

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch seinen Richter Dr. Alexander Hajicek über die Beschwerde vom 25.4.2019 der U**** E****, [Adresse], StNr *-***/**, nunmehr vertreten durch Mag. Alfons Umschaden, MBA, M.B.L., 1010 Wien, Domgasse 4, gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 26.3.2019 betreffend Umsatz- und Einkommensteuer sowie Anspruchszinsen für die Jahre 2015 bis 2017 und Festsetzung von Umsatzsteuer für den Zeitraum 12/2018 (nunmehr gemäß § 253 BAO gerichtet gegen den Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2018 vom 5.11.2021) nach einer am 16.4.2026 durchgeführten mündlichen Verhandlung zu Recht:

Die angefochtenen Bescheide betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2015 bis 2018 sowie Einkommensteuer für die Jahre 2015 bis 2017 werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2015 bis 2018 sowie Einkommensteuer für die Jahre 2015 bis 2017 sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Die Beschwerde betreffend Anspruchszinsen für die Jahre 2015 bis 2017 wird als unbegründet abgewiesen.

Die Bescheide betreffend Anspruchszinsen für die Jahre 2015 bis 2017 bleiben unverändert.

Die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art 133 Abs 4 B-VG ist nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin war Betreiberin eines asiatischen Imbissladens (Wok, Sushi, Maki, Nudeln, Reis, Imbiss) in einem kleinen Geschäftslokal in Wien.

Bei der Beschwerdeführerin fand eine die Jahre 2015 bis 2018 betreffende abgabenbehördliche Prüfung bzw Nachschau statt.

In seinem über diese Prüfung bzw Nachschau erstatteten Bericht gemäß § 150 BAO vom 27.3.2019 führte der Prüfer zusammengefasst aus, es bestünden formale und materielle Aufzeichnungsmängel. Im Rahmen einer Registrierkassenanschau im Dezember 2018 ausgewiesene Fehlercodes seien bis dato nicht bereinigt worden bzw sei keine nachvollziehbare Stellungnahme dazu abgegeben worden. Basisanforderungen laut Registrierkassensicherheitsverordnung seien nicht erfüllt: Der maschinenlesbare Code des vorliegenden Beleges bestehe aus weniger als 100 bzw mehr als 1000 Zeichen und sei somit ungültig.

Im Zuge des Augenscheines sei festgestellt worden, dass die Beschwerdeführerin ihrer Belegerteilungs- bzw Belegerfassungsverpflichtung nicht zur Gänze nachkomme. Am 10.12.2018 sei im Rahmen einer nicht angemeldeten Begehung des Geschäftslokals ein Testkauf durchgeführt worden. Dabei sei kein Beleg ausgehändigt worden und auch der Erlös aus der von Prüfer vorgenommenen Konsumation nicht in die Registrierkasse eingetippt worden, die Kassenlade sei offen gewesen. Im Zeitraum zwischen 12:12 Uhr und 12:43 Uhr habe der Prüfer weitere Verfehlungen (keine Bonaushändigung bzw keine Erfassung in der Registrierkasse) beobachtet.

Eine für den Zeitraum 2015 bis 2018 durchgeführte Nachkalkulation habe eklatante bis dato nicht aufgeklärte Rohaufschlagschwankungen ergeben:

	2015	2016	2018	2018
RAK lt E/A-Re	4,62	3,02	2,57	2,69

Im Jahr 2016 gebe es im Vergleich zum Vorjahr einen um rund € 21.000 höheren Wareneinkauf, jedoch nur um € 17.000 höhere Erlöse.

Im Jahr 2017 gebe es im Vergleich zum Vorjahr einen um rund € 10.000 höheren Wareneinkauf, jedoch nur um rund € 5.000 höhere Erlöse.

Im Jahr 2017 gebe es im Vergleich zum Jahr 2015 einen um rund € 31.000 höheren Wareneinkauf, jedoch nur um rund € 22.000 höhere Erlöse.

Im Jahr 2018 gebe es im Vergleich zum Jahr 2015 einen um rund € 38.000 höheren Wareneinkauf, jedoch nur um rund € 47.000 höhere Erlöse.

Im Rahmen einer Verprobung der erklärten Betriebsergebnisse mittels des Programmes NPT (neue Prüfungstechnik) seien massive Umsatzdifferenzen festgestellt worden. Der dabei ermittelte gleitende Rohaufschlagskoeffizient habe letztlich für den Prüfungszeitraum 2015 bis 2018 Umsatzdifferenzen von rund € 290.000 ergeben. Die korrespondierenden Berechnungsergebnisse seien der steuerlichen Vertretung bereits im Zuge der Vorbesprechung im Detail zur Kenntnis gebracht worden.

Der Abgleich der verbuchten Wareneinkäufe mit dem Lieferanten Arctica habe eine Differenz von € 5.082,15 netto 10 % (=nicht verbuchter Wareneinkauf) ergeben.

Verprobungen bezüglich Hühner-, Rind- und Entenfleisch- und verkauf hätten bis dato unaufgeklärte große Abweichungen ergeben:

	2015	2016	2018	2018
--	------	------	------	------

Huhn				
Einkauf in kg	1.145	1.545	2.456	2.803
Einkauf brutto €	4.356	5.788	9.479	12.835
Verkauf brutto €	41.828	43.501	42.885	55.630

	2015	2016	2018	2018
Rind				
Einkauf in kg	117	203	213	418
Einkauf brutto €	1.049	1.580	1.659	3.255
Verkauf brutto €	4.408	9.546	10.522	13.467

	2015	2016	2018	2018
Ente				
Einkauf in kg	355	724	600	931
Einkauf brutto €	3.909	7.634	6.058	8.055
Verkauf brutto €	15.912	15.025	15.490	16.365

Aufgrund der genannten Feststellungen, welche formelle und massive materielle Mängel der Aufzeichnungen aufzeigten, erfolgten unter Berücksichtigung der Ergebnisse laut Verprobung mittels NPT folgende Hinzurechnungen zum Umsatz und Gewinn:

2015: € 45.000

2016: € 65.000

2017: € 80.000

2018: € 100.000 (für den Nachschauzeitraum)

Die Aufteilung der Umsätze auf 10-%ige und 20-%ige Entgelte erfolge in Anlehnung an die erklärten Bemessungsgrundlagen im Verhältnis 95/5%.

Die sich aus dem Nachschauzeitraum 2018 ergebende Umsatzsteuernachforderung werde aus verfahrensökonomischen Gründen im Zuge einer Umsatzsteuerfestsetzung für Dezember 2018 verarbeitet.

Der sich aus dem nicht verbuchten Einkauf ergebende zusätzliche Aufwand zuzüglich noch nicht berücksichtigter Vorsteuern betrage:

2015: € -3.707 Ergebnisänderung laut BP, Vorsteuerhinzurechnung € 370,70

2016: € -1.375 Ergebnisänderung laut BP, Vorsteuerhinzurechnung € 137,50

Es folgten eine rechnerische Darstellung der steuerlichen Auswirkungen, die Begründung für die Wiederaufnahme der Verfahren sowie eine Zusammenstellung der rechnerischen Darstellung.

Es ergab sich aus diesen Feststellungen betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2015 bis 2017 und Festsetzung von Umsatzsteuer für den Zeitraum 12/2018 in Summe eine Abgabennachforderung von € 97.739.

Am 23.3.2019 wurde die Beschwerdeführerin von der Finanzstrafbehörde als Verdächtige vernommen. Anwesend waren eine Vertrauensperson der Beschwerdeführerin, welche gleichzeitig als Dolmetscherin fungierte (Frau Y**** N****, geb 1976) sowie als Verteidiger der steuerliche Vertreter der Beschwerdeführerin. Die Beschwerdeführerin gab an, sie sei der deutschen Sprache mächtig, es erfolgte jedoch dennoch eine Übersetzung durch die Vertrauensperson. Die Beschwerdeführerin (geboren 1982 in China, verheiratet, drei Kinder, im Jahr 2019 4, 11 und 13 Jahre alt) erklärte:

„Wenn mir der Tatverdacht mitgeteilt wird, nämlich Verdacht der Abgabenhinterziehung gem. § 33 FinStrG im Zeitraum 2015-2017 inkl. Nachschauzeitraum 2018 hinsichtlich Einkommenssteuer und Umsatzsteuer im Rahmen meines Einzelunternehmens in Höhe von insgesamt rund € 97.000,- als strafbestimmender Wertbetrag so gebe ich an:

[...]

Ich möchte angeben dass ich den Vorwurf verstanden habe und verantworte mich geständig. Auch die mir erklärte Summe gestehe ich ein. Es lag mir allerdings fern, Abgaben zu hinterziehen. Ich habe in meinem Unternehmen versucht, nach bestem Wissen zu wirtschaften. Die Abgabenhinterziehung war nicht mein primärer Antrieb. Vielmehr habe ich es unterlassen, meine Abgaben – vor allem hinsichtlich Einkommensteuer – vollständig und richtig zu erklären, da ich wirtschaftlich für 3 Kinder verantwortlich bin und versucht habe, mit den ersparten Steuern mein Leben und das meiner Kinder zu finanzieren.

Ich war mit der gesamten Situation überfordert. Meine Tochter hat Diabetes, ich musste mein Hauptaugenmerk auf mein Kind legen. Daneben das Unternehmen zu betreiben, hat mich überfordert. Daneben habe ich auch mein jüngstes Kind zu versorgen. All das hat mich einfach überfordert.

Wenn ich gefragt werde, was mit der so ersparten Abgabensumme passiert ist, so gebe ich an, ich habe dieses zum Lebenserhalt verwendet und für die gesundheitlichen Ausgaben meiner Kinder verwendet. Ich habe keine Unterstützung für meine Wohnung oder Ähnliches beantragt. Strom, Miete und Heizung kommen in Summe auf Euro 1.500,- pro Monat. Auch an Schulgeld für meine Kinder fallen pro Monat und Kind € 200,- an inkl. Nachhilfe.

Anfangs hatte ich nur das kleine Geschäftslokal, dann habe ich das Lager daneben dazu genommen. Das waren auch Investitionen.

Wenn ich befragt werde, ob ich das lukrierte Vermögen aus dem Unternehmen an Dritte gegeben habe oder ins Ausland verbracht habe, so verneine ich das. Allerdings ist die Mutter meines Ehemannes in China an Krebs erkrankt und benötigt finanzielle Unterstützung. Das war einmalig letztes Jahr € 5.000,-.

Ich habe das Unternehmen seinerzeit gegründet, um Einkünfte zu wirtschaften, so, dass meine Kinder einmal versorgt sind und ich ihnen eine gute Ausbildung ermöglichen kann. Ich hatte nie

die Absicht, ein Unternehmen zu gründen, um Abgaben zu hinterziehen. Das Unternehmen hat sehr schöne Erfolge erzielt, was mich selber auch überrascht hat.

Ich möchte angeben, dass mir die Abgabenhinterziehung sehr leid tut. Ich bin bereit, die Abgabennachforderung sobald wie möglich zu begleichen. Allerdings stellt die Abgabennachforderung für mich eine erhebliche wirtschaftliche Belastung dar. Daher werde ich mich umgehend mit der Abgabensicherung des Finanzamtes in Verbindung setzen und eine Ratenzahlung vereinbaren.

Ich ersuche, sollte es zur Verhandlung vor dem Spruchsenat kommen, um eine milde Strafe mein Geständnis sowie mein Bemühen um Schadenswiedergutmachung als Milderungsgrund zu werten.

Meine Angaben wurden vollständig und richtig aufgenommen. Ich konnte die Niederschrift durchlesen und Korrekturen vornehmen lassen. Ich fertige ohne Zusatz.“

Das Finanzamt erließ (in wiederaufgenommenen Verfahren) entsprechende Bescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer sowie Anspruchszinsen für die Jahre 2015 bis 2017 und Festsetzung von Umsatzsteuer für den Zeitraum 12/2018.

Mit Datum vom 5.11.2021 erließ das Finanzamt einen Umsatzsteuerbescheid betreffend das Jahr 2018; die Beschwerde ist daher nunmehr gemäß § 253 BAO gegen diesen Jahresbescheid gerichtet.

In ihrer durch ihre damalige steuerliche Vertretung eingebrachten Beschwerde wandte die Beschwerdeführerin im Wesentlichen ein, die Kunden hätten die Speisen überwiegend mitgenommen (take away). Mit regelmäßigen Angeboten (-50 % Sushi sowie Stammkundenkarte 10*1 + 1 gratis) hätten die Umsätze erhöht werden können.

Die im Zuge der Prüfung festgestellte Umsatzdifferenz von € 290.000 sei weit überhöht, der Grund dafür liege in einer falschen Einschätzung der wahren wirtschaftlichen Verhältnisse. Es sei aufgrund der eingekauften Fleisch-/Fischmengen von einem deutlich überhöhten Umsatz ausgegangen sowie infolgedessen auch ein zu hohes Einkommen angenommen worden. Mit den erworbenen Mengen an Nahrungsmitteln sei sie niemals in der Lage, einen solch großen Umsatz zu erzielen, wie ihn der Prüfer bzw das Finanzamt angenommen hätten bzw widerspreche dies auch ihrer Verkaufsstrategie. Sie habe im Jahr 2016 begonnen, den Umsatz vom Sushi zu steigern. Die Steigerung habe nur durch ein 50 %-Rabatt-Angebot erzielt werden können, die Rabattierung von 50 % führen zu einem erhöhten Wareneinkauf, die Erlöse seien jedoch wegen dieser Aktion nicht im selben Ausmaß angestiegen. Eben dadurch sei in den folgenden Jahren auch der Rohaufschlagskoeffizient von 4,62 im Jahr 2015 auf 2,69 im Jahr 2018 gesunken.

Zudem sei zu berücksichtigen, dass im Zuge der Verarbeitung des Fleisches eine beträchtliche Menge von nicht verwertbarem Fleisch anfalle. Sie habe die Qualität der Produkte erhöht, indem etwa übermäßiges Fett, Knochen, Flachsen und dergleichen weggeschnitten worden seien. Die Menge der auf diesem Weg ausscheidenden Abfälle sei bei der Schätzung der

Umsätze bzw des Einkommens jedoch außer Acht gelassen worden und führe dadurch zu einem zu hohen Betrag.

Die Hinzurechnungen seien willkürlich erfolgt und schlichtweg nicht nachvollziehbar. So zeige das Jahr 2017 eine Hinzurechnung von € 80.000 im Vergleich zu 2015 eine Erhöhung von mehr als 200 %. Zudem habe sich aufgrund der beobachteten Kaufverhaltens der Gäste die Verkaufsstrategie des Betriebes geändert. Seien die Portionen anfangs eher klein gehalten worden, so seien in den letzten Jahren vermehrt große Gerichte angeboten worden bzw auch die ursprünglichen Gerichte teilweise größer portioniert worden. Dies freilich, ohne dass sie die Preise im selben Ausmaß hätte anheben wollen oder können. Auch dadurch sei es in den letzten Jahren zu größeren Fleischkäufen gekommen, ohne dass sich der Umsatz bzw das Einkommen im selben Ausmaß verändert hätten. Andernfalls hätte sie den Umsatz nicht erhöhen können.

Hinzu komme die Einführung einer ständigen Treueaktion in Form eines Stempelpasses, was zur weiteren Steigerung der verkauften Speisenmenge geführt habe, ohne dass der Umsatz dadurch gesteigert worden sei. Dieses Treuesystem gewähre nach einer Konsumation von Speisen im Wert von € 100 den kostenlosen Erhalt von Speisen von € 10. Diese Stempelaktion habe sich bei den Gästen großer Beliebtheit erfreut und dazu geführt, dass sich bei sämtlichen Stammkunden, welche zuletzt einen beträchtlichen Teil der Gäste ausgemacht hätten, die Menge des verkauften Fleisches um 10 % erhöht habe, ohne dass sich dies auf den Umsatz ausgewirkt habe.

Überdies seien auch die gestiegenen Einkaufspreise für Lebensmittel bei der Berechnung von Umsatz und Einkommen nicht berücksichtigt worden und die Zahlen dadurch verfälscht worden. Auch der Umstand, dass es sich bei ihrem Lokal bloß um ein kleines Einzelunternehmen und nicht etwa um eine bedeutsame Restaurantkette handle und die Einkaufspreise daher mangels genügend großer Einkaufsmenge nicht als günstig zu bewerten seien, müsse bei der Berechnung der Einkommensteuer beachtet werden.

Aufgrund all dieser unberücksichtigt gebliebenen Umstände sei es zwischen 2015 und 2018 zu einer beachtlichen Steigerung der erworbenen Fleischmenge gekommen, ohne dass der Umsatz bzw das Einkommen im gleichen Ausmaß gesteigert hätte werden können, wie sich aus folgender Tabelle ergebe: [Tatsächlich ist keine Tabelle vorhanden]

Ihr Geschäftsmodell führe also schlicht zu einer Steigerung der verkauften Speisemenge, ohne dass der Betrieb dadurch in gleicher Weise mittels Umsatzsteigerung profitieren hätte können, was aber zur Vergrößerung des Kundenstocks derzeit noch bewusst in Kauf genommen werde. Sie habe bisher aufgrund mangelnder Deutschkenntnisse nicht Stellung nehmen können. Der vom Finanzamt vorgenommene Aufschlag entspreche schlicht nicht ihrem Lebensstandard, sie habe wenige Ersparnisse, keine Anschaffungen etc.

Der Prüfer gab eine Stellungnahme zur Beschwerde ab, welche der Beschwerdeführerin mit Vorhalt vom 10.10.2019 zu Händen ihrer steuerlichen Vertretung vorgehalten wurde, welche jedoch unbeantwortet blieb.

In dieser Stellungnahme wird zusammengefasst ausgeführt, die Beschwerdeführerin habe im Rahmen ihrer finanzstrafrechtlichen Vernehmung als Verdächtige die ihr zur Last gelegten Feststellungen in voller Höhe uneingeschränkt eingestanden, wobei auch ihr Steuerberater sowie eine Vertrauensperson als Dolmetscherin anwesend gewesen seien. Aus der Beschwerde gehe hinsichtlich der Sushi-Rabatte nicht hervor, welche konkreten Speisen betroffen gewesen seien und sei aus den Aufzeichnungen auch nicht ersichtlich, ab wann diese Rabattierung erfolgt sein sollte. Auch seien keine konkreten Berechnungen vorgelegt worden, die ein derart markantes Absinken der Rohaufschlagskoeffizienten dokumentieren würden. Die Argumentation bezüglich der steigenden Fleischabfälle zur Hebung der Produktqualität sei derart abstrakt gehalten, dass sich daraus keine Änderung der Umsatzhinzuschätzung ableiten lasse.

Aus dem Vorbringen sei auch nicht erkennbar, ab wann bzw in welchem Ausmaß die Portionsvergrößerung erfolgt wäre.

Die Treueaktion sei schon im Rahmen der Schlussbesprechung vorgebracht worden, dies liefere jedoch aufgrund der Aussage der Beschwerdeführerin, dass die Treueaktion schon im Jahr 2015 bestanden habe, kein taugliches Argument für ein Abrücken von den Kalkulationsdifferenzen. Die eingelösten Treuekarten sei nicht aufbewahrt worden und auch aus den sonstigen Aufzeichnungen (Registrierkassa etc) sei kein Hinweis auf Gratisabgaben erkennbar, es fehle daher jede Möglichkeit einer Berücksichtigung. Die im Prüfungsbericht angeführten Schwankungen seien durch die vorgebrachten Argumente in keiner Weise entkräftet. Unerwähnt geblieben sei auch die Tatsache, dass die Verkaufspreise im Vergleichszeitraum 2015 bis 2018 teilweise markant angezogen hätten (Preissteigerungen beispielhaft anhand einzelner Speisen von 12,5% bis 45,0 %).

	2015	2018	Preissteigerung
Avocado Maki	2,00	2,90	45,0 %
California Sake Maki	3,30	3,90	18,2 %
Nudeln mit Hühnerfleisch	3,80	4,40	15,8 %
Nudeln mit knuspriger Ente	4,50	5,50	22,2 %
Nudeln mit knusprigem Huhn	4,30	5,00	16,3 %
Sake Avocado Maki	4,80	5,40	12,5 %
Sushi groß	6,50	8,50	30,8 %

Die Beschwerdeführerin sei im Rahmen der Niederschrift hinsichtlich der im Prüfungsbericht angeführten Feststellungen auch in betraglicher Hinsicht geständig gewesen, weshalb die beantragten Änderungen laut Beschwerde nicht nachvollziehbar erschienen. Darüber hinaus seien die im Beschwerdeverfahren gemachten Angaben derart abstrakt gehalten bzw ohne Vorlage stichhaltiger Beweise erfolgt, sodass diesen keine Bedeutung beigemessen werden könne.

Das Finanzamt erließ abweisende Beschwerdeentscheidungen, wobei es in der Begründung zusammengefasst ausführte, das Vorbringen der Beschwerdeführerin in ihrer Beschwerde sei derart allgemein gehalten, dass es nicht geeignet sei, die Prüfungsfeststellungen zu widerlegen.

Die Beschwerdeführerin habe es auch unterlassen, auf die Einwände in der Stellungnahme des Prüfers zur Beschwerde zu replizieren. Das Vorbringen in der Beschwerde sei nicht nachprüfbar und die Beschwerdeführerin habe die Prüfungsfeststellungen dem Grunde und der Höhe nach im Rahmen der Niederschrift bei der Finanzstraßbehörde eingestanden.

Betreffend Anspruchszinsen führte das Finanzamt aus, der Zinsenbescheid sei an die im Spruch des zur Nachforderung führenden Bescheides ausgewiesene Nachforderung gebunden. Wegen dieser Bindung sei der Zinsenbescheid allerdings nicht mit Aussicht auf Erfolg mit der Begründung anfechtbar, der maßgebende Bescheid sei inhaltlich rechtswidrig. Im Fall der Änderung des Stammabgabenbescheides ergehe ein weiterer Zinsenbescheid, es erfolge keine Änderung des ursprünglichen Zinsenbescheides. Die Beschwerde sei daher insoweit abzuweisen gewesen.

Die Beschwerdeführern stellte durch ihre steuerliche Vertretung einen Vorlageantrag, ohne ein inhaltliches Vorbringen zu erstatten bzw ohne auf die Begründung der Beschwerdeentscheidungen einzugehen.

Am 16.4.2026 fand über Antrag der Beschwerdeführern eine mündliche Verhandlung statt. In dieser Verhandlung wurde seitens der Beschwerdeführerin ergänzend zu ihrem bisherigen Vorbringen ausgeführt, sie habe viel verdorbene Ware bzw Zutaten wegwerfen müssen, im kalkulatorischen Zeitreihenvergleich seien zu ihrem Nachteil weder Abschläge für Schwund, Verderb, Personalverpflegung oder Eigenverbrauch angesetzt worden. Sie habe bei der Vernehmung durch die Finanzstraßbehörde nicht alles verstanden und sich nicht ausgekannt und habe deshalb alles eingestanden, es habe ihre Tochter übersetzt, diese sei noch zu jung gewesen, um alles zu durchschauen.

Seitens des Finanzamtes wurde vorgebracht, ein Ansatz von Eigenverbrauch, Schwund undgl würde bei feststehendem Umsatz den Rohaufschlagskoeffizienten weiter erhöhen, was zum Nachteil der Beschwerdeführerin wäre.

Beim Rohaufschlagskoeffizienten von 4,5 % handle es sich um einen Mindestansatz. Die Prüfsoftware ermittle ausgehend vom jeweiligen Wareneinsatz den Umsatz. Daraus ergebe sich dann ein Rohaufschlagskoeffizient, dieser habe 4,5 % ergeben und sei für den gesamten Streitzeitraum angewendet worden.

Der Wareneinsatz habe sich im Streitzeitraum in etwa verdoppelt, der Umsatz sei jedoch nur um ungefähr ein Drittel angestiegen. Die Beschwerdeführerin habe in den Jahren jeweils ein Einkommen erklärt, welches knapp unter der Einkommensteuergrenze gelegen sei. Dies ergebe somit ein monatliches Einkommen von weniger € 1.000, sie habe jedoch Kosten für die Schulausbildung der Kinder und die Lebenshaltung laut ihren Angaben von mindestens € 2.500 gehabt, dies gehe sich mit dem erklärten Einkommen nicht aus.

Nach der vom Prüfer durchgeführten verdeckten Erhebung im Dezember 2018 sei es bei den Umsatzsteuervoranmeldungen für Jänner und Februar 2019 zu einer Erhöhung der erklärten Umsätze um 30-40 % gekommen.

Insgesamt habe sich ein nicht erklärter Umsatz von € 290.000 ergeben. Dieser sei auf die

Streitjahre aufgeteilt worden. Diese Aufstellung sei jedoch nicht periodengerecht erfolgt. Im Jahr 2015 hätten statt € 45.000 eigentlich nur € 20.000 angesetzt werden sollen, die restlichen € 25.000 müssten auf die anderen drei Jahre verteilt werden. Die verbleibenden € 25.000 wären nach dem Wareneinsatzverhältnis in den Jahren 2016 bis 2018 von gerundet € 50.000, € 60.000 und € 66.000 im Verhältnis 5:6:6,6 zu verteilen. Die Summe von € 290.000 sei feststehend.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Beweis wurde erhoben durch Einsichtnahme in die vom Finanzamt vorgelegten Aktenteile, insbesondere die Bescheide des Finanzamtes und Schreiben der Beschwerdeführerin, den Arbeitsbogen des Prüfers, den elektronischen Akt des Finanzamtes, insbesondere das Abgabenkonto des Beschwerdeführers sowie durch das Vorbringen der Parteien in der mündlichen Verhandlung.

Danach steht folgender **Sachverhalt** fest:

Die Beschwerdeführerin betrieb in den Streitjahren ein kleines, am 25.10.2012 eröffnetes asiatisches Imbisslokal (Wok, Sushi, Maki, Nudeln, Reis, Imbiss) mit ungefähr 20 m² Größe, wobei die Kunden die Speisen überwiegend mitnahmen (take-away). Sie hatte zwei verschiedene Mitarbeiter, eine Frau und einen Mann, sie und einer der Mitarbeiter waren immer jeweils zu zweit im Geschäft.

Bei der Menüaktion 10 Speisen, dann 1 Speise gratis wurde die Gratisabgabe der Speise nicht in der Registrierkassa eingegeben. Die Menüpässe wurden nicht aufbewahrt. Die Menüaktion bestand bereits im Jahr 2015.

In den Streitjahren verkürzte die Beschwerdeführerin den erklärten Umsatz um insgesamt € 290.000.

Diese Umsatzverkürzung verteilt sich auf die Streitjahre wie folgt:

2015	€ 20.000,00
2016	€ 72.102,27
2017	€ 88.522,73
2018	€ 109.375,00

Diese Feststellungen gründen sich auf die angeführten Beweismittel sowie auf folgende **Beweiswürdigung**:

Die festgestellte Umsatzverkürzung gründet sich auf die im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung unter Zuhilfenahme der abgabenbehördlichen Prüfsoftware durchgeführte Verprobung bzw. Überprüfung des Rechenwerkes der Beschwerdeführerin. Dabei ergab sich die insgesamt Umsatzverkürzung von € 290.000.

Die Beschwerdeführerin hat in der mündlichen Verhandlung – wie bereits in ihrem Beschwerdevorbringen – darauf verwiesen, sie habe eine 10+1-Aktion gehabt, die Portionen seien größer geworden, sie habe viel wegwerfen müssen (Verderb) etc. Diese Vorbringen blieben jedoch zur Gänze unbelegt. Weshalb der Verderb im Laufe der Jahre zunehmen hätte sollen, ist nicht ersichtlich, anzunehmen wäre vielmehr, dass dieser mit der zunehmenden Erfahrung der Beschwerdeführerin abnehmen sollte. Das Bestehen der Menüaktion 10+1 bereits im Jahr 2015 wurde von der Beschwerdeführerin in der Schlussbesprechung selbst angegeben.

Die gegenüber den Prüfungsfeststellungen geänderten Verkürzungsbeträge resultieren aus dem Vorbringen des Finanzamtes in der mündlichen Verhandlung, wonach im Jahr 2015 der Verkürzungsbetrag um € 25.000 zu vermindern wäre und dieser dafür entsprechend dem Wareneinsatzverhältnis auf die anderen Jahre aufzuteilen wäre (50.000 : 60.000 : 65.000). Dies blieb seitens der Beschwerdeführerin unkommentiert.

Seitens der Beschwerdeführerin wurde in der Verhandlung gerügt, im Zuge der Überprüfung mit der abgabenbehördlichen Software sei für Schwund, Personalverpflegung, Eigenverbrauch und Verderb ein Wert von null angesetzt worden, dies gehe zu Lasten der Beschwerdeführerin. Der Prüfer hat nachvollziehbar dargelegt, dass der Ansatz eines anderen Wertes als Null eine Verringerung des Wareneinsatzes bei feststehenden Umsatz zu einer weiteren Erhöhung des Rohaufschlagskoeffizienten führen würde und daher zum Nachteil der Beschwerdeführerin wäre.

Ergänzend wird zur Begründung auf die Ausführungen in der Stellungnahme des Prüfers zur Beschwerde verwiesen.

Rechtlich folgt daraus:

§ 184 BAO bestimmt:

(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.

Ziel der Schätzung ist, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen. Jeder Schätzung ist eine gewisse Ungenauigkeit immanent. Wer zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen. Die Wahl der Schätzungsmethode steht der Abgabenbehörde grundsätzlich frei. Es ist jene Methode (allenfalls mehrere Methoden kombiniert) zu wählen, die im Einzelfall zur Erreichung des Zieles, den tatsächlichen Gegebenheiten (der tatsächlichen Besteuerungsgrundlage) möglichst nahe zu kommen, am geeignetsten erscheint (*Ritz/Koran*, BAO⁸, § 184 Rz 3 und 12, mwN).

Der Prüfer hat festgestellt, dass die Beschwerdeführerin ihrer Belegerteilungs- bzw. Belegerfassungspflicht nicht zur Gänze nachgekommen ist; bei einem nicht angemeldeten Testkauf wurde dem Prüfer kein Beleg erteilt und der Erlös nicht in die Registrierkassa eingetippt (Kassalade war offen); danach beobachtete er weitere derartige Vorgänge.

Es lagen formale und materielle Aufzeichnungsmängel vor. Im Rahmen einer Registrierkassenachschau ausgewiesene Fehlercodes wurden nicht bereinigt bzw. wurde keine nachvollziehbare Stellungnahme dazu abgegeben. Basisanforderungen laut Registrierkassensicherheitsverordnung waren nicht erfüllt.

Eine für den Zeitraum 2015 bis 2018 durchgeführte Nachkalkulation ergab eklatante, nicht aufgeklärte Rohaufschlagschwankungen, es wurden nicht verbuchte Wareneinkäufe festgestellt, die Verprobung bezüglich Hühner-, Rind- und Entenfleisch ergab unaufgeklärte große Abweichungen.

Der mit Hilfe der abgabenbehördlichen Prüfsoftware ermittelte gleitende Rohaufschlagskoeffizient ergab für die Jahre 2015 bis 2018 Umsatzdifferenzen von rund € 290.000.

Auch hat die Beschwerdeführerin in den Jahren jeweils ein Einkommen erklärt, welches knapp unter der Einkommensteuergrenze lag (Einkünfte aus Gewerbebetrieb von rund € 7.200 bis rund € 10.600). Dies ergibt ein monatliches Einkommen von weniger € 1.000, sie hatte jedoch Kosten für die Schulausbildung der Kinder und die Lebenshaltung laut ihren Angaben von mindestens € 2.500. Die Lebenshaltungskosten der Beschwerdeführerin und ihrer Familie waren damit nicht gedeckt, die Unterdeckung blieb auch in der mündlichen Verhandlung unaufgeklärt.

Eine nichtaufgeklärte Deckung des Lebensaufwandes begründet die Schätzungsbefugnis (*Ritz/Koran*, BAO⁸, § 184 Rz 7).

Die Beschwerdeführerin hat in der mündlichen Verhandlung den Umstand, dass sie im Zuge ihrer Vernehmung (im Beisein ihres Steuerberaters) die vorgeworfenen Umsatzverkürzungen vollumfänglich eingestanden hat damit begründet, dass sie nicht alles verstanden habe. Es sei

durch ihre Tochter übersetzt worden, diese sei noch zu jung gewesen, um alles zu durchschauen.

Dies vermag nicht zu überzeugen. So hat die Beschwerdeführerin bei der Vernehmung etwa angegeben, sie habe die Verkürzungsbeträge zum Lebensunterhalt verwendet und die Abgabenhinterziehung tue ihr leid. Derartige Erklärungen lassen sich nicht dadurch erklären, dass man selbst bzw die Tochter (noch) nicht alles durchschaut habe. Immerhin war die Beschwerdeführerin bei der Vernehmung auch durch ihren Steuerberater als Verteidiger vertreten.

Hinzu kommt, dass laut Niederschrift als Vertrauensperson und Dolmetscher nicht die Tochter, sondern Frau Y**** N****, geb. 1976 anwesend war. Dabei kann es sich nicht um die Tochter der Beschwerdeführerin handeln, ist die Beschwerdeführerin doch im Jahr 1982 geboren.

Verständnisschwierigkeiten sind somit allenfalls hinsichtlich bestimmter Details oder Berechnungsmethoden vorstellbar, nicht jedoch für die Tatsache der Abgabenverkürzung dem Grunde nach. Wäre eine solche dem Grunde nach nicht vorgelegen, hätte die Beschwerdeführerin wohl kaum derartige Aussagen im Rahmen der Vernehmung getätigt.

Die Schätzungsbefugnis lag folglich im Beschwerdefall insgesamt vor.

Hinsichtlich der Höhe der Schätzung hat die Beschwerdeführerin ihr Vorbringen nicht näher belegt und auch keine konkrete andere Berechnung beigebracht (siehe dazu bereits in der Beweiswürdigung).

Da sich jedoch die Umsatzverkürzungen auf die Streitjahre anders verteilen als im Prüfungsbericht festgestellt, sind die Abgabenbescheide – entsprechend den Sachverhaltsfeststellungen – abzuändern.

Darüber hinaus besteht für das Gericht keinen Anlass, von der Schätzung durch das Finanzamt abzuweichen.

§ 205 Abs 1 BAO bestimmt:

Differenzbeträge an Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen (Abs. 3), nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben, sind für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruchs folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieser Bescheide zu verzinsen (Anspruchszinsen).

Anspruchszinsen sind mit Abgabenbescheid festzusetzen, wobei Bemessungsgrundlage die jeweilige Nachforderung oder Gutschrift ist. Der Zinsenbescheid ist an die, im Spruch des zur

Nachforderung oder Gutschrift führenden Bescheides, ausgewiesene Nachforderung bzw Gutschrift gebunden. Daher ist eine Anfechtungsmöglichkeit mit der Begründung, der maßgebende Einkommen- oder Körperschaftsteuerbescheid sei inhaltlich rechtswidrig, nicht gegeben.

Erweist sich der genannte Stammabgabenbescheid nachträglich als rechtswidrig und wird er entsprechend abgeändert oder aufgehoben, so wird diesem Umstand gemäß § 205 Abs 1 BAO mit einem an den Abänderungsbescheid bzw Aufhebungsbescheid gebundenen neuerlichen Zinsenbescheid (bzw Gutschriftzinsen) Rechnung getragen (*Ritz/Koran*, BAO⁸, § 205 Rz 34 f).

Das Beschwerdevorbringen bezieht sich ausschließlich auf den Inhalt der (Umsatz- und) Einkommensteuerbescheide. Darüber hinaus wurden keine Gründe vorgebracht, die geeignet wären, eine Rechtswidrigkeit der Anspruchszinsenbescheide aufzuzeigen.

Soweit die Beschwerde die Bescheide betreffend Anspruchszinsen betrifft, ist sie daher als unbegründet abzuweisen.

Zur Unzulässigkeit der 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.

Im Beschwerdefall liegt keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Die zu lösenden Rechtsfragen beschränken sich einerseits auf Rechtsfragen, welche bereits in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes beantwortet wurden und solche, welche im Gesetz eindeutig gelöst sind. Im Übrigen hängt der Beschwerdefall von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab. Tatfragen sind kein Thema für eine ordentliche Revision. Eine ordentliche Revision ist daher nicht zuzulassen.

Gemäß § 279 BAO sind daher die Bescheide betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2015 bis 2018 sowie Einkommensteuer für die Jahre 2015 bis 2017 abzuändern, soweit die Beschwerde die Bescheide betreffend Anspruchszinsen betrifft, ist sie als unbegründet abzuweisen.

Beilagen: 7 Berechnungsblätter (U 2025- 2018, E 2015 – 2017); Niederschrift über den Verlauf der mündlichen Verhandlung am 16.4.2026

Wien, am 7. Mai 2026