



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Mag. Franz Juracka, Rechtsanwalt, 1090 Wien, Alserstraße 32/15, vom 9. März 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf, vertreten durch HR Dr. Walter Klang, vom 9. Februar 2006 betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für den Zeitraum 2000 bis 2002 sowie betreffend die Festsetzung der Umsatzsteuer für den Zeitraum vom 1. Februar bis zum 31. Dezember 2003 und vom 1. Jänner bis zum 31. Mai 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Entscheidungsgründe

#### **1. Betriebsprüfungsverfahren bei der Fa. M KEG und beim Bw.**

##### **1.1. Sachverhaltsdarstellung (Tz 13 a)**

Nach der Aktenlage betrieb die M KEG das in M. Gasse gelegene Tanzlokal D, wobei im Zuge einer am 1. Juni 2004 durchgeführten Polizeirazzia ein Koffer mit rund 320.000 € beschlagnahmt wurde, dessen Eigentümer der Bw. ist.

Anlässlich einer bei der M KEG durchgeführten Betriebsprüfung für den Zeitraum 2000 bis 2002 und einer Umsatzsteuersonderprüfung für den Zeitraum vom 1. Februar 2003 bis zum 31. Mai 2004 wurde festgestellt, dass der laut Firmenbuch als Kommanditist der M KEG fungierende Bw. als alleiniger wirtschaftlicher Eigentümer dieses Lokales anzusehen sei.

Dies deshalb, da der Geschäftsbetrieb des Lokales in seiner Kompetenz gelegen sei, sprich sämtliche Entscheidungen ausschließlich seiner Verantwortung unterstanden seien.

Demgegenüber sei die zur Zeit der Betriebsprüfung in Schubhaft in Polen befindliche persönlich haftende Gesellschafterin WG nur „vorgeschoben“ worden sei.

Nämlicher Sachverhalt gehe sowohl aus einschlägigen Aussagen im Zuge der Gerichtsverhandlung vom 28. September 2004 als auch aus den Angaben des Bw. anlässlich seiner Vernehmung durch die Betriebsprüfung laut Niederschrift vom 29. Juli 2004 hervor, wonach vorgenannte Komplementärin keine Aufenthaltsgenehmigung besitze und der Bw. keine Ahnung über deren nächsten geplanten Aufenthalt in Österreich habe.

Darüber hinaus habe der Bw. auch angegeben, allein für das Bankkonto der M KEG zeichnungsberechtigt zu sein.

### **1.2. Festgestellte Mängel (Tz 13 b)**

Bei der Betriebsprüfung im Lokal seien keine Grundlosungsaufzeichnungen (Standlisten, Stricherlisten und dgl.) für den Zeitraum 2000 bis zum April 2004 vorgelegt worden.

Nach den vorgelegten Tageslosungslisten (Losungsbögen im Excel-Format) sei es im gesamten Prüfungszeitraum sehr häufig zu Mehrfachlösungen gekommen.

Darüber hinaus sei aus Kontoabfragen eines Lieferanten (Fa. B) ersichtlich, dass die tatsächlichen Wareneinkäufe nicht vollständig verbucht worden seien.

Die Wareneinkäufe erfolgten ständig bei Märkten (B., Z., etc.), und zwar nicht auf Rechnung sondern meist als Barverkäufe ohne Angabe des Lieferempfängers.

Der Wareneinkauf sei daher nicht lückenlos nachvollziehbar, die Vollständigkeit bzw. der Nachweis der Vollständigkeit sei nicht gegeben.

Im Zuge der Prüfung wurden vom Vertreter des Bw. Tageslosungs- bzw. Stricherlisten für den Zeitraum vom Juni 2002 bis zum April 2004 vorgelegt.

Bei Überprüfung derselben wurde von der Betriebsprüfung festgestellt, dass die Erlöse laut Stricherlisten teilweise nicht mit den erklärten Erlösen laut Excel-Tabellen (Losungsbögen), auf Grund welcher der Jahresumsatz ermittelt worden sei, übereinstimmen.

Weiters sei den Excel- Tabellen zu entnehmen gewesen, dass ein Großteil des Tagesumsatzes mit Spielautomaten erzielt worden sei, während dem Getränkeumsatz nur untergeordnetes Maß zugekommen sei.

Im Lokal D sei mit Drogen gehandelt worden, wobei es Usus gewesen sei, an der Theke eine Dose Eistee (Codewort) zu bestellen und auf die weiteren Anweisungen der im Lokal befindlichen Dealer zu warten.

Im Jahr 2003 sei es durch die Vorlage der täglichen Stand- bzw. Stricherlisten und der vorgelegten Wareneingangsrechnungen möglich gewesen, eine mengenmäßige Verprobung der Eistee-Getränkendosen durchzuführen, wobei festgestellt wurde, dass beispielsweise ein

Drittel des getätigten Einkaufs (ca. 5.000 Dosen Eistee) umsatzmäßig nicht verkauft bzw. erklärt worden sei.

Angesichts obiger Feststellungen sei von der Prüferin anhand der erklärten Wareneinkäufe eine kalkulatorische Verprobung mittels gewogenem Einzelrohaufschlag durchgeführt worden, wobei nämliche Gestion in manchen Branchen absolut unübliche Aufschläge, respektive Rohaufschlagskoeffizienten gezeigt hätten (RAK bei Eistee 8,9 % bzw. RA in Prozent bei Kaffee rund 22.000).

Während sich für in kalkulatorischer Hinsicht für das Jahr 2000 nahezu keine Differenzen ergeben hätten, hätten die Umsatzdifferenzen für die Jahre 2001 und 2002 jedoch auf rund öS 500.000.- bzw. 35.000 € gelautet.

Angesichts obiger Mängel gelangte die Prüferin zur Überzeugung, dass die Umsätze sowie die Einkünfte aus Gewerbebetrieb im Schätzungswege zu ermitteln seien.

### **1.3. Schätzung der Umsätze (Tz 14)**

Nach Auffassung der Prüferin sei ausgehend von Umsatzaufzeichnungen (Stricherlisten für Mai 2004) und Gesprächen mit dem Bw. ein durchschnittlicher Tagesumsatz zu ermitteln, respektive derselbe mit den Öffnungstagen des Lokals hochzurechnen.

Die derart im Schätzungswege ermittelten Umsätze seien wiederum um die Jahresumsätze laut Erklärung zu kürzen.

Mangels vorhandener Belege komme jedoch eine zusätzliche Berücksichtigung von Vorsteuern im Zusammenhang mit den im Schätzungswege ermittelten Wareneinkäufen bzw. Wareneinsätzen nicht in Betracht.

### **1.4. Einkommensteuer (Tz 18)**

Bei der schätzungsweise Ermittlung der ertragsteuerlichen Bemessungsgrundlagen sei von der Prüferin ausgehend vom Wareneinsatz je Warenguppe mittels Einzelrohaufschlägen, welche aus den tatsächlichen Wareneinkäufen, respektive den Verkaufspreisen laut vorgelegten Preislisten ermittelt worden seien, auf einen kalkulierten Umsatz hochgerechnet worden, welcher seinerseits in ein Verhältnis zum erklärten Wareneinsatz gestellt worden sei.

Aus der Gegenüberstellung des geschätzten Wareneinsatz zum erklärten Wareneinsatz habe schlussendlich ein zusätzlich zu berücksichtigender Wareneinsatz ergeben, welche von den geschätzten Betriebseinnahmen in Abzug gebracht worden sei.

Die derart ermittelte Gewinnzuschätzung sei in der Folge um die erklärten Gewinne der Fa. M KEG erhöht worden, zumal letztere Beträge nunmehr dem Bw. zuzurechnen seien.

---

**2. Erlassung von (neuen) Umsatz und Einkommensteuerbescheiden für den Zeitraum 2000 bis 2002 sowie Festsetzungsbescheiden betreffend die Umsatzsteuer für den Zeitraum vom 1. Februar bis zum 31. Dezember 2003, bzw. vom 1. Jänner bis zum 31. Mai 2004 vom 9. Februar 2006**

Ausgehend von obigen Feststellungen der Prüferin erließ das Finanzamt die unter Punkt 2 bezeichneten Abgabenbescheide.

**3. Berufung vom 9. März 2006**

**3.1. Ad Umsatzsteuer 2000 bis 2002, bzw. Festsetzung der Umsatzsteuer vom 1. Februar 2003 bis zum 31. Mai 2004**

Gegen sämtliche in Punkt 2 angeführte Bescheide wurde mit Schriftsatz vom 9. März 2006 Berufung erhoben und hierbei in der Begründung die Mangelhaftigkeit des Verfahrens gerügt, da angesichts der Tatsache, dass die Umsatzsteuern für die Jahre 2000 bis 2002 ordnungsgemäß entrichtet worden seien die schätzungsweise Ermittlung derselben jeglicher Grundlage entbehre, respektive dieselbe als deutlich überhöht zu qualifizieren sei.

Darüber hinaus habe in den Jahren 2000 bis 2003 Frau WG als gewerberechtliche Geschäftsführerin fungiert, weswegen eine Direktvorschreibung der Umsatzsteuern an den Bw. ebenfalls unbegründet sei.

Zu nämlicher Überzeugung müsste nach dem Dafürhalten des rechtsfreundlichen Vertreters jedenfalls die Berufungsbehörde via nochmaliger, an dieser Stelle beantragter Einvernahme letzt genannter Person sowie des Bw. gelangen.

Des weiteren ergehe der Antrag auf nochmalige Auswertung der Stricherlisten, zumal diese ein für den Bw. günstigeres Ergebnis zeitigen würde.

Zur „Umsatzsituation“ sei ergänzend anzumerken, dass die Jahre 2000 bis 2002 als Anlaufzeit des Unternehmens anzusehen gewesen seien, während es erst im Jahr 2003 zu einem deutlichen Anstieg der Umsätze gekommen sei, welcher bis zum Mai 2004 angehalten habe.

In den Jahren 2000 bis 2002 habe die Ehegattin des Bw. die Buchhaltung geführt, während Herr ML als steuerlicher Vertreter fungiert habe.

Im Zuge einer hiermit beantragten Einvernahme könnten beide Personen die Modalitäten der Buchführung respektive deren Ordnungsmäßigkeit darstellen.

Für das Jahr 2003 seien laut Aufzeichnungen des steuerlichen Vertreters einerseits ein Betrag von 117.021,10 € an Umsätzen, sowie ein solcher von 37.965,98 € an Vorsteuern

---

ausgewiesen, wobei anzumerken sei, dass in vorgenannten Papieren die auf 1.000 € lautende Monatsmiete für das Lokal keine Berücksichtigung gefunden habe.

Die Behörde habe den Sachverhalt unrichtig rechtlich gewürdigt, zumal die Umsätze richtigerweise der Fa. M KEG und nicht dem Bw. persönlich zuzurechnen seien, wobei diese Vorgangsweise darin begründet liege, das sichergestellte und zum Teil dem Onkel des Bw., Herrn DP gehörende Geld nicht ausfolgen zu müssen.

Zusammenfassend habe der Bw. lediglich als Kommanditist in vorgenanntem Unternehmen fungiert, und werde eine hiermit beantragte im Rechtshilfeweg zu veranlassende Einvernahme von Frau WG die wahren Verhältnisse betreffend Gewinnbeteiligung, respektive rechtliche Verantwortung zeitigen.

### **3.2. Ad Einkommensteuer 2000 bis 2002**

Im Rahmen der Berufungsausführungen wurde vom rechtsfreundlichen Vertreter des Bw. vor allem auf den Umstand der nach dessen Dafürhalten – zu Unrecht - erfolgten Zurechnung der Einkünfte der Fa. M KEG Bezug genommen.

Insoweit sei das Einkommen des Bw. unter Außerachtlassung der Haftungsverfassung von Kommanditgesellschaften und somit völlig unrichtig ermittelt worden, wobei wiederholend anzumerken sei, dass eine im Rechtshilfeweg zu erfolgende Einvernahme der Geschäftsführerin Aufschluss über die „wahre“ Situation der Fa. M KEG ergeben werde.

In Anbetracht vorstehender Ausführungen werde daher die Aufhebung sämtlicher Abgabenbescheide beantragt.

## **4. Stellungnahme der Betriebsprüfung**

### **4.1. Zurechnung der Einkünfte**

Zu den Berufungsausführungen insbesondere zum Punkt der Zurechnung der Einkünfte an den Bw. replizierte die Prüferin, dass bereits zu Prüfungsbeginn ein Gespräch mit dem vormaligen steuerlichen Vertreter Herrn ML gezeigt habe, dass Frau WG zwar als gewerbliche Geschäftsführerin aufscheine, dessen ungeachtet ob Nichtvorhandenseins einer längerfristigen Aufenthaltsgenehmigung die meiste Zeit im Ausland befindlich sei, wobei auch ihr derzeitiger Aufenthalt unbekannt sei.

Darüber hinaus habe der Bw. im Zuge einer Einvernahme zu Protokoll gegeben, ausnahmslos allein für den Getränkekauf, für die Ermittlung der Tageslösung sowie die Transferierung der Lösungen auf das betriebliche Bankkonto der KEG, für welches der Bw. die exklusive Zeichnungsberechtigung inne gehabt habe zuständig gewesen zu sein.

---

Anzumerken sei, dass nämliche Aussagen auch durch Angeklagte im Gerichtsverfahren, welche am 28. September 2005 angegeben haben, dass der Bw. als „Chef“ des Unternehmens aufgetreten sei, während Frau G lediglich als Serviererin fungiert habe, bestätigt worden seien.

#### **4.2. Beantragte Einvernahmen**

Was die beantragte Einvernahme der Ehegattin des Bw. sowie dessen ehemaligen steuerlichen Vertreters anlange so erscheine diese entbehrlich, da vorgenannte Personen übereinstimmend im Prüfungsverfahren angegeben hätten, das vom Bw. gelieferte Zahlenmaterial, respektive von diesem präsentierte Unterlagen in eine Tabelle bzw. in eine Jahreserklärung verarbeitet zu haben, ohne Einblick in die tatsächliche Geschäftsgebarung des Lokals gehabt zu haben.

Die Ehegattin habe sich vom „Auftauchen“ bzw. der Darlehenszuzählung des reichen Onkels überrascht gezeigt, zumal sie von diesem Mann noch nie etwas gehört habe.

#### **4.3. Ergänzende Vorlage von Listen**

Was eine weitere Vorlage von Stricherlisten anlange, so seien bereits im Prüfungsverfahren derartige Listen für die Zeiträume Juni bis Dezember 2002, Jänner bis Dezember 2003 sowie vom Jänner bis April 2004 vorgelegt worden.

Bei Prüfung deren Inhalts sei erstmals festgestellt worden, dass via Vermerk X in den Tageslosungslisten auch der Automatenumsatz dokumentiert worden sei.

In Folge seien die Tageslösungen pauschal geschätzt, wobei für den Zeitraum 2003 und 2004 die durchschnittlichen Tagesautomatenumsätze von 100 € bis 400 € berücksichtigt worden seien.

#### **4.4. Anstieg der Umsätze**

Zu diesem Punkt sei festzuhalten, dass aus den vorgelegten Unterlagen ein seit dem Jahr 2001 deutlich ansteigender Eisteeeinkauf zu entnehmen gewesen sei.

Dieses Ergebnis liege darin begründet, da der für den Zeitraum von Mai bis Dezember 2001 auf 3.802 Dosen lautende Einkauf in den Jahren 2002 und 2003 auf 6.138 Dosen bzw. 14.952 Dosen erhöht worden sei und im Zeitraum Jänner bis Februar 2004 sogar auf 5.016 Dosen gelautet habe.

Nach dem Dafürhalten der Prüferin spreche der regelmäßige Zukauf für eine relativ kurze Warenlagerumschlagsdauer.

#### **4.5. Unberücksichtigt gebliebener Mietaufwand**

Wen nun im Berufungsschriftsatz die Nichtberücksichtigung derartiger Aufwendungen moniert werde, so dem entgegenzuhalten, dass seitens des Bw. im Prüfungsverfahren weder Mietverträge, noch sonstige Bezug habende Belege vorgelegt worden seien.

#### **5. Gegenäußerung des Bw.**

In der Gegenäußerung zur Berufungsstellungnahme der Prüferin wurde eingangs moniert, dass es die Abgabenbehörde erster Instanz verabsäumt habe den Zeitraum anzugeben, in welchem der Bw. als wirtschaftlicher Eigentümer des Unternehmens fungiert habe.

Wenn nun in diesem Zusammenhang das Protokoll des Gerichtsverfahrens ins Spiel gebracht werde, so sei nämlich Vorbringen zu entgegnen, dass sich das Strafverfahren nur auf die Jahre 2003 und 2004 bezogen habe, wobei ergänzend anzumerken sei, dass die Datumsangabe 28. September 2005 insoweit nicht den Tatsachen entspreche, da das Verfahren zu diesem Zeitpunkt bereits rechtskräftig abgeschlossen gewesen sei.

Es sei jedenfalls rechtswidrig, dass trotz festgestelltem Betrieb eines Lokals und der Tatsache des Vorhandensein einer entsprechenden Geschäftsraummiete derartige Aufwendungen zum Nachteil des Bw. nicht zum Abzug zulassen zu wollen.

Abschließend sei anzumerken, dass die Ehegattin des Bw., ob der Tatsache das dieser bereits seit mehreren Jahren eine neue Lebensgefährtin habe, in keinem intensiven Kontakt zu diesem gestanden sei und könne diese demzufolge kaum von etwas überrascht sein.

Aus den genannten Gründen halte der Bw. seine Beweisanträge aufrecht, respektive erhoffe sich dieser von deren Durchführung eine restlose Aufklärung des Sachverhalts.

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

Ausgehend von obigem Verwaltungsgeschehen stehen im vorliegenden Fall nachstehende Punkte in Streit:

**1. Rechtmäßigkeit der (generellen) Zurechnung der Umsätze und Einkünfte an den Bw.**

**2. Notwendigkeit ergänzender Einvernahmen zur Klärung des Punktes 1**

**3. Rechtmäßigkeit der Ermittlung der Umsätze und Einkünfte aus Gewerbebetrieb im Schätzungsweg bzw. zusätzliche Anerkennung von Mietaufwendungen**

**Ad 1. Zurechnung der Umsätze und Einkünfte an den Bw.**

## **1.1. Festgestellter Sachverhalt**

In der rechtlichen Beurteilung dieses Punkts geht die Abgabenbehörde zweiter Instanz in Ansehung der Angaben des Bw. in der Niederschrift vom 29. Juli 2004 von nachstehendem Sachverhalt aus:

Das in der M.Gasse domizilierte Lokal wurde von der Fa. M KEG seit dem Jahr 1999 als Espresso geführt worden, wobei den Angaben des Bw. ausschließlich alkoholische sowie nichtalkoholische Getränke angeboten, respektive verabreicht wurden, wobei die Getränke Cola und Eistee hohen Absatz gefunden haben.

Im Zeitpunkt der Übernahme ist das Lokal vor allem von älterem Publikum frequentiert worden und hat die Anzahl der Gäste pro Tag auf rund 50 Personen gelautet.

Erst im Lauf der Zeit und Hervorgerufen durch eine Renovierung der Geschäftsräume ist es gelungen auch jüngeres Publikum anzusprechen und die Anzahl der Gäste pro Tag auf rund 150 bis 200 Personen zu steigern.

Das Lokal war grundsätzlich täglich in der Zeit von 12:00 mittags bis 02:00 früh geöffnet, wobei lediglich auf Grund eines im Dezember 2000 erfolgten Wasserschadens eine bis zum Mai 2001 andauernde Betriebsunterbrechung hervorgerufen worden ist.

Der Getränkeeinkauf und die Erstellung der Tageslosung sei ausschließlich vom Bw. besorgt worden.

In concreto sind die Losungen vom Bw. in Standlisten eingetragen worden, wobei die Standlisten des Jahres 2000 durch den Wasserschaden vernichtet worden sind.

Darüber hinaus hat der Bw. abends die Umsätze je Getränkegruppe in einen Losungsbogen eingetragen.

Aus den Losungsbögen hat die Ehegattin des Bw. gleichsam als „Vorbereitung“ für den Steuerberater eine monatliche Einnahmen/Ausgabenrechnung in Form einer Excel- Tabelle erstellt.

Die Abrechnung hat exklusiv der Bw. durchgeführt und hat dieser die Bezug habenden Geldbeträge mit Ausnahme des in der Kassa verbliebenen Wechselgeldes auf das betriebliche Bankkonto einbezahlt bzw. für Einkäufe verwendet.

Hierbei existierten zwei Bankkonten bei der XY Wien, wobei eines auf den Bw. persönlich, das andere auf die Fa. M KEG gelautet hat und die ausschließliche Zeichnungsberechtigung für beide Konten beim Bw. gelegen ist.

---

In den Jahren 2000 und 2001 war ausschließlich der Bw. – neben der teilweisen Entfaltung einer nichtselbständigen Tätigkeit am Vormittag – im Lokal tätig, wobei dieses erst um 17:00 geöffnet worden ist.

Erst ab dem Jahr 2002 ist die Aufnahme von Dienstnehmern erfolgt.

Obwohl der Bw. seit dem 25.3 2002 bis 2004 in einem nichtselbständigen Dienstverhältnis (20 Wochenstunden) gestanden ist, war es ihm möglich im Zeitpunkt der Öffnung des Lokales, sprich um 12:00 in diesem anwesend zu sein.

Bei Frau WG , welche laut Firmenbuch als Komplementärin fungiert hat, handelt es sich um eine ehemalige Lebensgefährtin des Bw., welche den Angaben des Bw. nach für ihre Tätigkeit in der KEG , sprich als „Chefin“ des Lokals mit öS 10.000.- monatlich via Barzahlung entlohnt worden ist.

Aus aufenthaltsgenehmigungsrechtlichen Gründen (keine Aufenthaltsgenehmigung) war die Komplementärin nur zeitweise im Inland anwesend, respektive war es dem Bw. auch nicht möglich deren nächst geplanten Aufenthalt bekannt zu geben.

## **1.2. rechtliche Würdigung**

Vor Würdigung des unter Punkt 1.1. dargestellten Sachverhalts ist vorauszuschicken, dass nach den Eintragungen im Firmenbuch sprich so hin in gesellschaftsrechtlicher Betrachtung die Stellung des Bw. als Kommanditist der Fa. M KEG, respektive jene der Frau G als unstrittig zu bezeichnen ist.

Es ist allerdings in diesem Zusammenhang festzuhalten, dass zu den tragenden Grundsätzen des Abgabenrechtes die wirtschaftliche Betrachtungsweise gehört, wobei dieselbe in verschiedensten steuerlichen Regelungen ihren Ausdruck findet.

In der BAO dienen speziell die §§ 21 BAO ff der Umsetzung dieses Prinzips.

Gemäß § 21 BAO ist bei der Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen grundsätzlich vom wahren wirtschaftlichen Gehalt und nicht von der äußeren Erscheinungsform des Sachverhaltes auszugehen.

Weichen die äußere Erscheinungsform eines Sachverhaltes und dessen wirtschaftlicher Gehalt voneinander ab, so ist Erstere für die Abgabenerhebung unbedeutlich.

Sie entfaltet keine steuerliche Wirkung, sondern ergeben sich die steuerlichen Rechtsfolgen vielmehr gemäß dem wahren wirtschaftlichen Gehalt des Sachverhaltes.

In Ansehung obiger Ausführungen und den vom Bw. getätigten Aussagen betreffend seiner „Rolle“ im Unternehmen, vermag der unabhängige Finanzsenat – in Abweichung von den anders lautenden Abgabenerklärungen der Fa. M KEG in der Zurechnung der Umsätze und

---

Einkünfte an den Bw. persönlich aus nachstehenden Gründen keine Rechtswidrigkeit zu erblicken.

Ausgehend von den Aussagen des Bw., wonach dieser exklusiv für den Getränkekauf, die Erstellung der Tageslosungen, bzw. die Veranlagung der Geldbeträge auf den Bankkonten, für welche auch dessen alleinige Zeichnungsberechtigung bestanden hat, verantwortlich gewesen ist, ist der Bw. in wirtschaftlicher Betrachtungsweise als Einzelunternehmer zu qualifizieren und demgegenüber die Fa. M KEG als nur auf dem „Papier“, respektive exakter ausgedrückt nur als im Firmenbuch bestehend zu erachten ist.

In Ansehung vorstehender Fakten und der Tatsache, dass der Bw. trotz Entfaltung einer Teilzeitbeschäftigung seine Anwesenheit stets in Korrelation zu den Öffnungszeiten des Lokals gestaltet hat, gelangt die Abgabenbehörde zweiter Instanz des weitern zur Überzeugung, dass – ungeachtet der zugestandenen bloß temporären Aufenthalte von Frau WG im Inland – diese gerade nicht als Alleinverantwortliche des Unternehmens fungiert hat, sondern sich vielmehr deren tatsächliche Tätigkeit auf Servierdienste beschränkt hat.

Der Vorwurf des rechtsfreundlichen Vertreters in der Gegenäußerung zur Stellungnahme der Betriebsprüfung, der gemäß die Aussagen der Angeklagten im Strafprozess betreffend die Funktion des Bw. im Unternehmen sich nur auf die Jahre 2003 und 2004 bezogen hätten, ist nach dem Dafürhalten der Abgabenbehörde zweiter Instanz insoweit nicht Ziel führend, da – wie an oberer Stelle ausgeführt - der Bw. selbst für den gesamten Zeitraum eine lückenlose Auskunft über seine Tätigkeit gegeben hat.

Zusammenfassend ist seitens des unabhängigen Finanzsenates den schlüssigen, nicht zuletzt auf den ebenfalls klaren und unmissverständlichen Angaben des Bw. basierenden Ausführungen der Betriebsprüfung Rechnung zu tragen und dem Rechtsmittel in diesem Punkt eine Absage zu erteilen.

## **Ad 2. Notwendigkeit ergänzender Einvernahmen**

Was die bisherigen Einvernahmenergebnisse des Bw. anlangt, so sind – unabhängig davon, dass den Erstangaben per se der höchste Wahrheitsgehalt beizumessen ist -, diese betreffend seiner Stellung als wirtschaftlicher Eigentümer des Unternehmens als derart klar und nachvollziehbar zu qualifizieren, so dass eine nochmalige Befragung als obsolet erscheint.

Betreffend des Antrages auf nochmalige im Rechtshilfeweg zu bewerkstelligende Befragung von Frau WG ist der Bw. darauf zu verweisen, dass ob Vorliegens eines Sachverhaltes mit Auslandsbezug (die vorgenannte Person ist polnische Staatsbürgerin und hat sich im Zeitpunkt

---

der Berufungseinbringung glaublich in diesem Land aufgehalten) es schon grundsätzlich am Bw. gelegen gewesen wäre diese stellig zu machen.

Unabhängig davon erscheint eine nochmalige Einvernahme schon angesichts der Ausführungen unter den Punkten 1.1. und 1.2. des Erwägungsteils der Berufungsentscheidung, auf welche zum Zweck der Vermeidung von Wiederholungen verwiesen wird, schon deshalb als entbehrlich, da in wirtschaftlicher Betrachtungsweise an der Stellung des Bw. als wirtschaftlicher Eigentümer des Unternehmens, respektive dessen Status als Bezieher der Umsätze und Einkünfte keine Zweifel obwalten, bzw. umgekehrt betrachtet Frau G nur auf dem Papier als Komplementär vorgeschoben worden ist.

### **Ad 3. Schätzungsberechtigung bzw. Schätzungsverfahren**

#### **3.1. Festgestellter Sachverhalt**

Zu diesem Punkt legt der unabhängige Finanzsenat seiner Entscheidung nachstehenden aus den Feststellungen der Prüferin sowie den Angaben des Bw. resultierenden Sachverhalt zugrunde:

Den Feststellungen der Betriebsprüfung gemäß ist es Faktum, dass zunächst mit Ausnahme einer von der Polizei beschlagnahmten Stricherliste für den Zeitraum Mai 2004 keinerlei Grundaufzeichnungen vorgelegt worden sind.

Während den vorgelegten Tageslösungenlisten (Losungsbögen im Excel- Format) für den gesamten Prüfungszeitraum Mehrfachlösungen zu entnehmen waren, zeitigte eine Kontoabfrage des Getränkelieferanten Fa. B das Ergebnis, dass das geprüfte Unternehmen die tatsächlichen Wareneinkäufe nicht vollständig verbucht hat.

Im übrigen erfolgte der weitere Wareneinkauf bei Supermärkten, respektive Diskontern und zwar nicht auf Rechnung, sondern mittels Barverkaufes.

Ebenso konnte aus weiteren im Prüfungsverfahren vorgelegten Stricherlisten für den Zeitraum Juni 2002 bis April 2004 gefolgert werden, dass einerseits die erklärten Erlös laut Listen nicht mit den erklärten Erlösen laut Losungsbögen korrelieren, andererseits ein Großteil des Tagesumsatzes mittels Automaten erzielt worden ist, wobei letzteres Faktum wiederum in ein Missverhältnis der Getränkeumsätze zu den festgestellten Getränkekaufsmengen bewirkt hat.

In concreto hat eine durch Vorlage der täglichen Standlisten für das Jahr 2003 möglich gemachte Mengenverprobung an Eistedosen eine Mengendifferenz von 5.000 Dosen gezeigt, sprich ein derartiges Ergebnis, dass summa summarum ein Drittel des getätigten

---

Einkaufs nämlichen Produktes umsatzmäßig entweder nicht verkauft oder nicht erklärt worden ist.

Der Bw. selbst hat zur Geschäftsgebarung des Unternehmens ergänzend angegeben, dass weder ein Kassabuch geführt, noch ein Getränkeeigenverbrauch aufgezeichnet worden ist.

Die Preiskalkulation ist zunächst in Anlehnung an die Getränkekarten des Vorbesitzers erfolgt, nach dem Wasserschaden jedoch via Erstellung neuer Karten durch den Bw. bewirkt worden.

Den vermehrten Wareneinkauf von Eistee, wie beispielsweise einen solchen im Juni 2003 (4.320 Dosen innerhalb von vier Tagen) erklärte der Bw. damit, dass es sich bei Eistee um ein „Ingetränk“ der Jugend handelt.

Abschließend waren dem Bw. die Nichterstellung, respektive die Nichteinreichung der Umsatzsteuervoranmeldungen für den Zeitraum Jänner 2003 bis Mai 2004 unerklärlich.

### **3.2. Rechtliche Würdigung**

#### **3.2.1. Allgemeine Ausführungen**

Nach der Bestimmung des § 184 Abs. 1 erster Satz BAO hat die Abgabenbehörde soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen.

Nach dem 2. Satz des § 184 Abs. BAO sind dabei alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

Gemäß § 184 Abs. 3 leg. cit. ist die Abgabenbehörde zur Schätzung der Grundlagen für die Abgabenberechnung berechtigt, 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. Welche Bücher und Aufzeichnungen Abgabepflichtige in welcher Form zu führen haben, richtet sich nach den Bestimmungen der §§ 124 bis 131 BAO.

Ist eine Schätzung zulässig, so steht die Wahl der anzuwendenden Schätzungsmethode der Abgabenbehörde im Allgemeinen frei, doch muss das Schätzungsverfahren einwandfrei abgehalten werden, müssen die zum Schätzungsergebnis führenden Gedankengänge schlüssig und folgerichtig sein, und muss das Ergebnis, das in der Feststellung der Besteuerungsgrundlagen besteht, mit der Lebenserfahrung im Einklang stehen (vgl. das Erkenntnis des VwGH vom 18. Juli 2001, Zl. 98/13/0061).

Ziel der Schätzung muss stets die sachliche Richtigkeit des Ergebnisses sein, das heißt, sie soll der Ermittlung derjenigen Besteuerungsgrundlagen dienen, die aufgrund des gegebenen, wenn auch nur bruchstückhaften Sachverhaltes und trotz unzureichender Anhaltspunkte die

größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben (vgl. die Erkenntnisse des VwGH vom 27. April 1994, Zl. 92/13/0011, vom 10. Oktober 1996, Zl. 94/15/0011, vom 22. April 1998, Zl. 95/13/0191 und vom 10. September 1998, Zl. 96/15/0183).

Es liegt allerdings im Wesen jeder Schätzung, dass die auf solche Weise ermittelten Besteuerungsgrundlagen die tatsächlich erzielten Ergebnisse verständlicherweise nur bis zu einem mehr oder weniger großen Genauigkeitsgrad erreichen können.

Diese jeder Schätzung innewohnende Unsicherheit muss aber der, der begründeten Anlass zur Schätzung gibt, hinnehmen, und zwar auch dann, wenn sie zufällig oder ungewollt gegen ihn ausschlagen sollte.

Diese Unsicherheit wird unvermeidlich größer, je geringer oder je dürftiger Anhaltspunkte, von denen aus schlüssige Folgerungen gezogen werden können, gegeben sind, desto weiter kann sich das Schätzungsergebnis von den tatsächlichen (aber nicht erwiesenen) Besteuerungsgrundlagen entfernen (vgl. Stoll, BAO Kommentar, Band 2, Seite 1903 ff).

### **3.2.2. Schätzungsberichtigung dem Grund nach**

Ausgehend von obigen Ausführungen und der Tatsache, dass die auf Grund der vorgelegten Unterlagen des Bw. durchgeführte Kalkulation im besonderen bei den Warengruppen Eistee und Kaffee völlig irreale Rohaufschläge gezeigt hat, bestehen nach dem Dafürhalten der Abgabenbehörde zweiter Instanz an der generellen Berechtigung des Finanzamtes die Besteuerungsgrundlagen im Schätzungsweg zu ermitteln, keinerlei Zweifel.

### **3.2.3. Wahl der Schätzungsmethode**

Angesichts der Ausführungen unter Punkt 3.2.1. des Erwägungsteils der Berufungsentscheidung, der gemäß die gewählte Schätzungsmethode jenes Ergebnis zeitigen soll, den realen Gegebenheiten am nächsten zu kommen, ist nach Auffassung des unabhängigen Finanzsenates die Vorgangsweise der Prüferin, wonach ausgehend von den Standlisten und auch in Absprache mit dem Bw. ein durchschnittlicher Tagesumsatz ermittelt worden ist, respektive dieser mit der Anzahl der Öffnungstage hochgerechnet worden ist, nicht nur als schlüssig und nachvollziehbar, sondern auch zur Erfüllung vorstehenden Postulates am besten geeignet.

Ebenso ist die Vorgangsweise der Prüferin, dass im Bereich der Ermittlung der Einkünfte als Ergebnis die kalkulatorische Verprobung der Umsätze auf Basis von Einzelrohaufschlägen in die Einstellung eines zusätzlichen Wareneinsatzes gemündet hat, von der Abgabenbehörde zweiter Instanz nicht zu beanstanden.

### **3.3. Unterlassene Berücksichtigung von Aufwendungen bzw. Vorlage einer neuen Einnahmen/Ausgabenrechnung**

---

Zu diesem Punkt verbleibt seitens des unabhängigen Finanzsenates festzuhalten, dass der vom Bw. erhobene Vorwurf der Mangelhaftigkeit des Verfahrens angesichts der Berücksichtigung und aktenkundigen abgabenbehördlichen Auseinandersetzung mit den nachgereichten, den Zeitraum Juni 2002 bis April 2004 betreffenden Standlisten als unberechtigt und nicht nachvollziehbar erscheint.

Des weiteren bleibt der Bw. auch substantielle Ausführungen, inwieweit eine neu vorzulegende Einnahmen/Ausgabenrechnung bzw. eine neuerliche Einvernahme des Steuerberaters ML zu einer Änderung der Bemessungsgrundlagen führen würde schuldig.

Der Bw. respektive dessen rechtsfreundliche Vertreter befindet sich schlussendlich auch mit dem Vorwurf, wonach die Abgabenbehörde erster Instanz im Rahmen des Schätzungsverfahrens zu Unrecht die Geschäftsraummiete nicht anerkannt habe, insoweit im Irrtum, als nämliche Aufwendungen bereits in den von der Fa. M KEG für die Jahre 2000 bis 2002 erklärten und nunmehr – aus erschöpfend aufgezählten Gründen - dem Bw. zugerechneten Einkünften inkludiert sind.

In Anbetracht der Sach- und Rechtslage war wie im Spruch zu befinden.

Wien, am 3. März 2011