



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der BW, Adr., vertreten durch Dr. Peter Lechenauer/Dr. Margit Swozil, 5020 Salzburg, Hubert Sattlergasse 10, vom 5. August 2010 (ursprünglich gerichtet gewesen gegen die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide 1-4/2009, 5/2009, 6/2009, 7/200) gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Stadt, vertreten durch HR Dr. Susanne Fischer, vom 8. November 2012 betreffend Umsatzsteuer 2009 entschieden:

Die Berufung vom 5. August 2010, die auch als gegen den Umsatzsteuerbescheid 2009 gerichtet gilt, wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid betreffend Umsatzsteuer 2009 bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Fa. BW (Bw) betreibt ab Mai 2008 einen Nachtclub mit Separees („Bordell XY“) am Standort Adresse1. Gesellschafter der Bw sind HW (60% Anteil) und die Fa Firma1 (40% Anteil). Handelsrechtlicher Geschäftsführer der Bw ist bis Juni 2009 JR. Seit Ende Juni 2009 ist KK handelsrechtliche Geschäftsführerin. Bei der Firma1 ist BK als handelsrechtlicher Geschäftsführer eingetragen. Ab 1. 8. 2008 ist WB (hauptberuflich Taxifahrer) bei der Bw geringfügig beschäftigt.

Aktenkundig sind Umsatzsteuervoranmeldungen für den Zeitraum 2009:

Basierend auf von der Steuerfahndung für das Finanzamt Salzburg Stadt als Finanzstrafbehörde I. Instanz vorgenommenen Sachverhaltserhebungen und den sich daraus

ergebenden Daten, die ausgewertet und verprobt wurden, fanden über Anordnung der Staatsanwaltschaft Salzburg Hausdurchsuchungen bei der Bw, bei JR , HW , BK und WB statt, um bisher vorenthaltene Geschäftsunterlagen sowie beweisrelevante Gegenstände sicherzustellen und damit den Gesamtumfang der erzielten Betriebsergebnisse (Umsätze und Einkünfte) feststellen zu können.

Ab Oktober 2009 wurde bei der Bw eine Außenprüfung gemäß § 147 Abs 1 BAO für Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer 2008 sowie ein Nachschauauftrag für Umsatzsteuer 1/2009 bis 7/2009 durchgeführt.

Für das streitgegenständliche Jahr 2009 sind folgende Ausführungen des Berichtes vom 30.6.2010 gemäß § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung relevant:

TZ 1:

Umsätze der Bw resultieren aus Zimmerumsätzen der Prostituierten und Getränkeumsätzen. Im Nachtclub stehen den Prostituierten 8 Zimmer, davon 2 Whirlpoolzimmer, für Dienstleistungen zur Verfügung. In den Zimmerumsätzen sind auch so genannte Auslösen, das sind Dienstleistungen der Prostituierten außer Haus (Hausbesuche) enthalten. Von den Zimmerumsätzen und von den Auslösen haben die Prostituierten 50% des Zimmerpreises bzw 50% des Auslösepreises erhalten. Bei Getränken, soweit es sich um keine offenen Getränke handelte, haben die Prostituierten eine bestimmte Getränkeprovision ausbezahlt bekommen (z.B. € 10,- für einen Piccolo). Pro Tanz wurden € 14,- an die Mädchen ausbezahlt, wobei die Tanzgage zur Gänze die Bw übernommen hat.

TZ 2:...

TZ 3:

Im Zuge der Prüfung wurde festgestellt, dass vom Gesamtumsatz der Prostituierten buchhalterisch nur 50% erfasst wurden. Die Aufteilung der Zimmerumsätze erfolgte zwischen den Prostituierten und der Bw 50:50.

Umsatzsteuerlich wurden die Zimmerumsätze um 50% verkürzt und sind daher im Zuge der Prüfung um 50% zu erhöhen.

TZ 4:

Zum 31.12.2008 wurde keine Inventur erstellt. Es wurden handschriftliche monatliche Inventurlisten geführt, in der die monatlichen Mengen (Anfang, Anlieferung, Verkauf, Verlust, Personal, bar/privat, Endstand) je Getränk festgehalten wurden. Eine Überprüfung ergab, dass die Endbestände rechnerisch nicht genau ermittelt wurden. Außerdem wurden aufgrund

der ungenauen Aufzeichnungen Mengendifferenzen festgestellt. In der bei Prüfungsbeginn übergebenen vorläufigen Bilanz zum 31.12.2008 sind keine Vorräte betreffend Getränke enthalten (detaillierte Aufstellung Tz 5p).

TZ 5:

Aufgrund folgender Prüfungsfeststellungen liegen formelle und materielle Mängel vor, sodass die Bücher nicht als ordnungsgemäß iSd § 131 BAO anzuerkennen und die Besteuerungsgrundlagen gem. 184 BAO zu schätzen sind.

5a.) Kontrolle der Tageslosung anhand der vorhandenen Paragons:

Alle Paragons weisen kein Datum auf und sind nicht nummeriert, die Tageslosungssumme wurde händisch ermittelt, es gibt keine Kontrollmöglichkeit der Tageslosung anhand von Klopfstreifen oder ähnliches: Kontrolle wie sich die Tageslosung zusammensetzt, ist nicht möglich, da die einzelnen Beträge nicht aufgezeichnet wurden.

Ebenso wurde festgestellt, dass Kunden einen Teil der Summe lt Paragon mit Kreditkarten und den Rest bar bezahlt haben. Auf den Paragons wurde die Barzahlung nicht vermerkt, der Kreditkartenbeleg wurde an den Paragon geheftet. Es wurde auch festgestellt, dass auf Paragons Umsätze (sowohl Zimmer als auch Getränke) gestrichen wurden und dass auch Paragons fehlen. Ebenso wurde auch bei Kreditkartenzahlungen von Zimmern festgestellt, dass die Zeit der Zahlung nicht mit der Zeit auf der Zimmerbelegungsliste übereinstimmt.

Die Höhe der Umsätze und die Zahlungsart sind einzeln je Paragon festzuhalten und aufzuzeichnen.

5b.) Rechnerische Unrichtigkeiten bei der Ermittlung der täglichen Losung:

Die rechnerische Überprüfung der Tageslosungen anhand der vorhandenen Paragons hat rechnerische Unrichtigkeiten in den Monaten Jänner 09, Feber 09, März 09, April 09, sowie Juni 09 ergeben.

5c.) Keine Tageslosungen bzw geringe Tageslosungen wurden am 23. 4.2009, 21.5.2009 sowie 11.6.2009 erklärt.

5d.)....

5e.) Verspätete Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen für den Zeitraum 1-3/2009

Die monatlich abzugebenden Umsatzsteuervoranmeldungen für den Zeitraum Jänner 2009, Feber 2009 und März 2009 wurden nicht bis zum 15.ten des zweitfolgenden Monats beim

Finanzamt eingereicht. Die Einreichung beim Finanzamt erfolgte für diese Monate verspätet am 18.6.2009.

5f.) Nachträgliche Anfertigungen der händisch angefertigten täglichen Zimmer(belegungs)listen und Abrechnungslisten (Tageslosung mit Auszahlungen und Ausgaben, Kreditkartenumsätze, Profit).

Im Nachschauzeitraum 1-7/2009 wurde handschriftlich täglich eine Zimmer(belegungs)liste und eine Abrechnungsliste erstellt. Auf der Zimmerbelegungsliste wurde der Name der Prostituierten, die Zeit bis zu der das Zimmer belegt ist, die Zimmernummer, der Preis, Anteil Haus, Anteil Mädchen und die Zahlungsart (CC bei Kreditkarte, Strich bei Barzahlung) vermerkt. An Tagen, an denen kein Zimmerumsatz erklärt wurde, war keine Zimmer(belegungs)liste vorhanden. Auf den handschriftlich täglichen Abrechnungslisten wurde der Name des Mädchens, der Zimmeranteil, Stricherl oder Betrag für Getränkeprovision, Summe Getränkeprozent, Gage für Tanz und die Auszahlungssumme je Mädchen aufgezeichnet. Auch gab es Raster für den Umsatz, Abzüge Mädchen (Auszahlungssumme aller Mädchen), Taxiausgaben, Tipp, Abzüge für CC (Kreditkarte) Ü CC (Überziehung Kreditkarte wegen Auszahlung an Mädchen), Cash und Profit (Tageslosung brutto abzüglich Ausgaben).

Der GF JR, der täglich am Abend von Geschäftsbeginn an bis Geschäftsschluss in der Früh anwesend war und persönlich die täglichen Auszahlungen an die Prostituierten bei Geschäftsschluss vornahm, führte Lt Einvernahme immer die Zimmer(belegungs)listen und auch die Abrechnungslisten. Der offiziell ab 1.8.2008 geringfügig beschäftigte WB (hauptberuflich Taxifahrer), war dem GF JR seit Ende Mai 2008 bei der Abrechnung, vor allem beim Zusammenrechnen, behilflich. Lt Einvernahme war WB nur max 20 Minuten in der Früh zur Abrechnung im Nachtclub anwesend. Ebenso fertigte Lt Einvernahme WB Zimmer(belegungs)listen und Abrechnungslisten nur dann neu an, falls diese verschmutzt oder teilweise unleserlich waren. Dabei wurden die Originalaufzeichnungen von GF JR nicht aufbewahrt. Die Originalaufzeichnungen stellen aufbewahrungspflichtige Grundaufzeichnungen dar.

Im Zuge der Prüfung wurden durch die Steuerfahndung Auswertungen der Zimmer(belegungs)- und Abrechnungslisten durchgeführt und festgestellt, dass WB im Prüfungs- und Nachschauzeitraum sowohl Zimmer(belegungs)listen als auch Abrechnungslisten oder beide Listen für einen Tag neu anfertigte. Die zugrundeliegenden aufbewahrungspflichtigen Originalaufzeichnungen sind nicht mehr vorhanden und wurden vernichtet. Bei der Durchsuchung der Wohnung JR wurden handschriftliche monatliche Aufstellungen von WB für den Zeitraum 1.2.2009 bis 18.6.2009 gefunden, in denen an

einzelnen Tagen Profitverkürzungen (Tageslosungen abzüglich Anteil Prostituierte und Getränkeprovision, Taxi) aufgezeichnet wurden (siehe TZ 5g). Es wurde festgestellt, dass an Tagen, an denen Profitverkürzungen ausgewiesen wurden, beide Listen, sowohl die Zimmer(belegungs)liste als auch die Abrechnungsliste von WB angefertigt wurden. Die Originalaufzeichnungen wurden vernichtet.

Die Auswertung der aufgefundenen monatlichen Aufstellungen hat ergeben, dass immer wenn WB die Zimmer(belegungs)listen neu angefertigt hat, Profitverkürzungen ausgeführt worden sind. Die von WB angefertigten Aufzeichnungen von Profitverkürzungen wurden lt Einvernahmen im Auftrag von GF JR erstellt. Die Auswertung der gefundenen Aufstellungen hat ergeben, dass die Tageslosungen zumindest im Februar 2009 an 4 Tagen, im März 2009 an 10 Tagen, im April 2009 an 10 Tagen, im Mai 2009 an 7 Tagen und im Juni 2009 (bis 18.6.2009) an 7 Tagen verkürzt wurden.

Eine Auswertung der Listen ergab, dass im Streitzeitraum mehr als die Hälfte der von GF JR geschriebenen Listen, von WB umgeschrieben wurden und Originalaufzeichnungen fehlen.

5g.) Auswertung Tageslosungen betreffend Profit Februar bis Mai 2009, Fundort Wohnung JR :

Zu den Auswertungslisten ist folgendes anzuführen:

Der Profit lt Paragon stimmt mit dem Profit auf den vorhandenen Abrechnungslisten des jeweiligen Tages überein; der Profit lt JR stellt den tatsächlichen Profit an diesem Tag und die Differenz stellt den verkürzten Profit an diesem Tag dar. An den Tagen mit ausgewiesenen Profitdifferenzen:

2/2009: 4.2, 5.2., 27.2., 28.2. € 2.092,-;

3/2009: 1.3., 4.3., 11.3., 14.3., 18.3., 23.3., 24.3., 30.3., 31.3. € 3.915,-

4/2009: 2.4.; 3.4.; 4.4.; 8.4.; 15.4.; 16.4.; 17.4.;24.4.; 30.4. € 3.783,-

5/2009: 5.5.; 7.5.; 8.5.; 13.5.;14.5.;28.5.29.5. € 2.827,-;

6/2009: 5.6.; 8.6.; 9.6.;10.6.;15.6.;16.6.; 18.6. € 3.211,-;

hat WB sowohl neue Zimmer(belegungs)listen als auch die Abrechnungslisten erstellt. Die Originalzimmer(belegungs)listen sind nicht mehr vorhanden und wurden vernichtet.

5h.) Aufzeichnungen über Barausgaben Februar 2009 bis Juni 2009, Fundort Wohnung JR :

In der Wohnung JR wurden handschriftliche monatliche Aufzeichnungen von JR gefunden, in denen Barbeträge und Barausgaben aufgezeichnet wurden, die nicht im Kassabuch

aufscheinen. Aufgrund der vorgefundenen handschriftlichen Aufzeichnungen ist ersichtlich, dass JR monatlich € 1.30,- und WB monatlich € 300,- zusätzlich in bar zu ihrem offiziellen Gehalt erhalten haben. Ebenso hat HW größere und kleinere Barbeträge erhalten. Es scheinen auch Getränke-Einkäufe auf.

Folgende Beträge scheinen in der Buchhaltung und im Kassabuch summarisch dargestellt nicht auf:

Februar/09: € 1.197,10; März/09: € 5.401,00; April/09: € 2.560,-; Mai/09: € 3.277,-; Juni/09: € 1.277,00;

5i.) Auswertung Zimmerliste Mädchen Jänner bis Mai 2009 nach Namen Mädchen, Fundort Wohnung JR :

In der Wohnung JR wurden handschriftliche monatliche Zimmerlisten von WB für den Zeitraum Jänner bis Mai 2009 gefunden, welche im Zuge der Prüfung ausgewertet wurden. Die Zimmerlisten beinhalten den Namen der Prostituierten, wobei die Zimmer (1/2 Std, 1 Std, 1 Std Whirlpool, Auslöse) mittels Stricherl aufgezeichnet wurden. Die Steuerfahndung geht davon aus, dass es sich hierbei um die tatsächlichen erzielten Zimmerumsätze handelt und hat Differenzen bei den in der Buchhaltung erfassten Zimmererlöse für den Zeitraum 1-5/2009 festgestellt:

5j.) 5k.), 5l), 5m), 5n)...

5o.) Tageslosung vom 12.9.2009

Im Zuge der bei der Durchsuchung im XY sichergestellten Unterlagen wurde festgestellt, dass für den 12.9.2009 zwei handschriftliche Abrechnungs- und Zimmer(belegungs)listen existieren. Ebenso konnte ein Paragon in Höhe von € 538,00 (Getränke, kein Zimmer) sichergestellt werden. Aufgrund des Vergleiches der beiden Abrechnungslisten wurde festgestellt, dass der Umsatz vom sichergestellten Paragon in der Tageslosung vom 12.9.2009 nicht enthalten war. Ebenso wurde festgestellt, dass zusätzlich am 12.9.2009 ein Zimmerumsatz der Prostituierten A in Höhe von € 240,00 nicht erfasst wurde (Umsatzverkürzung € 648,33 netto)

TZ 6 Schätzung der Besteuerungsgrundlagen:

Aufgrund der in den oben dargestellten TZ getroffenen Feststellungen sind die Besteuerungsgrundlagen im Nachschauzeitraum 1 bis 5/2009 gemäß § 184 BAO zu schätzen

Umsatzsteuer 1 bis 6/2009:

Auf Basis der iZm den Hausdurchsuchungen gefundenen Aufzeichnungen betreffend Zimmerlisten 1-5/2009 (Nachschauzeitraum) wird die Schätzung erstellt.

Die daraus resultierende monatliche durchschnittliche Differenz von 142,85 % (Durchschnittssatz Zimmer monatlich) wird den bisher monatlich erklärten Zimmerumsätzen 1/2009 bis 6/2009 hinzugerechnet.

Aufgrund der Tatsache, dass nur 50% der Zimmererlöse in der Buchhaltung erfasst wurden, ergibt sich bei den Getränken eine durchschnittliche Differenz von 42,85 %, welche den bisher monatlich erklärten Getränkeumsätzen im Streitzeitraum hinzugerechnet werden.

Wie der detaillierten Darstellung im BP-Bericht Seite 15 entnommen werden kann, beträgt die Umsatzsteuernachforderung 1-6/2009 unter Berücksichtigung der bisherigen Zahllast und der geltend gemachten Vorsteuern € 34.842,15, für den Zeitraum Juli 2009 € 2.419,33.

Die Abgabenbehörde erster Instanz folgte den Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung und erließ Bescheide über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 1 bis 4/2009, 5/2009, 6/2009 und 7/2009, die vom Bw mit folgender Begründung angefochten wurden:

Die angefochtenen Bescheide werden wegen Mangelhaftigkeit des Verfahrens, unrichtiger Grundlagenfeststellung und unrichtiger steuerlicher Zuordnung und Beurteilung vollinhaltlich angefochten. Das Außenprüfungsverfahren entspräche nicht den Gegebenheiten, denn sämtliche angeführten Schätzungsbeträge seien Annahmen und habe die Gesellschaft während des gesamten Prüfungszeitraumes keine derartigen Umsätze erzielt. Die tatsächlichen, für die steuerlichen Abgaben maßgeblichen Abrechnungsunterlagen habe man einer Steuerberatungskanzlei zur Buchung und steuerlichen Verwertung ausgefolgt, sodass eine ordnungsgemäße Buchhaltung mit Belegsammlung erfolgt sei, welche ausschließlich zur steuerlichen Bewertung heranzuziehen wäre.

Die in den Bescheiden ausgewiesenen Umsätze entsprächen nicht den Tatsachen und seien in keinem der Steuermonate erzielt worden.

Die Bw sei nicht einmal in der Lage gewesen, ihren monatlichen Zahlungsverpflichtungen nachzukommen.

Weder die Zimmerauswertungen noch die Tageslosungen entsprächen den nachweislichen und überprüfbaren Gegebenheiten.

Aufgrund des Umfangs und Inhaltes sei es erforderlich ein weiteres betragsbezogenes Berufungsvorbringen zu erstatten.

Insgesamt sei berufungsinhaltlich auszuführen und festzustellen, dass die Schätzung der Besteuerungsgrundlagen wesentlich überzogen und nicht den tatsächlichen heranzuziehenden Besteuerungsgrundlagen entspreche.

Die weiteren Berufungsausführungen werde man in Abstimmung mit der Steuerberatungskanzlei erarbeiten und mit gesondertem Berufungsschriftsatz einbringen.

Da nach Ansicht der Abgabenbehörde erster Instanz die Berufung Mängel aufwies, erließ diese einen Bescheid - Mängelbehebungsauftrag, der wie folgt beantwortet wurde:

Die Mangelhaftigkeit und unrichtige Tatsachenfeststellung sei darin begründet, dass dem Finanzamt die entsprechenden Unterlagen und Belege zur Vorlage gebracht worden seien. Ein Schätzungsverfahren sei somit ausgeschlossen. Da die Bw die der Bemessung zugrunde gelegten Einkünfte zu keinem Zeitpunkt vereinnahmt habe, könne man diese Schätzbeträge auch nicht der Steuerbemessung anlasten.

Die erstinstanzliche Entscheidungsbehörde hätte in entsprechender Zuordnung und ordnungsgemäßer Verfahrensführung die mit der Bearbeitung der Steuerunterlagen beauftragten Mitarbeiter der Bw zu vernehmen gehabt.

Die Bw habe zu keinem Zeitpunkt derartige Einkünfte vereinnahmt, welche ihr ermöglicht hätten, den Zahlungsverpflichtungen gegenüber forderungsberechtigten Gläubigern und Lieferanten fristgerecht nachzukommen, vielmehr sei es infolge des schleppenden Geschäftsganges zu Zahlungsstockungen und daraus resultierenden Erfordernissen von Zahlungsaufschüben gekommen. Dies sei Beweis, dass die von der Steuerprüfungsbehörde der Besteuerung zugrunde gelegten Umsätze nicht erzielt worden seien.

Auch aus der laufenden ordnungsgemäßen Buchführung und den der Finanzbehörde zur Steuerbemessung vorgelegten Unterlagen könne die Erzielung von Einkünften, die von der Finanzbehörde zur Bemessung in Ansatz gebracht worden seien, nicht einmal annähernd, abgeleitet werden.

Bei richtiger Beweiswürdigung und Tatsachenfeststellung hätte die erstinstanzliche Behörde von einer Steueranlastung für den angefochtenen Zeitraum Abstand zu nehmen gehabt.

Es werde daher beantragt, die Betriebsveranlagung ohne weitere Steuerbelastung zu schließen.

Die Stellungnahmen der Außenprüfung zu den oben angeführten Schriftstücken der Bw geben zusammengefasst das Prüfungsergebnis wieder.

Die Abgabenbehörde erster Instanz legte in der Folge die streitgegenständliche Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat vor.

Noch vor Erledigung der Berufung durch den UFS erließ die Abgabenbehörde erster Instanz den Umsatzsteuerjahresbescheid 2009 mit folgender Begründung:

Wegen Nichtabgabe der Umsatzsteuererklärung 2009 waren die Besteuerungsgrundlagen im Schätzungswege zu ermitteln.

TZ. 1: Schätzung der Zimmererlöse 2009:

Es wird auf die UFS Entscheidung vom 17.5.2011, GZ. RV/0739-S/10 betreffend die Umsatzsteuer 2008 der Bw verwiesen.

a) Zeitraum Jänner bis Juli 2009

Als Bemessungsgrundlage zur Schätzung werden die erklärten Umsätze für Jänner bis Juli 2009 herangezogen. Im Zuge der Außenprüfung für diesen Zeitraum wurde festgestellt, dass vom Gesamtumsatz der Prostituierten lediglich 50% erfasst wurden. Seitens der Behörde wird der Anteil der Mädchen zugerechnet.

	1-6/2009	7/2009
Zimmererlöse netto lt Erklärung (50% des Gesamtumsatzes)	€ 72.516,67	€ 12.233,33
Erhöhung Erlöse netto Zimmeranteil Prostituierte	€ 72.516,67	€ 12.233,33
Zimmererlöse netto lt Schätzung	€ 145.033,34	€ 24.466,66
Durchschnittserlöse pro Monat	€ 24.319,44	

b) Zeitraum August bis Dezember 2009:

Als Bemessungsgrundlage zur Schätzung für diesen Zeitraum wird seitens des Finanzamtes der durchschnittliche Monatserlös der Monate Jänner bis Juli 2009 herangezogen, sodass sich für den Zeitraum 8-12/2009 € 121.597,21 an Zimmererlösen ergeben.

c) Ermittlung der gesamten Zimmererlöse 2009:

Zimmererlöse lt Schätzung: 1-6/2009: €145.033,34; 7/2009: € 24.466,66; 8-12/2009: € 121.597,21;

Gesamtsumme geschätzte Zimmererlöse 2009: € 291.097,21.

TZ 2:

Schätzung der Getränkeerlöse 2009:

Es wird auf die UFS Entscheidung vom 17.5.2011 GZ. RV/0739-S/10 die Bw betreffend verwiesen.

Als Bemessungsgrundlage zur Schätzung werden die erklärten Umsätze für die Monate Jänner bis Juni 2009 herangezogen. Diese betragen netto € 114.285,82.

Für die Monate Juli 2009 bis Dezember 2009 wird der durchschnittliche Monatserlös der Monate Jänner bis Juni 2009 als Bemessungsgrundlage herangezogen. Dieser beträgt € 19.047,14.

<i>Getränkeerlöse lt BH netto 01-06/2009</i>	<i>Durchschnittserlöse pro Monat</i>	<i>Getränkeerlöse lt Behörde netto 07-12/2009</i>
<i>€ 114.282,82</i>	<i>€ 19.047,14</i>	<i>€ 114.282,82</i>

Gesamtsumme geschätzte Getränkeerlöse 2009: € 228.565,64

TZ 3:

Sicherheitszuschlag 2009:

In Anlehnung an die UFS Entscheidung vom 17.5.2011 GZ. RV/0739-S/10 die Bw betreffend wird ein Sicherheitszuschlag in Höhe von 10% aller Getränke- und Zimmererlöse (diese zu 100%) in Ansatz gebracht, sohin € 51.966,28.

TZ 4:

Darstellung des Gesamtumsatzes lt FA 2009:

<i>Geschätzter Zimmererlös</i>	<i>€ 291.097,21</i>
<i>Geschätzter Getränkeerlös</i>	<i>€ 228.565,64</i>
<i>10%iger Sicherheitszuschlag</i>	<i>€ 51.966,28</i>
<i>Gesamtumsatz 2009 lt FA (20%)</i>	<i>€ 571.629,13</i>

TZ 5:....

TZ 6:

Vorsteuer lt FA 2009:

Die Vorsteuer in Höhe von € 44.355,56 wird aus den eingereichten Umsatzsteuervoranmeldungen übernommen.

Der Umsatzsteuerbescheid 2009 wurde im Juli 2013 dem Unabhängigen Finanzsenat vorgelegt, mit dem Hinweis, dass von Seiten der Bw kein weiterer Schriftsatz zur ursprünglichen Berufung vom 5. August 2010 eingebracht wurde.

Durch die Erlassung des Umsatzsteuerjahresbescheides wurden die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide ersetzt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im Hinblick auf das hier durchzuführende Verfahren ist auf die Bestimmung des § 274 BAO zu verweisen, der wie folgt lautet: *„Tritt ein Bescheid an die Stelle eines mit Berufung angefochtenen Bescheides, so gilt die Berufung als auch gegen den späteren Bescheid gerichtet. ...“*

Da der Umsatzsteuerveranlagungsbescheid an die Stelle von Umsatzsteuerfestsetzungsbescheiden tritt, gilt im gegenständlichen Fall die gegen die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide Umsatzsteuerfestsetzung 1-4/2009, 5/2009, 6/2009, 7/2009 eingebrachte Berufung vom 5. August 2010 auch als gegen den Veranlagungsbescheid für das Jahr 2009 gerichtet (*Ritz*, Kommentar BAO, § 274 TZ 1).

Sachverhalt:

Die Bw ist Betreiberin eines Nachtclubs mit Separees. Die Abgabenbehörde erster Instanz hatte für die Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen 01 bis 07/2009 und in der Folge für die Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen des Umsatzsteuerjahresbescheides 2009 die von der Bw elektronisch übermittelten Umsatzsteuervoranmeldungen, Auswertungen anlässlich bei Hausdurchsuchungen beschlagnahmter Unterlagen, Zeugen- und Beschuldigteneinvernahmen sowie die Entscheidung des UFS vom 17.5.2011, GZ. RV/0739-S/10, betreffend die Umsatzsteuer 2008 der Bw, zur Verfügung.

Strittig sind Verkürzungen der Zimmererlöse um 50%, sowie Hinzurechnungssätze von 42,85% bzw 142,85% betreffend Getränke- und Zimmerumsätze.

Rechtsgrundlagen:

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

Gemäß Abs. 2 leg.cit. ist insbesondere dann zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen wesentlich sind.

Zu schätzen ist gemäß § 184 Abs. 3 BAO ferner auch, wenn der Abgabepflichtige Bücher und 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 und Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Es ist Ziel einer Schätzung die Besteuerungsgrundlagen, soweit sie sich nicht an Hand von Unterlagen der Bw und deren Angaben zuverlässig ermitteln oder berechnen lassen, möglichst zutreffend festzustellen, und zwar so, dass das Ergebnis die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich hat, um so den tatsächlich erzielten wirtschaftlichen Ergebnissen und Verhältnissen möglichst nahe zu kommen.

Wer zur Schätzung begründeten Anlass gibt, der muss eben die mit der Schätzung verbundene Unsicherheit hinnehmen. Eine Fehlertoleranz im Ergebnis – nicht im Verfahren und Denkvorgang – muss als der Schätzung immanent angenommen werden. Es liegt geradezu im Wesen der Schätzung, dass die auf diese Weise zu ermittelnden Größen die tatsächlich erzielten Ergebnisse nur bis zu einem mehr oder weniger großen Genauigkeitsgrad erreichen können (VwGH, 18.12.1973, Zl.887/72).

Eine Schätzungsberechtigung kann auch dann bestehen, wenn der Abgabepflichtige seiner Verpflichtung zur Einreichung von Abgabenerklärungen nicht nachkommt (siehe dazu *Ritz*, Kommentar BAO, § 184 TZ 8 und die dort zitierte Judikatur).

Auch die Anwendung eines Sicherheitszuschlages gehört zu den Elementen einer Schätzung. Diese Schätzungsmethode geht davon aus, dass es bei mangelhaften Aufzeichnungen wahrscheinlich ist, dass nicht nur nachgewiesenermaßen nicht verbuchte Vorgänge, sondern auch weitere Vorgänge nicht aufgezeichnet wurden (siehe dazu *Ritz*, Kommentar BAO, § 184 TZ 18).

Das bedeutet für den streitgegenständlichen Fall:

Die Abgabenbehörde erster Instanz stützte ihre Schätzungsberechtigung auf folgende Fakten, die im BP-Bericht vom 30.6.2010 und in der Begründung zum Umsatzsteuerbescheid 2009 ausführlich dargestellt sind:

- *Nichtabgabe der Umsatzsteuererklärung 2009 (siehe dazu Begründung Umsatzsteuerbescheid 2009)
- *verspätete Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen für den Zeitraum 1-3/2009 (TZ 5e)
- *fehlende Inventur zum 31.12.2008 (TZ 4)
- *Auswertung beschlagnahmter Unterlagen, durch die die Ordnungsmäßigkeit der Buchführung formell und materiell in Zweifel zu ziehen ist und zwar (TZ 5ff):
- *Verkürzung der Erlöse Zimmer, da lt Buchhaltungskonto nur die Hälfte der Umsätze (Gesamtumsatz abzüglich Zimmeranteil/Erlösanteil Prostituierte) verbucht wurde (siehe dazu die vorgefundenen monatlichen Aufzeichnungen der Bw)
- *Paragons enthalten weder Datum noch Nummerierung
- *händische Ermittlung der Tageslosungssumme, keine Kontrollmöglichkeit der sie zusammensetzenden einzelnen Beträge infolge fehlender Grundaufzeichnungen
- *rechnerische Unrichtigkeiten bei der Ermittlung der täglichen Losung
- *keine Tageslosungen bzw geringe Tageslosungen am 23.9.2009, 21.5.2009, 11.6.2009
- *nachträgliche Anfertigungen der händisch angefertigten täglichen Zimmer(belegungs)listen und Abrechnungslisten
- *damit im Zusammenhang stehende Profitverkürzungen (siehe dazu die im Sachverhalt angeführten Tage)
- *Barausgaben, die im Kassabuch nicht aufscheinen (siehe dazu die im Sachverhalt angeführten Tage und Personen)
- *Auswertung von Zimmerlisten der Mädchen, die mit den erklärten Erlösen nicht übereinstimmen
- *Umsatzverkürzungen am 12.9.2009

Die Abgabenbehörde erster Instanz hat im Rahmen der Erlassung des Umsatzsteuerbescheides 2009, die oben dargestellten Mängel insofern berücksichtigt, als sie in einem ersten Schritt den erklärten Zimmererlösen der Monate 1-7/2009, die 50% des Gesamtumsatzes darstellen, die Prostituiertenanteile im nichterfassten Ausmaß (50%)

hinzuschätzte und in einem zweiten Schritt für den Zeitraum August bis Dezember 2009 als Bemessungsgrundlage zur Schätzung den durchschnittlichen Erlös der Monate Jänner bis Juli 2009 heranzog. Die Umsatzsteuerbemessungsgrundlage Zimmererlöse wurde im Umsatzsteuerveranlagungsbescheid mit € 291.097,21 ermittelt.

Schätzungsgrundlage der Getränkeerlöse waren die erklärten nachvollziehbaren Beträge der Monate Jänner bis Juni (€ 114.282,82). Der daraus errechnete Monatsdurchschnittserlös wurde auf das restliche Jahr umgerechnet und führte zu geschätzten Getränkeerlösen in Höhe von € 114.282,82 und zu einer Umsatzsteuerbemessungsgrundlage Getränkeerlöse im Umsatzsteuerveranlagungsbescheid von € 228.565,64.

Den im Zuge der Betriebsprüfung aufgedeckten weiteren Buchführungsmängeln trat die Abgabenbehörde erster Instanz (anders als noch bei der Umsatzsteuerfestsetzung) im Rahmen der Erlassung des Jahresumsatzsteuerbescheides mit der Anwendung eines Sicherheitszuschlages in Höhe von 10 % aller Erlöse 2009 entgegen.

Nach Ansicht der Abgabenbehörde zweiter Instanz ist die umsatzsteuerliche Verkürzung der Zimmereinnahmen um die Prostituiertenanteile aufgrund der Aktenlage unzweifelhaft.

Auch finden sich diesbezüglich keine konkreten Einwendungen in der Berufung, vielmehr blieben Möglichkeiten zur Gegenäußerung ungenützt.

Wie der Verwaltungsgerichtshof in diversen Erkenntnissen so auch im Erkenntnis vom 19.4.2007, Zl.2004/15/0037 zum Ausdruck brachte, *besteht bei einer Bar oder einem Nachtclub mit angeschlossenen Separees die Leistung des Nachtclubbetreibers nach der Kundenerwartung nicht nur im Getränkeausschank, sondern entscheidend auch in der Gelegenheit zum Separeebesuch. Vom Bewerber eines solchen Lokals wird allgemein angenommen, dass er zu diesem Zweck „Mädchen offeriert“, welche mit den Nachtclubbesuchern die Separees aufsuchen, um dort die Wünsche der Gäste zu erfüllen. Bei einer solchen Fallkonstellation durfte die belangte Behörde daher unbedenklich davon ausgehen, dass die Beschwerdeführerin hinsichtlich sämtlicher in ihrem Nachtclub erbrachten Leistungen wirtschaftlich deren Erbringer ist und dass sie das Entgelt für sämtliche im Nachtclub angebotenen Leistungen vereinnahmt hat.*

Nach Ansicht der Abgabenbehörde zweiter Instanz kommen auch die geschätzten Getränkeerlöse den tatsächlich erzielten wirtschaftlichen Ergebnissen möglichst nahe, zumal als Ausgangsbasis von der Bw erklärte Erlöse hochgerechnet wurden und sich somit die Schätzung auf weitgehend gesichertes Zahlenmaterial stützt.

Auch diese Vorgangsweise wurde von der Bw nicht bekämpft.

Bei der Art des vorliegenden Unternehmens und der festgestellten Mängel der Bücher ist die Anwendung eines Sicherheitszuschlages, der zu den Elementen einer Schätzung gehört, gerechtfertigt. Diese Schätzungsmethode geht davon aus, dass es bei mangelhaften Aufzeichnungen wahrscheinlich ist, dass nicht nur nachgewiesenermaßen nicht verbuchte Vorgänge, sondern auch weitere Vorgänge nicht aufgezeichnet wurden (siehe dazu *Ritz*, Kommentar BAO, § 184, TZ 18).

Die Abgabenbehörde zweiter Instanz sieht sich nicht veranlasst von der im Rahmen der Umsatzsteuerjahresveranlagung gewählten Schätzungsmethode der Vorinstanz- in Form der Anwendung eines Sicherheitszuschlages in Höhe von 10% aller Getränke- und Zimmererlöse – abzugehen.

Auch diesbezüglich wurde der Bw ausreichend Gehör eingeräumt, begründete Überlegungen, die für eine andere Schätzungsmethode oder gegen einzelne Elemente der Schätzung sprechen, blieb sie schuldig.

Abschließen darf nochmals festgestellt werden, dass die Bw in Bezug auf den Umsatzsteuerbescheid 2009 keine weiteren Schriftsätze mehr einbrachte und die gegen die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide gerichtete Berufung lediglich Einwendungen allgemeiner Natur enthält.

Es war daher spruchmäßig zu entscheiden.

Salzburg, am 23. Oktober 2013