

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Monika Kofler in der Beschwerdesache VN1-BF VN1-BF NN-BF, zuletzt wohnhaft in letzte-Wohnadresse, vertreten durch Mag. Hubert Wagner LLM, Wattmanngasse 8/6, 1130 Wien, über die Beschwerde vom 7.12.2010 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 6/7/15 vom 9.11.2010, betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2004 bis 2006 und Umsatzsteuer für die Jahre 2004 bis 2006, Steuernummer StrNr, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

VN1-BF VN2-BF NN-BF, in der Folge mit Bf. bezeichnet, hat im Zeitraum von 1.1. bis 29.1. 2004 Arbeitslosengeld bezogen, ebenso von 5.2. bis 4.4.2004. Vom 5.4.2004 bis 5.5.2004 war er als Arbeiter bei der AG1-GmbH gemeldet und hat in der Folge vom 6.5.2004 bis 7.9.2004 Arbeitslosengeld bezogen. Vom 8.9.2004 bis 10.10.2006 war er als Arbeiter bei AG2 gemeldet und hat anschließend von 9.11.2006 bis zum Jahresende Arbeitslosengeld bezogen.

Seine Frau, FRAU, war laut Sozialversicherungsdatenauszug vom 1.9.2004 bis 31.12.2005 bei der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft als gewerblich selbständig Erwerbstätige versichert. Im Jahr 2006 war sie nicht pflichtversichert.

Die Strafsachenstelle brachte dem zuständigen Finanzamt mit undatiertem Schreiben Folgendes zur Kenntnis:

„Herr NN-BF VN1-BF VN2-BF, geb. am x.1949, wohnhaft in ADRESSE1 ist seit 1.April 2003 Mieter des in 1150 Wien, ADRESSE-Betrieb gelegenen Geschäftslokales. Das Geschäftslokal besteht aus acht Räumen.

Laut Bericht der BupolDion vom 11.11.2007 wurden anlässlich einer Kontrolle am 6.11.2007 festgestellt, dass vier Pensionsgäste anwesend waren. Pro Gast und Nächtigung werden 20,00 Euro bezahlt. Insgesamt konnten 22 Schlafstellen für zahlende Gäste festgestellt werden.

Da offensichtlich gewerbliche Einkünfte aus Massenquartieren vorliegen wird die Vergabe einer St.Nr. sowie Abgabenfestsetzung angeregt.“

Laut Auszug aus dem Zentralen Melderegister vom 22.11.2007 war der Bf. ab 28.3.2003 an der Adresse Adresse-Betrieb, 1150 Wien, mit Hauptwohnsitz gemeldet. Als Unterkunftgeber scheint „VERMIETER“ auf. Davor war der Bf. vom 8.9.1999 bis 28.3.2003 an der Adresse ursprüngliche-Wohnadresse, gemeldet.

Dem Schreiben der Strafsachenstelle waren ferner folgende weiteren Unterlagen beigelegt:

- Ein Bericht der Bundespolizeidirektion vom 11.11.2007 betreffend den Verdacht der Hinterziehung von Steuern und Abgaben durch den Bf..

In dem Bericht wurde Folgendes festgehalten:

„Aufgrund eines anonymen Hinweises, wonach der xxxxxxxxxxxx StAng.

*NN-BF VN1-BF VN2-BF: Geb-Dat-BF Geburtsort-Land geb.,
Adresse-Betrieb-kurz seit 28.03.2003 aufr. gem. u. wh,
Handynummer u.
Festnetznummer (Büro und Unterkunft)*

In Adresse-Betrieb-kurz eine illegale Pension für xxxxxxxxxxxx StAng. betreiben soll, wurde an gen. Anschrift eine Kontrolle durchgeführt. (händisch ergänzt: am 6.11.2007).

*Nach Angaben des anonymen Hinweisgebers sollen an gen. Anschrift täglich über 30
XXXXXXXXXXXX nächtigen.*

An gen. Anschrift wurde eine Kontrolle durchgeführt, wobei ein Bekannter des NN-BF, der ind. StAng.

*NAME-Bekannter: Geb-Dat-Bekannter Geb-Ort-Land-Bekannter geb.,
Adresse-Bekannter seit 25.10.2006 aufr. gem. u. wh.*

sowie vier Pensionsgäste

*GAST1: (männl.) GebDat-Gast1 geb., xxxx StAng.
in Österreich kein fixer Wohnsitz, kein Meldevorgang*

*GAST2: (männl.) GebDat-Gast2 geb., xxxx StAng.
in Österreich kein fixer Wohnsitz, kein Meldevorgang*

*GAST3: (männl.) GebDat-Gast3, yyyyy StAng.
in Österreich kein fixer Wohnsitz, kein Meldevorgang*

*GAST4: (männl.) GebDat-Gast4 geb., xxxx StAng.
in Österreich kein fixer Wohnsitz, kein Meldevorgang*

angetroffen werden konnten.

Die Gäste bezahlten pro Nacht und Bett 20,00 Euro für die Nächtigung. Es bestehen Gemeinschaftsduschen- und WC.

In der Pension sind insgesamt 22 Schlafstellen für zahlende Gäste vorhanden.

NN-BF VN1-BF VN2-BF besitzt keine Gewerbeberechtigung für das Gastgewerbe in der Betriebsart einer Pension, ledigl. eine Gewerbeanmeldung des MBA für den 15. Bezirk, v. 25.07.2007.

Es konnten keine Gästebücher bzw. steuerl. Unterlagen vorgewiesen werden.

Kopie des Räumlichkeitenplanes, Gewerbeanmeldung sowie des Mietvertrages beiliegend.“

- Eine anonyme Anzeige, gemäß welcher der Bf. seit 5 Jahren ein illegales Übernachtungs-Geschäft für xxxxxxxxxx Leute betreibe, wobei u.a. behauptet wurde, dass dort jeden Tag über 30 Leute bei der Adresse-Betrieb, 1150 Wien „und in den Nachbarn“ schlafen.
- Ein Plan der Betriebsanlage ADRESSE-Betrieb, 1150 Wien, aus welcher ersichtlich ist, dass in dem Betrieb außer den Nebenräumen fünf Zimmer mit 24 Betten vorhanden waren.
- Ein Auszug aus dem Gewerberegister vom 26.7.2007, wonach der Bf. das Gewerbe „Gastgewerbe in der Betriebsart einer Pension“ mit dem Standort Adresse-Betrieb, am 25.7.2007 angemeldet hat.
- Zwei Seiten eines Hauptmietvertrages, gemäß welchem der Bf. von Herrn Kendl, vertreten durch die Gebäudeverwaltung „VERMIETER“, ab 1.4.2003 ein

Geschäftslokal mit acht Räumen zum Zweck des Betriebes eines xxxxxxxxxxxx
VEREINs gemietet hat.

- Ein Bescheid des Magistrates der Stadt Wien, Magistratsabteilung 63, vom 24.7.2007 mit welchem festgestellt wurde, dass der Bf. die individuelle Befähigung für das Gastgewerbe in der Betriebsart Pension besitzt.

Mit Bescheid vom 18.11.2008 wurde der Bf. aufgefordert, eine Einkommensteuererklärung und eine Umsatzsteuererklärung, jeweils für das Jahr 2007, abzugeben.

Der Bescheid wurde mit händischer Ergänzung „Bitte, Lösung Steuer Nummer“ und mehreren Beilagen am 3.12.2008 beim Finanzamt persönlich abgegeben.

Bei den Beilagen handelte es sich um eine Ruhendmeldung der Fachgruppe Hotellerie Wien der Wirtschaftskammer Wien vom 17.12.2007, wonach der Bf. das Ruhen seiner Berechtigung „Gastgewerbe in der Betriebsart Pension“ und dem Standort GASSE-Betrieb, 1150 Wien, Gewerbeberechtigung ab 25.7.2007 mit 17.12.2007 persönlich angezeigt hat. Mit einer Umsatzsteuererklärung für 2007 wurden die Umsätze mit 0,00 bekannt gegeben. In der Einkommensteuererklärung wurden keine Einkünfte erklärt (Nullmeldung).

Unter Zugrundelegung der Erklärungen erließ das Finanzamt am 5.12.2008 einen Umsatzsteuerbescheid, in welchem die Umsatzsteuer mit 0,00 Euro festgesetzt wurde, am 11.12.2008 einen Einkommensteuerbescheid, in welchem die Einkommensteuer mit 0,00 Euro festgesetzt wurde.

Am 6.3.2009 hob das Finanzamt diese Bescheide gemäß § 299 BAO auf und setzte mit Bescheiden die Umsatzsteuer für das Jahr 2007 in Höhe von 22.000,00 Euro fest, die Einkommensteuer in Höhe von 18.863,43 Euro. Dabei ging das Finanzamt davon aus, dass der Bf. Umsätze in Höhe von 110.000,00 Euro erzielt hatte, welche dem Normalsteuersatz unterlagen. Begründend führte das Finanzamt aus, die Bescheidaufhebung gem. § 299 BAO sei notwendig gewesen, da vom Bf. die Besteuerungsgrundlagen für 2007 mit 0,00 erklärt worden seien und laut Aktenlage in diesem Zeitraum vom Bf. eine Vermietungstätigkeit (22 Schlafplätze) erfolgt sei. Die Festsetzung der Bemessungsgrundlagen habe mangels Angaben im Schätzungswege ermittelt werden müssen. Im Einkommensteuerbescheid ging das Finanzamt davon aus, dass der Bf. aus dieser Tätigkeit Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 50.000,00 Euro erzielt habe. Es erfolgte eine Kontrollrechnung aufgrund des vom Bf. in diesem Zeitraum bezogenen Arbeitslosengeldes. In der Begründung wurde auf die Begründung des Umsatzsteuerbescheides verwiesen.

Auf Basis des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2007 wurden mit Bescheid vom 6.3.2009 die Vorauszahlungen an Einkommensteuer für 2009 und Folgejahre in Höhe von 20.561,13 Euro festgesetzt.

Am 7.4.2009 erhob der Bf. u.a. gegen die Aufhebungsbescheide, gegen den Umsatzsteuerbescheid 2007, den Einkommensteuerbescheid 2007 und den Vorauszahlungsbescheid für 2009 Berufung. Begründend führte er aus, die vorgenommene Schätzung der Behörde erster Instanz sei unrichtig. Er habe im Jahr 2007 zu keinem Zeitpunkt über 22 Schlafplätze verfügt, die er einer Vermietung zuführen hätte können. Er übe eine Privatbettenvermietung von unter 10 Betten aus, was gem. § 111 Abs. 2 Z 4 GewO nicht in den Anwendungsbereich der Gewerbeordnung falle. Richtig sei zwar, dass vom Magistrat immer wieder Beanstandungen dahingehend gemacht worden seien, dass mehr als zehn Schlafplätze vorgefunden wurden. Bei der Annahme von 22 Schlafstellen seien aber von der Finanzverwaltung nicht die Schlafstellen berücksichtigt, die der Berufungswerber für seine Familie benötige bzw. die in Reserve gehalten worden seien und daher nicht der Vermietung zugeführt werden können hätten bzw. worden seien (ANZAHL 22 minus 12 ergebe 10). Unabhängig davon sei am 19.6.2009 die Schließung des Gastgewerbes verfügt worden, weshalb es dann zur (behördlichen) Versperrung der meisten seiner Räume gekommen sei. Eine private Vermietung von mehr als sechs Betten sei ab diesem Zeitpunkt und auch für den Rest des Jahres daher nicht möglich wie auch ausgeschlossen gewesen. Damit aber sei außer Streit zu stellen, dass er zumindest von 19.6.2007 bis Jahresende nicht mehr als sechs Betten habe vermieten können. Dies bedeute für die Monate Juli bis Dezember monatlich Einnahmen bei EUR 12,00 pro Bett von maximal gesamt EUR 2.160,00 (12,00 EUR mal sechs Betten mal 30 Tage) für die Berechnungsbasis an Umsatzsteuer. Für die Einkommensteuerberechnung seien von diesen möglichen Einnahmen EUR 1.814,38 an monatlicher Miete wiederum abzuziehen. Es verbleibe daher ein maximal monatlicher Einnahmenüberschuss des Berufungswerbers von EUR 345,62. Dabei seien noch andere Ausgaben des Berufungswerbers für Strom und Gas unberücksichtigt. Die Folge dieser behördlichen Schließung sei gewesen, dass der Berufungswerber monatlich nicht einmal mehr genug verdient habe um die Miete zu bezahlen. Da ihm auch in der Zeit zuvor von Jänner bis Mai 2006 eine Vermietung von durchschnittlich höchstens zehn Betten pro Nacht gelungen sei, begründeten auch seine Einnahmen in der Zeit zuvor (EUR 12,00 mal zehn Betten mal 30 Tage = EUR 3.600,00) keine Umsatzsteuerpflicht. Für die Einkommensteuer ergebe dies abzüglich Miete monatlich höchstens EUR 1.785,62 vorbehaltlich Energiebezugskosten, Reinigungskosten und ähnlich anderem mehr, was wiederum von der Behörde nicht zum Ansatz gebracht worden sei. Wie der Berufungswerbervertreter bereits in seinem Schreiben vom 22.8.2008 an das Finanzamt ausgeführt habe, sei der Berufungswerber als Kleinunternehmer nicht umsatzsteuerpflichtig => Berechnung: $5 \times \text{Euro } 3.600,- + 7 \times \text{Euro } 2.160,- = \text{Euro } 33.120,00 - (30.000,- + 15 \% 4.500) = 34.500,00$ womit die Umsatzgrenze nicht überschritten worden sei. Aus all diesen Gründen werde vom Finanzamt eine neuerliche Beurteilung unter gleichzeitiger Abänderung der vorgenommenen Schätzung vorzunehmen sein, die auf die obigen Umstände Rücksicht nehme. Die angefochtenen Bescheide seien aufzuheben und die abgeänderten Bescheide wiederherzustellen.

Der Berufung waren folgende Unterlagen angefügt, auf welche verwiesen wurde:

- Ein Bescheid des Magistratischen Bezirksamtes für den 15. Bezirk vom 19.6.2007, in welchem die Schließung des Betriebes in Adresse-Betrieb verfügt wurde, in welchem „der xxxx VEREIN das Gewerbe: Gastgewerbe in der Betriebsart einer Herberge ausübte“. Begründend wurde in diesem Bescheid ausgeführt, dass im Zuge einer unangesagten Überprüfung am 31.5.2007 um 21:45 Uhr von der Magistratsabteilung 59 – Marktamtsabteilung für den 15. Bezirk, festgestellt worden sei, dass die XYZ-KG das Gaststättengewerbe in der Betriebsart einer Herberge im Standort Adresse-Betrieb, ohne Gewerbeberechtigung ausübe. An der Wand gegenüber der Eingangstüre sei der Vereinsregisterauszug vom xxxxxxxxxxxx VEREIN mit der Zustellanschrift in 1150 Wien, ADRESSE-Betrieb angebracht. Als Obmann des Vereines fungiere Herr VN1-BF VN2-BF NN-BF. In 4 Räumen der Betriebsanlage seien insgesamt 22 Betten (Schlafstellen) vorgefunden worden, welche vorwiegend für xxxxxxxxxxxx Touristen angeboten würden. Die Räumlichkeiten seien zum Zeitpunkt der Kontrolle geöffnet und für jedermann frei zugänglich gewesen. Da eine Übertretung gemäß § 366 Abs. 1 GewO 1994 offenkundig gewesen sei, sei am 31.5.2007 gemäß § 360 Abs. 3 GewO 1994 in der geltenden Fassung ohne vorausgegangenes Verfahren und vor Erlassung eines Bescheides die teilweise Schließung des vom xxxxxxxxxxxx VEREINS in Adresse-Betrieb, geführten Gewerbebetriebes verfügt und von den Vertretern der Magistratsabteilung 6 vollzogen worden. Auf Grund der Erfahrungen des Magistratischen Bezirksamtes sei ein Austausch von drei Schlössern erforderlich gewesen, um eine weitere unbefugte Gewerbeausübung hintanzuhalten.
- Ein Plan der Betriebsanlage, aus welchem ersichtlich ist, dass in 5 Räumen 24 Betten untergebracht waren. Bei einem Zimmer mit angeschlossenen Duschen und WC, welches mit 6 Betten ausgestattet war, wurde der Ausdruck „6 Bett“ rot eingeringelt.
- Eine Mietzins- und Räumungsklage vom 27.2.2008 gegen den Bf. mit einem Antrag auf pfandweise Beschreibung betreffend das Bestandsobjekt (Geschäftslokal) Betriebsadresse, aus der ersichtlich ist, dass Mietzinsrückstände von Dezember 2007 bis Februar 2008 bestanden
- Fotos von verwaltungsbehördlichen Siegeln, datiert mit 31.5.2007 und als „Sofortmaßnahme“ der Magistratsabteilung 6 gekennzeichnet, bzw. datiert mit 17.12.2007 unter Verweis auf einen Bescheid der MBA 15

Mit Schreiben vom 12.5.2009 hielt das Finanzamt dem Bf. Folgendes vor:

„In der Berufung gegen oben angeführte Bescheide führen Sie aus, dass die Schätzung auf niedrigerer Basis durchzuführen wäre. Die Umsätze wären dergestalt zu reduzieren, dass die Kleinunternehmerregelung zu Anwendung (bis incl. Mai 10 Schlafstellen à € 12,-- pro Nacht, ab Juni 6 Schlafstellen) käme. Einkommensteuerrechtlich wäre von den verringerten Umsätzen

auszugehen und der Mietaufwand als Ausgabe zu berücksichtigen. Nach ungefähre Berechnung der Abgabenbehörde würde sich nach der beantragten Schätzungsmethode ein positives Ergebnis von ca. € 11.350,00 ergeben.

1. Laut Vertrag vom 21.3.2003 wurden die Räumlichkeiten (ADRESSE-Betrieb) zum Betrieb eines VEREINS angemietet. Dieser Vertrag enthält aber kein Mietentgelt.

1.) Besteht eine Zusatzvereinbarung zum Vertrag vom 21.3.2003? Wenn ja, legen Sie diese bitte vor.

2.) Sie werden gebeten die Zahlungsbelege der Miete für das Jahr 2007 vorzulegen.

2. Lt. Bericht der Bundespolizeidirektion Wien über die am 6.11.2007 durchgeführte Kontrolle wurde festgestellt, dass „in der Pension insgesamt 22 Schlafstellen für zahlende Gäste vorhanden sind“. Es ist davon auszugehen, dass die die Amtshandlung vollführenden Beamten sehr wohl in der Lage sind, einen persönlichen Wohnbereich von Schlafstellen für Pensionsgäste zu unterscheiden. Auch die Textierung des Vertrages vom 21.3.2003 spricht nicht dafür, dass die Räumlichkeiten für persönliche Wohnzwecke bestimmt sind. Im Jahr 2007 waren vier Personen mit Nachnahme „NN-BF“ an der Adresse „Adresse-Betrieb“ mit Hauptwohnsitz gemeldet.

1.) Ist die Adresse-Betrieb mit der ADRESSE-Betrieb ident, oder handelt es sich um zwei Objekte?

2.) Wie viele Personen (bitte mit Angabe der Namen) nutzten die ADRESSE-Betrieb ständig als Wohnsitz? Geben Sie die Daten der Familienmitglieder bekannt, für die Schlafmöglichkeiten „in Reserve“ gehalten wurden. Was ist unter „in Reserve halten“ zu verstehen? Haben diejenigen Personen keine Wohnmöglichkeit im Inland zur Verfügung?

3.) Reichen Sie einen Plan der Räumlichkeiten ein, in dem die privat verwendeten Bereiche gekennzeichnet sind.

3. Lt. Berufung wurde eine Schlafstelle um € 12,-- pro Nacht vermietet. Wie dem Bericht der Bundespolizeidirektion zu entnehmen ist, gaben die angetroffenen Pensionsgäste an € 20,-- für eine Übernachtung bezahlt zu haben. Der Abgabenbehörde sind keine Gründe vorstellbar, aus denen die befragten Personen einen überhöhten Preis genannt haben sollten. Es wird daher beabsichtigt, bei einer allfällig neuen Ermittlung der Bemessungsgrundlage € 20,00 als Basis heranzuziehen.

1.) Sie werden ersucht, hierzu Stellung zu nehmen.

4. Anlässlich einer Nachschau seitens der Abgabenbehörde am 5.3.2009 wurde erklärt, dass keine Aufzeichnungen über die Einnahmen und Ausgaben geführt wurden.

1.) In welcher Form wurden die Schlafstellen vergeben (telefonische, schriftliche Reservierung, persönliche Anmeldung etc.)? Bis zu welchem Zeitpunkt mussten die Gäste bekanntgeben, dass ein Schlafplatz für einen bestimmten Termin benötigt wurde?

2.) Handelte es sich um Dauergäste oder wurden die Schlafstellen nur kurzfristig vergeben?

3.) Hielten sich die Gäste zu Urlaubszwecken in Österreich auf, oder handelte es sich hauptsächlich - wie bei den am 6.11.2007 angetroffenen Gästen — um Personen ohne fixen Wohnsitz im Inland?

4.) Wie erfuhren die Gäste von einer „Pension“ an der angegebenen Adresse (Werbung, Aushang, Anschlagtafel, Mundpropaganda etc.)?

5. Die Räumlichkeiten wurden lt. Vertrag vom 21.3.2003 ab April 2003 genutzt. Es ist daher vorstellbar, dass ab diesem Zeitpunkt der „Pensionsbetrieb“ eröffnet wurde. Dies bedeutet, dass auch für die Jahre 2003, 2004, 2005 und 2006 die Verpflichtung zur Führung von Aufzeichnungen und zur Einreichung von Abgabenerklärungen (Umsatz- und Einkommensteuer) bestanden hat.

1.) Sie werden daher aufgefordert bekanntzugeben, wann mit der entgeltlichen Überlassung von Schlafstellen tatsächlich begonnen wurde, und

2.) entsprechende Abgabenerklärungen einzureichen.“

Mit Eingabe vom 5.6.2009 („Ergänzung“) ergänzte der Bf. sein Vorbringen wie folgt und verwies auf unter einem vorgelegte Unterlagen:

„1. Der Mietvertrag des Berufungswerbers enthält einen Mietzins. Es besteht keine Zusatzvereinbarung zum Mietvertrag. Der xxxxxxxxxxxx VEREIN ist ein gemeinnütziger Verein. Auf Grund der Wirkens des Vereins helfen einzelne xxxxxxxxxxxx dem Berufungswerber immer wieder bei der Bezahlung der Miete für das Bestandsobjekt ADRESSE-Betrieb, 1150 Wien. Der VEREIN hat den Zweck einer Förderung der besseren Verständigung zwischen den Ländern Österreich und XXX, selbst jedoch keine Umsätze. Zur Vorlage aus der Zahlungsbelege der Miete 2007 wird um Fristerstreckung um eine Woche gebeten, da diese Unterlage trotz aller Bemühung nicht rechtzeitig beigebracht werden konnte.

2. Bei der Kontrolle am 6.11.2007 (auf Grund einer anonymen inhaltlich unrichtigen Anzeige) wurden 22 Schlafstellen vorgefunden und vier xxxxxxxxxxxx Touristen. Die Verfahren wurden eingestellt.

- 1. Adresse-Betrieb ist mit ADRESSE-Betrieb ident. Es handelt sich um eine Wohnungseinheit.

- 2. Der Berufungswerber und seine Frau sind an der Adresse ADRESSE-Betrieb, 1150 Wien permanent aufhältig. Die drei Kinder des Berufungswerbers sind bereits erwachsen. Der Sohn NN-BF VN-Sohn1, geb. GebDat-Sohn1 und die Tochter NN-BF VN-Tochter, geb. GebDat-Tochter leben inzwischen in den USA. Der Sohn NN-BF Sohn2, geb. GebDat-Sohn2 lebt in XXXXX. Alle drei Kinder des Berufungswerbers kommen ca. dreimal im Jahr während der Ferien zu ihren Eltern nach Österreich. Insofern wird für sie immer eine Schlafmöglichkeit in Reserve gehalten.

- 3. Anbei übermittelt wird ein vom Magistrat erstellter Plan der Räumlichkeit. Gelb hervorgehoben sind die privaten Räume. Im Raum „Lager“ waren eine Zeit lang Betten. Dieser Lagerraum wurde bereits kurz nach Aufstellen der Betten auf Grund der Kontrolle des Magistrats wieder von den Betten geräumt.

3. Anlässlich der Befragung am 6.11.2007 waren der Berufungswerber und seine Frau gerade fünf Tage auf Urlaub und ortsabwesend. Die Privatbettenvermietung wurde von einem befreundeten Inder gemacht. Offenbar war dieser Mann falsch informiert und verlangte dieser Inder einen Betrag von EUR 20,--, während der Berufungswerber aber nur EUR 12,00 pro Nacht verrechnet. Der Berufungswerber wendet sich strikt gegen eine Ermittlung der Bemessungsgrundlage anhand EUR 20,--, da dies zu einem unrichtigen Ergebnis führen würde. Im Zusammenhang ist zu berücksichtigen, dass in dieser Zeit die Räume des Berufungswerbers bereits längst verschlossen waren und daher nur sechs (!) Betten für Gäste zur Verfügung standen. In diesem Zusammenhang ist weiters auf die nun folgenden Ausführungen zu 4. Bedacht zu nehmen.

4. Die xxxxxxxxxxxx Gäste sind zum Großteil von der xxxxxxxxxxxx Kirche in S vermittelt, zu der der Berufungswerber besonders gute Kontakte hat. Es kommen daher die meisten Gäste des Berufungswerbers über die xxxxxxxxxxxx Kirche. Diese Personen befinden sich meist auf einer Rundreise durch Rom (Wallfahrt), die sie insbesondere an geheiligte Stätten in Israel, Ägypten, Türkei nach Europa zum Vatikan, nach Wien und dann nach Prag und Köln führt. Die meisten Gäste sind daher auf der Durchreise und nur drei Tage da. Meistens erfolgt die Ankündigung der geplanten Übernachtung erst knapp vor der Anreise bzw. geschieht diese überhaupt überraschend. Dies ist der Grund, weshalb der Berufungswerber die Eröffnung einer Jugendherberge plant.

Auf Grund der fehlenden Betriebsanlagengenehmigung und der Tatsache, dass die Räume derzeit noch nicht adaptiert sind, meldete der Berufungswerber seine im Sommer 2007 angemeldete Gewerbeberechtigung (Befähigungsnachweis vom selben Jahr) ruhend. Es wurde niemals ein Pensionsbetrieb aufgenommen.

- 1. Es ist daher festzuhalten, dass die Schlafstellen vorwiegend telefonisch bzw. direkt an den eintreffenden Gast vergeben wurden.
- 2. Es sich bei den Dauergästen nur um kurzfristig eingelangte Gäste handelte.
- 3. Die Gäste hielten sich ausschließlich zu Urlaubszwecken auf (mehr ermöglichen die Räumlichkeiten des Berufungswerbers nicht).
- 4. Die Gäste wurden über die xxxxxxxxxxxx Kirche von dieser Nächtigungsmöglichkeit informiert.

5. Zu diesem Punkt wird auf die Verhandlungsschrift vom 12.3.2004 verwiesen. Es wurde die zulässige Privatzimmervermietung des Berufungswerbers von 10 Betten festgestellt.

Es hat zusammengefasst niemals einen Pensionsbetrieb des Berufungswerbers gegeben, sondern lediglich eine Privatbettenvermietung von unter zehn Betten. Im vorliegenden Fall geht es allein um die Bereitstellung von Schlafplätzen und nicht um einen Pensionsbetrieb.

Zur Beweis der erstmaligen Schließung wird der aufhebende Bescheid MBA 15-950/06 vom 8.6.2006 vorgelegt. Es wurde dann etwas später allerdings (wegen Vorhandenseins von insgesamt 22 Betten, d.h. ohne Berücksichtigung privater Nutzung) neuerlich die Schließung verfügt.“

Zum Beweis wurde auf beiliegende Unterlagen verwiesen und die Einvernahme des Bf. als Partei bzw. Durchführung eines Lokalaugenscheines angeboten.

Der Ergänzung waren folgende Unterlagen beigelegt:

- Der Hauptmietvertrag betreffend die vom Bf. gemieteten Räume in der ADRESSE-Betrieb, aus welchem ein Hauptmietzins von 1.316,56 Euro ersichtlich war. Eine Wertsicherung wurde vereinbart.
- ein Plan, in welchem drei Zimmer als „privat“ gekennzeichnet waren.

Eines dieser Zimmer lag hinter zwei von der GASSE aus zugänglichen Zimmern, die als Büro-Internet bzw. Esszimmer ausgewiesen waren. Zwei weitere Zimmer lagen ebenfalls straßenseitig direkt an der GASSE neben dem mit Büro-Internet bezeichneten Zimmer, vor der Küche bzw. einem Bad und WC. Gemäß dem ursprünglich vorliegenden Plan der Betriebsanlage waren diese Zimmer mit zwei Mal sechs und einmal zwei Betten ausgestattet; sodass nur zwei Zimmer mit im Plan ausgewiesenen 10 Betten übrig bleiben. Auf dem laut Plan mit „Lager“ überschriebenen Raum ist noch ersichtlich, dass hier ursprünglich 3 x Doppelbetten gestanden hat und ein Sechser oben eingeringelt wurde.

- Eine Verhandlungsniederschrift des Magistrates der Stadt Wien vom 12.3.2004 mit folgendem Wortlaut:

„Zu Beginn der Verhandlung werden die Räumlichkeiten besichtigt. Die Räumlichkeiten stellen sich wie folgt dar:

Der Zugang befindet sich links vom Hauseingang GASSE-Betrieb. Über diesen Eingang ist ein Empfangsraum mit Sitzgelegenheiten und büromäßiger Einrichtung vorhanden. Daran anschließend befindet sich ein weiterer Raum an der Front STRASSE, welcher derzeit als Aufenthaltsraum mit einem großen Tisch und Sitzgelegenheiten eingerichtet ist. Dieser Raum ist durch einen Kasten begrenzt. Entlang der Kastenwand gelangt man in einen weiteren an der STRASSE gelegenen Raum (3 Fenster) welcher mittels Gipskartonständerwand in 2 Räume geteilt wurde. Im vorderen Raum (1 Fenster) befindet sich ein Stockbett für 4 Schlafplätze. In dem hintergelegenen 2-fenstrigen Raum befinden sich zwei Stockbetten wovon eines für 4

Schlafplätze und das zweite für 2 Schlafplätze geeignet ist. Von letztgenannten Raum ist von einem aus Gipskartonständerwänden abgetrennten Gang ein weiterer fensterloser gegen den Hof gelegener Raum zugänglich, in welchem derzeit ein Stockbett in einer Größe, die für 6 Schlafplätze geeignet sein könnte, aufgestellt ist. Augenscheinlich werden die Liegeflächen derzeit ohne Matratzen als Lagerfläche genutzt (derzeit gelagert wurden Kartoffeln, mehrere Reissäcke, div. Gerümpel). Ein weiterer kleinerer danebenliegender Raum, welcher einen Ausgang in den allgemeinen Hausgang besitzt soll privat genutzt werden und enthält ein Stockbett für 2 Schlafplätze und ein anschließendes WC. Weiters ist eine Küche, von welcher auch eine Dusche zugänglich ist, vorhanden. An der GASSE ist die Wohnung des Zimmervermieters bestehend aus 2 Räumen eingerichtet. In dem größeren Raum ist ein Doppelbett und im kleinen Raum 2 Stockbetten für insgesamt 4 Schlafplätze vorhanden. Diese Schlafplätze werden lt. Angabe des Zimmervermieters von der Familie genutzt. Es stehen somit derzeit 10 Fremdenbetten zur Vermietung zur Verfügung.

An Dienstleistungen werden erbracht:

1. Reinigung der Schlafkojen
2. Bereitstellung der Bettwäsche und deren Reinigung
3. Bereitstellung eines Gästeaufenthaltsraumes

Lt. Angaben v. Hr. NN-BF wohnen in gegenständlichen Räumlichkeiten seine Familie (Ehefrau und 3 Kinder im Alter von 20-27 Jahren). Die Küche wird nur zu privaten Zwecken genutzt. Eine Verabreichung eines Frühstücks an die Gäste erfolgt nicht. Arbeitnehmer werden nicht beschäftigt.

Stellungnahme der MA 36 B:

Im Zuge der Besichtigung der gegenständlichen Betriebsanlage wurden an der elektrischen Anlage nachstehenden Mängel festgestellt:

1. Im Bürobereich befindet sich an der hinteren Wand neben dem Durchgang zum Aufenthaltsbereich ein Neobalken welcher an einer fliegend verlegten 2 poligen Einzeladerleiter angeschlossen ist. Ein Anschluss des Schutzleiters an den Beleuchtungskörper fehlte.
2. Bei den Duschgelegenheiten befindet sich im Schutzbereich dieser eine an der Wand montierte 3-fach Schutzkontaktsteckdose.
3. Die Anschlussklemmen der Sicherungselemente im Elektroverteilerkasten sind nicht gegen direktes Berühren abgedeckt.

Zu den obengenannten Mängel wurden folgende Sofortmaßnahmen gesetzt um eine unmittelbar drohende Gefahr für Personen abzuwenden:

Zu 1: Die Zuleitung zu den Beleuchtungskörpern wurde entfernt und somit spannungslos geschaltet.

Zu 2: Die Zuleitung zu den 3-fach Schutzkontaktsteckdose wurde entfernt. Die Schutzkontaktsteckdose ist somit außer Betrieb genommen und spannungslos.

Zu 3: Seitens des Betreibers wurde eine Abdeckung geschaffen sodass die Anschlussklemmen der Sicherungselemente gegen direktes berühren geschützt sind.

Es wurden mit dem Amtsmessgerät bei Schutzkontaktsteckdosen stichprobenartig die ordnungsgemäße Auslösung des Fehlerstromschutzschalters überprüft. Dabei konnte kein Mangel festgestellt werden.

Aufgrund der heutigen Verhandlung ist davon auszugehen, dass derzeit in gegenständlichen Räumlichkeiten, eine Privatzimmervermietung im Rahmen der häuslichen Nebenbeschäftigung gemäß § 2 Abs. 1 Zi. 7 der Gewerbeordnung stattfindet und somit eine gewerbl. Betriebsanlage im Sinn des § 74 ff. GewO nicht vorliegt.“

- Die Ruhendmeldung der Berechtigung „Gastgewerbe in der Betriebsart Pension“ an der Adresse Adresse-Betrieb, vom 17.12.2007

- Ein Bescheid vom 24.7.2007 des Magistrates der Stadt Wien, Magistratsabteilung 63, mit welchem festgestellt wurde, dass der Bf. die individuelle Befähigung für das Gastgewerbe in der Betriebsart Pension besitzt.

- Ein Bescheid des Magistrates der Stadt Wien vom 8.6.2006, mit welchem das Magistratische Bezirksamt für den 15. Bezirk als Gewerbebehörde 1. Instanz gemäß § 360 Abs. 6 der Gewerbeordnung 1994 (GewO 1994) die mit Bescheid vom 9.5.2006 verfügte Schließung des Betriebes in Adresse-Betrieb, in welchem durch den xxxxxxxxxxxx VEREIN das Gastgewerbe in der Betriebsart einer Herberge unbefugt ausgeübt wurde, widerrufen hat. Aus der Begründung des Bescheides ist ersichtlich, dass ***1*** den Antrag auf Widerruf der Schließung gestellt und erklärt hat, der Bf. betreibe die Zimmervermietung nur mehr im Rahmen der häuslichen Nebenbeschäftigung mit maximal 10 Fremdenbetten. Ein Auszug aus dem Vereinsregister sei übermittelt worden, aus dem hervorging, dass der xxxxxxxxxxxx VEREIN seinen Sitz nach ADRESSE-Verein2, verlegt hat. Im Rahmen einer Niederschrift mit dem Bf. am 8.6.2006 sei Folgendes festgehalten worden: In Raum I und II befänden sich keine Betten. Raum III werde auf 1 Bett für die Tochter reduziert. Die Zimmer VI und X seien privat von Herrn NN-BF und seiner Frau und würden daher auch versperrt. Raum VIII, XI und VII seien das Bad, WC und die Küche. Raum V (6 Betten) und IV (4 Betten) blieben bestehen (somit 10 Fremdenbetten). In Raum IX würden die Betten zur Gänze abgebaut. Deshalb lägen die Voraussetzungen für die Erlassung eines Bescheides gemäß Abs. 3 nicht mehr vor.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 25.6.2009 wies das Finanzamt die Berufung gegen die Bescheide über die Aufhebung gem. § 299 BAO hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer

2007 ab. Begründend führte das Finanzamt aus, laut den am 3.12.2008 persönlich überreichten Abgabenerklärungen für 2007 habe der Berufungswerber Null Umsätze sowie einen Gewinn von Null deklariert. Aufgrund einer Mitteilung der Bundespolizei Wien sei dem Finanzamt bekannt geworden, dass der Berufungswerber (Bw) an der Adresse ADRESSE-Betrieb Schlafstellen vermiete. Laut polizeilicher Feststellung am 11.11.2007 seien in den besichtigten Räumlichkeiten 22 Schlafstellen für zahlende Gäste vorhanden. Pro Nacht werde € 20,00 pro Gast verlangt. Anlässlich einer Nachschau der Abgabenbehörde am 5.3.2009 hätten keinerlei Aufzeichnungen über die Einnahmen und Ausgaben aus dieser Betätigung vorgelegt werden können. Der Bw sei im Zuge dieser Amtshandlung darauf hingewiesen worden, dass in diesem Fall die Ermittlung der steuerlichen Bemessungsgrundlagen im Schätzungswege zu erfolgen habe. Die seinerzeitig erlassenen Abgabenbescheide für 2007 seien gem. § 299 BAO aufgehoben und neue Sachbescheide unter Zugrundelegung eines Umsatzes von € 110.000,00 und eines Gewinnes von € 50.000,00 erlassen worden. Als Begründung für die Aufhebung gem. § 299 sei auf die Begründung in den Sachbescheiden verwiesen worden. Hier werde ausgeführt, dass die Schätzung aufgrund des Bekanntwerdens der Vermietung der Schlafstellen erfolgt sei, ebenso weil keine Unterlagen zu dieser Tätigkeit vorgelegt worden seien. Sowohl gegen die Bescheide gem. § 299 BAO als auch gegen die Sachbescheide sei berufen worden. Begründend sei ausgeführt worden, dass der Bw. zwar Umsätze erzielt hätte, diese aber unter die Kleinunternehmerregelung fielen. Die Einkünfte für die Einkommensbesteuerung wären ebenso unter der Besteuerungsgrenze. Den Berufungen wäre daher stattzugeben und die vorigen Bescheide wieder in Kraft zu setzen. Gem. § 299 BAO könne die Abgabenbehörde erster Instanz auf Antrag oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde 1. Instanz aufheben, wenn sich der Spruch des aufzuhebenden Bescheides als nicht richtig erweise. Abgabenbescheide hätten im Spruch die Art und Höhe der Abgabe, den Zeitpunkt der Fälligkeit und die Bemessungsgrundlagen zu enthalten (§ 198 Abs. 2 BAO). In den ursprünglichen Bescheiden lt. Abgabenerklärung seien die Abgaben und die Bemessungsgrundlagen jeweils mit Null enthalten. Was bei Richtigkeit dieser Bescheide bedeuten würde, dass der Bw keinerlei Umsätze getätigt, keine Einnahmen und Ausgaben gehabt hätte. Unbestritten habe aber der Bw im Streitzeitraum Umsätze, Einnahmen wie Ausgaben gehabt. Somit sei erwiesen, dass die Bemessungsgrundlagen im Spruch der Bescheide vom 5.12. und 11.12.2008 unrichtig gewesen seien. Da die Unrichtigkeit der Bescheide eine erhebliche gewesen sei, sei die Aufhebung gem. § 299 BAO im Rahmen einer Ermessensentscheidung zu verfügen gewesen. Diese Entscheidung sei nach den im § 20 BAO genannten Ermessenskriterien Billigkeit und Zweckmäßigkeit getroffen worden. Die Ermessensübung hätte sich vor allem am Zweck der Norm des § 299 BAO zu orientieren. Bei Aufhebungen gem. § 299 sei hierbei dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit und der Gleichmäßigkeit der Besteuerung der Vorrang zu geben. Da die angefochtenen Aufhebungsbescheide zu Recht ergangen seien, sei den Berufungen ein Erfolg zu versagen gewesen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 25.6.2009 setzte das Finanzamt die Umsatzsteuer für das Jahr 2007 gegenüber dem Bf. in Höhe von 13.160,00 Euro fest.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 25.6.2009 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer für das Jahr 2007 gegenüber dem Bf. in Höhe von 16.379,86 Euro fest.

In einer gesonderten Begründung für beide Abgaben führte das Finanzamt wie folgt aus:
„Laut den am 3.12.2008 persönlich überreichten Abgabenerklärungen für 2007 deklarierte der Berufungswerber Null Umsätze sowie einen Gewinn von Null. Aufgrund einer Mitteilung der Bundespolizei Wien wurde dem Finanzamt bekannt, dass der Berufungswerber (Bw) an der Adresse ADRESSE-Betrieb Schlafstellen vermietet. Laut polizeilicher Feststellung am 11.11.2007 seien in den besichtigten Räumlichkeiten 22 Schlafstellen für zahlende Gäste vorhanden. Pro Nacht werde € 20,-- pro Gast verlangt. Anlässlich einer Nachschau der Abgabenbehörde am 5.3.2009 konnten keinerlei Aufzeichnungen über die Einnahmen und Ausgaben aus dieser Betätigung vorgelegt werden. Der Bw wurde im Zuge dieser Amtshandlung darauf hingewiesen, dass in diesem Fall die Ermittlung der steuerlichen Bemessungsgrundlagen im Schätzungswege zu erfolgen hat. Die seinerzeitig erlassenen Abgabenbescheide für 2007 wurden gem. § 299 BAO aufgehoben und neue Sachbescheide unter Zugrundelegung eines Umsatzes von € 110.000,-- und eines Gewinnes von € 50.000,-- erlassen. Sowohl gegen die Bescheide gem. § 299 BAO als auch gegen die neuen Sachbescheide wurde das Rechtsmittel der Berufung erhoben (§ 299 BAO siehe gesonderte Erledigung). Begründend wurde ausgeführt, dass bis zum 19.6.2007 maximal 10 Betten, ab dann nur mehr 6 Betten vermietet werden konnten. Pro Person und Nacht wurden € 12,-- verrechnet. Die Abgabenbehörde möge überdies die Mietkosten der Räumlichkeiten als Ausgaben berücksichtigen. Die Grenzen für die Umsatz- und Einkommensbesteuerung 2007 wären nicht überschritten. Die angefochtenen Bescheide mögen daher aufgehoben werden.“

Mit Vorhalt vom 12.5.2009 wurde dargelegt, dass die Polizei bei einer Begehung am 6.11.2007 22 Schlafstellen vorgefunden hätten, und die Angaben hinsichtlich des Nächtigungspreises widersprüchlich seien. Ebenso wurde erfragt, wie viele Personen die Adresse ADRESSE-Betrieb als ständigen Wohnsitz nutzten. Was unter „in Reserve halten“ von Schlafstellen für Familienmitgliedern zu verstehen sei.

In der Beantwortung wird ausgeführt, dass sich nur der Bw und seine Gattin ständig an der angegebenen Adresse aufhalten. Die drei Kinder des Bw seien bereits erwachsen, und leben nicht in Österreich (XXX und USA). Die Kinder kommen ca. dreimal jährlich für Ferienzwecke nach Österreich, daher werden immer Schlafmöglichkeiten für sie in Evidenz gehalten. Hinsichtlich der Diskrepanz des Preises (12,-- bzw. 20,--) wurde angegeben, dass zur Zeit der polizeilichen Ermittlungen der Bw und seine Gattin ortsabwesend gewesen wären. Die Vertretung erfolgte durch einen befreundeten Inder, der anscheinend falsch informiert wurde,

und daher mehr Entgelt verlangte. Der Nachweis über die bezahlte Miete 2007 wurde nachgereicht.

Anlässlich eines Telefonates am 18.6.2009 wurde vom Vertreter bekannt gegeben, dass der Bw tatsächlich über einen Teil der Räumlichkeiten über längere Zeiträume nicht verfügen konnte, da diese durch das Magistrat versperrt waren (die Unterlagen darüber würden nachgereicht). Daher wäre nicht von den Angaben im Polizeibericht auszugehen. Ein Teil der Schlafstellen wäre als Lager verwendet worden. Eine Besichtigung der Räumlichkeiten durch die Rechtsmittelbearbeiterin wurde angeboten. Eine Besichtigung im Jahr 2009 zur Feststellung der Gegebenheiten für die Veranlagung 2007 wurde ausgeschlagen. Die Verhältnisse für das Jahr 2007 können durch einen Augenschein zwei Jahre später nicht festgestellt werden. Anlässlich des Telefonates wurden auch die Grundzüge der beabsichtigten neuen Schätzung seitens der Rechtsmittelbearbeiterin dargelegt.

Die oben angeführten Unterlagen wurden am 22.6.2009 übermittelt und ergaben folgendes Bild:

- *Bescheid des Magistrat vom 9.5.2006 über die Schließung des Betriebes, da aufgrund einer Begehung am 13.3.2006 festgestellt wurde, dass ein Gastgewerbe in der Betriebsart einer Herberge mit insgesamt 33 Schlafstellen (mindestens 28 für Gäste) ohne Gewerbeberechtigung ausgeübt wurde.*
- *Widerrufsbescheid vom 8.6.2006 aufgrund der Angaben des BW, dass eine Umgestaltung derart erfolgen werde, dass nur mehr 10 Fremdenbetten bestehen.*
- *Bescheid vom 19.6.2007 über die teilweise Schließung nach einer Besichtigung am 31.5.2007, bei der das Vorhandensein von 22 Schlafstellen für Touristen. Anlässlich dieser Amtshandlung wurden Teile der Räumlichkeiten verschlossen (Austausch dreier Schlösser).*
- *Bescheid vom 26.11.2007 über die Abweisung eines Antrages auf Widerruf.*
- *Bescheid vom 23.1.2009 betreffend Schließungskosten, da bei einer Kontrolle am 7.12.2007 festgestellt wurde, dass die am 31.5.2007 verschlossenen Räume geöffnet und die Siegel erbrochen wurden. Am 7.12. wurden Schlösser neu eingebaut und ausgetauscht, sowie zusätzlich ein Vorhangschloss angebracht.*

Wie sich aus dem Bescheid vom 31.1.2009 ergibt, wurden die Räumlichkeiten zwar am 31.5.2007 verschlossen, der Bw hat sie aber tatsächlich widerrechtlich benutzt, was durch die Amtshandlungen am 11.11.2007 und 7.12.2007 erwiesen wurde. Es ist eher davon auszugehen, dass die Schlösser nicht erst kurz vor dem 11.11. geöffnet wurden, sondern unmittelbar nach der Verschließung.

Aus dem dargelegten Sachverhalt ergibt sich, dass der Bw im Jahr 2007 — wenn auch ohne behördliche Genehmigung — ein Beherbergungsgewerbe betrieb. Die ursprünglichen Abgabenerklärungen mit den Angaben von jeweils Null entsprachen nicht den tatsächlichen Verhältnissen.

Gem. § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde die Besteuerungsgrundlagen zu schätzen, soweit diese nicht ermittelt oder berechnet werden können. Zu schätzen ist insbesondere, wenn der Abgabepflichtige keine Auskünfte zu geben vermag, oder Auskünfte über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen maßgeblich sind (Abs. 2 leg. cit.). Bei der Schätzung sind aller Umstände zu berücksichtigen, die für die Bemessung von Bedeutung sind (Abs. 1 letzter Satz).

Ziel einer Schätzung ist es, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen (vgl. u.a. VwGH 28.5.2002, 99/14/0021). Jeder Schätzung ist aber eine gewisse Ungenauigkeit immanent (u.a. VwGH 9.12.2004, 2000/14/0166). Wer zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen (u.a. VwGH 27.8.2002, 96/14/0111).

Die Schätzung der Besteuerungsgrundlagen hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer 2007 im Zuge der Berufungserledigung wurden nach folgenden Kriterien durchgeführt:

- 1. Es ist davon auszugehen, dass bis zum Zeitpunkt der Verschließung mittels Vorhängeschloss am 7.12.2007 dem Bw in den Räumlichkeiten ADRESSE-Betrieb tatsächlich 22 Schlafstellen zur Verfügung standen. Von den 22 Schlafstellen wurden zwei für das Ehepaar NN-BF abgezogen. Es ist nicht vorstellbar, dass für erwachsene Kinder, die sich ständig im Ausland aufhalten und sich (in nicht belegter Weise) nur in ihrem Urlaub in Österreich aufhalten, ganzjährig mehrere Schlafstellen freigehalten werden. Die eventuelle, zeitweise Benutzung von Schlafstellen durch diese Familienangehörigen war im Zuge der Schätzung der Gesamtauslastung zu berücksichtigen. Da keinerlei Aufzeichnungen über die tatsächliche Gästeanzahl vorgelegt wurde, war entsprechend der Angaben im Polizeibericht bzw. in der Anzeige dazu von einer relativ hohen Auslastung auszugehen. Diese wurde mit 70 % geschätzt. Diese Schätzung liegt weit unter der Anzahl der angezeigten Personenzahl.*
- 2. Bis 7.12.2007 war von 20 vermietbaren Schlafstellen, ab diesem Zeitpunkt von 10 Schlafstellen (Obergrenze gem. § 111 Abs. 2 Z. 4 GewO für Vermietung von Fremdenbetten ohne Gewerbeberechtigung) auszugehen.*
- 3. Als Nächtigungspreis wurde vom Bw € 12,-- angegeben. Anlässlich der polizeilichen Ermittlung wurde ein Preis von € 20,-- genannt. Diese Zahlen wurden gewichtet und ein Mittelwert von € 16,-- der Schätzung zugrunde gelegt.*

4. *Als abzugsfähige Mietkosten wurde von € 19.876, 14 (lt. Beleg VERMIETER über die Zahlungen im Jahr 2007) ausgegangen. Der Privatanteil für die Eigennutzung wurde mit 30 % ermittelt.*
5. *Zusätzliche Ausgaben wurden vom Bw nicht beantragt. Dennoch wurden Vermietungsnebenkosten mit 50 % der angesetzten Mietausgaben berücksichtigt.*
6. *Eine unterjährige Schließung (z.B. für Urlaubszwecke) wurde nicht behauptet, bzw. wurde an Tagen der Abwesenheit eine Vertretung beauftragt. Es war daher von einer ganzjährigen Öffnung auszugehen.*

Es ergab sich somit nachstehende Berechnung:

22 Schlafstellen minus 2 = 20 mal Auslastung 70 % = 14
 14 Schlafstellen mal € 16 = 224 mal 340 (bis 7.12.2007) = 76.160,--
 10 Schlafstellen mal Auslastung 70 % = 7
 7 Schlafstellen mal € 16 = 112 mal 25 (ab 7.12.2007) = 2.800,--
 insgesamt somit: 78.960,--

Umsatz (netto) daher: 65.800,--

Gewinn:

65.800,00 minus
 -13.913,30 70 % der Mietkosten
 - 6.956,65 50 % Nebenkosten der Vermietung

44.930,05 Gewinn lt. Schätzung

Die angeführten Ausführungen sind Bestandteil des oben bezeichneten Bescheides. Ein nach Maßgabe der Rechtsmittelbelehrung zulässiges Rechtsmittel kann nur gegen den Spruch des oben bezeichneten Bescheides, nicht aber gegen die Begründung erhoben werden. Im Übrigen wird auf die entsprechende Rechtsmittelbelehrung bzw. Rechtsbelehrung verwiesen.“

Aufgrund der Berufungsvorentscheidung vom 25.6.2009 betreffend Einkommensteuer 2007 setzte das Finanzamt mit Berufungsvorentscheidung vom 25.6.2009 die Vorauszahlungen an Einkommensteuer für die Jahre 2009 und Folgejahre in Höhe von 4.140,00 Euro fest. Am 18.1.2011 wurden diese Vorauszahlungen mittels zweiter Berufungsvorentscheidung in Höhe von 0,00 Euro festgesetzt.

Der Bf. stellte einen Antrag auf Entscheidung über die Berufung gegen die Bescheide vom 6.3.2009 durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Die Berufung richtete sich gegen die Bescheide betreffend Aufhebung des Umsatzsteuer- und des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2007 gemäß § 299 BAO sowie die entsprechenden Sachbescheide, außerdem

gegen den Vorauszahlungsbescheid für die Jahre ab 2009. Begründend führte der Bf. aus, die Berufungsvorentscheidungen, denen jeweils eine Schätzung zugrunde liege, seien das Ergebnis einer unrichtigen Beweiswürdigung und damit unrichtigen Schätzung der Behörde erster Instanz. Hätte die Behörde erster Instanz auch die nunmehr in den Berufungsvorentscheidungen angestellten Erwägungen dem Berufungswerber in einer Aufforderung zur Stellungnahme mitgeteilt, hätte dieser ohne Weiteres auch die aus seiner eigenen Urkundenvorlage vom 18.6.2009 für ihn so nicht erkennbaren Unklarheiten aufklären können. Den angebotenen Lokalausweis habe die Behörde erster Instanz mit dem Argument abgelehnt, dass „die Verhältnisse für das Jahr 2007 durch einen Ausweis zwei Jahre später nicht festgestellt werden könnten“. Es wäre aber notwendig gewesen, dass sich die Behörde erster Instanz überhaupt ein Bild von den Verhältnissen (i.e. der Räumlichkeiten) macht, um die Fakten richtig einschätzen zu können. Faktum sei, dass die Räumlichkeiten des Berufungswerbers seit Jahren unverändert seien. Es wäre daher eine Besichtigung überaus sinnvoll gewesen um sich ein Bild von den Gegebenheiten machen zu können. In diesem Zusammenhang wäre auch die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung geboten gewesen, um diese nunmehr aufgetretenen Missverständnisse ausräumen zu können. Bei einer vollständigen Anhörung unter Wahrung des rechtlichen Gehörs auch hinsichtlich der Unklarheiten, die dem Berufungswerber so nicht dargelegt bzw. vorgehalten wurden, hätte die erste Instanz feststellen müssen, dass die Räumlichkeiten nicht widerrechtlich benutzt worden seien, sondern hätten zweimal auf Grund von Gefahr in Verzug geöffnet werden müssen. Nur aus diesem Grund habe es gebrochene Siegel gegeben, die wiederhergestellt hätten werden müssen. Es hätte die erste Instanz nicht von einer widerrechtlichen Nutzung bzw. Vermietung durch den Berufungswerber ausgehen dürfen. Das erste Mal sei eine Tür geöffnet worden, als es einen Brand in einer Steckdose eines Speichers in einem verschlossenen Raum gegeben habe. Das zweite Mal sei Feuchtigkeit im Stiegenhaus des Hauses im Kellerabgang aufgetreten, die vom abgesperrten Duschbereich hergerührt habe. Es habe sich auch Nässe unter der versperrten Türe gezeigt. Der Berufungswerber habe dringend etwas unternehmen müssen. Es sei übergesetzlicher Notstand vorgelegen. Die versperrte Tür sei nur zum Zweck der Behebung und Vermeidung weiterer ernster Nässeschäden vom Berufungswerber geöffnet worden. Die Öffnung sei also nicht zum Zweck der widerrechtlichen Nutzung erfolgt, wie die erste Instanz angenommen habe. Der Berufungswerber und seine Frau seien am 10.12.2007 in die Kanzlei seines Rechtsvertreters gekommen und hätten diesem ganz offen und glaubwürdig dargelegt, dass die Räume zweimal wegen Gefahr in Verzug hätten geöffnet werden müssen. Es liege hier also nachweislich keine Schutzbehauptung des Berufungswerbers vor. Der Berufungswerber habe seinen Rechtsvertreter an diesem Tag auf Grund der permanenten Kontrollen darum ersucht, trotz des rechtlich nicht zwingenden Erfordernisses doch eine Betriebsanlagengenehmigung zu beantragen, da die Kontrollen bei den Gästen ein ungünstiges Echo gefunden hätten. Angefochten werde die Vorgangsweise bei der Schätzung: Der Polizeibericht, von dem angeblich ausgegangen worden sei (nur fünf Gäste laut diesem Bericht) und eine Schätzung

mit über 15 Gästen pro Nacht seien miteinander nicht im Einklang zu bringen. Die Schätzung sei ja keine Strafe, sondern bloß eine Ermittlungshilfe. Da niemals mehr als neun Gäste angetroffen worden seien, hätte mit der vom Berufungswerber genannten richtigen durchschnittlichen Nächtigungszahl von sechs bis sieben Personen (maximal) geschätzt werden müssen. Die von der ersten Instanz vorgenommene Schätzung sei weder in ihrer Methode (es fehle jegliche Vergleichsmethode, wie z.B. ein äußerer Betriebsvergleich) noch in ihrer Begründung (Widerspruch zu den Polizeiberichten und allen anderen Kontrollberichten) nachvollziehbar. Es hätten zur Wahrung der Vollständigkeit des Ermittlungsverfahrens gerade vor einer solchen Schätzung die Berichte des Magistrates über die Prüfungen beigelegt werden müssen, da diese ein genaues Bild von der Auslastung gäben. Tatsache sei nämlich, dass nach diesen Kontrollen in all den Jahren immer nur die zu hohe Zahl der Betten bemängelt worden sei, es seien aber nie mehr als neun Personen (und das nur einmal, sonst immer weniger, nämlich höchstens fünf Gäste) angetroffen worden. Der Berufungswerber dürfe bis zu 10 Betten im Rahmen der Privatzimmervermietung rechtlich erlaubter Weise vermieten (verwiesen wurde auf § 74 ff GewO, Privatzimmervermietung im Rahmen der häuslichen Nebenbeschäftigung). Für die Vermutung der ersten Instanz, dass im Jahr 2007 mehr als zehn Betten vermietet worden seien, fehlten die Anhaltspunkte. Wie die erste Instanz zu einer 70%igen Auslastung und damit täglich über 15 Nächtigungen komme, bleibe völlig unklar. Abschließend wurde der Antrag auf Aussetzung der Einhebung der offenen Rückstände gestellt und erklärt, die Einbringlichkeit sei nicht gefährdet, da der Berufungswerber mit der Unterstützung der Familie rechnen könne, wie er über eine kleine Reserve verfüge und nachhaltig an der Erzielung von Erwerbseinkünften arbeite.

Beigelegt wurde der bereits bekannte Betriebsanlagenplan mit einer orangen Ergänzung betreffend Nässe und einem gelben Strich, der offenbar eine Absperrung anzeigen soll.

Weiters wurde ein Aktenvermerk über eine Besprechung vorgelegt, welcher in schlecht leserlicher Handschrift verfasst wurde. Hervorgehoben wurden Aussagen über den Brand in der Elektroinstallation und die Feuchtigkeitseintritte, sowie 9 Betten. Beigelegt waren Fotos von Wasserschäden an der Wand, einer versiegelten Türe, einer roten Türe mit grüner Wand, Fotos mit der Bezeichnung Speicher in sehr schlechter, verschwommener Qualität, Fotos von Sanitäranlagen in Räumen mit Schimmelbildung aufgrund von Feuchtigkeit bzw. Nässe.

Rechnungen über eine Behebung von Wasserschäden oder Belege für einen Feuerwehreinsatz wurden nicht vorgelegt.

Am 2.9.2009 wurden die Erklärungen des Bf. betreffend Einkommensteuer 2008 und Umsatzsteuer 2008 persönlich beim Finanzamt abgegeben. In der Einkommensteuererklärung wurde ein Verlust aus Gewerbebetrieb in Höhe von 14.360,00 Euro ausgewiesen. Dabei wurden Erträge von 8.640,00 Euro (brutto), Miete in Höhe von 18.000,00 Euro und sonstige Betriebsausgaben in Höhe von 5.000,00 Euro ausgewiesen. In der beiliegenden Einnahmen-

Ausgabenrechnung waren ein Jahresumsatz von 7.200,00 Euro (netto), Ausgaben für Miete von 15.000,00 Euro (netto) und Stromkosten von 4.166,67 Euro (netto) ausgewiesen, sodass sich der Jahresverlust in Höhe von 11.966,67 Euro errechnete. In der Umsatzsteuererklärung waren Umsätze zum Normalsteuersatz von 7.200,00 Euro ausgewiesen. Die Umsatzsteuer wurde in Höhe von 1.440,00 Euro errechnet. Die abziehbare Vorsteuer wurde in Höhe von 3.833,33 Euro bekanntgegeben und eine Gutschrift in Höhe von 2.393,33 ausgewiesen.

Mit Ergänzungsersuchen vom 15.9.2009 forderte das Finanzamt den Bf. auf, für die Jahre 2004, 2005 und 2006 ordnungsgemäß und vollständig ausgefüllte Umsatz- und Einkommensteuererklärungen nachzureichen und drohte für den Fall, dass der Bf. dieser Aufforderung nicht binnen der gleichzeitig gesetzten Frist nachkomme, die Verhängung einer Zwangsstrafe in Höhe von 300,00 Euro an.

Am 28.9.2009 wurden die Erklärungen des Bf. betreffend Einkommensteuer und Umsatzsteuer, jeweils für die Jahre 2004 bis 2006, samt den Gewinn- und Verlustrechnungen für diese Jahre beim Finanzamt persönlich überreicht.

Diese enthielten folgende Angaben:

2004

Für 2004 wurde in der Einkommensteuererklärung ein Verlust aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 10.203,34 Euro erklärt. In der Umsatzsteuererklärung wurde ein Umsatz in Höhe von 10.800,00 Euro zum Normalsteuersatz erklärt. Nach Abzug der Vorsteuern errechnete sich eine Gutschrift in Höhe von 2.040,67 Euro.

Laut Einnahmen-Ausgaben-Rechnung wurden Einnahmen von 12,00 Euro pro Person für 3 Personen pro Nacht an 360 Tagen angesetzt und Zimmermieterlöse von 12.960,00 Euro brutto inklusive Mehrwertsteuer errechnet. Nach Abzug der Mehrwertsteuer von 2.160,00 Euro errechnete sich ein Nettobetrag von 10.800,00 Euro.

Die Ausgaben wurden ausgehend von einer Lokalmiete von 1.500,00 Euro brutto pro Monat, d.s. insgesamt 18.000,00 Euro, von Stromkosten von 5.000,00 Euro, von Internetgebühren in Höhe von 804,00 Euro, Telefongebühren von 1.200,00 Euro und Material (Toilettenpapier) von 200,00 Euro, in einer Gesamthöhe von 25.204,00 Euro errechnet, die Mehrwertsteuer in Höhe von 4.200,67 Euro und die Nettoausgaben in Höhe von 21.003,33.

Nach Abzug der Einnahmen ergibt sich der Jahresverlust in Höhe von 10.203,34 Euro.

2005

Für 2005 wurden in der Einkommensteuererklärung ein Verlust aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 10.111,67 Euro erklärt. In der Umsatzsteuererklärung wurde ein

Umsatz in Höhe von 12.250,00 Euro zum Normalsteuersatz erklärt. Nach Abzug der Vorsteuern errechnete sich eine Gutschrift in Höhe von 2.022,33 Euro.

Laut Einnahmen-Ausgaben-Rechnung wurden Einnahmen von 12,00 Euro pro Person für 3,5 Personen pro Nacht an 350 Tagen angesetzt und Zimmermieterlöse von 14.700,00 Euro brutto inklusive Mehrwertsteuer errechnet. Nach Abzug der Mehrwertsteuer von 2.450,00 Euro errechnete sich ein Nettobetrag von 12.250,00 Euro.

Die Ausgaben wurden ausgehend von einer Lokalmiete von 1.600,00 Euro brutto pro Monat, d.s. insgesamt 19.200,00 Euro, von Stromkosten von 5.500,00 Euro brutto, von Internetgebühren in Höhe von 804,00 Euro, Telefongebühren von 1.080,00 Euro und Material (Toilettenpapier) von 250,00 Euro, in einer Gesamthöhe von 26.834,00 Euro errechnet, die Mehrwertsteuer in Höhe von 4.472,33 Euro und die Nettoausgaben in Höhe von 22.361,67 Euro.

Nach Abzug der Einnahmen ergibt sich der Jahresverlust in Höhe von 10.111,67 Euro.

2006

Für 2006 wurden in der Einkommensteuererklärung ein Verlust aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 9.311,67 Euro erklärt. In der Umsatzsteuererklärung wurde ein Umsatz in Höhe von 13.000,00 Euro zum Normalsteuersatz erklärt. Nach Abzug der Vorsteuern errechnete sich eine Gutschrift in Höhe von 1.862,33 Euro.

Laut Einnahmen-Ausgaben-Rechnung wurden Einnahmen von 12,00 Euro pro Person für 4 Personen pro Nacht an 325 Tagen angesetzt und Zimmermieterlöse von 15.600,00 Euro brutto inklusive Mehrwertsteuer errechnet. Nach Abzug der Mehrwertsteuer von 2.600,00 Euro errechnete sich ein Nettobetrag von 13.000,00 Euro.

Die Ausgaben wurden ausgehend von einer Lokalmiete von 1.650,00 Euro brutto pro Monat, d.s. insgesamt 19.800,00 Euro, von Stromkosten von 5.040,00 Euro brutto, von Internetgebühren in Höhe von 804,00 Euro, Telefongebühren von 950,00 Euro und Material (Toilettenpapier) von 180,00 Euro, in einer Gesamthöhe von 26.774,00 Euro errechnet, die Mehrwertsteuer in Höhe von 4.462,33 Euro und die Nettoausgaben in Höhe von 22.311,67 Euro.

Nach Abzug der Einnahmen ergibt sich der Jahresverlust in Höhe von 9.311,67 Euro.

Am 9.11.2010 erließ das Finanzamt Bescheide betreffend die Jahre 2004 bis 2006 und 2008. Die Abgaben wurden wie folgt festgesetzt:

Jahr	Umsatzsteuer	Einkommensteuer
2004	€ 15.442,66	€ 33.604,39
2005	€ 15.256,00	€ 31.851,66
2006	€ 11.006,34	€ 21.249,56
2008	€ 4.130,00	€ 5.559,82

Das Finanzamt begründete die Bescheide betreffend die Jahre 2004 bis 2006 gesondert wie folgt:

„Aufgrund einer Mitteilung der Bundespolizei Wien wurde dem Finanzamt bekannt, dass Hr. NN-BF VN1-BF VN2-BF an der Adresse ADRESSE-Betrieb Schlafstellen vermietet. Laut polizeilicher Feststellung am 11.11.2007 seien in den besichtigten Räumlichkeiten 22 Schlafstellen für zahlende Gäste vorhanden. Pro Nacht werde € 20,-- pro Gast verlangt. Anlässlich einer Nachschau der Abgabenbehörde am 5.3.2009 konnten keinerlei Aufzeichnungen über die Einnahmen und Ausgaben aus dieser Betätigung vorgelegt werden. Hr. NN-BF wurde im Zuge dieser Amtshandlung darauf hingewiesen, dass in diesem Fall die Ermittlung der steuerlichen Bemessungsgrundlagen im Schätzungswege zu erfolgen hat.

Nach Aufforderung zur Abgabe der Umsatz,-und Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2004, 2005 und 2006 wurden folgende Einnahmen erklärt:

2004

*€ 12,-- pro Person - 3 Personen pro Nacht - 360 Tage Nächtigungen=
brutto € 12.960,-- netto - € 10.800,-*

2005

*€ 12,- pro Person - 3,5 Personen pro Nacht - 350 Tage Nächtigungen=
brutto € 14.700,- - netto € 12.250,-*

2006

*€ 12,- pro Person - 4 Personen pro Nacht - 325 Tage Nächtigungen (1 Monat von Amts wegen geschlossen) =
brutto € 15.600,- - netto € 13.000,-*

Wie bereits in der Berufungsvorentscheidung betreffend die Umsatz-und Einkommensteuerveranlagung 2007 ausgeführt, konnte die Diskrepanz zwischen den in der Berufung behaupteten Preis in Höhe von € 12,- und den laut polizeilicher Feststellung vom 11.11.2007 angeführten Preis mit € 20 pro Nacht und Gast nicht aufgeklärt werden.

Weiters wurden in diesem Rechtsmittelverfahren folgende Sachverhaltsfeststellungen getroffen.

- *Bescheid des Magistrat vom 9.5.2006 über die Schließung des Betriebes, da aufgrund einer Begehung am 13.3.2006 festgestellt wurde, dass ein Gastgewerbe in der Betriebsart einer Herberge mit insgesamt 33 Schlafstellen (mindestens 28 für Gäste) ohne Gewerbeberechtigung ausgeübt wurde.*
- *Widerrufsbescheid vom 8.6.2006 aufgrund der Angaben des BW, dass eine Umgestaltung derart erfolgen werde, dass nur mehr 10 Fremdenbetten bestehen.*
- *Bescheid vom 19.6.2007 über die teilweise Schließung nach einer Besichtigung am 31.5.2007, bei der das Vorhandensein von 22 Schlafstellen für Touristen. Anlässlich dieser Amtshandlung wurden Teile der Räumlichkeiten verschlossen (Austausch dreier Schlösser).*
- *Ebenso wurde erfragt, wie viele Personen die Adresse ADRESSE-Betrieb als ständigen Wohnsitz nutzten.*
In der Beantwortung wurde ausgeführt, dass sich nur Hr. NN-BF und seine Gattin ständig an der angegebenen Adresse aufhalten. Die drei Kinder des Hr. NN-BF seien bereits erwachsen und leben nicht in Österreich (XXX und USA). Die Kinder kommen ca. dreimal jährlich für Ferienzwecke nach Österreich, daher werden immer Schlafmöglichkeiten für sie in Evidenz gehalten.

Die Ermittlungen der Behörden (Polizei und Finanzamt) ergeben somit ein gänzlich anderes Bild, als in den Abgabenerklärungen dargelegt. Gem. § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde die Besteuerungsgrundlagen zu schätzen, soweit diese nicht ermittelt oder berechnet werden können. Bei der Schätzung sind aller Umstände zu berücksichtigen, die für die Bemessung von Bedeutung sind (Abs. 1 letzter Satz).

Die Schätzung der Besteuerungsgrundlagen hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer 2004 - 2006 erfolgte nach folgenden Kriterien:

1. Es ist davon auszugehen, dass bis zum Zeitpunkt des Bescheides des Magistrat vom 9.5.2006 über die Schließung des Betriebes (Begehung am 13.3.2006 mit der Feststellung, dass ein Gastgewerbe in der Betriebsart einer Herberge mit mindestens 28 Schlafstellen für Gäste - 33 insgesamt - ausgeübt wurde) Hr. NN-BF in den Räumlichkeiten ADRESSE-Betrieb tatsächlich 28 Schlafstellen für Gäste zur Verfügung standen. Da keinerlei Aufzeichnungen über die tatsächliche Gästeanzahl vorgelegt wurde, war entsprechend der Angaben im Polizeibericht bzw. in der Anzeige dazu von einer relativ hohen Auslastung auszugehen. Diese wurde mit 70 % geschätzt. Diese Schätzung liegt weit unter der Anzahl der angezeigten Personenzahl.

Ab dem 8.6.2006 (Widerrufsbescheid siehe vorstehend) unter Einbeziehung der Tatsache, dass bei der Besichtigung am 31.5.2007 das Vorhandensein von 22 Schlafstellen für Touristen festgestellt wurden, wurde von 22 Schlafstellen ausgegangen, von denen 2 für das Ehepaar NN-BF abgezogen wurden.

2. Als Nächtigungspreis wurde von Hr NN-BF € 12, -- angegeben. Anlässlich der polizeilichen Ermittlung wurde ein Preis von € 20,-- genannt. Diese Zahlen wurden gewichtet und ein Mittelwert von € 16,-- der Schätzung zugrunde gelegt.

3. Von den angeführten Mietkosten, sowie von den Aufwendungen für Strom wurde ein Privatanteil für die Eigennutzung mit 30% ermittelt. Die Vorsteuerbeträge wurden entsprechend gekürzt.

Es ergab sich somit nachstehende Berechnung der Einnahmen für

2004 und 2005:

28 Schlafstellen mal Auslastung 70 % = 19,6 gerundet 19
 19 Schlafstellen mal € 16 = 304 mal 365= 110.960 brutto =
 Umsatz 2004 und 2005 jeweils 92.466,66 netto

2006

1.1. - 9.5. 2006 = 129 Nächte
 28 Schlafstellen mal Auslastung 70 % = 19,6 gerundet 19
 19 Schlafstellen mal € 16 = 304 mal 129= 39.216,-- brutto =
 32.680,-- netto

8.6. — 31.12.2006 = 206 Nächte
 22 Schlafstellen minus 2 = 20 mal Auslastung 70 % = 14
 14 Schlafstellen mal € 16 = 224 mal 206= 46.144,- brutto = 38.453,33 netto

Umsatz 2006 71.133,33“

Die Bescheide betreffend das Jahr 2008 wurden wie folgt begründet:

„Aufgrund einer Mitteilung der Bundespolizei Wien wurde dem Finanzamt bekannt, dass Hr. NN-BF VN1-BF VN2-BF an der Adresse ADRESSE-Betrieb Schlafstellen vermietet. Laut polizeilicher Feststellung am 11.11.2007 seien in den besichtigten Räumlichkeiten 22 Schlafstellen für zahlende Gäste vorhanden. Pro Nacht werde € 20,-- pro Gast verlangt. Anlässlich einer Nachschau der Abgabenbehörde am 5.3.2009 konnten keinerlei Aufzeichnungen über die Einnahmen und Ausgaben aus dieser Betätigung vorgelegt werden. Hr.NN-BF wurde im Zuge dieser Amtshandlung darauf hingewiesen, dass in diesem Fall die Ermittlung der steuerlichen Bemessungsgrundlagen im Schätzungswege zu erfolgen hat.

*In der Umsatz- und Einkommensteuererklärung für 2008 wurden folgende Einnahmen erklärt:
€ 12,- pro Person 2 Personen pro Nacht - 360 Tage Nächtigungen=
brutto € 8640,-, netto - € 7.200,-*

Wie bereits in der Berufungsvorentscheidung betreffend die Umsatz- und Einkommensteuerveranlagung 2007 ausgeführt, konnte die Diskrepanz zwischen den in der Berufung behaupteten Preis in Höhe von € 12,- und den laut polizeilicher Feststellung vom 11.11.2007 angeführten Preis mit € 20 pro Nacht und Gast nicht aufgeklärt werden.

Weiters wurden in diesem Rechtsmittelverfahren folgende Sachverhaltsfeststellungen getroffen.

- Bescheid des Magistrat vom 9.5.2006 über die Schließung des Betriebes, da aufgrund einer Begehung am 13.3.2006 festgestellt wurde, dass ein Gastgewerbe in der Betriebsart einer Herberge mit insgesamt 33 Schlafstellen (mindestens 28 für Gäste) ohne Gewerbeberechtigung ausgeübt wurde.*
- Widerrufsbescheid vom 8.6.2006 aufgrund der Angaben des BW, dass eine Umgestaltung derart erfolgen werde, dass nur mehr 10 Fremdenbetten bestehen.*
- Bescheid vom 19.6.2007 über die teilweise Schließung nach einer Besichtigung am 31.5.2007, bei der das Vorhandensein von 22 Schlafstellen für Touristen. Anlässlich dieser Amtshandlung wurden Teile der Räumlichkeiten verschlossen (Austausch dreier Schlösser).*
- Bescheid vom 26.11.2007 über die Abweisung eines Antrages auf Widerruf.*
- Bescheid vom 23.1.2009 betreffend Schließungskosten, da bei einer Kontrolle am 7.12.2007 festgestellt wurde, dass die am 31.5.2007 verschlossenen Räume geöffnet und die Siegel erbrochen wurden. Am 7.12. wurden Schlösser neu eingebaut und ausgetauscht, sowie zusätzlich ein Vorhangschloss angebracht.*

Wie sich aus dem Bescheid vom 31.1.2009 ergibt, wurden die Räumlichkeiten zwar am 31.5.2007 verschlossen, der Bw hat sie aber tatsächlich widerrechtlich benutzt, was durch die Amtshandlungen am 11.11.2007 und 7.12.2007 erwiesen wurde. Es ist eher davon auszugehen, dass die Schlösser nicht erst kurz vor dem 11.11. geöffnet wurden, sondern unmittelbar nach der Verschließung.

- Ebenso wurde erfragt, wie viele Personen die Adresse ADRESSE-Betrieb als ständigen Wohnsitz nutzten.*

In der Beantwortung wurde ausgeführt, dass sich nur Hr. NN-BF und seine Gattin ständig an der angegebenen Adresse aufhalten. Die drei Kinder des Hr. NN-BF seien

bereits erwachsen und leben nicht in Österreich (XXX und USA). Die Kinder kommen ca. dreimal jährlich für Ferienzwecke nach Österreich, daher werden immer Schlafmöglichkeiten für sie in Evidenz gehalten

Die Ermittlungen der Behörden (Polizei und Finanzamt) ergeben somit ein gänzlich anderes Bild, als in den Abgabenerklärungen dargelegt. Gem. § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde die Besteuerungsgrundlagen zu schätzen, soweit diese nicht ermittelt oder berechnet werden können. Bei der Schätzung sind aller Umstände zu berücksichtigen, die für die Bemessung von Bedeutung sind (Abs. 1 letzter Satz).

Die Schätzung der Besteuerungsgrundlagen hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer 2008 erfolgte nach folgenden Kriterien:

- 1. Bis 7.12.2007 war von 22 Schlafstellen, ab diesem Zeitpunkt von 10 Schlafstellen (Obergrenze gem. § 111 Abs. 2 Z. 4 GewO für Vermietung von Fremdenbetten ohne Gewerbeberechtigung) auszugehen.*
- 2. Da keinerlei Aufzeichnungen über die tatsächliche Gästeanzahl vorgelegt wurde, war entsprechend der Angaben im Polizeibericht bzw. in der Anzeige dazu von einer relativ hohen Auslastung auszugehen. Diese wurde mit 70 % geschätzt. Diese Schätzung liegt weit unter der Anzahl der angezeigten Personenzahl.*
- 3. Als Nächtigungspreis wurde von Hr NN-BF € 12,-- angegeben. Anlässlich der polizeilichen Ermittlung wurde ein Preis von € 20,-- genannt. Diese Zahlen wurden gewichtet und ein Mittelwert von € 16,-- der Schätzung zugrunde gelegt.*
- 4. Von den angeführten Mietkosten, sowie von den Aufwendungen für Strom wurde ein Privatanteil für die Eigennutzung mit 30% ermittelt. Die Vorsteuerbeträge wurden entsprechend gekürzt.*

Es ergab sich somit nachstehende Berechnung der Einnahmen für 2008

*10 Schlafstellen mal Auslastung 70 % = 7
7 Schlafstellen mal € 16 = 112 mal 365 40.880,-brutto =
Umsatz 2008 34.066,66 netto“*

Gegen die Einkommensteuer- und Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2004 bis 2006 und für 2008 hat der Bf. Beschwerde erhoben. Nach einem Mängelbehebungsauftrag des Finanzamtes erklärte der Bf., er fechte die Bescheide vollinhaltlich an. Begründend führte er aus, es lägen Verfahrensmängel in den Erhebungen und den Tatsachenfeststellungen vor. Die vorgenommene Schätzung der Behörde erster Instanz sei unrichtig. Der Bf. habe in den Jahren 2004 bis 2006 und auch 2008 zu keinem Zeitpunkt über 22 Schlafplätze verfügt, die er einer Vermietung hätte zuführen können. Der Bf. übe eine Privatbettenvermietung von unter 10 Betten aus, was gemäß § 111 Abs. 2 Z 4 GewO nicht in den Anwendungsbereich der

Gewerbeordnung falle.

Richtig sei zwar, dass vom Magistrat immer wieder Beanstandungen dahingehend gemacht worden seien, dass mehr als zehn Schlafplätze vorgefunden worden seien. Bei der Annahme von 28 und dann 22 Schlafstellen seien aber von der Finanzverwaltung nicht die Schlafstellen berücksichtigt, die der Bf. für seine Familie benötigt bzw. Freunde in Reserve gehalten habe und die daher nicht der Vermietung hätten zugeführt werden können (ANZAHL 28 bzw. 22 minus 12 ergebe 16 bzw. 10). Die in den EA-Rechnungen der Jahre 2004 bis 2006 angemerkten Aufwendungen seien überhaupt nicht berücksichtigt worden.

Für die Einkommensteuerberechnung seien von diesen möglichen Einnahmen EUR 1.814,30 Euro an monatlicher Miete wiederum abzuziehen. Hinzu kämen noch andere Ausgaben des Bf. für Strom und Gas.

Da dem Bf. eine Vermietung von durchschnittlich höchstens fünf Betten pro Nacht gelungen sei, begründeten auch seine Einnahmen in der Zeit davor (EUR 12,-- mal fünf Betten mal 30 Tage = EUR 1.800,--) keine Umsatzsteuerpflicht. Für die Einkommensteuer ergebe dies abzüglich Miete monatlich höchstens EUR 1.785,62 vorbehaltlich Energiebezugskosten, Reinigungskosten und ähnlich anderes mehr, was wiederum von der Behörde nicht zum Ansatz gebracht worden sei.

Der Bf. sei als Kleinunternehmer nicht umsatzsteuerpflichtig.

Vom Finanzamt werde eine neuerliche Beurteilung unter gleichzeitiger Abänderung der vorgenommenen Schätzung vorzunehmen sein, die auf die obigen Umstände Rücksicht nehme. Die angefochtenen Bescheide seien aufzuheben und die abgeänderten Bescheide wieder herzustellen.

Dazu wird angemerkt, dass es sich betreffend 2004 bis 2006 um Erstbescheide handelte.

Als Beweis wurde auf die eingereichten Jahresabschlüsse 2004 bis 2006 verwiesen, die Rechtfertigungsaufforderung des Magistrates vom 3.7.2007, die Abrechnung des Bestandobjektes vom 19.6.2009, die Verständigung des Magistrates über die Zurücklegung der Gewerbeberechtigung vom 16.7.2009 und die Einvernahme des Bf. als Partei angeboten.

Vorgelegt wurden:

- eine Aufforderung zur Rechtfertigung des Magistrates der Stadt Wien, Magistratisches Bezirksamt für den 15. Bezirk, vom 3.7.2007, gemäß welcher dem Bf. zur Last gelegt wurde, er habe als Obmann und somit zur Vertretung nach außen Berufener des xxxxxxxxxxxx VEREINS mit Sitz in ADRESSE-Verein2, zu verantworten, dass dieser Verein zumindest am 31.5.2007 um 21:45 Uhr in Adresse-Betrieb, das Gastgewerbe in der Betriebsart einer Herberge in der Absicht, einen Ertrag oder sonstigen wirtschaftlichen Vorteil zu erzielen, ausgeübt habe, ohne die hierfür erforderliche Gewerbeberechtigung erlangt zu haben, indem bei der Überprüfung durch ein Organ der Magistratsabteilung 59 – Marktamtsabteilung f.d. 15. Bezirk sowie einem Organ des Magistratischen Bezirksamtes für den 15. Bezirk, festgestellt worden sei, dass in

den Räumlichkeiten insgesamt 22 Betten (Schlafstellen) mit zwei allgemeinen Duschkabinen, einer WC-Zelle und einem Doppelwaschbecken für Übernachtungen mit Frühstück um 12,-- EUR für (vorwiegende xxxxxxxxxxxx Touristen) angeboten worden seien.

Zum Zeitpunkt der Überprüfung sei ein Tourist angetroffen worden.

Die Räumlichkeiten seien zum Zeitpunkt der Überprüfung geöffnet und für jedermann frei zugänglich gewesen.

- Eine Abrechnung der VERMIETER vom 19.6.2009 betreffend die Kautions-Nummer 1, Top-Nummern sowie die Mietrückstände für die beiden Objekte mit einem ausgewiesenen Restbetrag von 2.117,06 Euro, welcher Betrag mit demselben Datum als erhalten bestätigt wurde.

- Die Verständigung des Magistrates der Stadt Wien vom 16.7.2009 über die Ruhendmeldung der Gewerbeberechtigung betreffend das an der Adresse Adresse-Betrieb ausgeübte Gastgewerbe in der Betriebsart einer Pension. In dieser wurde festgehalten, dass die Gewerbeberechtigung mit 16.7.2009 im Gewerbeverzeichnis gelöscht wurde.

Das Finanzamt legte die Berufung gegen die Bescheide vom 6.3.2009 betreffend Aufhebung des Umsatzsteuer- und des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2007 gemäß § 299 BAO und betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für das Jahr 2007 sowie die Einkommensteuervorauszahlungen für 2009 und Folgejahre, weiters die Berufung gegen die Bescheide betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 2004 bis 2006 und für das Jahr 2008 dem Unabhängigen Finanzsenat vor.

Nach Durchführung von Ermittlungen durch den Unabhängigen Finanzsenat wurde dem Bf. Folgendes vorgehalten:

„Sie haben in den Berufungsjahren an der Adresse 1150 Wien, ADRESSE-Betrieb, ab Juni 2007 auch an der Adresse GASSE-Betrieb/Top-Nummern einen Beherbergungsbetrieb in einfacher Form geführt. Da Sie über diesen Beherbergungsbetrieb keine Aufzeichnungen geführt haben, hat das Finanzamt die Bemessungsgrundlagen für die Umsatzsteuer und die Einkommensteuer der Jahre 2004 bis 2008 aufgrund verschiedener ihm vorliegender Unterlagen geschätzt. Den eingereichten Erklärungen der Jahre 2004 bis 2006 und 2008 sind Verluste zu entnehmen, für das Jahr 2007 wurde erklärt, Sie hätten weder Umsätze noch ein Einkommen erzielt. Außerdem erklärten Sie, dass Sie Kleinunternehmer seien. Die Schätzung sei keine Strafe, sondern eine Ermittlungshilfe. Die Schätzung stehe nicht in Einklang mit den Polizeiberichten und anderen Kontrollberichten, ein äußerer Betriebsvergleich sei nicht geführt worden.

Dazu wird grundsätzlich bemerkt, dass Sie Ihrer Mitwirkungspflicht nicht nachgekommen sind und keine Aufzeichnungen geführt haben. Je weniger nachprüfbare Daten zur Verfügung stehen, umso schwieriger ist es, eine Schätzung vorzunehmen, die für einen Außenstehenden nachvollziehbar begründet werden kann. Werden gar keine Unterlagen vorgelegt, so kann nur

eine Globalschätzung vorgenommen werden, bei welcher es naturgemäß zu größeren Ungenauigkeiten kommt, als wenn wenigstens bestimmte Daten festgehalten worden sind.

Wie eine Einsichtnahme in die Akten des Magistrates ergeben hat, wurden zwar bei den stichprobenartigen Kontrollen jeweils nur wenige Gäste angetroffen, jedoch sagt dies nicht viel über die durchschnittliche Auslastung aus. Für das Magistrat war das Bereithalten von mehr als 10 Betten ausschlaggebend und ausreichend, um im gegenständlichen Fall von der unbefugten Ausübung eines Beherbergungsgewerbes auszugehen. Es haben daher auch keine engmaschigen Kontrollen stattgefunden, die Rückschlüsse auf die Auslastung zulassen würden. Äußere Betriebsvergleiche sind aufgrund des Steuergeheimnisses nur in Fällen möglich, in denen Daten entsprechender Vergleichsbetriebe allgemein bekannt sind, zB durch Veröffentlichung im Internet. Veröffentlichungen im Internet erfolgen jedoch nur in Bezug auf Betriebe, die steuerlich und gewerbebehördlich entsprechend erfasst sind und enthalten die von diesen Betrieben für ihre Gäste weiter geleiteten Zahlen. Eine direkte Vergleichbarkeit mit einem Betrieb, der seine Gewerbetätigkeit unter dem Deckmantel eines xxxxxxxxxxxxxx Kulturvereines ausübt und bei dem der Inhaber bei gewerbebehördlichen Kontrollen behauptet, er halte mehrere Betten für allfällige Besucher aus der Verwandtschaft in Reserve und übe eine häusliche Nebenbeschäftigung aus, ist daher nicht gegeben.

Aus den Akten der Gewerbebehörde des Magistrates der Stadt Wien sind folgende über Sie verhängte Strafen zu ersehen:

Datum	Grund	Höhe
01.08.2003	§ 368, Z. 4 GewO 1994	€ 63,00
21.08.2003	§ 15 Abs. 1 PrAG	€ 280,00
02.03.2004	§ 366 Abs. 1, Z. 1 GewO 1994	€ 700,00
31.08.2006	§ 366 Abs. 1, Z. 1 GewO 1994	€ 1.610,00
	nach Berufung	€ 1.200,00
13.03.2007	§ 366 Abs. 1, Z. 1 GewO 1994	€ 700,00
22.08.2007	§ 366 Abs. 1, Z. 1 GewO 1994	€ 1.500,00
	nach Berufung	€ 1.350,00

Aus den Akten der Gewerbebehörde sind weiters folgende Feststellungen bzw. Handlungen Ihrerseits zur Erlangung einer Gewerbeberechtigung zu entnehmen:

Im Straferkenntnis vom 31.8.2006 wurde für den Zeitraum von zumindest 30.3.2006 bis 3.5.2006 ausgeführt, dass 28 Schlafstellen mit allgemeinem Duschaum und WC für Übernachtungen mit Frühstück um 12,00 € pro Person für xxxxxxxxxxxxxx Touristen angeboten und somit entgeltlich bereitgehalten wurden (von den 33 vorhandenen Schlafstellen wurden fünf für Sie und Ihre Familie, d.h. Ihre Frau und Ihre drei erwachsenen Kinder, abgezogen).

Bei der Überprüfung am 3.5.2006 war auch ein Koch aus Indien anwesend, der gerade Speisen zubereitet hat.

Mit Bescheid vom 9.5.2006 wurde die Schließung des Betriebes verfügt. Mit Bescheid vom 8.6.2006 wurde die Schließung widerrufen, weil Sie die Reduktion der Fremdenbetten auf 10 (im Rahmen einer häuslichen Nebenbeschäftigung) in Aussicht stellten.

Im Straferkenntnis vom 22.8.2007 wurde zumindest für den Zeitpunkt vom 31.5.2007 ausgeführt, dass 22 Schlafstellen mit zwei allgemeinen Duschkabinen, einer WC-Zelle und einem Doppelwaschbecken für Übernachtungen mit Frühstück um 12,00 € für (vorwiegend) xxxxxxxxxxxx Touristen angeboten wurden. Aus dem Text ergibt sich, dass 22 Schlafstellen vorhanden waren, von denen drei bis vier für Sie und Ihre Familie genutzt wurden.

Am 31.5.2007 wurden verschiedene Räume versiegelt, um zu gewährleisten, dass lediglich 10 Schlafstellen angeboten werden können.

Mit 1. Juni 2007 mieteten Sie vom Hauseigentümer, vertreten durch die Hausverwaltung VERMIETER, die Wohnung Adresse-Betrieb/Top-Nummern, bestehend aus Vorzimmer, Küche, Bad, WC und 4 Zimmern.

Mit Bescheid vom 24.7.2007 erklärte das Magistrat der Stadt Wien, dass Sie die individuelle Befähigung für das Gastgewerbe in der Betriebsart einer Pension besitzen.

Am 10.9.2007 erschienen Sie beim Magistratischen Bezirksamt für den 15. Bezirk und gaben an, es sei Ihnen seitens der MA 36-A mitgeteilt worden, dass Sie eine Betriebsanlagengenehmigung benötigen. Ein Formular für das Ansuchen sowie eine Aufstellung über die erforderlichen Unterlagen wurden Ihnen überreicht.

Aufgrund einer neuerlichen Kontrolle durch die Polizei am 11.11.2007 stellte diese fest, dass ein indischer Staatsangehöriger und vier Pensionsgäste angetroffen worden seien, welche pro Nacht und Bett 20,00 € für die Nächtigung bezahlt hätten. In der Pension seien 22 Schlafstellen für zahlende Gäste vorhanden.

Aufgrund dieser Anzeige wurde seitens des Magistrates eine Überprüfung angeordnet. Im Zuge dieser Überprüfung am 7.12.2007 wurde festgestellt, dass zum Zeitpunkt der Amtshandlung um 10:00 Uhr ein indischer Staatsangehöriger und FREUNDIN, laut Angaben eine Freundin Ihrer Tochter, anwesend waren. Sie haben sich zu diesem Zeitpunkt nach deren Angaben im Ausland befunden. Im Aufenthaltsraum seien Speisezubereitungen vorgefunden worden wie in einem Beherbergungsbetrieb (mehrere Platten mit Speisen und zahlreiche Esstübchen). Die Zylinderschlösser seien versperrt gewesen, die Siegel zum Teil verletzt. Die versperrten Türen seien durch Gerümpel verstellt gewesen. Die Tür, welche zum Büro führt und bei der Schließung am 31.5.2007 von innen versperrt und mit einem Siegel von außen versperrt worden sei, sei geöffnet und das Siegel gebrochen gewesen. Das zweite Zimmer nach

dem Büro sei unbenutzt, sprich: die Matratzen hoch gestellt und die Betten abgezogen gewesen. Dieses Zimmer war mit „Privat“ versehen. Aufgrund der vorgefundenen Speisen im Esszimmer und größerer Mengen an gelagerten Lebensmitteln sei der Ausgang des Betriebes zum allgemeinen Stiegenhaus überprüft und festgestellt worden, dass die Tür geöffnet war. Über diese Tür hätten die versperrten Räume hinter der Verbindungstür betreten werden können. Hinter der Verbindungstür hätten sich 2 Zimmer befunden, wobei das 1. Zimmer, nach der Tür, mit 3 Stockbetten und 1 Couch ausgestattet gewesen sei und das 2. Zimmer mit 2 Stockbetten. Die Zimmer hätten einen bewohnten Eindruck gemacht, da auf den Stockbetten Wäsche zum Trocknen aufgehängt worden sei und die Betten auch überzogen gewesen seien. Das hinterste Zimmer hätte als Wäschelager und Trockenkammer für die Bettwäsche gedient. Zum Zeitpunkt der Überprüfung seien Leintücher zum Trocknen aufgehängt gewesen. An der Waschmaschine sei eine Gebrauchsanweisung auf SPRACHE angebracht gewesen. Da der Zugang zu den geschlossenen Räumen offenbar über den Ausgang zum Stiegenhaus erfolge, sei zur Nachjustierung der noch aufrechten gewerbebehördlichen Schließung, diese Tür mittels Zylinderschloss versperrt worden, die Tür zum Büro mit einem Vorhängeschloss versehen und an beiden Türen ein amtliches Siegel angebracht worden. Laut Gespräch mit Ihnen hätten Sie sich mit Ihrer Frau auf Erholungsurlaub in Italien befunden. Während der Tätigkeiten des Schlossers im Stiegenhaus wurde beobachtet, dass aus der Wohnung GASSE-Betrieb/top Top-Nummern, Türschild mit Namen MIETER, innerhalb kurzer Zeit mehrere asiatische Bewohner herausgekommen seien. Eine befragte Bewohnerin habe angegeben, dass sie Touristin sei und nun auf Sightseeing gehe. Ein Bewohner des Hauses habe angegeben, dass diese Räumlichkeiten Ihnen gehörten.

Der Siegelbruch wurde der Staatsanwaltschaft Wien angezeigt. Dieses Verfahren ist wegen Verjährung eingestellt worden. Die Staatsanwaltschaft hat dem Unabhängigen Finanzsenat keinen Akt übermittelt.

Aus diesen Feststellungen ergibt sich, dass Sie an der Adresse ADRESSE-Betrieb und in der Folge auch an der Adresse GASSE-Betrieb/Top-Nummern einen Beherbergungsbetrieb geführt haben.

Die Behauptung, es habe sich bloß um eine häusliche Nebenbeschäftigung in Form einer Unterkunftgewährung mit zehn Schlafstellen gehandelt, ist allein deshalb schon nicht glaubhaft, weil Sie die tatsächliche Bereitstellung der Unterkünfte erst nach Anordnung und Vollzug von Strafen seitens der Gewerbebehörde von 33 Schlafstellen (abzüglich der Schlafstellen für die Familie) auf 22 Schlafstellen reduziert haben.

Siegelbrüche wegen eines Wasserschadens aufgrund eines Nässeaustrittes aus dem abgesperrten Duschbereich und eines Brandes in der Steckdose eines Speichers in einem verschlossenen Raum sind in zeitlicher Hinsicht nicht nachvollziehbar. Es ist nicht ersichtlich,

wann und wo die vorgelegten Fotos gemacht worden sind und ob die Siegel nachher oder vorher aufgebrochen worden sind.

Abgesehen von den Siegelbrüchen waren die abgesperrten Räumlichkeiten von einer anderen Seite aus frei zugänglich, weshalb davon auszugehen ist, dass die Beherbergung bis zur neuerlichen Versiegelung am 17.12.2007 kontinuierlich erfolgt ist. Im Hinblick darauf, dass das Magistrat der Stadt Wien am 24.7.2007 einen Bescheid erließ, gemäß welchem Sie die individuelle Befähigung für das Gastgewerbe in der Betriebsart einer Pension besitzen, wird davon ausgegangen, dass Sie sich ab diesem Zeitpunkt wieder für berechtigt gehalten haben, auch die versiegelten Räume zu vermieten und dies auch getan haben. Für eine im Wesentlichen unveränderte Nutzung spricht auch, dass der Energieverbrauch bis einschließlich 2007 kontinuierlich angestiegen ist und sich erst danach wieder verringert hat.

Die versperrten Türen wurden mit Gerümpel verstellt, um von der dahinter stehenden Nutzung abzulenken. Darüber hinaus wurde unmittelbar nach der Versiegelung im Mai 2007 eine weitere Wohnung im selben Haus angemietet, in welcher ebenfalls Schlafstellen angeboten worden sind. Das spricht einerseits dafür, dass Sie in der Lage waren, eine größere Anzahl Schlafstellen gewerblich zu nutzen, als von Ihnen anerkannt worden ist, zum anderen dafür, dass ab diesem Zeitpunkt nicht nur die Schlafstellen an der Adresse ADRESSE-Betrieb genutzt werden konnten, sondern noch weitere Schlafstellen in unbekannter Höhe. Da an dieser Adresse vier Zimmer zur Verfügung standen, ist davon auszugehen, dass in dieser Wohnung – bei ähnlicher Nutzung wie an der anderen Adresse – ebenfalls mindestens 8 Schlafstellen bereitgehalten worden sind.

Im Hinblick darauf, dass Sie mit Ihrer Frau und Ihren drei Kindern lediglich über ein geringes Einkommen verfügten, ist es nicht glaubhaft, dass Sie die zusätzlichen Ausgaben für diese Wohnung ohne entsprechende Einkünfte hätten tragen können.

Dass Sie sich auch durch Strafen nicht von der Führung Ihres Betriebes abhalten lassen und letztlich auch Schritte zur Erlangung einer Gewerbeberechtigung unternommen haben, spricht dagegen, dass Sie in den Berufungsjahren ständig Verluste erzielt haben.

Die tatsächliche Bettenauslastung Ihres Betriebes ist zwar nicht feststellbar, doch hat der Städtetourismus in Wien durchwegs für eine im Verhältnis zu den übrigen Bundesländern hohe Bettenauslastung gesorgt. Laut Angaben der WKO („Tourismus in Zahlen, Österreichische und Internationale Tourismus- und Wirtschaftsdaten, 47. Ausgabe, April 2011“, betrug die Bettenauslastung in Hotels und ähnlichen Betrieben (ohne Notbetten und Matratzenlager, in Wien ohne Studentenheime) im Jahr 2004 50,9 %, im Jahr 2005 54,8 %, im Jahr 2006 57,00 %, im Jahr 2007 56,6 % und im Jahr 2008 53,5 %. Dass in Wien auch ein Bedarf an einfachen Unterkünften besteht, zeigt die Auslastung des Wombat's, welches im Jahr 2009 eine Auslastung von 72,63 % („The Base“) bzw. 87,05 % („The Lounge“) hatte (diese Zahl konnte aus einer Information „Unternehmensportrait, Oktober 2010“ aus dem Internet ermittelt

werden). Diese City-Hostels erzielten im Jahr 2008 einen Umsatz pro Bett von 7.126,44 € (Umsatz 1.860.000,00 € durch 261 Betten) bzw. von 7.869,57 € (Umsatz: 1.810.000,00 € durch 230 Betten). Das entspricht einem Tagesumsatz von 19,52 € bzw. 21.56 € pro Bett bei sehr hoher Auslastung. Dabei ist davon auszugehen, dass es sich hierbei um Nettoumsätze handelt.

Wie viele Betten tatsächlich von Ihnen und Ihrer Familie genutzt worden sind, ist bisher auch nicht nachgewiesen worden. Die Gewerbebehörde hat sich in dieser Hinsicht mit Ihren Auskünften begnügt. Dass Ihre Tochter NN-BF VN-Tochter noch bis 29.12.2011, Ihr Sohn NN-BF Sohn2 bis laufend und Ihr Sohn NN-BF VN-Sohn1 bis 30.11.2012 an der Adresse Adresse-Betrieb gemeldet waren, obwohl diese laut Eingabe vom 5.6.2009 inzwischen in den USA bzw. XXXXX leben und das Mietverhältnis spätestens im Juni 2009 beendet war (Endabrechnung der VERMIETER vom 19.6.2009), spricht dafür, dass es mit den Meldungen nicht so genau genommen worden ist. Auch wenn diese daher „für die Ferien“ dreimal im Jahr zu den Eltern nach Wien gekommen sind, ist davon auszugehen, dass die Schlafstellen in der übrigen Zeit in Ihrem Betrieb Verwendung gefunden haben.

Einer im Internet abrufbaren Information mit Datum 5.6.2007 zufolge (siehe Beilage) wurde eine Übernachtungsmöglichkeit durch Sie ab 25,00 € pro Person mit Frühstück (Hauptsaison: 30,00 €) angeboten. Auch wenn es sich um eine schlechte Übersetzung handelt, sind die Preise doch eindeutig erkennbar. Allein die geforderte Anzahlung betrug 10,00 €. Als Kontaktadresse wurde Mailadresse angegeben, als Kontonummer NUMMER NAME. Auch wenn diese Preise vielleicht nicht immer erzielbar waren, ist daraus doch erkennbar, in welcher Art Sie Ihren Betrieb geführt haben.

Setzt man für den Beherbergungsbetrieb, den Sie geführt haben, die vom Finanzamt bzw. der Gewerbebehörde angenommene Anzahl der Schlafstellen sowie die geschätzte Zahl der Schlafstellen in der anderen Wohnung und eine im Vergleich zum Wombat's geringere, jedoch im Verhältnis zu den Hotels etwas höhere Auslastung von 60 % an, so ergibt sich unter Annahme der vom Finanzamt angesetzten Preise von 16,00 € bzw. des höheren Preises, unter welchem die Schlafstellen im Internet angeboten wurden bis zur Betriebsumstellung ab Juni 2007 ein Umsatz pro Bett und Tag von brutto 9,60 €, also ungefähr der Hälfte des im Wombat's erzielten Netto-Umsatzes, sowie ab Juni 2007 ein Umsatz von 15,00 € pro Bett und Tag, was ca. $\frac{3}{4}$ des im Wombat's erzielten Netto-Betrages entspricht. Dies trägt sowohl dem Umstand Rechnung, dass Sie in der Nähe des Westbahnhofs, der vom Flughafen aus mit einem Bus erreicht werden konnte, einen guten Betriebsstandort hatten, jedoch im Verhältnis zum Wombat's ein eher einfaches Quartier angeboten haben. Ein geringerer Umsatz pro Bett ist deshalb nicht wahrscheinlich, weil Sie zu diesem Preis auch noch eine spezielle xxxxxxxxxxxx Verpflegung angeboten und um xxxxxxxxxxxx Gäste geworben haben, die Sie aufgrund Ihrer Sprachkenntnisse gut betreuen konnten.

Dass tatsächlich auch Gäste verpflegt wurden, ist daraus ersichtlich, dass Ihre Frau Sie vom 8.9.2004 bis 10.10.2006 als Arbeiter bei der Sozialversicherung angemeldet hat und als Dienstgeber/meldepflichtige Stelle NN-BF-VN-Frau, Gastgewerbe, ADRESSE-Betrieb, 1150 Wien, angeführt wurde. Bei einer Überprüfung durch die Gewerbebehörde wurde festgestellt, dass sogar in Ihrer Abwesenheit entsprechend gekocht wurde.

Der unten stehenden Tabelle können die so errechneten Bruttoumsätze entnommen werden.

Jahr	Zeitraum	Betten	Zahl	Ausl.	Tg.xAusl.	Preis	Summe	Umsatz/Bett	pro Tag
2004		28	366	60%	219,6	16	€ 98.380,80	€ 3.513,60	€ 9,60
2005		28	365	60%	219	16	€ 98.112,00	€ 3.504,00	€ 9,60
2006	bis 9. Mai	28	129	60%	77,4	16	€ 34.675,20	€ 1.238,40	€ 9,60
	ab 8. Juni	20	207	60%	124,2	16	€ 39.744,00	€ 1.987,20	€ 9,60
2007	bis 31. Mai	20	151	60%	90,6	16	€ 28.992,00	€ 1.449,60	€ 9,60
	ab 1. Juni	18	54	60%	32,4	25	€ 14.580,00	€ 810,00	€ 15,00
	ab 25. Juli	28	145	60%	87	25	€ 60.900,00	€ 2.175,00	€ 15,00
	ab 17. Dezember	18	15	60%	9	25	€ 4.050,00	€ 225,00	€ 15,00
2008		18	366	60%	219,6	25	€ 98.820,00	€ 5.490,00	€ 15,00

Bedeutung der Abkürzungen:

Ausl.	Auslastung		Tg.x Ausl.	Tage mal Auslastung
-------	------------	--	------------	---------------------

Dies entspricht folgenden Nettoumsätzen:

Jahr	Umsatz brutto	Umsatz netto
2004	€ 98.380,80	€ 81.984,00
2005	€ 98.112,00	€ 81.760,00
2006	€ 74.419,20	€ 62.016,00
2007	€ 110.772,00	€ 92.310,00
2008	€ 98.820,00	€ 82.350,00

Das Finanzamt ist demgegenüber von folgenden Nettoumsätzen ausgegangen:

Jahr	Umsatz laut Bescheid	Umsatz laut BVE	Jahr	Umsatz laut Bescheid
2004	€ 92.466,66		2008	€ 34.066,66
2005	€ 92.466,66			
2006	€ 71.133,33			
2007	€ 110.000,00	€ 65.800,00		

In den Erklärungen wurde jeweils folgender Aufwand (netto) geltend gemacht:

Nettobeträge				
Jahr	2004	2005	2006	2008
Miete	€ 15.000,00	€ 16.000,00	€ 16.500,00	€ 15.000,00
Strom	€ 4.166,67	€ 4.583,33	€ 4.200,00	€ 4.166,67
Internet	€ 670,00	€ 670,00	€ 670,00	
Telefon	€ 1.000,00	€ 900,00	€ 791,67	
diverse Mate	€ 166,67	€ 208,33	€ 150,00	
Summe	€ 21.003,33	€ 22.361,67	€ 22.311,67	€ 19.166,67

Demgegenüber wurden laut dem UFS vorliegenden Unterlagen folgende Beträge an Miete und Strom und Gas verrechnet:

Jahr	2004	2005	2006	2007	2008
Miete		€ 17.586,90	€ 17.925,93	€ 16.563,45	€ 19.838,88
Strom und Gas	€ 4.025,83	€ 4.907,73	€ 4.963,09	€ 5.814,17	€ 4.744,80
Summe	€ 4.025,83	€ 22.494,63	€ 22.889,02	€ 22.377,62	€ 24.583,68

Setzt man für die fehlenden Angaben an Miete, Internet und Telefon sowie diverses Material jene Beträge an, die Sie in den Erklärungen angegeben haben, ergibt sich für die einzelnen Jahre folgender Aufwand:

Jahr	2004	2005	2006	2007	2008
Miete	€ 15.000,00	€ 17.586,90	€ 17.925,93	€ 16.563,45	€ 19.838,88
Strom und Gas	€ 4.025,83	€ 4.907,73	€ 4.963,09	€ 5.814,17	€ 4.744,80
Internet	€ 670,00	€ 670,00	€ 670,00		
Telefon	€ 1.000,00	€ 900,00	€ 791,67		
diverse Material	€ 166,67	€ 208,33	€ 150,00		
Summe	€ 20.862,50	€ 24.272,96	€ 24.500,69	€ 22.377,62	€ 24.583,68
Vorsteuer	€ 4.172,50	€ 4.854,59	€ 4.900,14	€ 4.475,52	€ 4.916,74

Der Gewinn würde berechnet, wie unten dargestellt (rechts wurde demgegenüber der Gewinn laut Bescheiden bzw. Berufungsvorentscheidung dargestellt):

Jahr	Umsatz netto	minus Aufwand	Gewinn	laut Bescheid	laut BVE
2004	€ 81.984,00	€ 22.025,83	€ 59.958,17	€ 77.213,33	
2005	€ 81.760,00	€ 22.494,63	€ 59.265,37	€ 76.280,00	
2006	€ 62.016,00	€ 22.889,02	€ 39.126,98	€ 55.031,66	
2007	€ 92.310,00	€ 22.377,62	€ 69.932,38	€ 50.000,00	€ 44.930,05
2008	€ 82.350,00	€ 24.583,68	€ 57.766,32	€ 20.649,99	

Es wird ersucht, zum obigen Ergebnis des Ermittlungsverfahrens Stellung zu nehmen.

Verschiedene seitens des Unabhängigen Finanzsenates anlässlich der Akteneinsichten in die Akten des Magistrates angefertigte Kopien können nach vorheriger Terminvereinbarung eingesehen werden. Es können auch ergänzende Unterlagen – etwa Bankkonten oder

allenfalls noch vorhandene Rechnungen – nachgereicht werden. Sollte keine Stellungnahme abgegeben werden, so werden Umsätze und Gewinn wie oben angeführt geschätzt.

Aus den erzielten Einkünften wurde im Wesentlichen der Bedarf der gesamten Familie gedeckt. In den Berufungsjahren hatten Sie außer diesen Einkünften ein relativ geringes Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit, Arbeitslosen- bzw. Krankengeld und Notstandshilfe, während Ihre Frau und Ihre Kinder über keine erklärten Einkünfte verfügt haben. Da zwei Ihrer Kinder mittlerweile in den USA und eines in XXX leben, ist davon auszugehen, dass Sie Ihnen mit den Einkünften aus Gewerbebetrieb dort den Aufbau einer Existenz ermöglicht haben.

Sohin wird Ihnen Gelegenheit zur Stellungnahme bis zum 17. September 2013 eingeräumt. Sollte bis zu diesem Zeitpunkt nicht Stellung genommen werden, so wird aufgrund der Aktenlage zu entscheiden sein.“

Mit Stellungnahme vom 17.9.2013 erklärte der Bf. durch seinen ausgewiesenen Vertreter, dass die Ausgaben des Bf. „für die nachgewiesene Anstellung seiner Frau“ nicht berücksichtigt worden seien.

In den Jahren ab 2006 habe der unabhängige Finanzsenat nicht auf die völligen Versperrungen von einem (unverändert versiegelt gebliebenen und nicht geöffneten) Raum Rücksicht gelegt, was in der Berufungsentscheidung allerdings der Fall war (minus 6 Betten ab 2006 total versperrt!). Dementsprechend errechne sich für die Jahre 2006, 2007 und 2008 selbst bei ungünstiger Schätzung eine weit geringere Auslastung als von der Berufungsinstanz derzeit angenommen. Daher weise die Schätzung der zweiten Instanz ohne nähere Begründung höhere Zahlen aus als die erste Instanz. 2006 bis 2008 sei daher eher der niedrigeren Schätzung erster Instanz zu folgen.

Darüber hinaus falle bei den Schätzungen auf, dass in den Jahren 2007 und 2008 keine Ausgaben für Telefon, Internet und diverses Material berücksichtigt worden seien.

Eine Einsicht in den Versicherungsdatenauszug hätte weiters ergeben, dass der Bf. „ab Juli 2007 beim AMS als arbeitssuchend gemeldet gewesen sei, nachdem er sein Gewerbe ruhend gemeldet habe.

Überhaupt sei eine Beherbergung auf Grund des schlechten Geschäftsganges nur punktuell zu Weihnachten und in den Sommerferien möglich gewesen. Der Bf. habe keineswegs die Auslastung, die vom Finanzamt angenommen werde. Da er die Privatzimmer im Rahmen des registrierten „xxxxxxxxxxxx Kulturvereines“ betrieben habe, sei er überdies davon ausgegangen, keine Aufzeichnungen führen zu müssen.

Jedenfalls wäre über die Jahre vielleicht von einer Auslastung von höchstens 30 % auszugehen gewesen, da in XXX „auch nur bestimmte Ferienzeiten herrschten und außerhalb der Saisonen fast kein xxxx Urlaubsreiseverkehr nach Wien stattgefunden habe.

Dementsprechend wäre die Schätzung in allen Jahren unter Berücksichtigung obiger Umstände zu korrigieren und dem Bf. neuerlich zur Stellungnahme vorzuhalten.

Vorgelegt wurde ein Ausdruck der Wirtschaftskammer, aus dem ersichtlich ist, dass der Bf. am 17.12.2007 gemeldet habe, dass er an der Adresse GASSE-Betrieb keine Pension mehr betreibe. Die Löschung aufgrund der Zurücklegung der Gewerbeberechtigung erfolgte am 16.7.2009.

Der Vertreter erklärte, er könne keine Ergänzung der Stellungnahme vom 17.9.2013 abgeben, weil er seinen Mandanten nicht erreichen habe können.

In Erwiderung wurde diesem Folgendes mitgeteilt:

„Wenn Sie möchten, kann ich die Frist gern noch um einen Monat verlängern. Bei der Gelegenheit möchte ich betreffend Ihr Schreiben vom 17.9.2013 bemerken, dass eine „nachgewiesene Anstellung“ der Frau des Bw. nicht vorliegt. Meiner Meinung handelt es sich um einen Fall der familienhaften Mitarbeit, die laut Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes grundsätzlich nicht zu Betriebsausgaben führt. Von einer Anstellung kann schon gar nicht die Rede sein, eine Meldung an die Sozialversicherung ist nicht erfolgt. Der Bw. hat eine Anstellung seiner Frau bisher auch noch nie behauptet oder diesbezügliche Betriebsausgaben geltend gemacht. Ein Nachweis ist also weder seitens des Bw. erfolgt noch liegt eine offenkundige Anstellung der Frau vor. Im Übrigen wird auf die Sachverhaltsdarstellung im Vorhalt verwiesen. Eine Abweichung von den dort getroffenen Feststellungen ist nur möglich, wenn der Bw. entsprechende Beweismittel anbietet.“

In Beantwortung dieses Schreibens wurde ersucht, die Frist um einen Monat zu verlängern, um allenfalls noch eine Stellungnahme abgeben bzw. Beweismaterial vorlegen zu können. Weiters brachte der Bf. wie folgt vor:

„Wie Sie wissen, ersetzt außerdem die individuelle Befähigung nicht die Betriebsanlagengenehmigung, die mein Mandant nicht hatte. Der Unterschied zwischen diesen Genehmigungen war meinem Mandanten sehr klar, weil er auch um den Erhalt einer Betriebsanlagengenehmigung nachweislich bemüht war (siehe Beilage, die für die Einreichung verwendet werden sollten, nicht aber die tatsächliche Nutzung widerspiegeln). Allerdings waren die Kosten hierfür sehr hoch, weshalb er sich letztlich dazu entschloss zu verkaufen. Übersehen darf in diesem Zusammenhang auch nicht werden, dass einmal ein Widerruf der Schließung von 2005 im Jahr 2006 erfolgt ist und dann nachher eine neuerliche Schließung stattfand. Zuvor hatte das Magistrat 2004 noch die Rechtmäßigkeit der Beherbergung festgestellt (siehe Beilage).

Dass er die Räumlichkeiten in dem nunmehr für 2007 und 2008 angenommenen Ausmaß nutzte, ist daher so nicht nachvollziehbar. Und es waren mehrere Räumlichkeiten nur durch eine Tür (und keineswegs von hinten) begehbar, die vom Magistrat versperrt worden sind und

danach nicht geöffnet wurden. Die angenommene Auslastung für die Jahre 2007 und 2008 ist daher mEn keineswegs richtig geschätzt.

Letztlich haben Sie selber festgestellt, dass der Stromverbrauch 2008 weniger hoch war und dennoch eine volle Auslastung angenommen. Ist das nicht ein Widerspruch?

Bitte daher darum für die beiden Jahre 2007 und 2008 die Schätzung der Vorinstanz heranzuziehen bzw. um Mitteilung, ob ich hinsichtlich dieser Jahre die Berufung zurückziehen kann / soll.“

Dem Vertreter wurde daraufhin u.a. Folgendes vorgehalten:

„Sie haben mir zwar wieder Schadenfotos betreffend den Wasserschaden und den Brand in der Steckdose geschickt, die ich noch nicht hatte, den Fotos ist aber nicht zu entnehmen, wann und wo sie gemacht worden sind. Wann die Siegelbrüche erfolgt sind, kann daraus noch weniger abgeleitet werden. Eine Besichtigung der Räumlichkeiten ist zum jetzigen Zeitpunkt nicht mehr möglich. Die von Ihnen übermittelten Skizzen machen die Sache für mich auch nicht klarer, weil ich keinen hinreichenden Zusammenhang zwischen den Raumplänen und der handschriftlichen Skizze erkennen kann. Tatsache bleibt, dass das Magistrat festgestellt hat, dass Zimmer, die über eine versiegelte Tür begehbar gewesen wären, welche abgesperrt war, zur Zeit der Besichtigung durch Mitarbeiter des Magistrates einen bewohnten Eindruck gemacht haben und vom Gang aus betreten werden konnten. In diesen Zimmern haben sich 5 Stockbetten und 1 Couch befunden, das bedeutet, dass 11 Schlafstellen zusätzlich zu den vom Magistrat tolerierten 10 Betten im Rahmen der häuslichen Zimmervermietung benutzt werden konnten. Darüber hinaus wurde noch eine zweite Wohnung angemietet, welche dem Magistrat erst Ende 2007 bekannt geworden und bei den Berechnungen des Finanzamtes übersehen worden ist. Diese zweite Wohnung (Mietvertrag in der Anlage) kommt in den von Ihnen bis dato erstatteten Äußerungen nicht vor. Diese beziehen sich lediglich auf die Räume in der ersten Wohnung. In der beiliegenden Excel-Tabelle habe ich die Beträge für Miete und Strom für die beiden Wohnungen zusammengefasst, die Rechnungen von WIEN ENERGIE schicke ich als pdf mit. Aus diesen ist ersichtlich, dass die gesamten Aufwendungen für Strom und Gas im Jahr 2007 am höchsten waren, wobei derartige Kosten naturgemäß nicht nur mit dem Betrieb zusammenhängen (sollte mit Gas geheizt worden sein, steigen diese Kosten naturgemäß, wenn der Winter sehr kalt ist, dies unabhängig von der Zahl der Gäste).

Die Schließung des Betriebes und der Widerruf der Schließung des Betriebes sind laut den mir vorliegenden Unterlagen beide im Jahr 2006 erfolgt, eine Schließung im Jahr 2005 ist nicht aktenkundig.

Eine „volle Auslastung“ wurde in dem Vorhalt nicht angenommen, die angenommene prozentuelle Auslastung ist dem Vorhalt zu entnehmen. ...“

Nach Ablauf der verlängerten Frist erklärte der Vertreter, grundsätzlich sei sein Mandant mit der vorgeschlagenen Vorgangsweise einverstanden. Er ersuche um eine ausnahmsweise Fristverlängerung um noch eine Woche.

In der Folge zog der Bf. den Vorlageantrag hinsichtlich der Aufhebung des Umsatz- und des Einkommensteuer-Bescheides für 2007 gemäß § 299 BAO sowie den Vorlageantrag hinsichtlich des Umsatzsteuer- und des Einkommensteuerbescheides betreffend das Jahr 2007 und die Berufung betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2008 zurück.

Der Vorlageantrag hinsichtlich der Aufhebung gemäß § 299 BAO hinsichtlich der Bescheide betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2007 sowie die Bescheide betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2007 und die Berufung betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2008 wurden daher als gegenstandslos erklärt.

Das Berufungsverfahren betreffend die Festsetzung der Vorauszahlungen an Einkommensteuer für 2009 wurde vom Finanzamt mittels zweiter Berufungsvorentscheidung erledigt, die Vorauszahlungen mit 0,00 Euro festgesetzt. Das diesbezüglich beim Unabhängigen Finanzsenat anhängige Verfahren wurde im Dezember 2013 daher eingestellt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt und Beweiswürdigung:

Aufgrund der in den Akten des Finanzamtes erliegenden bzw. im Zuge des Ermittlungsverfahrens durch den Unabhängigen Finanzsenat beschafften Unterlagen wird folgender Sachverhalt festgestellt:

Der Bf. hat unstrittig in den Jahren 2004 bis 2006 in den von ihm angemieteten Räumlichkeiten an der Adresse ADRESSE-Betrieb, 1150 Wien, an welcher er mit seiner Frau auch mit Hauptwohnsitz gemeldet war, Betten bzw. Schlafstellen an Fremde vermietet.

Strittig ist das Ausmaß dieser Tätigkeit, insbesondere die Zahl der jeweils vermieteten Betten bzw. Schlafstellen im Hinblick auf eine Nutzung von Zimmern bzw. Betten durch die Familie, sowie der für eine Nächtigung jeweils verlangte Preis.

An der genannten Adresse waren auch die Kinder des Bf. gemeldet. Bei diesen handelte es sich um die Tochter NN-BF VN-Tochter, geb. am GebDat-Tochter. Diese war bis 29.12.2011 mit Hauptwohnsitz an der Adresse Adresse-Betrieb gemeldet, obwohl der Bf. mit Eingabe vom 5.6.2009 erklärt hat, seine Tochter lebe in den USA und der Bf. und seine Frau selbst ab 2.10.2009 an einer anderen Wiener Adresse mit Hauptwohnsitz gemeldet waren. Ein Sohn, NN-BF VN-Sohn1, geb. am GebDat-Sohn1, war bis 30.11.2012 mit Hauptwohnsitz an der Adresse Adresse-Betrieb gemeldet. Auch von diesem erklärte der Bf. mit Eingabe vom

5.6.2009, er lebe in den USA. Ein weiterer Sohn, NN-BF Sohn2, geb. am GebDat-Sohn2 war noch am 30.12.2013 mit Hauptwohnsitz an der Adresse Adresse-Betrieb gemeldet. Von diesem erklärte der Bf. mit Eingabe vom 5.6.2009, er lebe in XXXXX. Mit derselben Eingabe erklärte der Bf., die Kinder kämen ca. dreimal im Jahr während der Ferien zu ihren Eltern nach Österreich. Insofern werde für sie immer eine Schlafmöglichkeit in Reserve gehalten.

Gegenüber dem Magistrat der Stadt Wien erklärte der Bf. am 12.3.2004, in bestimmten Räumlichkeiten an der Adresse Adresse-Betrieb wohnten seine Familie (Ehefrau und 3 Kinder im Alter von 20-27 Jahren). Die Küche werde nur zu privaten Zwecken genutzt. Eine Verabreichung eines Frühstücks an die Gäste erfolge nicht. Arbeitnehmer würden nicht beschäftigt. Zwischen diesen Aussagen liegen über fünf Jahre. Wann die Kinder des Bf. ins Ausland gezogen sind, ist unklar, weil die polizeilichen Abmeldungen nachweislich nach dem Auszug der Kinder erfolgten und das Vorbringen des Bf. vor dem Magistrat offenbar von dem Bemühen getragen war, bezüglich der Zimmervermietung die Feststellung einer Gewerblichkeit und des Erfordernisses einer entsprechenden Gewerbe- und Betriebsanlagengenehmigung zu verhindern.

Am 12.3.2004 ging der Magistrat der Stadt Wien davon aus, dass der Bf. nur 10 Betten vermiete, eine Privatzimmervermietung im Rahmen der häuslichen Nebenbeschäftigung stattfinde und keine gewerbliche Betriebsanlage vorliege (Verhandlungsniederschrift betreffend Überprüfung der Betriebsanlage vom 12.3.2004). In den laut Bf. privat genutzten Räumen befanden sich zum Zeitpunkt der Besichtigung darüber hinaus noch ein Stockbett mit zwei Schlafplätzen, ein Doppelbett und ein Stockbett mit vier Schlafplätzen, welche privat genutzt würden. In einem weiteren Raum befand sich ein Stockbett, welches für sechs Schlafplätze geeignet gewesen wäre. Auf diesem befanden sich jedoch keine Matratzen, der Raum wurde als Lager genutzt.

Mit Bescheid des Magistrat vom 9.5.2006 wurde die Schließung des Betriebes verfügt, da aufgrund einer unangesagten Überprüfung durch die Magistratsabteilung 59 am 13.3.2006 und einer gewerbebehördlichen Überprüfung am 3.5.2006 festgestellt wurde, dass ein Gastgewerbe in der Betriebsart einer Herberge ohne Gewerbeberechtigung ausgeübt wurde. An der Betriebsstätte befanden sich insgesamt 33 Schlafstellen, von denen vier bis fünf privat genutzt wurden. Bei der Überprüfung am 3.5.2006 war auch ein Koch aus Indien anwesend, der Speisen zubereitete. Dabei ging der Magistrat davon aus, dass der xxxxxxxxxxxx VEREIN das Gewerbe ausübte.

Die Schließung des Betriebes wurde mit Bescheid vom 8.6.2006 aufgrund der Angaben des Bf. widerrufen, dass eine Umgestaltung derart erfolgen werde, dass nur mehr 10 Fremdenbetten bestehen. In diesem Bescheid werden an Personen, welche die Räume privat nutzen, nur mehr der Bf., seine Frau und seine Tochter angeführt.

Im Straferkenntnis vom 31.8.2006 wurde für den Zeitraum von zumindest 30.3.2006 bis 3.5.2006 ausgeführt, dass 28 Schlafstellen mit einem allgemeinen Duschaum und WC für Übernachtungen mit Frühstück um 12,00 € pro Person für xxxxxxxxxxxx Touristen angeboten und somit entgeltlich bereitgehalten wurden (von den 33 vorhandenen Schlafstellen wurden fünf für den Bf., seine Frau und die drei erwachsenen Kinder abgezogen). Bei der Überprüfung am 3.5.2006 war gemäß diesem Erkenntnis auch ein Koch aus Indien anwesend, der gerade Speisen zubereitete. Eine häusliche Nebenbeschäftigung liege nicht vor. Das Straferkenntnis erging an den Bf. als Obmann des xxxxxxxxxxxx VEREINS mit dem Sitz an der Betriebsadresse.

Im Verfahren hatte der Bf. eingewendet, er betreibe die Bettenvermietung privat im Rahmen einer häuslichen Nebenbeschäftigung und nicht als Obmann des xxxxxxxxxxxx VEREINS.

In der Berufung gegen dieses Straferkenntnis brachte der Bf. vor, er selbst und seine Frau verfügten über ein eigenes Zimmer, ebenso seine Tochter und sein Sohn Sohn2 NN-BF.

Am 31.5.2007 wurden einzelne Räumlichkeiten des Betriebes behördlich geschlossen. Im Zuge der Schließung wurden drei Zylinder in zwei Zimmertüren und einer Verbindungstür ausgewechselt und jeweils mit einem amtlichen Siegel versehen. Der Bf. sei seit 25.7.2007 zur Ausübung des Gastgewerbes in der Betriebsart einer Pension im Standort Adresse-Betrieb, berechtigt (laut Anzeige des Magistrates der Stadt Wien vom 7.12.2007 an die Staatsanwaltschaft Wien).

Mit 1.6.2007 mietete der Bf. eine Wohnung mit der Adresse GASSE-Betrieb/Top-Nummern, 1150 Wien, also in engem räumlichen Konnex zu seinem bisherigen Betrieb. Diese bestand aus Vorzimmer, Küche, Bad, WC und vier Zimmern.

Mit Bescheid vom 19.6.2007 verfügte der Magistrat neuerlich die Schließung der Betriebsanlage mit der Begründung, es würden in 4 Räumen der Betriebsanlage insgesamt 22 Schlafstellen vorgefunden, welche vorwiegend für xxxxxxxxxxxx Touristen angeboten würden.

Mit Bescheid vom 24.7.2007 des Magistrates der Stadt Wien, MA 63, wurde festgestellt, dass der Bf. die individuelle Befähigung für das Gastgewerbe in der Betriebsart Pension besitze.

Laut Auszug aus dem Gewerberegister vom 26.7.2007 meldete der Bf. das Gewerbe „Gastgewerbe in der Betriebsart einer Pension“ mit dem Standort Adresse-Betrieb, am 25.7.2007 an.

Laut Anzeige der Bundespolizeidirektion vom 11.11.2007 an das Finanzamt für den 15. Bezirk waren in der Pension insgesamt 22 Schlafstellen für zahlende Gäste vorhanden. Die Gäste bezahlten pro Nacht und Bett 20,00 Euro für die Nächtigung. Demgegenüber erklärte der Bf. mit Eingabe vom 5.6.2009, dieser Mann sei falsch informiert gewesen. Dieser Inder habe einen Betrag von EUR 20,-- verlangt, während der Bf. 12,00 Euro pro Nacht verrechne.

Mit Bescheid vom 26.11.2007 wies der Magistrat den Antrag auf Widerruf der verfügten Schließung des Betriebes ab, weil der Bf. über keine gültige Betriebsanlagengenehmigung verfügte.

Laut Aktenvermerk vom 7.12.2007 stellte der Magistrat bei einer gewerblichen Überprüfung fest, dass die im Zuge der Schließung angebrachten drei Zylinderschlösser versperrt waren und die Siegel zum Teil verletzt bzw. gebrochen waren. Aufgrund der vorgefundenen Speisen im Esszimmer und größerer Mengen an gelagerten Lebensmitteln wurde der Ausgang des Betriebes zum allgemeinen Stiegenhaus überprüft und festgestellt, dass die Tür geöffnet war. Über diese Tür konnten die versperreten Räume hinter der Verbindungstür betreten werden. In diesem Bereich befanden sich 2 Zimmer, wobei das 1. Zimmer nach der Tür mit 3 Betten und 1 Couch ausgestattet war, das 2. Zimmer mit zwei Stockbetten. Die Zimmer machten einen bewohnten Eindruck, da auf den Stockbetten Wäsche zum Trocknen aufgehängt wurde und die Betten auch überzogen waren. Das hinterste Zimmer diente als Wäschelager und Trockenkammer für die Bettwäsche. An der Waschmaschine befand sich eine xxxxxxxxxx Gebrauchsanweisung. Zum Zeitpunkt der Amtshandlung des Magistrates waren um 10:00 Uhr ein indischer Staatsangehöriger und FREUNDIN, laut Angaben eine Freundin der Tochter des Bf., sowie ein Besucher, BESUCHER, anwesend. Laut einem Gespräch mit dem Bf. befand sich dieser mit seiner Frau auf Erholungsurlaub in Italien. Während der Tätigkeiten des Schlossers im Stiegenhaus wurde beobachtet, dass aus der Wohnung GASSE-Betrieb/Top-Nummern, Türschild mit dem Namen MIETER, innerhalb kurzer Zeit mehrere asiatische Bewohner herauskamen. Eine befragte Bewohnerin gab an, dass sie Touristin sei und nun auf Sightseeing gehe. Ein Bewohner des Hauses gab auf Befragen an, dass diese Räumlichkeiten dem Bf. gehörten.

Lückenlose Kontrollen durch den Magistrat erfolgten nicht. Bei angekündigten Besichtigungen durch den Magistrat ist eine entsprechende Reduktion der Betten bzw. Schlafstellen möglich und wahrscheinlich, zumal der Bf. gegenüber dem Magistrat zunächst immer erklärt hat, er vermiete nur im Rahmen einer häuslichen Nebenbeschäftigung. Für eine gewerbliche Vermietung fehlte die Genehmigung einer Betriebsanlage.

Dass bei einer unangekündigten Kontrolle durch die MA 59 am 13.3.2006 33 Schlafstellen vorgefunden wurden, ist trotz gegenteiliger Beteuerungen des Bf. ein Beweis für eine Vermietungstätigkeit in größerem Umfang als von ihm zugegeben.

Gemäß einer Google-Abfrage im Internet wurde die Unterkunft am 5.6.2007 mit Preisen ab 25,00 Euro in der Nebensaison bzw. 30,00 Euro von 25.6. bis 25.8., jeweils inklusive Frühstück, beworben. Es wurden auch Menüs angeboten.

Der Bf. hatte in den Jahren 2004 bis 2006 ein relativ geringes Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit bzw. aus AMS-Bezügen. 2006 wurde er auch von seiner Frau versichert, obwohl diese in diesem Jahr nicht als selbständig erwerbstätig versichert war.

Die Bezüge des Bf. sind in der nachstehenden Tabelle dargestellt:

[...]

Das geringe Einkommen, dass der Bf. in den Jahren 2004 bis 2006 erzielt hat, hätte nicht ausgereicht, um seinen Unterhalt und den Unterhalt seiner Familie zu finanzieren.

Dass die Familie über ein weiteres Einkommen verfügt hätte, wurde nicht vorgebracht und ist auch sonst nicht bekannt geworden. Dies lässt den Schluss zu, dass der Bf. und seine Familie auch auf den Beherbergungsbetrieb angewiesen waren, um die Kosten des Lebensunterhaltes zu decken. Falls die Kinder im Streitzeitraum noch (teilweise) in der GASSE gewohnt haben, ist anzunehmen, dass die Familie in die Erwerbstätigkeit eingebunden war und dadurch die Erzielung einer besseren Auslastung möglich war. Sollten die Kinder nicht mehr in der GASSE gewohnt haben – von Ferienaufenthalten oder Urlauben abgesehen – hätten mehr Schlafplätze zur Vermietung zur Verfügung gestanden.

Dass fremdübliche Verträge mit den Familienangehörigen abgeschlossen wurden, die es ermöglichen würden, entsprechende Einnahmen bei diesen zu versteuern, wurde weder behauptet noch nachgewiesen. Der Bf. hat die Räumlichkeiten angemietet und ist auch den Behörden gegenüber in Erscheinung getreten. Die Einkünfte sind daher ihm zuzurechnen.

Das Finanzamt erfuhr relativ spät von der Vermietungstätigkeit des Bf.. Anlass der Ermittlungstätigkeiten des Finanzamtes waren Anzeigen der Polizei in den Jahren 2007 und 2009. Zeitnahe eigene Erhebungen des Finanzamtes betreffend die verfahrensgegenständlichen Jahre waren daher nicht mehr möglich.

Der Bf. erklärte dem Unabhängigen Finanzsenat gegenüber mit Stellungnahme vom 17.9.2013, dass er die Privatzimmer im Rahmen des registrierten „xxxxxxxxxxxx Kulturvereines“ betrieben habe und davon ausgegangen sei, keine Aufzeichnungen führen zu müssen. Demgegenüber hat der Bf. in der Eingabe vom 5.6.2009 angegeben, dass der xxxxxxxxxxxx VEREIN keine Umsätze habe. Dies steht auch im Einklang mit mehrfachen Angaben des Bf. gegenüber der Gewerbebehörde.

Im Hinblick darauf, dass der Bf. in den verfahrensgegenständlichen Jahren selbst Obmann des xxxxxxxxxxxx VEREINS war und sämtliche weiteren Funktionen von Familienmitgliedern übernommen wurden, eine entsprechende Abrechnung zwischen dem Bf. und dem Verein weder behauptet noch nachgewiesen wurde und der Bf. selbst über die Betriebsgrundlage in Form der von ihm angemieteten Betriebsstätte verfügt hat, sind die Einkünfte aus der Bettenvermietung ihm direkt zuzurechnen. Dem Schild mit dem Schriftzug xxxx VEREIN, welches auf dem Gebäude angebracht war, in Verbindung mit dem Vereinsregisterauszug in den angemieteten Räumlichkeiten ist im Hinblick auf die Bettenvermietung keine über die

Funktion eines bloßen Hinweises hinausgehende Bedeutung zugekommen, die eine andere Beurteilung gebieten würde.

Aufzeichnungen irgendwelcher Art oder Kontoauszüge, aus denen Einkünfte und Ausgaben betreffend die Vermietungstätigkeit ersichtlich wären, hat der Bf. zu keinem Zeitpunkt vorgelegt.

Aufgrund der vorliegenden Unterlagen, die ein beständiges Bereitstellen einfacher Unterkünfte durch den Bf. in den Jahren 2004 bis 2006 belegen und wegen der mangelnden Mitwirkung des Bf. wird davon ausgegangen, dass dieser in den Jahren 2004 bis 2006 durchschnittlich 16,00 Euro pro Schlafstelle und Übernachtung erhalten hat. Die Angaben der Gäste bzw. des indischen Staatsangehörigen gegenüber der Polizei im November 2007 belegen, dass in diesem Jahr sogar ein Preis von 20,00 Euro erzielbar war. Auf der Website, welche im Internet für den Zeitraum Juni 2007 abrufbar war, ist ersichtlich, dass für ein Zimmer mit Frühstück sogar in der Nebensaison noch höhere Preise verrechnet wurden. Es ist wahrscheinlich, dass in den Vorjahren weniger verrechnet wurde und im Einzelfall die Zimmer auch billiger überlassen wurden, sodass der vom Finanzamt angesetzte Preis von rund 16,00 Euro pro Person und Nächtigung als realistisch anzusehen ist. Dafür spricht, dass bei einer Kontrolle durch den Magistrat im Mai 2006 auch ein indischer Koch angetroffen wurde.

Im Erkenntnis des Magistrates der Stadt Wien, Magistratisches Bezirksamt für den 15. Bezirk, vom 31.8.2006, MBA 15 – S 1572/06, wurde die Rechtfertigung des Bf. bezüglich der vermieteten Betten wie folgt wiedergegeben:

„Hinsichtlich der Anzahl der Betten in den Räumlichkeiten Adresse-Betrieb, wird darauf hingewiesen, dass es insgesamt 20 Betten gibt. Hierbei handelt es sich um teils private, teils für die Beherbergung von Gästen benutzte Betten. In der GASSE-Betrieb, 1150 Wien, gibt es drei private Räume. Zwei Räume sind für die drei Kinder des Herrn NN-BF, ein Raum für Herrn NN-BF und seine Gattin. Richtig ist, dass ein Raum, der noch anlässlich der Begehung am 12.3.2004 als Lager verwendet wurde, mittlerweile mit drei übereinander gestellten Stockbetten ausgestattet worden ist. Und zwar, weil häufig Verwandte aus XXX den Antragsteller besuchen und unentgeltlich übernachten wollen. Außerdem gibt es zahlreiche Personen, die ihr Geld verloren haben und auf der Straße stehen (Leute aus Bangladesch und Indien), denen der Antragsteller in diesem Raum unentgeltlich Unterkunft gewährt hat. Es handelt sich hierbei um eine rein karitative Tätigkeit. Herr NN-BF ist jedoch bereit, die in diesem Zimmer befindlichen Betten wieder abzubauen. Dadurch würde sich insgesamt die Zahl der Betten um sechs reduzieren, sodass – unter Berücksichtigung der privaten Betten – nur mehr 10 Betten übrig bleiben.“

In diesem Erkenntnis wurde darauf verwiesen, dass eine Übernachtung mit Frühstück um 12,00 Euro pro Person angeboten wurde.

An anderer Stelle hat der Bf. erklärt, an die Gäste würde kein Frühstück verabreicht (Verhandlungsniederschrift vom 12.3.2004). Dies steht im Widerspruch zu den Aussagen der Gäste und zur Wahrnehmung der zubereiteten Speisen durch den Magistrat. Auch das Angebot im Internet aus dem Jahr 2007 bietet Übernachtungen mit Frühstück an. Nimmt man einen Betrag von 12,00 Euro bei Vollbelegung für die bloße Schlafstelle an, errechnet sich ein Betrag von vier Euro pro Nächtigung für das Frühstück bzw. allenfalls sonst verabreichte Speisen und Getränke für die Jahre 2004 bis 2006. Der Betrag ist eher niedrig angesetzt und trägt dem Umstand Rechnung, dass es sich um eine sehr einfache Unterkunft im Mehrbettzimmer handelte. Bei geringerer Auslastung ist die Verrechnung höherer Preise wahrscheinlich, etwa bei Überlassung eines Raumes an eine Familie ohne Mitbenutzer.

Es ist unwahrscheinlich, dass jemand, der nach eigenen Angaben durch die Bettenvermietung Verluste erzielt, anderen Personen kostenlos eine Unterkunft anbieten und für diese sogar eigene Schlafstellen anschaffen würde. Es ist daher davon auszugehen, dass es sich bei den diesbezüglichen Angaben des Bf. gegenüber dem Magistrat um reine Schutzbehauptungen handelte. Auch der Magistrat hat dies dem Bf. im Straferkenntnis vom 31.8.2006 nicht geglaubt. Sollte tatsächlich eine häufige Beherbergung von Verwandten stattgefunden haben – was im Verfahren weder konkret dargelegt noch durch entsprechende Unterlagen untermauert wurde – ist davon auszugehen, dass diese entsprechende Gegenleistungen erbracht haben oder in Zeiten mit ohnedies schlechter Auslastung im Rahmen des Eigenverbrauches beherbergt worden sind.

Die tatsächliche Bettenauslastung lässt sich mangels Führung und Vorlage entsprechender Aufzeichnungen durch den Bf. nicht feststellen, doch hat der Städtetourismus in Wien durchwegs für eine im Verhältnis zu den übrigen Bundesländern hohe Bettenauslastung gesorgt. Laut Angaben der WKO („Tourismus in Zahlen, Österreichische und Internationale Tourismus- und Wirtschaftsdaten, 47. Ausgabe, April 2011“, betrug die Bettenauslastung in Hotels und ähnlichen Betrieben (ohne Notbetten und Matratzenlager, in Wien ohne Studentenheime) im Jahr 2004 50,9 %, im Jahr 2005 54,8 %, im Jahr 2006 57,00 %, im Jahr 2007 56,6 % und im Jahr 2008 53,5 %. Dass in Wien auch ein Bedarf an einfachen Unterkünften besteht, zeigt die Auslastung des Wombat's, welches im Jahr 2009/2010 eine Auslastung von 72,63 % („The Base“) bzw. 87,05 % („The Lounge“) hatte (diese Zahl konnte aus einer Information „Unternehmensportrait, Oktober 2010“ aus dem Internet ermittelt werden). Diese City-Hostels erzielten im Jahr 2008 einen Umsatz pro Bett von 7.126,44 € (Umsatz 1.860.000,00 € durch 261 Betten) bzw. von 7.869,57 € (Umsatz: 1.810.000,00 € durch 230 Betten). Das entspricht einem Tagesumsatz von 19,52 € bzw. 21,56 € pro Bett bei sehr hoher Auslastung.

Für die Beschwerdejahre konnten keine Vergleichszahlen gefunden werden.

Der Beherbergungsbetrieb des Bf. lag in der Nähe des Westbahnhofs und war für Touristen aus Asien daher über den Flughafenbus gut erreichbar. Für Zimmer in Hotels bzw. Beherbergungsbetrieben in der Nähe wurden höhere Preise verlangt, sodass die Unterkünfte verhältnismäßig preiswert erscheinen mussten. Hinzu kommt, dass eine für Reisende aus Asien attraktive Verpflegung angeboten wurde.

Die vom Bf. behauptete minimale Auslastung ist nicht wahrscheinlich. So hat er zum einen nach der ersten Begehung des Magistrates im Jahr 2004 nicht nur die als Lager verwendeten Betten für den Beherbergungsbetrieb verwendet, sondern weitere Betten angeschafft, um eine entsprechende Zahl an Schlafstellen zur Verfügung stellen zu können. Im Monat nach der Versiegelung von Räumlichkeiten durch das Magistrat im Mai 2007 hat er eine andere Wohnung im unmittelbaren Nahebereich seines Betriebes angemietet. Wären tatsächlich nur höchstens 10 Betten gleichzeitig zu belegen gewesen, hätte der Bf., der nach eigenen Angaben aus der Beherbergungstätigkeit einen Verlust erzielte, keine neue Wohnung anmieten müssen bzw. können. Dementsprechend hat der Bf. auch die Rechtsmittel betreffend die Jahre nach 2006 zurückgezogen und wurden die diesbezüglichen Verfahren vor dem Unabhängigen Finanzsenat ohne inhaltliche Entscheidung formal erledigt.

Der Bf. hat weder in Bezug auf Vergleichsbetriebe konkretes Vorbringen erstattet noch Belege oder Aufzeichnungen für seinen eigenen Betrieb geführt bzw. vorgelegt, sodass eine genaue Einschätzung nicht möglich ist. Es wird daher von einer etwas niedrigeren Auslastung gegenüber der Auslastung des Wombats 2009/2010 ausgegangen und eine Auslastung in Höhe von 60 % angenommen, um der sehr einfachen Ausstattung und dem geringeren Bekanntheitsgrad der Unterkunft des Bf. Rechnung zu tragen.

Bezüglich der Zahl der vermieteten Schlafstellen hat der Magistrat am 12.3.2004 festgestellt, dass 22 Schlafplätze zur Verfügung standen, wobei ein Stockbett, das als für sechs Schlafplätze geeignet befunden wurde, als Lagerfläche genutzt wurde. Der Raum war laut Feststellungen des Magistrates fensterlos. Das Magistrat glaubte dem Bf., dass er eine "Wohnung" mit einem Doppelbett und zwei Stockbetten mit vier Schlafplätzen, verteilt auf zwei Räume, privat nutzte. Zu diesem Zeitpunkt standen nach den Feststellungen 10 Fremdenbetten zur Vermietung zur Verfügung.

Am 13.3.2006 und am 3.5.2006 fand der Magistrat 33 Schlafstellen vor, von denen nach Abzug des Eigenbedarfs 28 Schlafstellen verblieben, welche zur Überlassung an Fremde bestimmt waren.

Aufgrund der Differenzen mit der Gewerbebehörde, welche zur teilweisen Schließung des Betriebes mit Bescheid vom 19.6.2007 führten, mietete der Bf. mit 1.6.2007 eine weitere Wohnung in engem räumlichen Konnex zu seinem bisherigen Betrieb an.

Mangels anderer Anhaltspunkte erfolgt daher eine Plausibilitätsprüfung anhand des Stromverbrauches, weil davon ausgegangen wird, dass der Gasverbrauch auch von den jeweiligen Außentemperaturen abhängig ist.

Der Stromverbrauch wurde vom Energieanbieter wie folgt bekanntgegeben:

[...]

Auch wenn es zu geringfügiger Einbeziehung einzelner Tage des folgenden Jahres kommt, ist deutlich erkennbar, dass es gegenüber 2004 zu einer Erhöhung im Jahr 2005 gekommen ist, jedoch nicht im Verhältnis von 10:28.

Berechnung des Verhältnisses des Stromverbrauches der Jahre 2004 und 2005:

2004	Basis	26.441,00
2005	durch	33.409,00
rund	Relation	79%

Es wird daher davon ausgegangen, dass 2004 rund 79 Prozent der 2005 zur Verfügung stehenden Schlafstellen im Rahmen des Gewerbebetriebes benutzt wurden, d.s. rund 26 Schlafstellen unter Einbeziehung der von der Familie genutzten Schlafstellen. Diese Zahl liegt geringfügig über den seinerzeit vom Magistrat am 12.3.2004 gezählten 22 Schlafstellen, aber unter den später gezählten 33 Schlafstellen. Daraus ergibt sich, dass die Bettenzahl kontinuierlich, aber mäßig aufgestockt wurde, woraus sich ein Anstieg der Stromkosten ergab, wobei die durch den Magistrat verfügbaren Einschränkungen sich 2006 nur in geringem Ausmaß abbildeten, was darin begründet sein könnte, dass die amtlich verfügte Sperre allenfalls in einen Zeitraum geringerer Auslastung gefallen ist.

Für 2007 ergibt sich unter Einbeziehung der zweiten Wohnung ein ähnlicher Stromverbrauch wie im Vorjahr:

[...]

Daraus ist ersichtlich, dass die Einschränkung des ursprünglichen Betriebes aufgrund der Maßnahmen des Magistrates im Jahr 2007 welche die Reduzierung der Zahl der Schlafstellen erforderte, vom Bf. durch die Anmietung einer zusätzlichen Wohnung kompensiert wurde und der Stromverbrauch einen brauchbaren Anhaltspunkt für die Schätzung liefert.

Das Finanzamt ist bei seinen Bescheiden von einer Auslastung von 70 % ausgegangen, was zu hoch gegriffen scheint. Es ist für die Jahre 2004 und 2005 und bis zum 9.5.2006 vom Vorhandensein von 28 Schlafstellen ausgegangen, ab 8.6.2006 von 20 Schlafstellen. Dabei wurde hinsichtlich der vorhandenen 28 Schlafstellen, welche zur Überlassung an Fremde

bestimmt waren, vom Bescheid des Magistrates vom 9.5.2006 ausgegangen und hinsichtlich der 20 Schlafstellen von der polizeilichen Feststellung am 11.11.2007.

Dabei errechnete das Finanzamt hinsichtlich des Preises für eine Schlafstelle einen Mittelwert von 16,00 Euro zwischen dem Betrag von 12,00 Euro, den der Bf. angeführt hat, und der Angabe von 20,00 Euro laut Angaben des indischen Kochs im Jahr 2007.

Dabei waren dem Finanzamt die weiteren Ermittlungen bzw. Veranlassungen der Gewerbebehörde noch nicht bekannt.

Das Finanzamt schätzte die Umsatzerlöse, welche der Bf. erzielt hatte aufgrund der von ihm angenommenen Schlafstellen und Preise wie folgt:

Jahr	Schlafstellen	Auslastung		gerundet	Preis	pro Tag	365 Tage	netto
2004	28	70%	19,6	19	€ 16,00	304	€ 110.960,00	€ 92.466,67
2005	28	70%	19,6	19	€ 16,00	304	€ 110.960,00	€ 92.466,67
2006	1.1. bis 9.5.						mal 129 Tage	
	28	70%	19,6	19	€ 16,00	304	€ 39.216,00	€ 32.680,00
	8.6. - 31.12.						mal 206 Tage	
	20	70%	14	14	€ 16,00	224	€ 46.144,00	€ 38.453,33
	Summe 2006							€ 71.133,33

Ausgehend von den geschätzten Nettoumsätzen und den vom Bf. angegebenen Ausgaben errechnete das Finanzamt die Gewinne aus Gewerbebetrieb für die Jahre 2004 bis 2006 wie folgt, wobei es betreffend Lokalmiete und Strom einen Eigenverbrauch von 30 % annahm mit einer daraus folgenden entsprechenden Ausgabenkürzung. Auch die Vorsteuern wurden entsprechend gekürzt. Gegen die Höhe des Eigenverbrauches erhob der Bf. keine konkreten Einwendungen.

Berechnungen des Finanzamtes – Einkommensteuer (Gewinn aus Gewerbebetrieb) nach Jahren:

2004

	brutto	MWSt	netto	70%	
Lokalmiete	€ 18.000,00	€ 3.000,00	€ 15.000,00	€ 10.500,00	
Strom	€ 5.000,00	€ 833,33	€ 4.166,67	€ 2.916,67	
Internetanschluss	€ 804,00	€ 134,00	€ 670,00		€ 670,00
Telefongebühren	€ 1.200,00	€ 200,00	€ 1.000,00		€ 1.000,00
Mat. (Toilettenpapier)	€ 200,00	€ 33,33	€ 166,67		€ 166,67
	€ 25.204,00	€ 4.200,67	€ 21.003,33	€ 13.416,67	€ 1.836,67

	€ 13.416,67		€ 92.466,67	Einnahmen
	€ 1.836,67		-€ 15.253,33	Ausgaben
Ausgaben laut Finanzamt	€ 15.253,33		€ 77.213,33	Gewinn

2005

	brutto	MWSt	netto	70%	
Lokalmiete	€ 19.200,00	€ 3.200,00	€ 16.000,00	€ 11.200,00	
Strom	€ 5.500,00	€ 916,67	€ 4.583,33	€ 3.208,33	
Internetanschluss	€ 804,00	€ 134,00	€ 670,00		€ 670,00
Telefongebühren	€ 1.080,00	€ 180,00	€ 900,00		€ 900,00
Mat. (Toilettenpapier)	€ 250,00	€ 41,67	€ 208,33		€ 208,33
	€ 26.834,00	€ 4.472,33	€ 22.361,67	€ 14.408,33	€ 1.778,33

	€ 14.408,33		€ 92.466,67	Einnahmen
	€ 1.778,33		-€ 16.186,67	Ausgaben
Ausgaben laut Finanzamt	€ 16.186,67		€ 76.280,00	Gewinn

2006

	brutto	MWSt	netto	70%	
Lokalmiete	€ 19.800,00	€ 3.300,00	€ 16.500,00	€ 11.550,00	
Strom	€ 5.040,00	€ 840,00	€ 4.200,00	€ 2.940,00	
Internetanschluss	€ 804,00	€ 134,00	€ 670,00		€ 670,00
Telefongebühren	€ 950,00	€ 158,33	€ 791,67		€ 791,67
Mat. (Toilettenpapier)	€ 180,00	€ 30,00	€ 150,00		€ 150,00
	€ 26.774,00	€ 4.462,33	€ 22.311,67	€ 14.490,00	€ 1.611,67

	€ 14.490,00		€ 71.133,33	Einnahmen
	€ 1.611,67		-€ 16.101,67	Ausgaben
Ausgaben laut Finanzamt	€ 16.101,67		€ 55.031,67	Gewinn

Aufgrund der nunmehr angenommenen niedrigeren Zahl an Schlafstellen von 26 im Jahr 2004, abzüglich fünf für die Familie, ergeben sich für dieses Jahr 21 Schlafstellen, welche im Beherbergungsbetrieb zur Verfügung standen. In Verbindung mit der angenommenen geringeren Auslastung von 60 % ergeben sich folgende Änderungen der Bruttoumsätze:

Jahr		Zl.	Tg.	Ausl.	Tg.xAusl.	Preis	Summe	Ums./Bett	pro Tag
2004		21	366	60%	219,6	16	€ 73.785,60	€ 3.513,60	€ 9,60
2005		28	365	60%	219	16	€ 98.112,00	€ 3.504,00	€ 9,60
2006	bis 8. Mai	28	129	60%	77,4	16	€ 34.675,20	€ 1.238,40	€ 9,60
2006	ab 8. Juni	20	207	60%	124,2	16	€ 39.744,00	€ 1.987,20	€ 9,60
Summe	2006		336	60%			€ 74.419,20		

Die Nettoumsätze errechnen sich wie folgt:

Jahr		Bruttoumsätze	Nettoumsätze
2004		€ 73.785,60	€ 61.488,00
2005		€ 98.112,00	€ 81.760,00
2006	bis 8. Mai	€ 34.675,20	€ 28.896,00
2006	ab 8. Juni	€ 39.744,00	€ 33.120,00
Summe	2006	€ 74.419,20	€ 62.016,00

Bezüglich des Gewinns aus Gewerbebetrieb werden ebenfalls Anpassungen vorgenommen:

Laut Angaben des Vermieters hat der Bf. in den Jahren 2005 und 2006 die nachstehenden Beträge bezahlt. Für 2004 wird von den Angaben des Bf. ausgegangen, weil in diesem Jahr keine Angaben des Vermieters vorliegen.

	Miete		
Jahr	brutto	MWSt	netto
2004	€ 18.000,00	€ 3.000,00	€ 15.000,00
2005	€ 21.104,28	€ 3.517,38	€ 17.586,90
2006	€ 21.511,12	€ 3.585,19	€ 17.925,93

Für 2004 bis 2006 wurden folgende Beträge für Gas und Strom vorgeschrieben, wobei die Abrechnungsdifferenzen gegenüber den Vorauszahlungen des vorangegangenen Jahres jeweils im Februar des Folgejahres abgerechnet wurden, aber wirtschaftlich zum Vorjahr gehören. Einige Tage des neuen Jahres sind jeweils noch in der Abrechnung ausgewiesen. Diese werden mangels anderer Anhaltspunkte aus verfahrensökonomischen Gründen dem jeweiligen Vorjahr zugerechnet (es sind nur einige wenige Tage betroffen, hinsichtlich welcher es dadurch zu einer Verschiebung kommt, eine genaue Berechnung ist ohnehin nicht möglich, weil die Zählerstände nur einmal jährlich abgelesen werden).

Jahr	Vorauszahlungen	Abrechnungsdifferenz	Summe brutto	MWSt	netto
2004	€ 2.544,00	€ 2.287,00	€ 4.831,00	€ 805,17	€ 4.025,83
2005	€ 4.900,80	€ 988,47	€ 5.889,27	€ 981,55	€ 4.907,73
2006	€ 6.043,20	-€ 87,49	€ 5.955,71	€ 992,62	€ 4.963,09

Darüber hinaus hat der Bf. folgende Betriebsausgaben geltend gemacht:

Jahr		brutto	MWSt	netto
2004	Internet	€ 804,00	€ 134,00	€ 670,00
	Telefon	€ 1.200,00	€ 200,00	€ 1.000,00
	Material	€ 200,00	€ 33,33	€ 166,67
		€ 2.204,00	€ 367,33	€ 1.836,67
2005	Internet	€ 804,00	€ 134,00	€ 670,00
	Telefon	€ 1.080,00	€ 180,00	€ 900,00
	Material	€ 250,00	€ 41,67	€ 208,33
		€ 2.134,00	€ 355,67	€ 1.778,33
2006	Internet	€ 804,00	€ 134,00	€ 670,00
	Telefon	€ 950,00	€ 158,33	€ 791,67
	Material	€ 180,00	€ 30,00	€ 150,00
		€ 1.934,00	€ 322,33	€ 1.611,67

Belege liegen nicht vor. Die Angaben wurden aber vom Finanzamt als glaubhaft angesehen. Im Hinblick darauf, dass nunmehr davon ausgegangen wird, dass der Bf. seine Erlöse auch aufgrund eines Angebotes von Frühstück, Speisen und Getränken erzielt hat, wird statt des vom Bf. angesetzten Wareneinsatzes pro Nächtigung und Schlafstelle ein Betrag von 1,00 Euro angesetzt (für Lebensmittel, Getränke, Putz- und Reinigungsmittel, Hygieneprodukte und sonstigen Wareneinsatz), wobei der Anteil der dem ermäßigten Steuersatz unterliegenden Waren mangels anderer Anhaltspunkte pauschal mit 50 % geschätzt wird.

Es ergeben sich daher betreffend den Wareneinsatz und die darauf entfallende Mehrwertsteuer folgende Änderungen:

Jahr		Schlafst.	Tg.	Ausl.	Tg.xAusl.	x Schlafstellen
2004		21	366	60%	219,6	€ 4.611,60
2005		28	365	60%	219	€ 6.132,00
2006	bis 8. Mai	28	129	60%	77,4	€ 2.167,20
2006	ab 8. Juni	20	207	60%	124,2	€ 2.484,00
2006	insgesamt		336			€ 4.651,20

Jahr	brutto	netto	20 % WES	MWSt 20 %	10 % WES	MWSt 10 %
2004	€ 4.611,60	€ 4.010,09	€ 2.005,04	€ 401,01	€ 2.005,04	€ 200,50
2005	€ 6.132,00	€ 5.332,17	€ 2.666,09	€ 533,22	€ 2.666,09	€ 266,61
2006	€ 4.651,20	€ 4.044,52	€ 2.022,26	€ 404,45	€ 2.022,26	€ 202,23

Insgesamt wird daher von folgenden Betriebsausgaben ausgegangen, wobei hinsichtlich Miete, Gas und Strom der vom Finanzamt angesetzte Eigenverbrauch übernommen wird:

Jahr	Miete	Gas/Strom	Summe	70 % davon
2004	€ 15.000,00	€ 4.025,83	€ 19.025,83	€ 13.318,08
2005	€ 17.586,90	€ 4.907,73	€ 22.494,63	€ 15.746,24
2006	€ 17.925,93	€ 4.963,09	€ 22.889,03	€ 16.022,32

Jahr	Miete/Gas/Strom	Internet	Telefon	Wareneinsatz	Summe
2004	€ 13.318,08	€ 670,00	€ 1.000,00	€ 4.010,09	€ 18.998,17
2005	€ 15.746,24	€ 670,00	€ 900,00	€ 5.332,17	€ 22.648,41
2006	€ 16.022,32	€ 670,00	€ 791,67	€ 4.044,52	€ 21.528,51

2. Rechtliche Beurteilung

3. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

Betreffend die Feststellung der Bemessungsgrundlagen der Besteuerung galten für den Beschwerdezeitraum folgende gesetzlichen Bestimmungen:

§ 119 BAO:

„(1) Die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände sind vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offenzulegen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen.

„(2) Der Offenlegung dienen insbesondere die Abgabenerklärungen, Anmeldungen, Anzeigen, Abrechnungen und sonstige Anbringen des Abgabepflichtigen, welche die Grundlage für abgabenrechtliche Feststellungen, für die Festsetzung der Abgaben, für die Freistellung von diesen oder für Begünstigungen bilden oder die Berechnungsgrundlagen der nach einer Selbstberechnung des Abgabepflichtigen zu entrichtenden Abgaben bekanntgeben.“

Gemäß der Bundesabgabenordnung (BAO) gelten folgende Bestimmungen, welche die Abgabepflichtigen zur genauen Erfassung der Abgaben einzuhalten haben:

§ 126 BAO:

„(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.“

Unabhängig davon, ob gewerbliche Einkünfte oder Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielt werden, sind die Abgabepflichtigen daher verpflichtet, entsprechende Aufzeichnungen zu führen, welche der Besteuerung zugrunde gelegt werden, wenn sie ordnungsgemäß erfolgt sind. Dass dafür eine fortlaufende Aufzeichnung erforderlich ist, ergibt sich schon daraus, dass die Einnahmen und Ausgaben zum Ende eines jeden Jahres zusammenzurechnen sind.

§ 127 BAO:

“(1) Gewerbliche Unternehmer sind verpflichtet, für steuerliche Zwecke ein Wareneingangsbuch zu führen.

(2) Von der Verpflichtung zur Führung eines Wareneingangsbuches (Abs. 1) sind gewerbliche Unternehmer befreit,

- a) die nach §§ 124 oder 125 zur Führung von Büchern verpflichtet sind,*
- b) die Bücher ohne gesetzliche Verpflichtung führen und auf Grund jährlicher Bestandsaufnahmen regelmäßig Abschlüsse machen;*
- c) die durch eine gesetzliche Vorschrift zur Führung von dem Wareneingangsbuch im wesentlichen entsprechenden Aufzeichnungen verpflichtet sind.“*

D.h., dass gewerbliche Unternehmer darüber hinaus verpflichtet sind, ein Wareneingangsbuch zu führen.

§ 128 BAO idgF:

“(1) In das Wareneingangsbuch (§ 127) sind alle Waren (einschließlich der Rohstoffe, Halberzeugnisse, Hilfsstoffe und Zutaten) einzutragen, die der Unternehmer zur gewerblichen Weiterveräußerung, sei es in derselben Beschaffenheit, sei es nach vorheriger Bearbeitung oder Verarbeitung, auf eigene oder auf fremde Rechnung erwirbt. Waren, die nach der Art des Betriebes üblicherweise zur gewerblichen Weiterveräußerung erworben werden, sind auch dann einzutragen, wenn sie für betriebsfremde Zwecke verwendet werden.

(2) Das Wareneingangsbuch muß für die im Abs. 1 bezeichneten Waren folgende Angaben enthalten:

- a) fortlaufende Nummer der Eintragung;*
- b) Tag des Wareneinganges oder der Rechnungsausstellung;*
- c) Name (Firma) und Anschrift des Lieferanten;*
- d) Bezeichnung, wobei eine branchenübliche Sammelbezeichnung genügt;*
- e) Preis;*
- f) Hinweis auf die dazugehörigen Belege.*

(3) Die Eintragungen sind in richtiger zeitlicher Reihenfolge vorzunehmen; die Beträge sind monatlich und jährlich zusammenzurechnen. Die Eintragungen sind zeitgerecht im Sinne des § 131 Abs. 1 Z 2 zweiter Unterabsatz, bezogen auf den Zeitpunkt des Bekanntwerdens der eintragungspflichtigen Angaben, vorzunehmen. Gleichzeitig mit der Eintragung ist auf dem Beleg, wenn ein solcher erteilt worden ist, die fortlaufende Nummer, unter der die Ware im Wareneingangsbuch eingetragen ist, zu vermerken.

(4) Das Finanzamt kann unter Abweichung von den Bestimmungen des § 127 und der Abs. 1 bis 3 für einzelne Fälle Erleichterungen bewilligen, wenn die übrigen Bücher und Aufzeichnungen des gewerblichen Unternehmens die Gewähr für eine leichte Überprüfbarkeit des Wareneinganges bieten."

§ 131 BAO idgF:

„(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 angemessener 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.

Für alle auf Grund von Abgabenvorschriften zu führenden Bücher und Aufzeichnungen sowie für die ohne gesetzliche Verpflichtung geführten Bücher 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 Abgabenverfahren 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 §§ 124 oder 125 eine Verpflichtung zur Führung von Büchern besteht oder soweit ohne gesetzliche Verpflichtung Bücher geführt werden, sollen Bareingänge und Barausgänge, in allen übrigen Fällen die Bareinnahmen und Barausgaben täglich in geeigneter Weise festgehalten werden.*
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 entfernbaren 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.

(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.

(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 aller Geschäftsvorfälle soll durch entsprechende Einrichtungen gesichert werden. Wer Eintragungen in dieser Form vorgenommen hat, muss, soweit er zur Einsichtsgewährung 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.“

Um die Überprüfung der Aufzeichnungen zu ermöglichen, müssen daher auch entsprechende Belege aufbewahrt und auf Verlangen zugänglich gemacht werden, sowie die Bareinnahmen und Barausgaben aufgezeichnet werden.

§ 132 BAO:

„(1) Bücher und Aufzeichnungen sowie die zu den Büchern und Aufzeichnungen gehörigen Belege sind sieben Jahre aufzubewahren; darüber hinaus sind sie noch so lange aufzubewahren, als sie für die Abgabenerhebung betreffende anhängige Verfahren von Bedeutung sind, in denen diejenigen Parteistellung haben, für die auf Grund von Abgabenvorschriften die Bücher und Aufzeichnungen zu führen waren oder für die ohne gesetzliche Verpflichtung Bücher geführt wurden. Soweit Geschäftspapiere und sonstige Unterlagen für die Abgabenerhebung von Bedeutung sind, sollen sie sieben Jahre aufbewahrt werden. Diese Fristen laufen für die Bücher und die Aufzeichnungen vom Schluss des Kalenderjahres, für das die Eintragungen in die Bücher oder Aufzeichnungen vorgenommen worden sind, und für die Belege, Geschäftspapiere und sonstigen Unterlagen vom Schluss des Kalenderjahres, auf das sie sich beziehen; bei einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr laufen die Fristen vom Schluss des Kalenderjahres, in dem das Wirtschaftsjahr endet.

(2) Hinsichtlich der in Abs. 1 genannten Belege, Geschäftspapiere und sonstigen Unterlagen kann die Aufbewahrung auf Datenträgern geschehen, wenn die vollständige, geordnete,

inhaltsgleiche und urschriftgetreue Wiedergabe bis zum Ablauf der gesetzlichen Aufbewahrungsfrist jederzeit gewährleistet ist. Soweit solche Unterlagen nur auf Datenträgern vorliegen, entfällt das Erfordernis der urschriftgetreuen Wiedergabe.

(3) Wer Aufbewahrungen in Form des Abs. 2 vorgenommen hat, muss, soweit er zur Einsichtsgewährung 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.“

Der Bf. hat weder dem Finanzamt noch dem Bundesfinanzgericht entsprechende Aufzeichnungen und Belege vorgelegt oder sonst zugänglich gemacht. Eine objektive Überprüfung seiner Angaben war daher außer in Bezug auf die Zahlungen für Miete und Strom nicht möglich.

§ 184 BAO:

„(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.“

Auch bei der Gewinnermittlung nach § 4 Abs 3 EStG sind Aufzeichnungen iSd § 126 BAO zu führen. Diese müssen den Formvorschriften des § 131 Abs 1 Z 2 und 6 BAO entsprechen. Die Nichtbeachtung dieser Bestimmungen führt zum Wegfall der Rechtsvermutung nach § 163 BAO, ein Umstand der die Beh zur Schätzung berechtigt. Wird dem Erfordernis der täglichen Aufzeichnung der Einnahmen bei täglichem Geschäftsgang nicht entsprochen, berechtigt dies die Behörde zur Schätzung (vgl. VwGH vom 13.06.1989, 86/14/0037).

Fehlen brauchbare Unterlagen für eine Gewinnermittlung zur Gänze, so ist es nicht rechtswidrig, wenn die Abgabenbehörde mit einer Vollschatzung vorgeht (vgl. VwGH vom 21.12.2010, 2009/15/0040).

Im Hinblick darauf, dass der Bf. keinerlei Unterlagen vorgelegt hat, die eine Überprüfung seiner Umsätze ermöglichen würden, liegen die Voraussetzungen für eine Schätzung vor.

Der Bf. hat sich auch nicht konkret gegen die ihm mit Schreiben des Unabhängigen Finanzsenates vom 31.7.2013 mitgeteilten Berechnungen gewendet. Der Vertreter des Bf. hat ferner mit E-Mail vom 18.11.2013 mitgeteilt, dass sein Mandant mit der vorgeschlagenen Vorgangsweise einverstanden sei. Von den Berechnungen laut Schreiben vom 31.7.2013 wurde insoweit abgewichen, als in diesen der 30 % Eigenverbrauch nicht berücksichtigt wurde, gegen welchen der Bf. im Verfahren vor dem Finanzamt jedoch keinen Einwand erhoben hat. Es wurden jedoch auch Änderungen zu Gunsten des Bf. vorgenommen, sodass dieser insgesamt nicht schlechter gestellt wurde.

Die Umsätze werden daher gegenüber den vom Finanzamt geschätzten Umsätzen unter der Annahme einer 60 %-igen Auslastung der vorhandenen Schlafstellen (die durchschnittlich vorhandenen Schlafstellen für 2004 wurden anhand des Stromverbrauchs geschätzt) wie folgt vermindert:

Jahr		Zl.	Tg.	Ausl.	Tg.xAusl.	Preis	Summe	Ums./Bett	pro Tag
2004		21	366	60%	219,6	16	€ 73.785,60	€ 3.513,60	€ 9,60
2005		28	365	60%	219	16	€ 98.112,00	€ 3.504,00	€ 9,60
2006	bis 8. Mai	28	129	60%	77,4	16	€ 34.675,20	€ 1.238,40	€ 9,60
2006	ab 8. Juni	20	207	60%	124,2	16	€ 39.744,00	€ 1.987,20	€ 9,60
Summe	2006		336	60%			€ 74.419,20		

Daraus errechnen sich folgende Nettoumsätze:

Jahr		Bruttoumsätze	Nettoumsätze
2004		€ 73.785,60	€ 61.488,00
2005		€ 98.112,00	€ 81.760,00
2006	bis 8. Mai	€ 34.675,20	€ 28.896,00
2006	ab 8. Juni	€ 39.744,00	€ 33.120,00
Summe	2006	€ 74.419,20	€ 62.016,00

Dem stehen Vorsteuern aus folgenden Netto-Betriebsausgaben gegenüber, wobei bei Miete und Strom bzw. Gas eine Verminderung um den Eigenverbrauch vorgenommen wurde:

Jahr	Miete/Gas/Strom	Internet	Telefon	Wareneinsatz	Summe
2004	€ 13.318,08	€ 670,00	€ 1.000,00	€ 4.010,09	€ 18.998,17
2005	€ 15.746,24	€ 670,00	€ 900,00	€ 5.332,17	€ 22.648,41
2006	€ 16.022,32	€ 670,00	€ 791,67	€ 4.044,52	€ 21.528,51

Jahr	Miete/Gas/Strom	Internet	Telefon	20 % WES	Summe	MWSt 20%
2004	€ 13.318,08	€ 670,00	€ 1.000,00	€ 2.005,04	€ 16.993,12	€ 3.398,62
2005	€ 15.746,24	€ 670,00	€ 900,00	€ 2.666,09	€ 19.982,33	€ 3.996,47
2006	€ 16.022,32	€ 670,00	€ 791,67	€ 2.022,26	€ 19.506,25	€ 3.901,25

Jahr	10 % WES	MWSt 10 %
2004	€ 2.005,04	€ 200,50
2005	€ 2.666,09	€ 266,61
2006	€ 2.022,26	€ 202,23

Der Gewinn aus Gewerbebetrieb errechnet sich daher wie folgt:

2004	
Nettoumsätze	€ 61.488,00
Betriebsausgaben	-€ 18.998,17
Gewinn	€ 42.489,83
2005	
Nettoumsätze	€ 81.760,00
Betriebsausgaben	-€ 22.648,41
Gewinn	€ 59.111,59
2006	
Nettoumsätze	€ 62.016,00
Betriebsausgaben	-€ 21.528,51
Gewinn	€ 40.487,49

Der Beschwerde konnte teilweise Folge gegeben werden.

Die Bemessungsgrundlagen und die festgesetzte Umsatzsteuer für die Jahre 2004 bis 2006 betragen daher wie folgt (es werden die Bemessungsgrundlagen und die Umsatzsteuer, die Vorsteuern und die Zahllast aus den im Erkenntnis angeführten Gründen angepasst, wobei auf eine Gegenüberstellung zu den bisherigen Bescheiddaten aus Gründen der Übersichtlichkeit verzichtet wird):

2004

**Die Umsatzsteuer
wird für das Jahr 2004
festgesetzt mit**

€ 8.698,47

Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen
und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen)

€ 61.488,00

Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen,
sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich
steuerpflichtiger Anzahlungen)

€ 61.488,00

Davon sind zu versteuern mit:
20 % Normalsteuersatz

Bemessungsgrundlage
€ 61.488,00

Umsatzsteuer
€ 12.297,60

Summe Umsatzsteuer

€ 12.297,60

Gesamtbetrag der Vorsteuern

-€ 3.599,13

Zahllast

€ 8.698,47

2005

**Die Umsatzsteuer
wird für das Jahr 2005
festgesetzt mit**

€ 12.088,92

Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen
und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen)

Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen,
sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich
steuerpflichtiger Anzahlungen)

Davon sind zu versteuern mit:
20 % Normalsteuersatz

Bemessungsgrundlage
€ 81.760,00

Umsatzsteuer
€ 16.352,00

Summe Umsatzsteuer

€ 16.352,00

Gesamtbetrag der Vorsteuern

-€ 4.263,08

Zahllast

€ 12.088,92

2006

**Die Umsatzsteuer
wird für das Jahr 2006
festgesetzt mit**

€ 8.299,72

Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen
und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen)

€ 62.016,00

Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen,
sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich
steuerpflichtiger Anzahlungen)

€ 62.016,00

Davon sind zu versteuern mit:
20 % Normalsteuersatz

Bemessungsgrundlage
€ 62.016,00

Umsatzsteuer

Summe Umsatzsteuer

€ 12.403,20

Gesamtbetrag der Vorsteuern

-€ 4.103,48

Zahllast

€ 8.299,72

Die Bemessungsgrundlagen und die festgesetzte Einkommensteuer für die Jahre 2004 bis 2006 betragen daher wie folgt (es werden die Bemessungsgrundlagen und die Einkommensteuer aus den im Erkenntnis angeführten Gründen angepasst, wobei auf eine Gegenüberstellung zu den bisherigen Bescheiddaten aus Gründen der Übersichtlichkeit verzichtet wird):

Die Einkommensteuer 2004 wird in Höhe von 14.781,38 Euro festgesetzt.

Die Hochrechnung gemäß § 3 Abs. 2 EStG 1988 der außerhalb der Zeiträume des Bezuges von Arbeitslosengeld bezogenen Einkünfte aus unselbständiger Erwerbstätigkeit ist günstiger als die Einbeziehung des Arbeitslosengeldes in die Besteuerung und kommt daher zur Anwendung. Die Kontrollrechnung wird ebenfalls dargestellt. Ganzjährig bezogene Einkünfte sind in die Umrechnung nicht einzubeziehen. Dies trifft auf die Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu. Von der IAF Service GmbH wurde ein Zeitraum von 1.1. bis 31.1.2004 angegeben, weshalb dieser Betrag ebenfalls nicht umzurechnen war. Die Berechnung der Einkommensteuer erfolgt nach einem ähnlichen Schema wie in dem Fall, welcher dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 22.11.2006, 2006/15/0084 zugrunde lag.

Die Grundlagen der Besteuerung und die Berechnung der festgesetzten Einkommensteuer werden wie unten angeführt dargestellt. Bezüglich der sonst vom Bf. bezogenen Einkünfte mit Ausnahme der Einkünfte aus Gewerbebetrieb wird auf den Erstbescheid des Finanzamtes verwiesen.

	Hochrechnung	Kontrollrechnung
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	€ 1.911,49	€ 1.911,49
Progressionseinkünfte (Arbeitslosengeld)	€ -	€ 4.196,54
abzüglich Werbungskosten	-€ 132,00	-€ 132,00
IAF Service GmbH	€ 1.878,34	€ 1.878,34
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	€ 42.489,83	€ 42.489,83
Gesamtbetrag der Einkünfte	€ 46.147,66	€ 50.344,20
Sonderausgaben (eingeschliffen)	-€ 19,66	-€ 2,30
Einkommen	€ 46.128,00	
fiktive Bemessungsgrundlage		€ 50.341,90
hochgerechnet	€ 48.819,18	
Berechnung der Steuer:		
0 % für die ersten 3.640,00 Euro	€ -	€ -
21 % für die nächsten 3.630,00 Euro	€ 762,30	€ 762,30
31 % für die nächsten 14.530,00 Euro	€ 4.504,30	€ 4.504,30
41 % für die restlichen 27.019,18 Euro	€ 11.077,86	
bzw. für die restlichen 28.541,90 Euro		€ 11.702,18
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	€ 16.344,46	€ 16.968,78
abzüglich Verkehrsabsetzbetrag	-€ 291,00	-€ 291,00
abzüglich Arbeitnehmerabsetzbetrag	-€ 54,00	-€ 54,00
fiktive Steuer nach Abzug der Absetzbeträge		€ 16.623,78
Steuer für den Durchschnittsteuersatz	€ 15.999,46	
32,77 % von 46.128,00	€ 15.116,14	
Anrechenbare Lohnsteuer	-€ 334,76	-€ 334,76
festgesetzte Einkommensteuer	€ 14.781,38	€ 16.289,02

Für das Jahr 2005 hat keine Hoch- bzw. Vergleichsrechnung stattzufinden, weil keine Bezüge gemäß § 3 Abs. 1 Z. 5 EStG 1988 vorlagen. Sonderausgaben konnten wegen Überschreitens der Grenze des § 18 Abs. 3 EStG 1988 nicht berücksichtigt werden.

Die Berechnung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb stützt sich auf die Begründung dieses Erkenntnisses, bezüglich der übrigen Einkünfte des Bf. wird auf den Erstbescheid des Finanzamtes verwiesen.

Das Einkommen des Bf. und die Einkommensteuer errechnen sich daher wie folgt, die Einkommensteuer 2005 wird wie folgt festgesetzt:

[...]

Die Einkommensteuer 2006 wird in Höhe von 13.929,01 Euro festgesetzt.

Die Hochrechnung gemäß § 3 Abs. 2 EStG 1988 der außerhalb der Zeiträume des Bezuges von Arbeitslosengeld bezogenen Einkünfte aus unselbständiger Erwerbstätigkeit ist günstiger als die Einbeziehung des Arbeitslosengeldes in die Besteuerung und kommt daher zur Anwendung. Die Kontrollrechnung wird ebenfalls dargestellt. Ganzjährig bezogene Einkünfte sind in die Umrechnung nicht einzubeziehen. Dies trifft auf die Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu. Die Berechnung der Einkommensteuer erfolgt nach einem ähnlichen Schema wie in dem Fall, welcher dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 22.11.2006, 2006/15/0084 zugrunde lag.

Die Grundlagen der Besteuerung und die Berechnung der festgesetzten Einkommensteuer werden wie unten angeführt dargestellt. Bezüglich der sonst vom Bf. bezogenen Einkünfte mit Ausnahme der Einkünfte aus Gewerbebetrieb wird auf den Erstbescheid des Finanzamtes verwiesen.

	Hochrechnung	Kontrollrechnung
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	€ 4.031,36	€ 4.031,36
Progressionseinkünfte (Arbeitslosengeld)	€ -	€ 1.088,09
abzüglich Werbungskosten	-€ 132,00	-€ 132,00
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	€ 40.487,49	€ 40.487,49
Einkommen	€ 44.386,85	€ 45.474,94
Sonderausgaben (eingeschliffen)	-€ 26,95	-€ 22,45
Einkommen	€ 44.359,90	
fiktive Bemessungsgrundlage		€ 45.452,49
hochgerechnet	€ 45.044,71	
Berechnung der Steuer:		
Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt:		
$(45.044,71 - 25.000) \times 11.335,00 / 26.000 + 5.750$	€ 14.488,72	
$(45.452,49 - 25.000) \times 11.335,00 / 26.000 + 5.750$		€ 14.666,50
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge		
abzüglich Verkehrsabsetzbetrag	-€ 291,00	-€ 291,00
abzüglich Arbeitnehmerabsetzbetrag	-€ 54,00	-€ 54,00
Steuer für Durchschnittssteuersatz	€ 14.143,72	
31,40 % von 44.359,90	€ 13.929,01	€ 14.321,50
Anrechenbare Lohnsteuer		
festgesetzte Einkommensteuer	€ 13.929,01	€ 14.321,50

4. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Es waren keine Rechtsfragen zu lösen, denen grundsätzliche Bedeutung zukommt. Die Schätzungsberechtigung war aufgrund des vollständigen Fehlens von Grundaufzeichnungen unstrittig gegeben. Dies ergibt sich sowohl aus dem Gesetz selbst als auch aus der angeführten Judikatur. Eine Revision ist daher nicht zulässig.

Wien, am 21. Juni 2021