



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, Wohnadresse, vom 22. August 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 2. August 2006 betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 2003 bis 2005 entschieden:

**Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.**

**Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.**

### Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw) führte im Streitzeitraum von Oktober 2003 bis September 2005 eine Pizzeria.

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung wurde Folgendes festgestellt:

Bis zum Oktober 2004 wurden keine Grundaufzeichnungen (Aufzeichnungen über die verkauften Speisen und Getränke auf Kellnerblockblättern) aufbewahrt.

Der Wareneinkauf erfolgte unregelmäßig, es gab über Monate keinen Einkauf von notwendigen Waren wie Fleisch, Germ und Dosentomaten, welche bei einer Pizzeria unverzichtbar sind. Laut Speisekarte gab es Produkte im Angebot, für die in den Unterlagen kein entsprechender Wareneingang feststellbar war (bspw. Schafkäse oder Lammfleisch). Somit wurde der Wareneingang nicht ordnungsgemäß erfasst.

Die erklärten Rohaufschläge wichen auffällig von den branchenüblichen Werten ab und unterlagen auch betriebsintern erheblichen Schwankungen. So stieg der Rohaufschlag Küche von 84 Prozent im Jahr 2003 auf 193 Prozent im Jahr 2004 und auf 425 Prozent im Jahr 2005.

Die Rohaufschläge bei den Getränken waren ebenso branchenunüblich und widersprachen den stichprobenartig erhobenen Einzeltatbeständen.

In den Unterlagen war der Verderb von 4 kg Schafkäse festgehalten, der Einkauf von Schafkäse war aber im Wareneingang nicht feststellbar.

Es gab keine Aufzeichnungen über den behaupteten überdurchschnittlichen Schwund und Verderb und keine Aufzeichnungen über den Eigenverbrauch.

Auf dem betrieblichen Bankkonto erfolgten Bareinzahlungen in der Höhe von etwa 55.000 Euro im Prüfungszeitraum. Es wurde kein Nachweis über die Herkunft dieser Mittel erbracht.

Auf Grund der durchgeführten Vermögensdeckungsrechnung ergab sich eine Unterdeckung von 45.000 Euro für den gesamten Prüfungszeitraum.

Diese festgestellten Unregelmäßigkeiten wurden von der Bw wie folgt erklärt:

Der nicht erfasste Wareneinkauf sei am Hannovermarkt gekauft worden, da der Verkäufer keinen Beleg übergeben hätte, seien diese Einkäufe nicht in den Unterlagen erfasst. Teilweise seien auch privat eingekaufte Lebensmittel (Hefe) in den Betrieb übernommen worden. Auch hätten Lieferanten und Freunde Ware geschenkt.

Die starken Rohaufschlagsschwankungen ergäben sich aus einem hohen Verderb und mit Schwund bei schlechtem Geschäftsgang und auch durch den Eigenverbrauch.

2 kg Schafkäse seien von einem Freund kostenlos überlassen worden.

Die im September 2005 überlassenen Lebensmittel seien dem Käufer der Pizzeria unentgeltlich überlassen worden.

Für diese Erklärungen wurden der Betriebsprüfung keine Nachweise oder Aufzeichnungen vorgelegt.

Die eingezahlten Barmittel stammten aus Kasinogewinnen bzw. sei das Geld aus Jordanien geholt worden. Auch dafür wurden keine Nachweise beigebracht.

Die festgestellte Unterdeckung in der Höhe von 45.000 Euro brutto wurde zu 40 Prozent zu den Umsätzen mit Normalsteuersatz und zu 60 Prozent zu den Umsätzen mit 10 Prozent Steuersatz gerechnet. Insgesamt wurde diese für den Prüfungszeitraum errechnete

Unterdeckung entsprechend den geöffneten Monaten des Lokals auf den Prüfungszeitraum aufgeteilt. Dies ergab eine Erhöhung der Umsätze und des Gewinnes aus Gewerbebetrieb von 5.200 Euro netto für 2003, von 20.645 Euro netto für 2004 und von 13.700 Euro netto für 2005.

Das Finanzamt erließ die Bescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für 2003 bis 2005 entsprechend diesen und weiteren Feststellungen der Betriebsprüfung.

Gegen diese Bescheide wurde Berufung eingebracht. Die Bw brachte darin vor:

Die Betriebsprüfung habe es unterlassen, einen externen Betriebsvergleich auf diesem Platz durchzuführen. Sowohl der Vorgänger als auch der Nachfolger auf diesem Platz seien in Konkurs gegangen. Aus diesen Gründen könne davon ausgegangen werden, dass sich auf diesem Platz kein umsatz- bzw. gewinnträchtiges Unternehmen führen ließe. Auf diesem Standort könnten nur Verluste erzielt werden.

Für die externen Mittel zur Deckung des Lebensaufwandes seien nun entsprechende Unterlagen vorhanden. In eidesstattlichen Erklärungen sei festgehalten, dass der Lebensgefährte der Bw im Jahr 2005 20.000 Euro und im Jahr 2004 15.000 Euro erhalten habe. Weiters seien Mittel aus Jordanien laut beiliegender Bankbestätigung für die Jahre 2003 bis 2005 eingegangen (2003: 4.060 Euro; 2004: 3.850 Euro, 2005: 3.010 Euro;). Die Deckung des Lebensaufwandes sei daher gegeben gewesen.

Der Berufung beigelegt waren 3 Seiten Bankbestätigungen in arabischer Schrift ohne Übersetzung und eine beglaubigte Übersetzung einer Erklärung. In diesem Schreiben erklärte der Bruder des Herrn AZ, dass er und seine Mutter den Bruder in Wien finanziell unterstützt hätten. Im Jahr 2004 hätten sie ihm einen Betrag von 15.000 Euro und im Jahr 2005 einen Betrag von 20.000 Euro gegeben, um seine finanziellen Verpflichtungen in Wien zu decken.

Die Betriebsprüfung führte in ihrer Stellungnahme zur Berufung aus:

Die arabischen Bankbestätigungen und die beglaubigt übersetzte Erklärung seien erstmals im Zuge der Berufung vorgelegt worden. Dazu könnten daher seitens der Betriebsprüfung keine Angaben gemacht werden. Der Vorgänger der Bw auf diesem Platz sei der Betriebsprüfung nicht bekannt, hinsichtlich des Nachfolgers sei der Betriebsprüfung nichts von einem Konkurs bekannt.

Über Vorhalt des Finanzamtes wurde eine Übersetzung der Bankauszüge in arabischer Schrift vorgelegt. Aus diesen ging hervor, dass es sich um ein Handelsdarlehenskonto in jordanischem Dinar handelte, auf das regelmäßige monatliche Rückzahlungen in der Höhe von

70 jordanische Dinar beginnend ab November 2003 geleistet worden waren. Das Darlehen in der Höhe von 4.060 jordanischen Dinar wurde im Oktober 2003 begründet.

Das Finanzamt entschied mit abweisender Berufungsvorentscheidung. Da mit den vorgelegten Bankbestätigungen nur die teilweise Rückzahlung eines Darlehens belegt werden konnte, sei damit nicht erwiesen, dass die Bw aus Jordanien Beträge in Höhe von insgesamt 45.920 Euro erhalten habe.

Die Bw beantragte die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Unter Aufbietung beträchtlicher Kosten habe die Bw die geforderten Unterlagen aus dem Ausland beigebracht. Es werde beantragt, den Lebensgefährten der Bw hinsichtlich Deckung der Lebenshaltungskosten zu befragen bzw. wird dieser eidesstättige Erklärungen abgeben.

Über Ersuchen des Unabhängigen Finanzsenates wurde diesem Beweisantrag nachgekommen und Herr AZ einvernommen.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

#### **Schätzungsberechtigung:**

Der Unabhängige Finanzsenat ist bei seiner Entscheidung von folgendem Sachverhalt ausgegangen:

Die Grundaufzeichnungen über die verkauften Speisen und Getränke in Form der Kellnerblockblätter wurden erst ab Oktober 2004 aufbewahrt.

Auf der Speisekarte wurden Produkte angeboten, für die es in den vorgelegten Unterlagen keinen Wareneinkauf gab (Schafkäse, Lammfleisch).

Waren, die für den Betrieb einer Pizzeria dauernd verfügbar sein müssen, wie Dosentomaten, Germ oder Fleisch, fanden sich monatelang nicht im Wareneinkauf.

Die erklärten Rohaufschläge wichen auffällig von den branchenüblichen Werten ab und unterlagen auch betriebsintern erheblichen Schwankungen. Diese Abweichungen wurden mit überdurchschnittlichem Schwund und Verderb und Eigenverbrauch erklärt. Für diesen Eigenverbrauch und den überdurchschnittlichen Schwund wurden keine Aufzeichnungen geführt.

Auf dem betrieblichen Bankkonto erfolgten im Streitzeitraum Bareinzahlungen in der Höhe von insgesamt 55.000 Euro.

Die Feststellung betreffend die fehlenden Grundaufzeichnungen blieb unbestritten.

Zum übrigen Sachverhalt gelangte die Behörde auf Grund nachstehender Beweiswürdigung:

Fehlender Wareneinkauf für Schafkäse oder Lammfleisch: Die Bw hielt dieser Feststellung nur entgegen, dass ein Freund einmal rund 2 kg Schafkäse geschenkt hätte. Diese Schenkung fand keinen Eingang in den Wareneinkauf oder Wareneingang. Als Verderb bzw. Schwund wurden zwei Mal 2 kg Schafkäse in der Buchhaltung erfasst (Arbeitsbogen Seite 190). Der angegebenen Schenkung von 2 kg stehen damit 4 kg Verderb gegenüber. Für die Schenkung wurden keine Unterlagen oder Nachweise beigebracht. Hinsichtlich des Lammfleisches, das sich auf der Speisekarte in Form von Kotelett vom Grill oder als Teil des Mixed Grill befand, ist die Bw jede Erklärung, warum sich diesbezüglich kein Wareneinkauf in der Buchhaltung fand, schuldig geblieben. Auf Grund der mangelhaften bzw. fehlenden Aufklärung dieser Feststellungen ist davon auszugehen, dass der Wareneinkauf nur unvollständig in der Buchhaltung erfasst wurde.

Fehlender regelmäßiger Wareneinkauf für Hefe, Dosentomaten oder Fleisch: In der Buchhaltung wurde erstmals am 6. und am 7. November 2003 der Einkauf von Dosentomaten erfasst. Der Betrieb wurde im Oktober eröffnet. Nach den Angaben der Bw sei bei Eröffnung des Betriebes im Oktober mit der Aufnahme der Geschäftsbeziehung zu einem Lieferanten die erste Lieferung geschenkt worden. Diese Schenkung hätte Fische, Pizzamaterial und Spareribs etc. umfasst. Der Warenwert dieser geschenkten Produkte hätte ca. 1.500 Euro betragen. Da auf Grund der Schenkung vom Lieferanten keine Rechnung ausgestellt worden wäre, sei diese Lieferung auch nicht in den Unterlagen erfasst worden. Über diese Schenkung gab es keine Unterlagen oder Aufzeichnungen. Die Bw konnte ihr diesbezügliches Vorbringen nicht nachweisen. Grundsätzlich ist es als im Geschäftsleben unüblich zu betrachten, dass Lieferanten größere Lieferungen als Geschenk geben anstatt die übliche Gegenleistung in Form der Bezahlung des Kaufpreises zu fordern. Wenn die Bw diese unübliche Vorgangsweise pflegte, wäre es an der Bw gelegen, für diese Geschenke eine entsprechende Aufzeichnung und Beweisvorsorge zu treffen. Ohne entsprechende Nachweise ist dieser Geschäftsgang nicht glaubwürdig und als Schutzbehauptung zu qualifizieren. Es ist daher davon auszugehen, dass auch in Hinblick auf diese Warengruppen der Wareneingang unvollständig erfasst wurde. Dies räumt die Bw selbst auch ein, wenn sie vorbringt, dass die Einkäufe auf dem Hannovermarkt auf Grund fehlender Belege nicht in der Buchhaltung erfasst worden seien (Arbeitsbogen Seite 202).

Rohaufschläge:

Die Rohaufschläge für die Küche stiegen von 84 Prozent im Jahr 2003 auf 193 Prozent im Jahr 2004 und auf 425 Prozent im Jahr 2005. Dieser extreme Anstieg der Rohaufschläge wurde mit hohem Verderb und Schwund und schlechtem Geschäftsgang begründet. Über diesen hohen Verderb oder Schwund gab es keine Aufzeichnungen oder Nachweise. Diese Rohaufschläge weichen beträchtlich von den branchenüblichen Küchenrohaufschlägen ab, welche sich bei 300 Prozent bewegen. Die Bw konnte weder für die Abweichungen von den branchenüblichen Aufschlägen noch für die starken Schwankungen Aufklärungen oder Nachweise geben, die die begründeten Zweifel in die erklärten Besteuerungsgrundlagen hätten zerstreuen können. Die Rohaufschläge für die Getränke (2003: Rohaufschlag durchschnittlich 41 Prozent; 2004: Rohaufschlag durchschnittlich 79 Prozent; 2005: Rohaufschlag durchschnittlich 28 Prozent;) liegen deutlich unter den branchenüblichen Aufschlägen für Getränke. Auch dafür konnten keine befriedigenden oder glaubwürdigen Erklärungen oder Nachweise beigebracht werden. Die aus den erklärten Besteuerungsgrundlagen errechneten Rohaufschläge bei den Getränken wichen zudem von den auf Grund der Einzeltatbestände ermittelten Rohaufschlägen deutlich ab (Einzelrohaufschläge Bier: 133 bis 268 Prozent, Wein: 114 bis 419 Prozent, alkoholfreie Getränke: 318 bis 388 Prozent; Arbeitsbogen Seite 200). Die erklärten Bemessungsgrundlagen sind daher nicht glaubhaft und begründen Zweifel an der Richtigkeit und Vollständigkeit der erklärten Besteuerungsgrundlagen.

Zu den Bareinzahlungen gab die Bw an, dass diese teilweise mit den Einnahmen des Geschäftes, teilweise mit Spielgewinnen im Kasino und mit Geld, das aus Jordanien geholt worden sei, finanziert worden seien.

Zu den Spielgewinnen konnten keine Nachweise beigebracht werden. Ein über Jahre anhaltendes Spielglück, das ermöglichte, die strittigen Bareinzahlungen auf dem Betriebskonto zu tätigen, widerspricht der allgemeinen Lebenserfahrung. Darüber hinaus wurden die behaupteten Spielgewinne von Herrn AZ erzielt. Mit Herrn AZ bestand aber nach den Angaben der Bw schon seit dem Jahr 2004 keine Lebensgemeinschaft mehr (Angaben der Bw im Zuge des Betriebsprüfungsverfahrens, Arbeitsbogen Seite 208 und 226). Diese Tatsache lässt die Behauptung, dass mit dessen Spielgewinnen die Bareinzahlungen auf dem Betriebskonto der Bw getätigt worden wären, noch unglaubwürdiger erscheinen. Diesem Vorbringen kann kein Glauben geschenkt werden, womit die Herkunft der Mittel für die Bareinzahlungen weiterhin ungeklärt bleibt.

Zu den Geldflüssen aus Jordanien wurde vorgebracht, dass das Geld von der Schwester und der Mutter des damaligen Lebensgefährten stamme. Zum Nachweis wurden im Zuge der Berufung Bankbestätigungen beigebracht, aus denen lediglich die Aufnahme eines Kredites durch Herrn AZ der Höhe von 4.060 jordanischer Dinar im Oktober 2003 ersichtlich war.

Dieser Kredit wurde in der Folge mit Kreditraten von 70 jordanischen Dinar monatlich beginnend ab November 2003 zurückgezahlt. Aus diesen Bankbestätigungen ergibt sich daher auch keine Erklärung über die Bareinzahlungen von 55.000 Euro.

Im Zuge der Berufung wurde eine Erklärung in beglaubigter Übersetzung aus dem Arabischen vorgelegt, in der ein Herr HZ erklärte, dass er und seine Mutter Herrn AZ, der sein Bruder sei, finanziell unterstützt hätten. Aus diesem Grunde sei im Jahr 2004 ein Betrag von 15.000 Euro und im Jahr 2005 ein Betrag von 20.000 Euro gegeben worden. Diese Erklärung war von Herrn HZ unterzeichnet. Wann und wo Herr AZ das Geld erhalten habe, wann der Geldwechsel in Euro erfolgt sei und wie das Geld nach Österreich gelangt sei lässt sich dieser Erklärung nicht entnehmen.

Nach dem Vorbringen der Bw sei das Geld von der Schwester und der Mutter des Herrn AZ gekommen. Nach der vorgelegten Bestätigung stammten diese Beträge jedoch von dem Bruder und der Mutter des Herrn AZ. Die Angaben der Bw stimmen mit der vorgelegten Erklärung nicht überein.

Weiters bleibt ungeklärt, wann und wie diese Geldmittel in den Verfügungsbereich der Bw gelangten und ihr zur Bestreitung des Lebensunterhaltes dienen konnten. Diese Bestätigung vermag allenfalls zu belegen, dass Herr AZ in den Besitz dieser Geldbeträge gekommen sein könnte. Es lässt sich damit nicht nachweisen, wie diese Geldbeträge der Bw zugutegekommen sein könnten. Dies ist umso mehr bemerkenswert, als die Bw im Betriebsprüfungsverfahren angegeben hat, dass Herr AZ bereits im Jahr 2004 aus der Wohnung der Bw ausgezogen sei und seit diesem Zeitpunkt keine Lebensgemeinschaft mehr bestanden habe (Arbeitsbogen Seite 208 und 226). Es ist nicht glaubwürdig, dass trotz aufgehobener Lebensgemeinschaft im Jahr 2004 und 2005 noch beträchtliche Geldbeträge für die Bw aus Jordanien aufgebracht worden wären. Die Bw ist auch die Beantwortung der Fragen nach dem Zeitpunkt und Ort der Übergabe des Geldes, die Frage nach der Währung der Geldgeschenke und nach dem Geldwechsel schuldig geblieben.

Von einer hinreichenden und zweifelsfreien Klärung der Herkunft der Barmittel für die erfolgten Bareinzahlungen kann damit nicht ausgegangen werden. Die Herkunft dieser Barmittel bleibt damit ungeklärt.

Die diesbezüglichen Fragen beantwortete Herr AZ im Zuge seiner Befragung wie folgt:

Er habe das Geld in bar in Jordanien bei seinen Besuchen erhalten. Die vorliegenden Kopien aus einem Reisepass stammten aus seinem Reisepass. Das Geld habe er in jordanischen Dinar erhalten und in Jordanien umgetauscht. Auf die Frage, wann genau er die Beträge umgewechselt habe, antwortete der Befragte, dass nicht er die Umwechslung gemacht habe,

sondern der Mann seiner Schwester. Er sei als Gast nur bedient worden. Weiters gab der Bw an, dass die Bw seine Lebensgefährtin sei und die Lebensgemeinschaft seit ca. elf Jahren bestünde. Aus dieser Lebensgemeinschaft stamme auch das im Februar 2003 geborene gemeinsame Kind. Die Lebensgemeinschaft sei nie unterbrochen gewesen, er sei nur zwei bis drei Jahre an einer anderen Adresse gemeldet gewesen. Weiters gab Herr AZ an, dass er mit seinem Einkommen, dass er in der Pizzeria verdient habe, zum Lebensunterhalt der Bw samt Familie beigetragen habe.

Diese Angaben widersprechen insofern den Angaben der Bw, als diese im Betriebsprüfungsverfahren angegeben hat, dass die Lebensgemeinschaft schon seit 2004 aufgehoben gewesen sei. Diese Aussage wird durch die Meldeauskunft bestätigt, die auch von Herrn AZ nicht bestritten wird. Insofern ist die Darstellung im Zuge der Einvernahme, dass die Lebensgemeinschaft mit der Bw ohne Unterbrechung bestanden habe, nicht glaubhaft.

Weiters hat Herr AZ angegeben, dass er mit seinem Einkommen, das er im Betrieb der Bw verdient habe, zum Lebensunterhalt der Bw beigetragen habe. Diesbezüglich wurde aber von der Bw in der Niederschrift vom 27.6.2006 (Arbeitsbogen Seite 203) angegeben, dass das Gehalt an Herrn AZ nie bezahlt worden sei. Es seien lediglich die Sozialversicherung und die Lohnabgaben bezahlt worden. Diese Niederschrift wurde in der Anwesenheit von Herrn AZ erstellt und von diesem auch unterzeichnet. Die Angaben des Herrn AZ sind damit widersprüchlich und nicht glaubhaft.

Auf Grund dieser wenig glaubhaften Darstellung betreffend die Lebensgemeinschaft und betreffend seine Einkünfte aus der Pizzeria kann auch der Darstellung betreffend die Geldgeschenke aus Jordanien kein Glauben geschenkt werden. Zudem gibt Herr AZ zuerst an, er habe das Geld selbst umgetauscht. Nachdem der einvernehmende Bedienstete der Finanzbehörde nachfragte und in Erfahrung bringen wollte, wann er die Geldbeträge umgewechselt hätte, ändert Herr AZ seine Darstellung dahingehend, dass der Mann seiner Schwester das Geld gewechselt hätte. Auch diese Darstellung weckt mehr Zweifel an der Mittelherkunft aus Jordanien als dass sie sie beweisen würde. Darüber hinaus ist aus den Reisepassdaten erkennbar, dass Herr AZ im Oktober 2003, im Juli 2004 und im September 2005 nach Jordanien gereist ist. Die Bareinzahlungen auf das Konto erfolgten jedoch laufend in Kleinbeträgen regelmäßig das gesamte Jahr 2004 und 2005 hindurch.

Auf Grund der widersprüchlichen und wenig glaubhaften Darstellung des befragten Herrn AZ, den damit nicht in Übereinstimmung stehenden Angaben der Bw und auf Grund der Tatsache, dass die strittigen Bareinzahlungen auf das Konto in Kleinbeträgen erfolgt sind, wird von der Berufungsbehörde davon ausgegangen, dass die Bareinzahlungen aus nicht einbekannten



Einnahmen des Betriebes erfolgt sind. Den Darstellungen betreffend die Mittelherkunft aus Jordanien wird kein Glauben geschenkt.

Rechtliche Würdigung:

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

Gemäß Abs. 2 der Gesetzesstelle ist insbesondere dann zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Erklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind.

Gemäß Abs. 3 ist ferner zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Schätzungsberechtigung besteht für die Behörde sowohl bei materiellen als auch bei formellen Unzulänglichkeiten der Aufzeichnungen. Der Umstand, dass Grundaufzeichnungen nicht mehr vorhanden sind, stellt einen gravierenden Verstoß gegen die Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung dar, wodurch die Schätzungsbefugnis der Behörde begründet wird.

Im vorliegenden Fall wurden im Zuge der Betriebsprüfung Grundaufzeichnungen (verkaufte Speisen und Getränke laut Kellnerblockblätter) nur zum Teil vorgelegt. Der Behörde war es dadurch nicht möglich, die Erfassung der Tageslosungen auf ihre Vollständigkeit und Richtigkeit zu überprüfen. Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zählen Belege, die der Kontrolle der Einnahmen dienen, zu den zu Büchern und Aufzeichnungen gehörigen Belegen, die für die Abgabenerhebung von Bedeutung sind, die im Sinne des [§ 131 Abs. 1 Z 5 BAO](#) und des [§ 132 Abs. 1 BAO](#) aufzubewahren sind. Die mangelnde Vorlage derselben berechtigt die Behörde zur Schätzung (vgl. VwGH 23.5.1990, [89/13/0280](#); VwGH 9.2.2005, [2002/13/0015](#)).

Vorhandene Unterlagen des geprüften Unternehmens hielten bei der Überprüfung auf ihre sachliche Richtigkeit der Prüfung nicht stand (Wareneinkauf enthielt keinen Schafkäse und kein Lammfleisch, obwohl diese Waren für die zum Verkauf angebotenen Produkte erforderlich waren). Waren, die für eine Pizzeria unentbehrlich sind, fanden sich für Monate nicht im Wareneinkauf. Diese Feststellungen begründeten daher berechtigte Zweifel an der Richtigkeit und Vollständigkeit des Wareneinganges.

Die erhobenen Rohaufschläge unterlagen starken Schwankungen, waren branchenunüblich und standen in Widerspruch zu den erhobenen Einzeltatbeständen. Dieses Erhebungsergebnis begründete berechnete Zweifel an der Richtigkeit der erklärten Besteuerungsgrundlagen.

Die festgestellten Barerläge und Bareinzahlungen auf dem betrieblichen Bankkonto konnten nicht aufgeklärt werden. Es gab diesbezüglich keine Aufzeichnungen oder Nachweise. Die Bw vermochte die Herkunft dieser Mittel nicht schlüssig und überzeugend aufzuklären.

Unter Beachtung des Gesamtbildes der Verhältnisse, der formellen Mängel der Buchführung (fehlende Grundaufzeichnungen) und der materiellen Mängel der Buchführung (unrichtige und unvollständige Erfassung des Wareneinganges), des Vergleiches der ermittelten Rohaufschläge aus den erklärten Besteuerungsgrundlagen mit den Rohaufschlägen aus den Einzeltatbeständen und den nicht aufgeklärten Barerlägen auf das Girokonto des geprüften Unternehmens waren die Bedenken in die sachliche Richtigkeit der vorgelegten Bücher und Aufzeichnungen berechnete. Diese berechneten Bedenken begründen die Schätzungsbefugnis der Behörde.

### **Methode und Höhe der Schätzung:**

Sachverhalt:

Im Zuge der Betriebsprüfung wurde ein ungedeckter Lebensaufwand für den Prüfungszeitraum in der Höhe von 45.000 Euro brutto errechnet.

Die Herkunft der Mittel für diesen Lebensaufwand blieb ungeklärt.

Die Verteilung dieses Betrages von 45.000 Euro brutto/ 39.545 Euro netto erfolgte entsprechend den geöffneten Monaten des Lokales der Bw. Hinsichtlich Aufteilung der Umsätze wurde davon ausgegangen, dass 40 Prozent der Umsätze mit dem Umsatzsteuersatz von 20 Prozent und 60 Prozent der Umsätze mit einem Umsatzsteuersatz von 10 Prozent zu besteuern waren:

Die Zuschätzung in den einzelnen Prüfungsjahren betrug daher:

	<u>2003</u>	<u>2004</u>	<u>2005</u>
Zuschätzung netto Umsätze 20 Prozent	2.080	8.258	5.480
Zuschätzung netto Umsätze 10 Prozent	3.120	12.387	8.220
Zuschätzung insgesamt netto	5.200	20.645	13.700

Beweiswürdigung:

Die Höhe des errechneten ungedeckten Lebensaufwandes und die Verteilung auf die Streitjahre blieben unbestritten. Hinsichtlich fehlender Klärung der Herkunft der Mittel für diesen Lebensaufwand wird auf die Beweiswürdigung zur Schätzungsberechtigung verwiesen. Diese Beweiswürdigung betreffend fehlende Klärung der Mittelherkunft zur Deckung der Bareinzahlungen auf dem Betriebskonto und damit auch der Klärung der Mittelherkunft zur Deckung des Lebensaufwandes gilt unverändert auch im Rahmen der Höhe der Schätzung.

#### Rechtliche Würdigung:

Ist die Berechtigung zur Schätzung gegeben, so steht die Wahl der Schätzungsmethode der Behörde grundsätzlich frei. Diese Wahlfreiheit bei der Anwendung der Schätzungsmethode dient dem Ziel, ohne Bindung an starre Regeln dem tatsächlichen Betriebsergebnis möglichst nahe kommen zu können. Letztlich ist jene Schätzungsmethode die richtige, deren mögliches Ergebnis nach den Gegebenheiten, nach der Lebenserfahrung, nach dem Maßstab des wirtschaftlich Möglichen und Vernünftigen beurteilt die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich zu haben scheint.

Die Bemühungen der Behörde müssen erkennbar dahin gehen, schon durch die Wahl der Methode der Wahrheit so nahe wie möglich zu kommen. Wenn die Judikatur immer wieder zum Ausdruck bringt, der Abgabepflichtige habe keinen Anspruch auf eine bestimmte Schätzungsmethode, so ist diese Aussage mit der Einschränkung zu verstehen, dass die Behörde der Wahrheit so nahe wie möglich kommen soll (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, 1931). Eine Schätzung, die sich so weit als möglich auf Grundlagen im Bereich des Tatsächlichen, des Gegebenen, des Unbestrittenen stützt, also auf möglichst unbestrittenen oder weitgehend gesicherten Ausgangspositionen aufbaut, wird diesem Ziel weitgehend gerecht (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, 1932).

Der Abgabepflichtige muss in dem Ausmaß, in dem Unklarheiten oder Ungewissheiten in Bezug auf den tatsächlichen Sachverhalt auf eine Verletzung des Offenlegungsgebotes durch den Abgabepflichtigen zurückzuführen sind, die mit den Ungewissheiten, Unklarheiten und Ungenauigkeiten verbundenen Wirkungen der Schätzung hinnehmen (Stoll, BAO-Kommentar, 1945).

Eine Schätzung nach dem Lebensaufwand kann zulässig sein, wenn der Abgabepflichtige über die Herkunft der Mittel für den von ihm getätigten Lebensaufwand, der mit dem ausgewiesenen Betriebsergebnis (Entnahmen) und sonstigen ihm zur Verfügung gestandenen Einkünften und Quellen in Widerspruch steht, somit über die Finanzierung seines Lebensaufwandes keine Aufklärung zu geben vermag. Die Annahme, dass der Abgabepflichtige den erwiesenen Lebensaufwand eines Zeitraumes aus steuerpflichtigen

Einkünften desselben Zeitraumes bestritten hat, liegt nahe, wenn er nicht in der Lage ist, die Feststellung des Lebensaufwandes zu entkräften und auch nicht ausreichende aufklärende Auskunft über die Herkunft der Mittel geben kann. Im Umfang des nicht aufgeklärten tatsächlichen Lebensaufwandes kann ein Anhaltspunkt für die Schätzung der Bemessungsgrundlage der Höhe nach erblickt werden (Stoll, BAO-Kommentar, 1937).

Ob die Herkunft der Mittel für den Lebensaufwand als geklärt oder als ungeklärt geblieben anzusehen ist, ist eine auf der Ebene der Beweiswürdigung zu lösende Sachfrage.

Im vorliegenden Fall konnte der Lebensunterhalt nicht aus den erklärten Einnahmen des Betriebes gedeckt werden. In der Höhe des ungedeckten Lebensaufwandes erfolgte daher die Schätzung der Betriebsergebnisse. Die Behörde hat sich dabei einer zulässigen Schätzmethode bedient. Gegen die Höhe der Schätzung wurden keine Einwendungen vorgebracht. Da die Bw nicht glaubwürdig und zweifelsfrei darlegen konnte, womit sie ihren Lebensunterhalt bestritten hat, bestehen keine Bedenken dagegen, davon auszugehen, dass die Bw ihren Lebensunterhalt mit nicht einbekannten Einkünften ihres Betriebes bestritten hat. Zusammenfassend kann daher davon ausgegangen werden, dass die durchgeführte Schätzung im Ausmaß des ungedeckten Lebensaufwandes geeignet ist, die wirtschaftliche Situation des Betriebes der Bw zutreffend abzubilden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 14. März 2012