechnung. In solchen Fällen kann zwingend darauf geschlossen werden, dass auch der Bareinkauf von jener Person getätigt wurde, auf welche die Rechnung über den mit Kundenkarte abgewickelten Einkauf lautet, weil, wie die Steuerfahndung weiters erhoben hat, Barverkaufs- und Kundenkarte eines Kunden gemeinsam der Kassierin übergeben und abgerechnet wurden, was damit im Einklang steht, dass laut dem beschlagnahmten Datenmaterial die Abrechnung der beiden Karten zeitnah, innerhalb etwa einer Minute, erfolgte. Eine Verschränkung des offiziellen Einkaufs mit dem Bareinkauf einer anderen Person ist daher schon aus diesem Grund auszuschließen. Dass das beschlagnahmte Datenmaterial Barverkäufe enthält, die wegen des Auftretens von Verschränkungen dem Bf. zugeordnet werden können, zeigen die nachfolgenden, aus der Excel-Tabelle beispielhaft herausgefilterten Fälle (und zwar bezogen auf 17 verschiedene Artikel wie Apfelessig, Gulaschsuppe, Champignon geschn. hol., Pommes Frites, Letscho, Pago, Cola, Güssinger, Happy Day, Obers Sahnealp., Frankfurter, Krainer, Weisskraut, Kartoffel, Lammstelze, Wachauer Räucherbauch und Ungarische Champignons):

Datum Uhrzeit Rechnung/BAR Erfassungsnr./Band Rechnungsnr./Kassa Artikel (Menge):

...

Eine Analyse des vorliegenden Datenmaterials macht also deutlich, dass der Bf. über einen längeren Zeitraum bei der Firma Metro neben verbuchten Rechnungseinkäufen zur selben Zeit (meist innerhalb nur einer Minute!), am selben Band und bei derselben Kasse von ihm nicht verbuchte Bareinkäufe über einschlägige (beispielhaft) ausgewertete Artikel in haushaltsunüblicher Menge getätigt hat, wie nachstehende Einkaufsbeispiele dokumentieren sollen:

...

Die Auswertung des Datenmaterials lässt weiters auch ein "Splitting" des Kaufes ein und derselben unternehmensbezogenen Artikel erkennen, wie zB:

...

Wenn daher in Anbetracht dieser vorgenommenen Analyse des Datenmaterials das Tätigen von Bareinkäufen vom Bf. generell geleugnet wird, handelt es sich dabei offensichtlich um eine reine Schutzbehauptung; eine Schutzbehauptung, die nicht geeignet ist, die Richtigkeit des Ziffernmateri als in Zweifel zu ziehen und die bar eingekauften Artikel nicht mit dem Unternehmen des Bf. in Verbindung zu bringen.

Dieses auszugsweise wiedergegebene Datenmaterial macht zudem deutlich, dass die vom Bf. gewählte "Einkaufsstrategie" – Einkäufe teilweise auf Rechnung und teilweise Bareinkäufe – offensichtlich "System" hatte; vor allem ist es auch im Hinblick auf die

großen Mengen der bar eingekauften Artikel denkunmöglich, dass diese Einkäufe für den persönlichen Gebrauch und nicht zur Weiterveräußerung getätigt worden sind.

Die Nichterfassung der Bareinkäufe hatte damit einzig und allein den Zweck, den Wareneinsatz zu verkürzen, wobei dieser Zweck – wie bei Auswertung des Datenmaterials ebenfalls ins Auge sticht – noch dadurch "verstärkt" wurde, als von den an ein und demselben Tag getätigten Metro-Einkäufen die Bareinkäufe bestimmter Artikel nicht nur die üblichen Haushaltsmengen deutlich überstiegen haben, sondern teilweise sogar die Mengen der "offiziellen" Rechnungseinkäufe, was durch nachstehendes Ziffernmaterial verdeutlicht werden soll:

...

Im diesem Zusammenhang wird auch auf die Erwägungen des Verwaltungsgerichtshofes in seinem – denselben Sachverhalt zum Inhalt habenden – Erkenntnis (VwGH 27.12.2013, 2010/13/0155) hingewiesen, wonach das "naheliegende Argument" für die Zurechnung der Barverkäufe bei "verschränkten" Einkäufen sei, dass diese – an der Erfassungsnummer erkennbar – "vom selben Erfassungsband" kämen; dies trifft im vorliegenden Fall nicht nur auf die beispielhaft angeführten Bareinkäufe, sondern – aus dem Datenmaterial ableitbar – auf sämtliche "verschränkte" Einkäufe zu und zeigt daher einmal mehr, dass das völlige Leugnen von Bareinkäufen nur als reine Schutzbehauptung zu werten ist.

Aber auch dort, wo es zu keinen Verschränkungen gekommen ist, kann, wie die nachfolgenden Beispiele aus dem beschlagnahmten Datenmaterial zeigen, auf Grund der Abfolge von Erfassungs- und Rechnungsnummern, der zeitnahen Abrechnungen sowie der Artikelidentität auf eine Zurechnung der Barverkäufe an den Bf. geschlossen werden:

...

Im vorliegenden Fall wurden nun - entsprechend den vom VwGH als erforderlich erachteten Zurechnungsvoraussetzungen – unter Wiedergabe des Datenmaterials konkrete Ausführungen zur vom Bf. eingekauften "Produktpalette" getroffen (siehe zB die angeführten Einkäufe vom 5. Jänner 2001, 15. März 2002, 27. September 2002 oder 31. Juli 2004); daraus lässt sich ein völlig identes Kaufverhalten zu den bereits oben näher analysierten verschränkten Einkäufen ableiten, weshalb auch dort, wo es zu keinen Verschränkungen gekommen ist, eine eindeutige Zuordenbarkeit der Barverkäufe an den Bf. gegeben ist.

Schließlich soll - wie bereits oben an Hand der "verschränkten" und "nicht verschränkten" Metro-Einkäufe des Bf. aufgeschlüsselt worden ist – nochmals dokumentiert werden, dass die über Barverkäufe erworbenen Artikel wiederholt auch auf den auf Rechnung getätigten Einkäufen des Bf. aufscheinen. So ergab zB eine diesbezügliche Auswertung des Datenmaterials hinsichtlich der oben näher analysierten 17 Artikel nachstehendes Bild (Zeitraum 2001 bis 2004):

...

Das von der Steuerfahndung beschlagnahmte und in Form einer Excel-Tabelle vorliegende Datenmaterial stellt ein Beweismittel dar. Gegen die Zuverlässigkeit der darin enthaltenen Informationen, namentlich in Bezug auf die Barverkäufe, bestehen keine Bedenken; die Daten entstammen dem Rechenwerk der Firma Metro und es ist nicht wahrscheinlich, dass diese Verkäufe und damit Erlöse verbucht hätte, wenn diesen nicht tatsächliche Geschäftsvorfälle zu Grund gelegen wären; zudem ist durch die Erhebungen der Steuerfahndung belegt, dass der Einkauf sowohl auf Kunden- als auch auf Barverkaufskarte bei der Firma Metro gängige Praxis gewesen ist.

Entscheidend für die Zurechnung sind, wie zuvor anhand des auszugsweise wiedergegebenen Datenmaterials demonstriert worden ist, die Vergleichbarkeit bzw. Übereinstimmung der als Barverkauf mit den auf Rechnung eingekauften Artikel, der durch die Erfassungs- und Rechnungsnummern und das zeitliche Naheverhältnis gegebene Bezug sowie die Zuordenbarkeit sowohl der als Barverkauf als auch der auf Rechnung eingekauften Artikel zum Gasthaus des Bf.. Dass die Angaben hinsichtlich der in der Excel-Tabelle dem Bf. bzw. seinem Gasthaus nach Namen und Anschrift zugeordneten Artikel unrichtig wären, hat der Bf. in keiner Weise aufgezeigt oder auch nur behauptet, sondern lediglich argumentiert "niemals Bareinkäufe getätigt zu haben". Diese Artikelangaben erlauben aber jedenfalls den Rückschluss, dass auch die per Barverkauf erworbenen Artikel dem Bf. zuzurechnen sind.

Aus den dargelegten Gründen ist es nach Auffassung des Bundesfinanzgerichtes daher als erwiesen anzusehen, dass der Bf. im Wege von Bareinkäufen für sein Gasthaus erworbene Waren in seinem betrieblichen Rechenwerk nicht erfasst und damit den Wareneinsatz verkürzt hat. Damit sind aber die Voraussetzungen für eine Schätzung der Besteuerungsgrundlagen gegeben....

... Denn eine Verschränkungs Voraussetzung war jedenfalls in der Berufungsentscheidung RV/0552-F/08 die Erfassung am gleichen Erfassungsband, was aus der Erfassungsnummer ersichtlich wird. Die dritte und vierte Ziffer der zehnstelligen Banderfassungsnummer geben nämlich Auskunft über das Band, auf dem die Ware erfasst wurde...

... indet ein Bareinkauf praktisch gleichzeitig (innerhalb einer Rechnungsminute) mit einem Karteneinkauf am selben Band bei derselben Kasse über einen für den Abgabepflichtigen typischen Warenkorb statt, dann ist es sehr wahrscheinlich, dass dieser Einkauf ein und demselben Einkäufer zuzuordnen ist, selbst wenn die Einkäufe nicht "verschränkt" sind. Besondere Bedeutung kommen in diesem Fall charakteristischen, immer wiederkehrenden Produkten oder Mengen zu. So unterscheidet sich der Warenkorb eines Kantineurs recht deutlich von dem eines Hoteliers oder Pensionsbetreibers....

... Tätigt ein erfahrener Gastwirt über einen längeren Zeitraum bei einem Großhandelsunternehmen neben verbuchten Rechnungseinkäufen zur selben Zeit, am selben Band und bei derselben Kasse nicht verbuchte Bareinkäufe über einschlägige Waren in haushaltsunüblicher Menge, dann ist es unter Bedachtnahme auf die

weiteren Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens nicht unschlüssig, vom Vorliegen der Schätzungsbefugnis und der Hinterziehung von Abgaben auszugehen....

Die belangte Behörde gibt an, es sei im Rahmen von Ermittlungen der Finanzverwaltung bei der Firma Metro umfangreiches Datenmaterial in Bezug auf die Art der Verkäufe an Kunden sichergestellt worden, wobei durch die Auswertung des Datenmaterials "diese Verkäufe bzw. die Abgabe von Waren auf unterschiedliche Mitgliedskarten bestimmten Empfängern (Kunden) der Fa. Metro zugeordnet werden" hätten können. Konkret soll diese Auswertung ergeben haben, "dass neben offiziellen Warenlieferungen und -verkäufen an die Kundennummer Y, lautend auf die Firma A Cafe Gesellschaft m.b.H. auch weitere diesem Kunden zuordenbare Verkäufe getätigt wurden."

Diesbezügliche Unterlagen fehlen in den vorgelegten Akten der belangten Behörde.

Das Bundesfinanzgericht kann auf Grund der ihm vorliegenden Unterlagen nicht erkennen, aus welchen Gründen bestimmte Barverkäufe der Bf zugeordnet wurden und um welche Verkäufe es sich überhaupt handelt.

Die etwa bei Kopf in SWK 14/15/2010 angeführten Voraussetzungen für einen Zusammenhang ("Verschränkung") zwischen Kundenkartenverkäufen und Barverkäufen lassen sich aus den vorgelegten Akten nicht erkennen.

Man kann zwar aus Ausführungen in der Berufung und in der Stellungnahme bestimmte Rückschlüsse auf die strittigen Einkäufe ziehen, eine vollständige Darstellung ist jedoch in den vorliegenden Unterlagen nicht enthalten.

Eine Begründung der Zurechnung dem Grunde und der Höhe nach im Sinne des Erkenntnisses VwGH 28.11.2013, 2010/13/0155 liegt bislang nicht vor. ...

Rechnerische Umsetzung der Metro-Bareinkäufe

Das Finanzamt hat die von ihm angenommenen, der Bf zuzurechnenden Bareinkäufe an Waren für den Gastronomiebetrieb (Tz. 3 Niederschrift über die Schlussbesprechung) in der Weise berücksichtigt, dass es den Wareneinsatz entsprechend erhöht hat (Tz. 1 Außenprüfungsbericht) und unter Abzug des Eigenverbrauchs, des Personalverbrauchs und der Sachspenden an die K-Me Kirche den Wareneinkauf für die im Betrieb verkauften Speisen und Getränke ermittelt und unter Ansatz von Rohaufschlagskoeffizienten von 4,5 bzw. 5,0 die Erlöse der verkauften Speisen und Getränke kalkuliert.

Wenn diese herangezogenen Faktoren zutreffen, bestehen gegen die Art der kalkulatorischen Zuschätzung keine Bedenken. Bestritten wird aber, dass die einzelnen Faktoren in dieser Form gegeben waren.

Höhe der Metro-Bareinkäufe und deren Verwendung

Das Finanzamt bringt vor, dass der persönlich haftende Gesellschafter A B nicht bestritten hat, Bareinkäufe bei der Firma Metro getätigt zu haben. Allerdings hat er in der Niederschrift vom 19.3.2009 angegeben, deshalb diese Bareinkäufe vorgenommen zu haben, um die Einkäufe für den Betrieb der Bf von den Einkäufen, die für die K-Me Kirche erfolgt sind, zu trennen. Die K-Me Kirche hat bestätigt, dass sie von der Bf Sachspenden in Form von "Pizza, Mehl, Milch, Reis, Nudeln, frische Gemüse, Käse, Fleisch, Mineralwasser und Getränke" in Höhe von "ca. 300,-- Euro im Monat" für ihre Veranstaltungen erhalten habe.

Wie hoch der konkrete Wert der Sachspenden tatsächlich war, geht aus dieser Bestätigung nicht hervor. Fraglich ist auch, auf welcher Grundlage die Empfängerin im Nachhinein den Wert der Sachspenden ermittelt hat. Das Finanzamt hat pauschal einen Betrag von € 2.181,81 netto jährlich (was einem Betrag von € 300,00 im Monat brutto entspricht) angesetzt.

Dagegen betrugen die vom Finanzamt angenommen nicht verbuchten Bareinkäufe:

Speisen: € 5.096,23 (2001), € 4.457,61 (2002), € 6.415,69 (2003), € 5.085,61 (2004) und € 2.268,87 (2005), ab 2006 keine Bareinkäufe.

Getränke: € 609,92 (2001), € 621,66 (2002), € 362,69 (2003), € 328,00 (2004) und € 159,75 (2005), ab 2006 keine Bareinkäufe.

Der Bf hat die Höhe der vom Finanzamt angenommenen nicht verbuchten Bareinkäufe bestritten.

In der Niederschrift über die Schlussbesprechung befindet sich nur der Hinweis auf "die Auswertung des Datenmaterials", die "in den Jahren 2001 bis 2005 auch weitere diesem Kunden zuordenbare Verkäufe" von Metro an die Bf ergeben habe, wobei es sich "auf Grund der Menge und Art der restlichen über „Barverkaufsrechnungen" eingekauften Artikel" "eindeutig um Einkäufe für den Betrieb" gehandelt haben soll. Aus dem Arbeitsbogen geht nicht hervor, worauf im Einzelnen sich die konkrete Zurechnung von Bareinkäufen ohne Kundenbezug ("weitere diesem Kunden zuordenbare Verkäufe") laut Außenprüfung stützt.

In der Berufung wurde vorgebracht, dass eine schlüssige Darstellung fehlt, warum und unter welcher Beweisgrundlage Bareinkäufe der Firma Metro den sonstigen Wareneinkäufen der Firma zugerechnet worden seien. Die Stellungnahme des Prüfers zur Berufung beschränkt sich auf den Verweis, dass der Komplementär Bareinkäufe bei Metro (für die L-Me oder K-Me Kirche) bestätigt habe.

Dies ist unstrittig, sagt allerdings nichts über Art und Höhe der Bareinkäufe aus.

Das Finanzamt hat keine Feststellungen getroffen, die eine Nachvollziehbarkeit der

Zurechnung von Metro-Bareinkäufen als Einkäufe für den Betrieb der Bf im Sinn der dargestellten Judikatur, insbesondere des Erkenntnisses VwGH 28.11.2013, 2010/13/0155 ermöglichen.

Das Bundesfinanzgericht kann daher nicht feststellen, dass die Bf neben den über ihr Kundenkonto abrechneten Einkäufen bei Metro auch weitere, bar bezahlte Einkäufe getätigt hat, die zu Verkäufen im Rahmen des Betriebs der Bf geführt haben.

Kalkulation

Die Kalkulation durch die Außenprüfung beruht im Wesentlichen auf den angenommenen zusätzlichen Wareneinkäufen im Barverkauf durch die Firma Metro. Da diese Barzukäufe nach der Aktenlage nicht mit der für ein Abgabenverfahren erforderlichen Sicherheit festgestellt werden konnten, kommt eine auf diesen Barzukäufen beruhende Kalkulation nicht in Betracht. Es kann daher auch dahingestellt bleiben, ob die vom Prüfer angenommenen und von der Bf bestrittenen Rohaufschlagssätze zutreffend waren.

Schätzungsmethode

Ist eine Schätzung geboten, steht die Wahl der anzuwendenden Schätzungsmethode der Abgabenbehörde im Allgemeinen frei.

Ob die steuerliche Nacherfassung einzelner Betriebsvorfälle auf Grund vorgefundener Unterlagen oder von Kontrollmaterial möglich ist, ob die Abgabenbehörde Sicherheitszuschläge vornimmt, ob sie ihre Schätzung mit Kalkulationsdifferenzen begründet, ob sie eine Geldflußrechnung aufstellt, um einen unaufgeklärten Vermögenszuwachs festzustellen, oder ob sie eine Kombination dieser Schätzungsmethoden anwendet, hängt von den Gegebenheiten im Einzelfall ab und wird von dem Ziel jeder Schätzung bestimmt, den tatsächlichen Verhältnissen so nahe wie möglich zu kommen (vgl. für viele VwGH 16.9.1992, 90/13/0299).

Da die vorgenommene Kalkulation wegen der nicht nachgewiesenen "Schwarzeinkäufe" für das Unternehmen hier keine geeignete Schätzungsmethode darstellt, hält es das Bundesfinanzgericht für am Zweckmäßigsten, die von der Außenprüfung aufgezeigten Unsicherheiten (fehlende Grundaufzeichnungen, teilweise fehlende Buchhaltungsunterlagen, atypische, von der Bf nicht näher erklärte zahlreiche Mehrfacherlöse) durch einen Sicherheitszuschlag abzudecken. Dies hat das Finanzamt selbst für das Jahr 2008 vorgenommen.

Sicherheitszuschlag

Der zum Wesen der Schätzung gehörige Sicherheitszuschlag hängt nicht vom Ausmaß allfälliger festgestellter nichtverbuchter Vorgänge ab, weil es sein Zweck ist, im Sinne der gleichmäßigen Behandlung aller Abgabepflichtigen gerade die wegen der Mängel der Bücher und Aufzeichnungen im Einzelnen nicht mehr feststellbaren Unzulänglichkeiten zu erfassen (vgl. VwGH 8.6.1971, 1924/70).

Es liegt im Wesen eines Sicherheitszuschlages, dass er nicht "berechnet" wird, sondern pauschal dem Umstand Rechnung trägt, dass das Abgabenermittlungsverfahren zur Annahme berechtigt, der Abgabepflichtige habe nicht sämtliche Einnahmen oder ungerechtfertigte Ausgaben erklärt. So gesehen soll mit Hilfe des Sicherheitszuschlages ein Schätzungsergebnis erreicht werden, das den tatsächlichen Verhältnissen möglichst nahe kommt (vgl. VwGH 25.10.1989, 85/13/0055).

Es kann auch die griffweise Festsetzung von Sicherheitszuschlägen in Betracht kommen, wenn nähere Anhaltspunkte für eine gebotene Zuschätzung nicht zu gewinnen sind. Diese Sicherheitszuschläge können sich (beispielsweise) an den Gesamteinnahmen, aber auch an den Einnahmeverkürzungen orientieren (vgl. VwGH 13.3.1991, 90/13/0232; VwGH 20.12.1994, 93/14/0173; VwGH 18.2.1999, 96/15/0050).

Die Höhe des Sicherheitszuschlages hat sich an Anhaltspunkten für eine gebotene Schätzung zu orientieren, welche aus dem zu beurteilenden Sachverhalt zu gewinnen sind (VwGH 28.11.2001, 96/13/0210).

Im gegenständlichen Verfahren ist zu berücksichtigen, dass in den Jahren 2002 bis 2008 Einkünfte zwischen € -17.495,39 und € +6.667,13 erklärt wurden, im Durchschnitt € -3.917,01.

Aus der Aktenlage ergibt sich nicht, dass die Gesellschafter der Bf (die nach der Aktenlage zuvor selbst teilweise Arbeitslosengeld oder vergleichsweise niedrige Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bezogen haben) über Einkünfte außerhalb der Gesellschaft oder über höheres Vermögen verfügt haben. Soweit der Komplementär zuvor nicht arbeitslos war, hat er seinen Angaben zufolge anlässlich einer Nachschau bei Betriebseröffnung vom 18.7.2001 als Pizzakoch gearbeitet (das geht auch aus einem aktenkundigen Versicherungsdatenauszug hervor); für den Betrieb sei ein Darlehen von S 200.000 aufgenommen worden.

Eine Vermögensdeckungsrechnung wurde von der Außenprüfung nicht vorgenommen.

Der Lebensunterhalt wurde zwar teilweise durch Eigenverbrauch bestritten. Darüber hinaus bestehen weitere zu finanzierende Aufwendungen der Lebensführung. Es mussten auch jährliche Sachzuwendungen an die K-Me Kirche von rund € 3.600,00 finanziert werden.

Ein griffweiser Sicherheitszuschlag von ATS 100.000,00 im Jahr 2001 sowie von Euro 15.000,00 jährlich (davon entfallend Euro 12.000,00 auf Umsätze zu 10% und Euro 3.000,00 auf Umsätze zu 20%) erscheint dem Bundesfinanzgericht den Gesamtumständen des Falles angemessen.

In den Jahren 2002 bis 2008 ergibt dies Einkünfte von jährlich durchschnittlich rund Euro 11.000,00. Nach Abzug der Spenden von rund Euro 3.600,00 verbleiben rund Euro 7.400,00 zur Lebensführung beider Gesellschafter zusammen. Unter Berücksichtigung der erklärten Umsätze und der Besonderheiten des Betriebs als kleine Trattoria mit Gassenverkauf im 10. Wiener Gemeindebezirk und der Deckung zumindest eines minimalen Lebensführungsbedarfs der Gesellschafter ergibt sich die Angemessenheit des Sicherheitszuschlags.

Gewinnverteilung

Die Gewinnverteilung im Verhältnis 50 : 50 entspricht der von der Bf in den Einkünftefeststellungserklärungen selbst vorgenommenen Gewinnverteilung.

Zwar verweist die Berufung auf die Beteiligungsverhältnisse, legt aber nicht dar, welche andere Gewinnverteilung zahlenmäßig vorgenommen werden sollte und auf welcher Grundlage einer andere Gewinnverteilung erfolgen sollte. Die Beteiligungsverhältnisse sagen nichts über die vereinbarte Verteilung des Gewinns zwischen den Gesellschaftern aus.

Es wurden keine von den Einkünftefeststellungserklärungen abweichende Vereinbarungen der Gesellschafter vorgelegt. Die vom Finanzamt vorgenommene Gewinnverteilung ist daher beizubehalten.

Verjährung

Zur Frage der Verjährung betreffend Jahr 2001 wird vom Finanzamt ausgeführt:

Im gegenständlichen Fall handelt es sich um eine Prüfung gem. § 99 Abs. 2 Finanzstrafgesetz. Der Prüfungsauftrag wurde mit 19. März 2009 zur Kenntnis gebracht, es liegt somit keine Verjährung vor.

Der Umstand, dass eine Prüfung gemäß § 99 Abs. 2 FinStrG vorgenommen wird, sagt nichts darüber aus, dass eine Abgabenhinterziehung vorliegt. Dieser Umstand besagt nur, dass der Verdacht einer Abgabenhinterziehung besteht.

Ob eine Abgabe hinterzogen ist, ist eine Vorfrage (Ritz, BAO⁶, § 207 Rz 15 unter Hinweis auf VwGH 7.12.2000, 2000/16/0083, 0084; VwGH 21.12.2011, 2009/13/0159; VwGH 28.6.2012, 2009/16/0076 bis 0078; VwGH 30.3.2016, Ra 2016/13/0007).

Im gegenständlichen Verfahren konnte nicht festgestellt werden, dass die Bf durch "Schwarzeinkäufe" bei Metro einen unrichtigen Wareneinkauf und einen unrichtigen Warenverkauf angegeben hat.

Es bestehen auch keine Hinweise darauf, dass die Bf bzw A B aus anderen Gründen vorsätzlich mit Hinterziehungsabsicht gehandelt hat. Für das Jahr 2001 ist daher Verjährung eingetreten. Eine Neufestsetzung der Umsatzsteuer 2001 hat somit nicht zu erfolgen. Da die Frage der Verjährung im jeweiligen Einkommensteuerverfahren zu prüfen ist, ist eine Einkünftefeststellung 2001 dagegen vorzunehmen.

Berechnung

Es ergeben sich folgende Neuberechnungen:

Umsatzsteuer:

[000] Umsatz	2001 (ATS)	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008
lt. Erklärung	412.809,00	79.078,30	85.117,52	101.419,39	121.417,19	125.545,57	95.862,25	91.613,35
Eigenverbrauch lt. BP / Erklärung		4.963,56	4.963,56	4.963,56	4.963,56	4.887,88	7.348,80	4.785,44
Steuerfrei ohne Vorsteuerabzug					-0,19			
Sicherheitszuschlag	100.000,00	15.000,00	15.000,00	15.000,00	15.000,00	15.000,00	15.000,00	15.000,00
lt. BFG	512.809,00	99.041,86	105.081,08	121.382,95	141.380,56	145.433,45	118.211,05	111.398,79
[022] 20% Ust	2001 (ATS)	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008
lt. Erklärung	412.809,00	21.149,65	31.754,13	25.973,03	26.758,00	27.406,70	19.421,14	18.428,92
Eigenverbrauch lt. BP		3.000,00	3.000,00	3.000,00	3.000,00			
Sicherheitszuschlag	20.000,00	3.000,00	3.000,00	3.000,00	3.000,00	3.000,00	3.000,00	3.000,00
lt. BFG	432.809,00	27.149,65	37.754,13	31.973,03	32.758,00	30.406,70	22.421,14	21.428,92
[029] 10% Ust	2001 (ATS)	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008
lt. Erklärung	0,00	57.928,65	53.363,39	75.446,36	94.659,00	103.026,75	83.789,91	77.969,87
Eigenverbrauch lt. BP		1.963,56	1.963,56	1.963,56	1.963,56			
Sicherheitszuschlag	80.000,00	12.000,00	12.000,00	12.000,00	12.000,00	12.000,00	12.000,00	12.000,00
lt. BFG	80.000,00	71.892,21	67.326,95	89.409,92	108.622,56	115.026,75	95.789,91	89.969,87

Einkünfte:

Einkünfte	2001 (ATS)	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008
lt. Erklärung	68.801,50	3.739,78	-17.495,39	-9.398,08	-15.972,52	705,20	6.667,13	4.334,78
Sicherheitszuschlag	100.000,00	15.000,00	15.000,00	15.000,00	15.000,00	15.000,00	15.000,00	15.000,00
lt. BFG	168.801,50	18.739,78	-2.495,39	5.601,92	-972,52	15.705,20	21.667,13	19.334,78

Änderungen gegenüber den Einkünften laut angefochtenen Bescheiden:

Einkünfte								
	2001 (ATS)	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008
lt. BP	246.283,16	34.124,07	66.789,79	21.951,57	31.562,42	40.405,20	14.367,13	14.334,78
lt. BFG	168.801,50	18.739,78	-2.495,39	5.601,92	-972,52	15.705,20	21.667,13	19.334,78
Differenz	-77.481,66	-15.384,29	-69.285,18	-16.349,65	-32.534,94	-24.700,00	7.300,00	5.000,00

Die im Außenprüfungsbericht unter "Berechnung Umsatzsteuer" für die Jahre 2006, 2007 und 2008 als "vor Bp." dargestellten Beträge sind die unter Kennzahl 000 erklärten Umsätze ohne den unter Kennzahl 001 angegebenen Eigenverbrauch. Auch die dort dargestellten Beträge bei den Umsätzen zu 10% und zu 20% "vor Bp." enthalten den erklärten Eigenverbrauch nicht. Seitens des BFG waren daher die tatsächlich erklärten Daten laut Abgabensinformationssystem anzusetzen. Die Höhe und die Verteilung des Eigenverbrauchs auf die jeweiligen Steuersätze ist nicht strittig.

Umsatzsteuerfestsetzung

Die Umsatzsteuer ist wie folgt festzusetzen:

Umsatzsteuer 2002

Die Umsatzsteuer wird für das Jahr 2002 festgesetzt mit	750,40 €
Berechnung der Umsatzsteuer	
Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen)	99.041,86 €
Davon sind zu versteuern mit / Bemessungsgrundlage	
20% Normalsteuersatz von 27.149,65 €	5.429,93 €
10% Ermäßigter Steuersatz von 71.892,21 €	7.189,22 €
Summe Umsatzsteuer	12.619,15 €
Gesamtbetrag der Vorsteuern	-11.868,75 €
Zahllast	750,40 €
Festgesetzte Umsatzsteuer	750,40 €
Bisher vorgeschriebene Umsatzsteuer	2.000,40 €
Abgabengutschrift	-1.250,00 €

Umsatzsteuer 2003

Die Umsatzsteuer wird für das Jahr 2003 festgesetzt mit	-1.761,84 €
Berechnung der Umsatzsteuer	
Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen)	105.081,08 €
Davon sind zu versteuern mit / Bemessungsgrundlage	
20% Normalsteuersatz von 37.754,13 €	7.550,83 €
10% Ermäßigter Steuersatz von 67.326,95 €	6.732,70 €
Summe Umsatzsteuer	14.283,52 €
Gesamtbetrag der Vorsteuern	-16.045,36 €
Gutschrift	-1.761,84 €
Festgesetzte Umsatzsteuer	-1.761,84 €
Bisher vorgeschriebene Umsatzsteuer	7.418,17 €
Abgabengutschrift	-9.180,01 €

Umsatzsteuer 2004

Die Umsatzsteuer wird für das Jahr 2004 festgesetzt mit	3.803,11 €
Berechnung der Umsatzsteuer	
Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen)	121.382,95 €
Davon sind zu versteuern mit / Bemessungsgrundlage	
20% Normalsteuersatz von 31.973,03 €	6.394,61 €
10% Ermäßigter Steuersatz von 89.409,92 €	8.940,99 €
Summe Umsatzsteuer	15.335,60 €
Gesamtbetrag der Vorsteuern	-11.532,49 €
Lastschrift	3.803,11 €
Festgesetzte Umsatzsteuer	3.803,11 €

Bisher vorgeschriebene Umsatzsteuer	5.183,11 €
Abgabengutschrift	-1.380,00 €

Umsatzsteuer 2005

Die Umsatzsteuer wird für das Jahr 2005 festgesetzt mit	1.674,19 €
Berechnung der Umsatzsteuer	
Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen) - bereinigt um € 0,19 steuerfreie Umsätze laut Bescheid	141.380,56 €
Davon sind zu versteuern mit / Bemessungsgrundlage	
20% Normalsteuersatz von 32.758,00 €	6.551,60 €
10% Ermäßigter Steuersatz von 108.622,56 €	10.862,26 €
Summe Umsatzsteuer	17.413,86 €
Gesamtbetrag der Vorsteuern	-15.739,26 €
Lastschrift	1.674,19 €
Festgesetzte Umsatzsteuer	1.674,19 €
Bisher vorgeschriebene Umsatzsteuer	4.774,19 €
Abgabengutschrift	-3.100,00 €

Umsatzsteuer 2006

Die Umsatzsteuer wird für das Jahr 2006 festgesetzt mit	2.869,03 €
Berechnung der Umsatzsteuer	
Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen)	145.433,45 €
Davon sind zu versteuern mit / Bemessungsgrundlage	
20% Normalsteuersatz von 30.406,70 €	6.081,34 €
10% Ermäßigter Steuersatz von 115.026,75 €	11.502,68 €
Summe Umsatzsteuer	17.584,02 €
Gesamtbetrag der Vorsteuern	-14.714,99 €

Lastschrift	2.869,03 €
Festgesetzte Umsatzsteuer	2.269,03 €
Bisher vorgeschriebene Umsatzsteuer	5.039,03 €
Abgabengutschrift	-2.170,01 €

Umsatzsteuer 2007

Die Umsatzsteuer wird für das Jahr 2007 festgesetzt mit	2.516,70 €
Berechnung der Umsatzsteuer	
Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen)	118.211,05 €
Davon sind zu versteuern mit / Bemessungsgrundlage	
20% Normalsteuersatz von 22.421,14 €	4.484,23 €
10% Ermäßigter Steuersatz von 95.789,91 €	9.578,99 €
Summe Umsatzsteuer	14.063,22 €
Gesamtbetrag der Vorsteuern	-11.546,52 €
Lastschrift	2.516,70 €
Festgesetzte Umsatzsteuer	2.516,70 €
Bisher vorgeschriebene Umsatzsteuer	1.486,70 €
Abgabennachzahlung	1.030,00 €

Umsatzsteuer 2008

Die Umsatzsteuer wird für das Jahr 2008 festgesetzt mit	2.091,29 €
Berechnung der Umsatzsteuer	
Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen)	111.398,79 €
Davon sind zu versteuern mit / Bemessungsgrundlage	
20% Normalsteuersatz von 21.428,92 €	4.285,87 €
10% Ermäßigter Steuersatz von 89.969,87 €	8.996,99 €

Summe Umsatzsteuer	13.282,77 €
Gesamtbetrag der Vorsteuern	-11.191,48 €
Lastschrift	2.091,29 €
Festgesetzte Umsatzsteuer	2.091,29 €
Bisher vorgeschriebene Umsatzsteuer	1.291,29 €
Abgabennachzahlung	800,00 €

Einkünftefeststellung

Einkünftefeststellung 2001

Die im Kalenderjahr 2001 erzielten Einkünfte werden gem. § 188 BAO festgestellt.	
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	12.267,28 € 168.801,50 S
BA	6.133,64 € 84.400,75 S
GHIF	6.133,64 € 84.400,75 S

Einkünftefeststellung 2002

Die im Kalenderjahr 2002 erzielten Einkünfte werden gem. § 188 BAO festgestellt.	
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	18.739,78 €
BA	9.369,89 €
GHIF	9.369,89 €

Einkünftefeststellung 2003

Die im Kalenderjahr 2003 erzielten Einkünfte werden gem. § 188 BAO festgestellt.	
--	--

Einkünfte aus Gewerbebetrieb	-2.495,39 €
BA	-1.247,70 €
GHIF	-1.247,70 €

Einkünftefeststellung 2004

Die im Kalenderjahr 2004 erzielten Einkünfte werden gem. § 188 BAO festgestellt.	
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	5.601,92 €
BA	2.800,96 €
GHIF	2.800,96 €

Einkünftefeststellung 2005

Die im Kalenderjahr 2005 erzielten Einkünfte werden gem. § 188 BAO festgestellt.	
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	-972,52 €
BA	-486,26 €
GHIF	-486,26 €

Einkünftefeststellung 2006

Die im Kalenderjahr 2006 erzielten Einkünfte werden gem. § 188 BAO festgestellt.	
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	15.705,20 €
BA	7.852,60 €
GHIF	7.852,60 €

Einkünftefeststellung 2007

Die im Kalenderjahr 2007 erzielten Einkünfte werden gem. § 188 BAO festgestellt.	
--	--

Einkünfte aus Gewerbebetrieb	21.667,13 €
BA	10.833,57 €
GHIF	10.833,57 €

Einkünftefeststellung 2008

Die im Kalenderjahr 2008 erzielten Einkünfte werden gem. § 188 BAO festgestellt.	
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	19.334,78 €
BA	9.667,39 €
GHIF	9.667,39 €

Revisionsnichtzulassung

Eine Revision ist nach Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig, wenn ein Erkenntnis von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Beschluss nicht von der Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Das Revisionsmodell soll sich nach dem Willen des Verfassungsgesetzgebers an der Revision nach den §§ 500 ff ZPO orientieren (vgl. RV 1618 BlgNR 24. GP, 16).

Ausgehend davon ist der Verwaltungsgerichtshof als Rechtsinstanz tätig, zur Überprüfung der Beweiswürdigung ist er im Allgemeinen nicht berufen (vgl. VwGH 11. 9. 2014, Ra 2014/16/0009 oder VwGH 26. 2. 2014, Ro 2014/02/0039).

Einer Rechtsfrage kann nur dann grundsätzliche Bedeutung zukommen, wenn sie über den konkreten Einzelfall hinaus Bedeutung besitzt (vgl. für viele VwGH 17. 9. 2014, Ra 2014/04/0023; VwGH 11. 9. 2014, Ra 2014/16/0009; VwGH 14. 8. 2014, Ra 2014/01/0101; VwGH 24. 4. 2014, Ra 2014/01/0010; VwGH 24. 6. 2014, Ra 2014/05/0004). Eine einzelfallbezogene Beurteilung ist somit im Allgemeinen nicht revisibel, wenn sie auf einer verfahrensrechtlich einwandfreien Grundlage erfolgte und in vertretbarer Weise im Rahmen der von der Rechtsprechung entwickelten Grundsätze vorgenommen wurde (vgl. VwGH 27. 10. 2014, Ra 2014/04/0022 oder VwGH 25. 4. 2014, Ro 2014/21/0033).

Die gegenständliche Entscheidung folgt der dargestellten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Schätzung gemäß § 184 BAO. Wie der Sicherheitszuschlag

konkret nach den Umständen des Einzelfalls zu bemessen ist, ist keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung.

Eine Revision ist daher nicht zuzulassen.

Wien, am 20. Jänner 2020