

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende X und die weiteren Mitglieder Y, Beisitzer1 und Beisitzer2 über die Berufung der Bw, vertreten durch Steuerberater, vom 7. August 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 17. Juli 2007 betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2002 bis 2006 und Einkommensteuer für die Jahre 2002 bis 2005 nach der am 25. Juli 2012 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung gegen die Bescheide betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2002 bis 2006 und betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2002 bis 2005 wird teilweise Folge gegeben. Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind dem am Ende der folgenden Entscheidungsgründe als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung im Jahr 2003 wurde festgestellt, dass die Berufungswerberin (Bw) im Kellerlokal eines Gebäudes des geprüften Unternehmens einen Hostessenbetrieb mit erotischer Massage betrieb. Die Bw war steuerlich nicht erfasst. Bei zwei Begehungen wurde nur die Bw angetroffen. Im Zuge einer Niederschrift am

26. November 2003 gab die Bw an, dass sie dieses Lokal etwa seit Oktober 2002 betreibe. An den Eigentümer des Lokals zahle sie 300 Euro Miete monatlich. Die Miete werde bar bezahlt. Ein schriftlicher Mietvertrag sei nicht vorhanden. Das Inventar (Möbel, Solarium, etc.) stehe im Eigentum der Bw. Der Massagesalon sei von Montag bis Donnerstag von 10 bis 19 Uhr geöffnet. Es gäbe keine Aufzeichnungen über die erzielten Einnahmen. Neben der Bw seien noch weitere drei bis fünf Mädchen selbständig tätig. Die anfallenden Kosten für Miete, Strom und Heizung würden gemeinsam getragen. Von den anderen Mädchen kenne sie nur die Vornamen. Der Gast bezahle je nach Leistung durchschnittlich 30 Euro in bar.

Am 14. September 2006 erfolgte ein anonymes Anruf bei der Finanzbehörde. Der Anrufer teilte mit, dass die Bw an der angegebenen Adresse ein Geheimbordell betreibe.

Im November 2006 wurden Erstbescheide erlassen. Die Bemessungsgrundlagen wurden geschätzt.

Auf Grundlage eines Prüfungsauftrages vom 18. Jänner 2007 wurde der Betrieb der Bw betreffend die Jahre 2002 bis 2005 einer abgabenbehördlichen Prüfung unterzogen. Die Betriebsprüfung stellte fest, dass in dem Kellerlokal an der gegebenen Adresse ein Massagesalon betrieben wurde. Für den Prüfungszeitraum wurden keine Bücher oder sonstigen Aufzeichnungen über die getätigten Einnahmen vorgelegt. Die Betriebsprüfung schätzte daher die Besteuerungsgrundlagen. Es wurde von einem durchschnittlichen Tagesumsatz von 250 Euro an 250 Arbeitstagen pro Jahr ausgegangen. Dies ergab den geschätzten Bruttojahresumsatz. Auf Antrag der steuerlichen Vertretung der Bw wurde die Vorsteuer mit 1,8 Prozent des Umsatzes und die Betriebsausgaben mit 12 Prozent des Umsatzes festgesetzt.

Das Finanzamt folgte den Feststellungen der Betriebsprüfung, nahm die Verfahren betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2002 bis 2005 wieder auf und erließ neue Sachbescheide. Hinsichtlich Umsatzsteuer 2006 erging ein vorläufiger Erstbescheid. Das Finanzamt legte den Bescheiden die Besteuerungsgrundlagen entsprechend den Schätzungsergebnissen der Betriebsprüfung zu Grunde. Dies ergab einen jährlichen Gewinn von 45.848,00 Euro und einen gerundeten Umsatz netto von 52.100 Euro für den Prüfungszeitraum.

Gegen diese Bescheide wurde Berufung erhoben. Die Bw brachte darin vor, dass für die Jahre 2002 bis 2005 bereits Einkommensteuerbescheide vorgelegen hätten, welche auf Grund einer abgabenbehördlichen Nachschau ebenfalls im Schätzungswege ergangen seien. Die Annahmen der Betriebsprüfung seien weit überzogen. Die Tageseinnahmen bewegten sich zwar zwischen 50 und 250 Euro, fielen aber äußerst unregelmäßig an. Es könne daher

maximal von Tageseinnahmen von 150 Euro ausgegangen werden. Weiters arbeite die Bw an höchstens vier Tagen in der Woche und lege dazwischen auch Pausen von einigen Tagen ein. Da sie eine schulpflichtige Tochter habe und auch einen Haushalt führen müsse, könne sie ihre Tätigkeit nicht im üblichen Ausmaß ausüben. Abgesehen davon mache sie im Jahr rund drei Monate Urlaub. Bei einer Schätzung müssten darüber hinaus durchschnittliche Krankenstandzeiten berücksichtigt werden. Es könne daher mit Sicherheit nicht von 250 Arbeitstagen pro Jahr ausgegangen werden. Gehe man von den üblichen 220 Arbeitstagen eines Erwerbstätigen mit 5 Arbeitstagen pro Woche aus, so ergäben sich bei 4 Arbeitstagen pro Woche 176 Arbeitstage pro Jahr. Bei Einnahmen von 150 Euro pro Arbeitstag ergäben sich daraus Einnahmen von 26.400 Euro brutto pro Jahr. Es werde daher ersucht, die Umsatzsteuer und Einkommensteuer auf Grund dieser Ertragszahlen festzusetzen.

Die Betriebsprüfung führte in ihrer Stellungnahme aus, dass mangels Vorlage von Unterlagen oder Aufzeichnungen die Angaben über die Höhe der durchschnittlichen Tageseinnahmen nicht nachvollzogen werden könnten. Die in der Berufung gemachten Angaben über Arbeitszeiten und bezüglich durchschnittlicher Tageseinnahmen stünden in Widerspruch zu den von der Bw bisher gemachten Angaben und zu den Einlagen, welche von der Bw auf ihren Bankkonten getätigt worden waren. Allein im Jahr 2002 seien Einlagen in der Höhe von rund 66.000 Euro getätigt worden. Die Betriebsprüfung sei daher der Ansicht, dass es sich bei den Angaben der Bw in der Berufung nur um Schutzbehauptungen handle.

Das Finanzamt entschied mit abweisender Berufungsvorentscheidung.

Im Vorlageantrag befragte die Bw die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat und die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung. Ein Widerspruch zu den von der Bw gemachten Angaben liege nicht vor. Es werde daher ersucht, die Bescheide im Sinne der Berufung abzuändern.

Das Finanzamt legte die Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz vor.

In der am 25. Juli 2012 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde ergänzend ausgeführt:

Der steuerliche Vertreter der Bw wies darauf hin, dass sich die Bw das Lokal mit anderen Kolleginnen geteilt habe, dass sie aber keineswegs als Bordellbetreiberin anzusehen sei. Hinsichtlich der Einnahmen wurde weiterhin darauf beharrt, dass die Schätzung überhöht sei und maximal 150 Euro pro Tag erwirtschaftet würden. An manchen Tagen seien auch nur 30 Euro zu erzielen. Es werde daher beantragt, der Berufung Folge zu geben.

Der Vertreter des Finanzamtes erklärte, dass die Anzahl der Tage wahrscheinlich überhöht in Ansatz gebracht worden sei. Hinsichtlich der Höhe gäbe es eine Bandbreite, mangels Aufzeichnungen seien keine näheren Feststellungen möglich.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Die Bw erzielte Einnahmen aus der Durchführung von erotischen Massagen. Die Einnahmen aus dieser Tätigkeit wurden nicht erklärt. Im Rahmen der abgabenbehördlichen Prüfung wurden keine Aufzeichnungen vorgelegt.

Dieser Sachverhalt ergibt sich aus dem Akteninhalt, insbesondere aus den Feststellungen der Betriebsprüfung und der Nachschau und ist insoweit nicht strittig.

Rechtliche Würdigung:

Schätzungsberechtigung:

Gemäß [§ 184 Abs. 1 BAO](#) 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 nicht vorgelegt. Der Behörde war es dadurch nicht möglich, die Höhe der Einnahmen festzustellen.

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](#)).

Methode und Höhe der Schätzung:

Sachverhalt:

Die Bw führte die Leistungen im Streitzeitraum im Durchschnitt an 176 Tagen im Jahr aus.

An diesen Tagen erzielte sie im Durchschnitt Einnahmen von 250 Euro pro Tag.

Dabei fielen auch Betriebsausgaben an, welche pauschal mit 12 Prozent in Ansatz gebracht werden. Die darauf entfallende Vorsteuer wird mit 1,8 Prozent des Umsatzes geschätzt.

Die Schätzung in den einzelnen Prüfungsjahren beträgt daher jeweils:

		Ust
Einnahmen pro Tag	250,00	
Anzahl Tage pro Jahr	176	
Umsatz brutto	44.000,00	
Umsatz netto	36.666,67	7.333,33
Vorsteuer pauschaliert	1,8 Prozent	660,00
Zahllast		6.673,33
Gewinn:		
Einnahmen netto	36.666,67	
Ausgaben pauschal 12 Prozent	-4.400,00	
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	32.266,67	
Einkünfte aus Gewerbebetrieb gerundet	32.267,00	

Dieser Sachverhalt ergibt sich aus dem Akteninhalt, den Ermittlungsergebnissen der Betriebsprüfung, dem Vorbringen der Bw und auf Grund nachstehender Beweiswürdigung:

Anzahl der Tage:

Im Rahmen der Betriebsprüfung wurde davon ausgegangen, dass die Bw an 250 Tagen im Jahr ihre Tätigkeit ausführe. Wie die Bw vorbringt, führe sie diese nicht täglich aus, da sie auch ein schulpflichtiges Kind zu versorgen hätte. Außerdem müssten auch Urlaubszeiten und Krankenstandzeiten berücksichtigt werden. Die Bw gibt dabei an, dass von 176 Tagen im Jahr

ausgegangen werden müsse. Da sowohl Krankenstand als auch Urlaub eine plausible Erklärung darstellen, die auch für andere Erwerbstätige Gültigkeit hat, geht der Unabhängige Finanzsenat davon aus, dass die von der Bw angeführten 176 Tage im Durchschnitt zutreffend sind.

Erzielte Einnahmen:

Die Bw bringt vor, dass die von der Betriebsprüfung angesetzten Tageseinnahmen überhöht seien. Sie gab weiter an, dass pro Leistung etwa 30 Euro verrechnet würden, an manchen Tagen würden insgesamt nur 30 Euro erzielt werden. Es würden durchschnittlich maximal 150 Euro pro Arbeitstag erwirtschaftet.

Die Bw führte keine Aufzeichnungen und konnte somit keine Nachweise darüber beibringen, wie viel sie tatsächlich an Einnahmen erzielte. Die Bw gesteht jedoch selbst Einnahmen von 150 Euro pro Tag ein. Nach der allgemeinen Lebenserfahrung kann davon ausgegangen werden, dass die Angaben der Abgabepflichtigen hinsichtlich der Einnahmenhöhe jedenfalls unter jenem Betrag liegen, der tatsächlich erzielt wird. Wenn die Bw daher Einnahmen in der Höhe von 150 Euro pro Tag einräumt, ist davon auszugehen, dass tatsächlich mehr vereinnahmt wird. Da keine Aufzeichnungen vorliegen, müssen die erzielten Tageseinnahmen durch griffweise Schätzung ermittelt werden. Folgende Feststellung kann dabei als Anhaltspunkt herangezogen werden:

In den Jahren 2002 und 2003 tätigte die Bw Bareinzahlungen auf ihr Girokonto in der Höhe von 40.226,68 Euro (2002) und 30.185,10 Euro (2003). Errechnet man daraus die Tageseinnahmen bei 176 Arbeitstagen pro Jahr, so liegen die Einnahmen im Durchschnitt bereits bei 198 Euro. Geht man davon aus, dass nur jene Beträge zur Einzahlung gelangten, die verblieben, nachdem die täglichen Ausgaben für den Lebensaufwand getätigt worden waren, so erscheinen maximale Tageseinnahmen von 150 Euro nicht glaubwürdig. Der Unabhängige Finanzsenat geht daher davon aus, dass durchschnittliche Tageseinnahmen von 250 Euro der Wirklichkeit näher kommen.

Betriebsausgaben:

Es ist durchaus glaubwürdig, dass die Bw auch Ausgaben im Zusammenhang mit ihrer Tätigkeit hat. Es erfolgt daher ein pauschaler Abzug von Betriebsausgaben.

Vorsteuer:

Die auf die Betriebsausgaben fallenden Vorsteuern wurden von der Betriebsprüfung mit 1,8 Prozent der Umsätze geschätzt. Die Bw und der Vertreter des Finanzamtes haben

dagegen keine Einwendungen erhoben. Der Unabhängige Finanzsenat geht daher davon aus, dass Vorsteuern in der Höhe von 1,8 Prozent der Umsätze zustehen.

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). Wenn der Behörde mangels Vorliegens von Aufzeichnungen weitgehend Anhaltspunkte für eine Schätzung fehlen, so darf auch zu einer griffweisen Schätzung Zuflucht genommen werden.

Im vorliegenden Fall hat die Bw keine Aufzeichnungen geführt. Mangels sonstiger Anhaltspunkte wurden die Tageseinnahmen griffweise geschätzt. Dabei wurden als Anhaltspunkt für die Höhe der Schätzung die von der Bw durchgeführten Barerläge auf ihren Konten in den Jahren 2002 und 2003 herangezogen. Der Unabhängige Finanzsenat geht daher davon aus, dass die durchgeführte griffweise Schätzung der Tageseinnahmen, welche sich an den Barerlägen der Bw orientierte, geeignet ist, die wirtschaftliche Situation der Tätigkeit der Bw zutreffend abzubilden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 26. Juli 2012