

GZ. RV/0029-L/02

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. Czepl & Hubmer Treuhand GesmbH, gegen die Bescheide des Finanzamtes Kirchdorf betreffend Umsatz-, Einkommen-, und Gewerbesteuer für die Jahre 1991 bis 1993 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der in den angefochtenen Bescheiden angeführte Abgaben bleiben unverändert.

Die Fälligkeit dieser Abgaben erfährt keine Änderung.

### Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

## Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) betreibt u.a eine Gastwirtschaft sowie eine Vermietung von Wohnungen und Zimmern. Er erzielt u.a. Einkünfte aus Gewerbetrieb und aus Vermietung und Verpachtung.

Die Ermittlung des Gewinnes sowie der Überschuß erfolgt gemäß § 4 Abs 3 EStG.

Im gegenständlichen Fall sind folgende Berufungspunkte strittig:

- 1) Nächtigungserlöse, Beherbergung von Flüchtlingen aus Restjugoslawien,
- 2) Losungserfassung, in den Tageslosungen nicht erfaßte Beträge
- 3) Wareneinkauf, Nichterfassung von Mehl, Brotlieferungen vom 31. Oktober 1993
- 4) Geldverkehrsrechnung.

Für die Jahre 1991 bis 1993 wurde beim Bw. eine Betriebsprüfung – ABpn.- durchgeführt. wobei u.a. folgendes festgestellt wurde:

"Tz 13:

Infolge der formellen und materiellen Mängel sind die Aufzeichnungen nicht ordnungsgemäß im Sinne von § 131 BAO (siehe Tz. 4 Besprechprogramme).

Die Besteuerungsgrundlagen mußten für das Jahr 1993 gemäß § 184 BAO geschätzt werden.

Weiters wurde hinsichtlich der Aufzeichnungen festgehalten, dass in Hinkunft eine konsequente Trennung der Betriebsausgaben und Werbungskosten vorzunehmen ist. Sämtliche Einnahmen sind zu erfassen. Das Ausscheiden von Betriebskosten ist nicht zulässig, zumal die mit diesen Betriebskosten zusammenhängenden Werbungskosten im Gasthausbetrieb als Betriebsausgaben begehrt wurden. Werden Ausgangsrechnungen geschrieben, so sind die Durchschriften auzubewahren. Auf eine ordnungsgemäße Führung der Meldebücher ist Bedacht zu nehmen.

Tz 17.

Änderungen der Umsatzsteuer	1991	1992	1993

Miete Ro. 10%	3.000,00	36.000,00	36.000,00
Differenzen Mieten		27.129,00	
Miete und SZ + Le.	8.773,00		
Mieten Flüchtlinge aus Restjugoslawien		83.000,00	40.000,00
SZ 20%		50.000,00	
SZ 10%		50.000,00	
Kalkulationsdifferenz 20%			170.444,00
Kalkulationsdifferenz 10%			184.036,00
Umschichtungen lt. Pkt 5			
Erhöhung 10%	118.864,00	116.867,00	95.743,00
Verminderungen 20%	108.956,00	107.128,00	87.764,00
Betriebskosten Heizung 20%		30.000,00	50.000,00
Summe 10%	130.637,00	312.996,00	355.779,00
Summe 20%	-108.959,00	-27.128,00	132.680,00
Vorsteuerkürzung		1.650,00	

#### Tz 21 Gewinnermittlung – Überschußrechnung:

Die Berechnung der Gewinnermittlung bzw. Überschußrechnung ist aus Tz 21. des Bp.-Berichts zu entnehmen.

Hinsichtlich der Feststellungen der Bp. wird auf das Besprechungsprogramm vom 10. März 1995 verwiesen, aus dem u.a. folgendes hervorgeht:

.....

### **Umschichtung V+V - Gewerbebetrieb**

Korrespondierend zu den Feststellungen bei V+V werden die Änderungen, welche sich bei den gewerblichen Einkünften ergeben erfaßt (es wurden die in der Schlußbesprechung am 17. Mai 1995 genannten Änderungen berücksichtigt):

Änderungen für die Jahre	1991	1992	1993
Miete Po. S 52.000,00 als gewerbliche Einnahme netto	47.273,00		
Miete Le. mtl. 2.000,00 S wurde teilweise nicht erfaßt, Monat 1,2,4 u.12/91	7.273,00		
Miete Gr. bisher unter V+V 67.063,00		60.966,00	
Diff. zu Losungen V+V (Überweisungen Gasthaus u. Zimmermieten) in Hv 221.228,00 S			201.116,00
Diff. Mieten aus Beherbergung u.Quartierabgabe an Flüchtlinge aus Restjugoslawien lt beiliegender Aufstellung		S 83.000,00	
Zimmermieten 3Tage 1/91 bisher 0, Sz	1.500,00		
Zimmermiete 1993 Diff.32.350,00 S+ Sz			40.000,00
Erhöhung gewerbliche Einnahmen	56.046,00	143.966,00	241.116,00

### **Verminderung der Ausgaben Gewerbetrieb**

.....

### **Losungserfassung – Ermittlung der 20%igen Erlöse und Nachkalkulation:**

Die Tageslosung wird in einem Losungsheft erfaßt und am Monatsende in einer Summe in das Journal übertragen. Im Journal werden dann Überweisungen (hauptsächlich Mieten) eingetragen und so der Gesamtumsatz ermittelt. Die 20%igen Erlöse werden durch die Hochrechnung des Wareneinkaufs ermittelt. Diese Zahlen werden gleichzeitig für die Bemessungsgrundlage der Al. und Getränkesteuer herangezogen. In den geprüften Jahren wurden Kaffee, Eis u. Tee ebenfalls als 20%iger Umsatz erfaßt. Im Journal werden monatsweise auch die Nächtigungserlöse (Zimmer) welche in der Tageslosung enthalten sind, erfaßt.

Bisher festgestellte nicht erfaßte Überweisungsbeträge:

01.12.1992 Gemeinde	1.198,00	Auszug 139
08.06.1993 Scheck	453,00	Auszug 67
09.06.1993 Überw.	198,00	Auszug 68
23.07.1993 Überw.	575,00	Auszug 83

Bisher festgestellte nicht erfaßte Barzahlungen:

13.06.1992 Rg Wo.	8.052,00 bar vom 17.6.92	Tageslosung vom 17.06.1992	4.700,00
14.10.92 Rg Wei./Rü.	28.809,00 bar vom 25.10.92	Tageslosung vom 25.10.92	--,--
31.03.1993 Rg Sch.	16.392,00 bar vom 31.3.93	Tageslosung vom 31.3.93	8.548,00
22.05.93 Rg Br.	16.696,00 bar vom 29.5.93	Tageslosung vom 29.05.93	29.500,00
29.05.93 Pacht Hei.	10.800,00	ges. Einnahmen ohne lfd Geschäft 29.05.93	30.496,00

Auf der Rechnung Br. ist eine akonto Zahlung ohne Datum von 10.000,00 S vermerkt. Es wurde festgestellt, dass vom Rechnungsausstellungsdatum 22. Mai 1993 bis 28. Mai 1993 keine Tageslosung in einem Betrag von mehr als 6.500 S erfaßt ist. Bei der Überweisung vom 03. Juni 1993 Auszug 60 wurde festgestellt, dass die Überweisung vom 9.923,00 S aufgrund der Rechnung vom 22. Mai 1993 erfolgte. Es konnte keine Ausgangsrechnung vom 22. Mai 1993 vorgelegt werden.

**Wareneinkauf:**

Teilweise wurden Wareneinkäufe im Journal nicht chronologisch erfaßt.

Pizza Pronto vom 07. März 1992 erfaßt 30. März 1992

Rauchwaren vom 08. Mai 1992 erfaßt 31. Mai 1992 usw.

Bei der Brotrechnung vom 31. Oktober 1993 Lieferzeitraum 01. bis 31.10. war ein Lieferschein angeheftet, welcher größere Brotlieferungen aufweist als schlußendlich auf der Rechnung ausgewiesen wurde. So lautet der Lieferschein über 1.180 Semmerln und 295 Stangerln. In der Rechnung wurden 730 Semmerl und 195 Stangerl ausgewiesen. Der Bw. wurde dazu niederschriftlich gefragt und gab an, dass jene Mengen laut Lieferschein, welche nicht zur Gänze auf der Rechnung erfaßt sind, nicht ihm gehören. Er verfügt über keine Aufzeichnungen von Brotlieferungen, er vertraut, dass die Rechnung ordnungsgemäß geschrieben wird. Er hat keine Abrechnungen über die bezogenen Mengen, da er auf den Bäcker L. vertraut. Er kann somit nicht ausschließen, dass er die größeren Mengen erhalten hat. Der Bäcker L. hat jedoch kein Interesse, einen Lieferschein, welcher sich nicht auf die Brotlieferung des Bw. bezieht, an seine Rechnung anzuheften, zumal auch der Preis am Lieferschein festgehalten ist.

1.180 Semmerl a 2,30 incl USt	2.714,00 S
295 Stangerl a 4,50 incl. USt	1.327,50 S
am Lieferschein ausgewiesener Rechnungsbetrag	4.041,50 S

Laut Niederschrift vom 21. März 1995 gab der Bw. bekannt, dass die Fa. St. das Gasthaus mit Mehl beliefert. Ein Wareneinkauf konnte nicht festgestellt werden. Es wird daher

angenommen, dass der Bw. nicht nur bei Brotlieferungen und bei Mehl den Wareneinkauf verkürzt hat, sondern auch bei den übrigen Waren Verkürzungen vorgenommen hat.

### **Geldverkehrsrechnung.**

In einer für 1992 und 1993 durchgeführten Geldverkehrsrechnung wurden bei nachfolgenden dargestellten Verprobungsmethode Differenzen festgestellt. Ausgehend von den Barerlösen laut Journal wurden die Barausgaben laut Journal und die Bankerläge in Abzug gebracht. Es ergaben sich folgende Differenzen:

1992 137.633,87 S Abgang

1993 262.141,12 S Abgang

Der Bw. gab dazu befragt an, dass er die Löhne an seine Gattin nicht immer voll ausbezahlt; es ist in Zeiten mit hohem Investitionsaufwand zu Lohnschulden in Höhe von 60.000,00 S bis 70.000,00 S gekommen. Höhere Lohnverbindlichkeiten gab es jedoch nie. Aufzeichnungen darüber gibt es nicht. Die Gattin des Bw. hat sich die Forderungen gemerkt, zur Zeit ist der Bw. an seine Gattin 20.000,00 S an Lohn schuldig.

Diese nicht bezahlten Löhne werden jedenfalls immer wieder zurückbezahlt, sodass es zu keiner bleibenden Lohnschuld kommt und die Vermögensdifferenz, laut Geldverkehrs differenz nicht aufgeklärt erscheint.

In der Erklärung zur Feststellung des Einheitswertes zum 1.1.1991 vom 08. September 1994 machte der Bw. folgende Angaben:

Wohnung Erdgeschoß benutzt seit 01.09.1990

Wohnung Obergeschoß benutzt seit 01.09.1992

Baukosten und Wert der Eigenleistung S 3.000.000,00

Die Baraufwendungen lt. Anlagenverzeichnis betrugen

1990	720.657,00 S
1991	12.500,00 S
1992	1.022.419,00 S

insgesamt	1.755.576,00 S
-----------	----------------

und sind damit erheblich kleiner als in der Einheitswerterklärung angegeben. Es sind auch in den Baukosten keine Hilfsarbeiterlöhne und auch keine Abrißkosten zu ersehen. Diese Löhne und Kosten wurden offensichtlich mit diversen Mehrerlösen bezahlt.

**Nachkalkulation:**

	10%	20%
Losungen lt. Erklärung 1993	908.028,00	1.243.176,67
Umschichtung Kaffee,Eis,Tee	118.470,00	-108.597,00
Erlösüberhang bei V+V S 221.228,00	201.116,00	
Umsatz lt. Berichtigung durch Bp.	1.227.614,00	1.134.579,67
bez.WEK als WES mit S 824.578,78 angesetzt	443.853,33	380.725,45
abzgl EV+PV	22.235,46	10.592,50
Einsatz	421.617,87	370.132,95
erklärter RAK	2,91	3,07
Beim Broteinkauf für Okt. ergibt sich eine Wareneinkaufsverkürzung auf den erklärten Wareneinkauf von 62% bei Semmerln und 51% bei Stangerln		
lt. BP. wird eine Verkürzung von 15% auf den gesamten WEK angesetzt	63.242,69	55.519,35
RAK	2,91	3,07
Umsatzerhöhung lt. Bp.	184.036,00	170.444,00

Für 1992 werden aufgrund der Mängel Sicherheitszuschläge in Höhe von je S 50.000 bei 10% und 20% zum Ansatz gebracht.

Aus der dem Bp.-Bericht beiliegenden Niederschrift vom 21. März 1995 mit dem Bw. geht u.a. folgendes hervor:

***"Auszahlung von Löhnen an die Ehegattin Helga N.:***

*In Zeiten mit hohem Investitionsaufwand wurden die vereinbarten Löhne teilweise nicht zur Gänze ausbezahlt. Meine Gattin erhielt jeweils die Familienbeihilfe sowie einen Anteil von Lohn, einmal mehr und einmal weniger. Aufzeichnungen darüber gab es nicht. Im Journal wurden jeweils die Monatslöhne als Aufwand verbucht, obwohl die Auszahlung zu diesem Zeitpunkt nicht oder nicht vollständig stattgefunden hat. Der ausstehende Lohn wurde aber in Zeiträumen, in denen es mir wirtschaftlich besser ging, wieder an meine Gattin ausbezahlt. Über den Rückfluß dieser Löhne gab es ebenfalls keine Aufzeichnungen. Meine Gattin hat sich die offenen Lohnforderungen gemerkt. Diese Lohnforderungen meiner Gattin haben sich über längere Zeiträume hingezogen. Ich bin sogar zum jetzigen Zeitpunkt Lohnzahlungen an meine Gattin schuldig. Der Rückstand beträgt zur Zeit 20.000,00 S aus früheren Jahren Ich war meiner Gattin schon Beträge bis zu 60.000,00S – 70.000,00 S schuldig. Höher haben sich meine Lohnschulden nie belaufen.*

***Vermietung und Verpachtung:***

*Im Jahr 1990 habe ich über einen genehmigten Bauplan der Gemeinde Wartberg vier Appartments im nördlichen Seitentrakt errichtet. Diese Apartments sollten ursprünglich meinem Gewerbebetrieb dienen. Im Jahr 1992 habe ich mir über eine Betriebsberatung ein 50 Betten Projekt im nord östlich gelegenen Teil des Hauses planen lassen. Mit Verhandlungsniederschrift vom 16. März 1992 habe ich meinen Bauplan zum Ausbau von 4 Wohnungen im Obergeschoß des nordöstlich gelegenen Gebäudeteils eingereicht und dieser Ausbau wurde auch genehmigt. Das Betten Projekt wurde nach Beratung fallen gelassen.*

*Von den 4 errichteten Apartments wurden zwei im Erdgeschoß gelegenen Einheiten an Lengauer und Poltsch zu Beginn der Inbetriebnahme vermietet. Diese sollten vorerst nur kurzfristig stattfinden, da zu diesem Zeitpunkt das 50 Betten Projekt im Raum stand. Ab 12/1992 wurden auch die im Obergeschoß gelegenen Apartments dauer vermietet, da mit dem Ausbau der vier Wohnungen im Jahr 1992 das 50 Betten Projekt als gescheitert angenommen werden konnte. Für das 50 Betten Projekt liegt ein Plan vor, Datum Dezember 1991 vom Baumeiste.*

***Vermietung Kegelbahn:***

.....

***Vermietung an Flüchtlinge aus Restjugoslawien:***

*Im Zuge der Kriegswirren in Restjugoslawien sind in den Jahren 1991 bis 1992 wiederholt Flüchtlinge bei mir einquartiert gewesen.*

*Aufgrund von Meldezetteln wurden die Aufenthaltszeiträume bei der Gemeinde ermittelt.*

*Ro. Milan mit Gattin seit 12/91 bzw. 4/92: wohnten im Haus Nummer 23. Die Miete in Höhe von 3.300,00 S wurde abgearbeitet. Mieteinnahmen wurden nicht erklärt.*

*A. Gojko 8/91 – 4/92: war nur kurzfristig bei mir gemeldet, nach meinen Erinnerungen wurde er auch von der Gendarmerie gesucht.*

*Mieteinnahmen in den Zimmererlösen.*

*Die Familie R. bewohnte seit 1/92 – 9/92 Fremdenzimmer und ab 10/92 eine Wohnung: Nach meinen Erinnerungen wurden die Fremdenzimmer nur drei bis vier Monate bewohnt.*

*Eine Reihe von weiteren Jugoslawen – insgesamt 10 Personen – waren jeweils nur kurzfristig bei mir gemeldet. Die Erlöse wurden in den Zimmererlösen erfasst.*

*Ein Frühstück wurde in diesen Fällen nicht verabreicht.*

*Pro Nächtigung wurde ein Zimmerpreis von 150,00 S vereinbart.*

*Ich habe mit diesen Personen Zimmerpreise pro Monat von 2.500,00 S vereinbart. Diesen Personen schien dies offensichtlich zu teuer. Sie nahmen die Zimmer daher nur kurzfristig in Anspruch.*

*Ich verfüge über keine genauen Aufzeichnungen, wer, zu welchem Zeitpunkt bei mir gewohnt hat. Die Erlöse wurden in den Zimmererlösen zusammengefasst. In den Zimmererlösen sind jedoch auch die Nächtigungserlöse der Gäste und fallweise von hier wohnenden Arbeitern erfasst.*

***Brotlieferung L.:***

*Zur Brotlieferung L. vom 1.10 bis 31.10.1993 gebe ich bekannt, dass die Mengen laut Lieferschein, welche nicht zur Gänze auf der Rechnung erfasst sind, nicht mir gehören.*

*Ich persönlich verfüge über keine Aufzeichnungen von Brotlieferungen durch den Bäcker L.. Ich vertraue darauf, dass die Rechnung ordnungsgemäß geschrieben wird. Jenes Brot welches ich im Lauf des Tages zu wenig habe, liefert die Bäckerei St.. Herr St. schaut gelegentlich bei mir vorbei und liefert das mir noch fehlende Brot.*

*Die Fa St. liefert das im Gasthaus benötigte Mehl, warum im Jahr 1993 keine Mehllieferungen erfolgt ist, weiß ich nicht. Ich habe daraus den Verlust der Betriebsausgabe und der Vorsteuer erlitten.*

***Einkauf von Möbeln Ikea vom 11.06.1992:***

.....

***Schankanlage:***

..... "

Mit Bescheid vom 23. Juni 1995 wurde das Verfahren hinsichtlich der Umsatz-, Gewerbe- und Einkommensteuer für die Jahre 1991 bis 1993 aufgrund der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. die dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind, gem § 303 Abs 4 BAO wiederaufgenommen, und mit gleichem Datum wurden die Umsatz-, Gewerbe- und Einkommensteuerbescheide erlassen.

Gegen die (wiederaufgenommenen) Einkommen-, Gewerbe- und Umsatzsteuerbescheide 1991 bis 1993 brachte der steuerliche Vertreter des Bw. das Rechtsmittel der Berufung mit folgender Begründung ein:

"Beiliegend werden die Bestätigungen von Herrn Ante V., Gojko A., Ivica St., Anto C. und Milan Ro. übermittelt, aus denen ersichtlich, dass sämtliche Ausländer nur kurz anwesend gewesen seien und die geschätzten Erlöse aus Vermietung um ein Vielfaches zu hoch seien. Daher werde um Berichtigung und Veranlagung laut Erklärung ersucht.

Bezüglich der Losungserfassung werde bekannt gegeben, dass mit Sicherheit sämtliche Erlöse (Barzahlungen) erfaßt worden seien; es könne durch die viele Arbeit höchstens zu kleineren Formfehler bei der Eintragung gekommen sein (wie Fehler bei Datum).

In der Beilage werden die Bestätigungen der Fam. Wo. und Wei. übermittelt, um die Aussage des Bw. zu untermauern.

Die Anzahlung von 10.000,00 S Br. und die Überweisung Re. betreffen die gleiche Rechnung und seien als Erlöse erfaßt.

Der angeheftete Lieferschein betreffe mit Sicherheit nicht den Betrieb des Bw.

Es sei sowohl für den Bw. als auch für Herrn Bäckermeister L. unerklärlich warum dieser beigelegt, und für wen der Lieferschein bestimmt gewesen sei. Der Wareneinkauf sei nach besten Wissen erfaßt worden, der Mehleinkauf sei vermutlich von der Gattin des Bw. bar bezahlt und irrtümlich nicht eingetragen worden. Das Versehen sei daher zu entschuldigen und von der Verhängung eines Sicherheitszuschlages möge abgesehen werden.

Hinsichtlich der Geldverkehrsrechnung werde angeführt, dass das Arbeitslosengeld und die Ersparnisse der Gattin des Bw. seien bei den Investitionen zur Gänze in Betrieb gesteckt worden, damit kein Fremdkapital aufgenommen werden mußte. Die Versicherungsvergütung die die Gattin erhalten habe, decke bereits die Differenz der Geldverkehrsrechnung ohne das noch andere Ersparnisse aus Lohn und Arbeitslosengeld berücksichtigt werden müssen.

Aufgrund der angeführten Tatsachen sei von der Hinzurechnung bei der Beherbergung 1991, 1992 und 1993 Abstand zu nehmen und den Sicherheitszuschlag von 50.000 S zu 10% und 20% auf 10.000,00 S zu reduzieren für 1992.

Im Jahr 1993 möge von der Schätzung abgesehen werden und es möge ein Sicherheitszuschlag von 20.000,00 S verhängt werden.

Aus den u.a. vier nachfolgenden von seiten des Bw. in Kopie vorgelegten Bestätigungen geht folgendes hervor:

"Bestätigung

*Herr Ivica St. geb. 31.03.1965 bestätigt zur Zeit wohnhaft in .....,,*

*war vom 20.01.1992 bis 25.01.1992*

*und vom 27.4.1992 bis 01.05.1992*

*und vom 17.09.1992 bis 01.10.1992*

*Nächtigung 23 Tage = 1.800.-*

*Unterschrift Ivica St. "*

"Bestätigung

*Herr V.. Ante. geb.*

*wohnhaft....., Bosnien und die Herzegowina*

.....

*in der Zeit von 10.2.1992*

*bis Ende März*

*bezahlte 4.000,-*

*Bestätigung diese Angaben von Cousin V. Boze,....*

*Unterschrift Boze V..*

*Bestätigung*

*Gattin Dragica geb. 27.10.1972*

*Herr Gojko A.. geb. am 05.01.1968*

*wohnhaft .....*

*waren in der Zeit von*

*02.08.1991 bis 10.8.1991 hier*

*bezahlte: 1.300,--*

*Unterschrift Gojko A.*

*Bestätigung*

*Herr Anto C. bestätigt, geb 23.08.1959 zur Zeit wohnhaft in .....*

*war vom 20.01.1992 bis 25.01.1992*

*und vom 27.4.1992 bis 16.7.1992*

*Nächtigung 80 Tage = 6.700,--*

*gesammt 6.700,--*

*Unterschrift Anto C. "*

Die Berufung wurde der Betriebsprüfung zur Stellungnahme übermittelt. Aus der Stellungnahme geht folgendes hervor:

1. *Nächtigungserlöse: Flüchtlinge aus Restjugoslawien*

Beherbergungserlöse	1992	1993
lt. Erklärung netto	151.245,45	50.318,18
250,00 S pro Nächtigung netto 227,27 S	665	221
tatsächl Nächtigungen lt Bl. 43 u.44 Arbg.	673	236

In dieser Zusammenstellung sind jedoch die Nächtigungen der Flüchtlinge aus Restjugoslawien nicht enthalten.

Gesamtumsatz – Beherbergung 1992 (It Besprechungspr. Bl. 11) Diff. 179.380,00 S

Im Zuge der Schlußbesprechung wurde über Einwand des Pflichtigen

- a) dass dieser Personenkreis nicht laufend bei ihm gewohnt habe;
- b) es wurden Scheinanmeldungen durchgeführt; und
- c) die Mieten seien in den Gesamtlosungen enthalten es gebe keine gesonderten Aufzeichnungen,

der Zurechnungsbetrag von netto 163.073,00 S auf 83.000,00 S im Jahr 1992 und von 60.000,00 S auf 40.000,00 S im Jahr 1993 reduziert.

Im Berufungsjahr vorgelegte Bestätigungen:

St. Ivica 1/92-10/92	25.000,--	It. Bestätigung	1.800,--
V. Ante 2/92 – 2/93	27.500,--	It. Bestätigung	4.000,--
A. Gojko 8/91-4/92	10.000,--	It. Bestätigung	1.300,--
C. Anto 1/92-7/92	17.500,--	It. Bestätigung	6.700,--
	80.000,--		13.800,--

Die Differenz von 66.200,00 S brutto ergibt 60.182,00 S netto

Bei der Schlußbesprechung kam es bereits zu einer Reduktion des Betrages von 80.073,00 S netto was wesentlich über die nachgereichten Beträge von 60.182,00 S hinausgeht, ohne diese Bestätigungen im einzelnen qualifizieren zu wollen.

Der Prüfer sieht keine Veranlassung weitere Reduktionen vorzunehmen, zumal bei der Auswertung der Meldezettel eine Losungsdifferenz von 79.117,00 (Bl. 12 Besprpr.) für 1992 und eine Differenz von 32.350,00 S für 1993 festgestellt wurde.

In diesem Zusammenhang wird auf die Nichterfassung der Nächtigungen der Fa. Rö., 9 Personen vom 27.Oktober 1992 bis 30.Oktober 1992 (Bl. 47 Arbg.) hingewiesen.

## *2. Losungserfassung: in den Tageslosungen nicht erfaßte Beträge:*

Unbestritten ist, dass eine Reihe von Überweisungen nicht in den Erlösen für die Jahre 1992 und 1993 ihren Niederschlag gefunden haben (Seite 6 Besprechungspr.). Hinsichtlich der Rechnung Wo. vom 13. Juni 1992 wurde der Erhalt des Betrages von 8.052,00 S mit "Dankend erhalten am 17. Juni 1992" Unterschrift des Abgabepflichtigen und bez. am 17. Juni 1992 als Ausgangsrechnungsdurchschrift vorgelegt. Die Tageslosung vom 17. Juni 1992 beträgt unbestritten 4.700,00 S und ist somit kleiner als der quittierte Betrag von 8.052,00 S.

Im Berufungsverfahren wird eine Kopie der Rechnung vorgelegt, welche eine Bestätigung von Frau Wo. aufweist, welche besagt, dass die Bezahlung der Rechnung am 20. Juni 1992 erfolgte, einen Tag an welchem die Tageslosung höher war, als der quittierte Betrag. Die von Frau Wo. angebrachte Bestätigung war jedenfalls zum Zeitpunkt der Prüfung noch nicht auf der Durchschrift der AR angebracht, ein Datum, wann diese Bestätigung erfolgte, ist nicht ersichtlich.

Die AR vom 14. Oktober 1992 Familie Wei. – Rü. über 28.809,00 S wurde mit "Dankend erhalten am 25. Oktober 1992" vom Bw. quittiert. Anläßlich der Besprechung mit dem Vertreter der Handelskammer für OÖ, Herrn W. am 1. August 1995 wurde vom Pflichtigen bekanntgegeben, dass beim Datum 24. Oktober 1992 die Zahl 5 mit 4 überschrieben wurde, was auch deutlich auf der kopierten Ausgangsrechnungsdurchschrift ersichtlich ist.

Die Rechnung Sch. vom 31. März 1993 über 16.392,00 S wurde bar am 31. März 1993 vereinnahmt, die Tageslosung vom 31. März 1993 betrug unbestrittenemassen 8.548,00 S.

Die Rechnung Br. vom 22. Mai 1993 wurde am 29. Mai 1993 im Betrag von 19.696,00 S vereinnahmt, es wurde jedoch ohne Datumsangabe eine Akontozahlung von 10.000,00 S vermerkt. Fest steht jedoch, dass zwischen Rechungsstellungsdatum 22. Mai 1993 und Bezahlungsdatum 29. Mai 1993 keine Tageslosung von mehr als 6.500,00 S aufscheint. Der Pacht der Fa. Hei. in Höhe von 10.800,00 S wurde ebenfalls am 29. Mai 1993 bar kassiert. Es wurden somit 30.496,00 S ohne laufendes Geschäft am 29. Mai 1993 kassiert, die Tageslosung beträgt aber nur 29.500,00 S und ist kleiner als die vereinahmten Rechnungsbeträge ohne Losung.

Frau R. hat für die Rechnung vom 22. Mai 1993 9.923,00 S bezahlt und zwar mit Überweisung auf das Konto des Bw.. Folgt man den Ausführungen des Pflichtigen, dass Br. 10.000,00 S geleistet hat und R. 9.923,00 S zusammen daher 19.923,00 S so ist der Rechnungsbetrag Braunreiter lt. AR- Durchschrift vom 22. Mai 1993 mit 19.696,00 S nicht ident.

In diesem Zusammenhang darf darauf hingewiesen werden, dass die Überprüfungsmöglichkeiten bei Geschäften mit Privatkunden äußerst gering sind und wie bei der Firma Rö. festgestellt wurde, nicht jedesmal eine AR-Durchschrift angefertigt wird, obwohl das Ausstellen derartiger Durchschriften zwingend gefordert ist.

*3. Wareneinkauf Mehl und Brotlieferung vom 31. Oktober 1993:*

Unbestritten ist, dass Mehl im WEK nicht aufscheint. In der Berufung wird dazu angeführt, die Gattin hätte dies bar bezahlt und der Warenbezug sei irrtümlich nicht erfaßt worden. Mehl wird von der Bäckerei St. geliefert, ebenso Brot; für Brot gibt es Monatsrechnungen, da die Bäckerei St. das fehlende Brot liefert. Die Lieferung von Most, Schnaps, Milch und Eiern wurde monatlich mit einem Eigenbeleg am Monatsende erfaßt; jeweils 10 l Most, 1 l Schnaps, 10 l Milch und 250 Eier; an 4 Monaten wurden 300 Eier erfaßt. Dieser Eigenbeleg wurde deswegen angefertigt, da mehrere Landwirte an der Lieferung dieser Güter beteiligt sind. Es fehlen genaue Lieferdaten, Lieferanten und der Tag der Bezahlung, da der gesamte Rechnungsbetrag am Monatsletzten erfaßt ist.

Hinsichtlich der Rechnung vom 31. Oktober 1993 der Bäckerei L. und dem angehefteten Lieferschein (sh. Bl. 38/39 Arbg.), handelt es sich laut Niederschrift vom 31. März 1995 mit dem Bäcker Josef L. (Bl. 40 Arbg.) um die Schrift des Bäckermeisters. Für die Bp. steht außer Zweifel, dass auf der Rechnung um 450 Semmeln und 100 Stangerl weniger ausgewiesen wurden, was letztlich auf den erfaßten Einkauf dieser Rechnung eine Abweichung von 62% bei Semmeln und 51% bei Stangerln ergibt.

Alle Mängel aus Pkt 2, welche vollständig nicht aufgeklärt erscheinen und Pkt 3 führten schlußendlich zu einer Zuschätzung auf den WES von 15% bei Anwendung der erklärten Rohaufschläge.

*4. Geldverkehrsrechnung:*

Der Abgabepflichtige ermittelt seinen Gewinn gemäß § 4 Abs 3 EStG.

Vom Bp. wurden für die Jahre 1992 und 1993 Geldverkehrsrechnungen erstellt. Ausgehend von den gesamten Bareinnahmen lt. Tageslosung wurden die Barerläge an die eigene Bank und die Barausgaben lt. Kassabuch in Abzug gebracht und für 1992 ein Abgang von 137.633,87 S (Blatt 17 Arbg.) und 1993 ein Abgang von 262.141,12 S (Blatt 23 Arbg.) festgestellt. Privatentnahmen sind hierin nicht enthalten, lt. Bw. wird der Privataufwand von der Gattin getragen.

Nach Auskunft des Bw. kam es auch zu größeren Lohnverbindlichkeiten an die Gattin höchstens jedoch 60.000,00 S bis 70.000,00 S (Niederschrift vom 21. März 1995, Bl. 30 Arbg.).

In der EW-Erklärung zum 1.1.1991 vom 8. April 1994 wurden die Baukosten mit 3 Millionen Schilling beziffert. Der Bauaufwand lt. Anlagenverzeichnis betrug 1.755.576,00 S für die Jahre 1990 bis 1992. Da in den Baukostenzusammenstellungen keine Hilfsarbeiterlöhne und Abrißkosten enthalten sind, ging der Prüfer davon aus, dass diese Kosten offensichtlich mit diversen Mehrerlösen bezahlt wurden. Lt. abschließender Niederschrift über die Prüfung vom 17. Mai 1995 wurde die Kalkulationsdifferenz in Höhe von 235.000,00 S als Baukosten aktiviert, sh. auch Überschußrechnung V+V. In der Berufung wird eine Versicherungsvergütung der Gattin zur Sprache gebracht, welche die Differenzen lt. Geldverkehrsrechnung abdecken. Abgesehen, dass diese Versicherungsvergütung nicht nachgewiesen wurde, hat sich die Bp. nie auf die Abgänge aus der Geldverkehrsrechnung hinsichtlich der Nachkalkulation gestützt.

Die Berufung wurde ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Mit Datum 17. Juli 2003 wurde die Stellungnahme dem Bw. zur Gegenäußerung übermittelt.

Bis dato langte beim unabhängigen Finanzsenat keine Gegenäußerung ein.

Auch eine Besprechung zwischen dem Bw. und dem Finanzamt Kirchdorf brachte kein Ergebnis.

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

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

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

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

Nur Bücher oder Aufzeichnungen, die eine zuverlässige Ermittlung des tatsächlichen Umsatzes und Gewinnes ermöglichen, sind geeignet, der Abgabenerhebung zu Grunde gelegt zu werden (VwGH vom 28.11.2001, Zl. 96/13/0210).

Im gegenständlichen Fall ist unbestritten, dass die Aufzeichnungen, Bücher formelle und materielle Mängel aufweisen, die im Sinne des § 131 BAO nicht ordnungsgemäß sind.

Gründe, warum eine Schätzungsberechtigung nicht gegeben ist, wurden vom Bw. im gesamten Verfahren nicht vorgebracht.

Es wäre auch nicht einsichtig, zumal u.a. Aufzeichnungen betreffend Nächtigungen bzw. Beherbergung von ausländischen Flüchtlingen fehlen; teilweise Wareneinkäufe im Journal nicht chronologisch bzw. Wareneinkäufe überhaupt nicht erfasst, Eingangsrechnungen nicht aufbewahrt, Überweisungsbeträge bzw. Barzahlungen nicht berücksichtigt und Meldebücher nicht ordnungsgemäß geführt wurden.

Eine Schätzungsbefugnis der Behörde ist somit ohne Zweifel gegeben.

Das Ziel der Schätzung muß stets darauf gerichtet sein, diejenigen Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln, welche die größte Wahrscheinlichkeit ihrer Richtigkeit für sich haben.

Dabei ist zu beachten, dass der Schätzung von Natur aus ein gewisser Unsicherheitsfaktor anhaftet. Leugnet nämlich eine Partei im Abgabeverfahren eine für sie nachteilige Tatsache, so ist es der Behörde nicht aufgegeben, im naturwissenschaftlich-mathematisch exakten Sinn den Bestand der in Abrede gestellten Tatsachen nachzuweisen.

Es genügt vielmehr, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar Gewißheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen läßt.

Das Unsicherheitsmoment einer Schätzung muß der Abgabepflichtige somit in Kauf nehmen. Denn wer zu einer Schätzung begründeten Anlaß gibt, muß die mit jeder Schätzung verbundene Unsicherheit dulden, da es im Wesen einer Schätzung liegt, dass die auf diese Weise ermittelten Größen die tatsächlichen erzielten Ergebnisse nur bis zu einem mehr oder weniger großen Genauigkeitsgrad erreichen.

Warum die Zuschätzung in der von der Bp. gewählten Weise nicht geeignet sein soll, den tatsächlichen Gegebenheiten des Bw. möglichst nahezukommen ist nicht nachvollziehbar, zumal der Bw. weder durch Vorlage von Unterlagen nachgewiesen hat, dass die Schätzung falsch ist, noch dass die von der Abgabenbehörde I. Instanz vorgenommen Beweiswürdigung nicht schlüssig ist, also nicht den Denkgesetzen und den Erfahrungen des täglichen Lebens entspricht.

Denn die Wahl der Schätzungsmethode steht der Abgabenbehörde grundsätzlich frei.

Zu den einzelnen angefochtenen Punkten wird folgendes ausgeführt:

**ad 1) Nächtigungserlöse – Beherbergung von Flüchtlingen aus Restjugoslawien:**

Unbestritten steht fest, dass Zimmer sowie Wohnungen u.a. an Flüchtlingen aus Restjugoslawien vermietet wurden.

Strittig ist die Höhe des Entgelts/pro Nacht für die Zimmervermietung sowie die Dauer der Beherbergung der Flüchtlinge aus Restjugoslawien.

Weder die Behauptung des Bw., dass pro Nächtigung ein Zimmerpreis von 150,00 S vereinbart wurde, noch die vom Bw. in Kopie vorgelegten Bestätigungen – 4 Stück – sowie die Behauptung, dass "aus diesen Bestätigungen ersichtlich ist, dass sämtliche Ausländer nur kurz anwesend waren" können die vorgenommene Zuschätzung – in diesem Punkt – widerlegen.

Warum die Flüchtlinge aus Restjugoslawien lt Bw. pro Nächtigung nur 150,00 S und andere Personen bzw. Gäste für eine Nächtigung 250,00 S zu bezahlen hatten, ist nicht nachvollziehbar und entbehrt jeder Grundlage.

Vorweg wird festgehalten, dass - entgegen der Behauptung des Bw. in der Berufung - eine Bestätigung von Herrn Milan Ro. nicht vorgelegt wurde.

Würde man sich der Argumentation des Bw., dass pro Nächtigung ein Zimmerpreis von S 150,00 vereinbart und auch berechnet worden sei, anschließen, dann wären von Gojko A. (und Gattin Dragica ) für die Nächtigungen vom 2. August 1991 bis 10. August 1991 2.400,00 S zu bezahlen gewesen (also 2 Personen x 8 Tage x S 150,00). Bezahlte wurde laut Bestätigung lediglich 1.300,00 S. Auch wenn man für beide Personen das Zimmer nur in Höhe von 150,00 S - was unrealistisch wäre, und vom Bw. auch nie behauptet wurde (Niederschrift vom 21. März 1995) - verrechnet, so hätte der Bw. nur einen Betrag von 1.200,00 S verrechnen dürfen.

Der Betrag von 6.700,00 S für die 80 Nächtigungen des Herrn Anto C. ist nicht nachvollziehbar. Denn würde man diesen Glauben schenken, dann hätte er pro Nächtigung 83,75 S zu zahlen.

Auch der Betrag in Höhe von 1.800,00 S für 23 Nächtigungen, die Herr Ivica St. laut vorliegender Bestätigung bezahlt hat, ist zweifelhaft und nicht nachvollziehbar. Denn ein Preis von 78,26 S pro Nächtigung und Person stimmt mit der Behauptung des Bw., dass 150,00 S pro Nächtigung vereinbart wurden, in keiner Weise überein.

Dass dem Betrag von 4.000,00 S für ca 38 Nächtigungen in einem Zeitraum von 10. Februar 1992 bis Ende März - wobei eine Jahresangabe fehlt -, die Herr Ante V. dem Bw. bezahlte, die Nachvollziehbarkeit fehlt, ist wohl logische Kosequenz aus den obigen Ausführungen. Denn die "vereinbarten" 150,00 S können für eine Übernachtung auch bei dieser Person nicht abgeleitet werden.

Dass andere Kosten – etwa für ein Frühstück, Mittagessen oder Abendessen – noch zu berücksichtigen sind, wurde vom Bw. nicht behauptet.

Es ist somit naheliegend und entspricht auch der allgemeinen Lebenserfahrung, dass die Flüchtlinge aus Restjugoslawien zumindest (wenn nicht mehr) pro Nächtigung einen Betrag von 250,00 S - wie ortsüblich und wie von anderen Personen/Gästen (zB. Rechnung von der Fa. Rö vom 30. Oktober 1992, pro Person /Nächtigung wurden 250,00 S verrechnet) zu bezahlen hatten.

Dass die Nächtigungserlöse der jugoslawischen Flüchtlingen in den Zimmererlösen nicht enthalten sind, bedarf wohl keiner weiteren Erläuterung. Diesbezüglich wird auf die Feststellungen der Bp. hingewiesen.

Die Bp. ist - nach Ansicht des Finanzsenates - schlüssig davon ausgegangen, dass es eine Vereinbarung zwischen dem Bw. und den einzelnen Flüchtlingen aus Restjugoslawien - für eine Nächtigung 150,00 S zu bezahlen entgegen der Behauptung des Bw. – nie gegeben hat.

Was die in den Bestätigungen erwähnten Zeiträume hinsichtlich Nächtigungen, bzw. überhaupt die Beherbergungszeiträume der Flüchtlinge aus Restjugoslawien betrifft, so muß davon ausgegangen werden, dass die Angaben über die Nächtigungszeiträume nicht den Tatsachen entsprechen, zumal die Preise/pro Person und Nächtigung nicht ident sind bzw. ein Einheitspreis vom Bw. nicht verrechnet wurde. ZB wurde Herrn Ivica St. 78,26 S , Herrn Anto C. 83,75 S, Herrn Ante V. 105,26 S oder Herrn Gojko A. und Ehegattin 162,50 S pro Nächtigung verrechnet.

Gründe, warum eine so unterschiedliche Preisgestaltung vom Bw. vorgenommen wurde, gehen aus dem gesamten Akteninhalt nicht hervor, bzw. wurden vom Bw. im gesamten Berufungsverfahren nicht konkretisiert.

Auch wenn es eine Vereinbarung zwischen dem Bw. und den Flüchtlingen über einen Nächtigungspreis von 150,00 S nicht gegeben hat, so hätte zumindest ein Einheitspreis pro Nächtigung und pro Person zum Ansatz kommen müssen.

Die unterschiedlichen Nächtigungspreise lassen somit nur einen Schluß zu, dass auch die Anzahl der Nächtigungen nicht den Tatsachen entsprechen, zumal die Nächtigungszeiträume nur fragmentarisch aufgelistet und anhand von den genannten vier Bestätigungen dargelegt wurden. Von einer lückenlose Aufstellung der gesamten Nächtigungszeiträume hinsichtlich der Flüchtlinge aus Restjugoslawien kann wohl keine Rede sein.

Die Behauptung des Bw., dass aus den vier vorgelegten Bestätigungen ersichtlich sei, dass sämtliche Ausländer nur kurz anwesend gewesen seien, ist nicht nachvollziehbar und entbehrt jeder Grundlage. Auch aus der vom Bw. zB betreffend Ante V. vorgelegten Bestätigung ist nicht ersichtlich, dass dieser nur "kurz bei ihm einquartiert " war, wenn von einem Zeitraum - 10. Februar 1992 bis Ende März ???? – wobei die Jahresangabe fehlt, die Rede ist.

Welches Jahr damit gemeint ist, lässt sich somit - nur anhand der von der Bp. aufgelisteten Meldedaten anhand der Meldezetteln – nachvollziehen.

Wenn man bedenkt, dass der Bw. in der Niederschrift selbst ausgeführt hat, dass 10 Flüchtlinge bei ihm gemeldet waren, und es keine Aufzeichnungen über die Zeiträume der

Nächtigungen, geschweige denn über die Höhe der Einnahmen gibt, dann ist es nicht möglich, dass aus den genannten Bestätigungen abzuleiten ist, dass sämtliche Ausländer nur kurzfristig anwesend gewesen sind.

Auch ist eine glaubhafte und konkrete Aussage des Bw. - betreffend die genauen Einquartierungszeiträume der 10 Flüchtlinge – mangels Vorliegen aussagefähiger Aufzeichnungen und Unterlagen sowie auch aufgrund der hohen Fluktuation bei den Gästen – nicht möglich.

Die von der Bp. gewählte Lösung, anhand der Meldezetteln (bei der Gemeinde) die Aufenthaltsdauer der einzelnen Flüchtlinge nachzuvollziehen, ist im gegenständlichen Fall ein taugliches Mittel, um die Zeiträume der Aufenthalte der einzelnen Flüchtlinge einigermaßen zu ermitteln.

Auch wenn der Bw. behauptet, dass Scheinanmeldungen ausgestellt wurden, sind die aus den Meldezetteln sichtbaren Daten auch deshalb glaubwürdig, zumal vom Bw. nicht aufgezeigt wurde, dass die jugoslawischen Flüchtlinge für die in den Meldezetteln genannte Dauer nicht bei ihm einquartiert waren. Abgesehen davon wäre es aufgrund der allgemeinen Lebenserfahrung gar nicht so abwegig, dass mit den Ausstellen von Scheinanmeldungen auch Einnahmen verbunden gewesen sind.

Aufgrund der Ausführungen ist die Schätzung der Bp. (anhand der Meldezetteln) schlüssig und entspricht den allgemeinen Denkgesetzen. Die von der Bp. vorgenommen Schätzung im Jahr 1992 und 1993 ist aufgrund der obigen Ausführungen nicht widersprüchlich und ist geeignet den tatsächlichen Gegebenheiten des Bw. möglichst nahezukommen.

Eine Zuschätzung im Jahr 1991 erfolgte – entgegen der Behauptung des Bw. – diesbezüglich nicht.

Eine Untersuchung der vom Bw. vorgeschlagenen Schätzungsmethode – die Berücksichtigung eines Sicherheitszuschlages – auf ihre Eignung zur Erzielung realitätsnaher Ergebnisse erübrigte sich damit. Denn, ist eine gewählte Schätzungsmethode nämlich als geeignet zu erkennen, den tatsächlichen Besteuerungsgrundlagen in einer die Rechte des Bw. nicht verletzenden Weise ausreichend nahe zu kommen, dann ist die hypothetische Tauglichkeit alternativer Schätzungsmethoden nicht mehr von Belang.

## **2) Losungserfassung, in den Tageslosungen nicht erfaßte Beträge:**

Aufgrund der (mangelhaften) Aufzeichnungen - im Jahr 1992 - erfolgte von seiten der Bp. die Berücksichtigung eines Sicherheitszuschlages in Höhe von je 50.000,00 S bei den 10% sowie bei den 20% Umsätzen bzw. Einnahmen.

Nach der ständigen Rechtsprechung ist eine Schätzung mit Hilfe eines Sicherheitszuschlages eine Methode, die der korrigierenden Ergänzung der Besteuerungsgrundlagen dient, von denen anzunehmen ist, dass sie zu niedrig ausgewiesen wurden.

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 (Ritz, BAO Kommentar, 2. Auflage, § 184, Tz. 18).

Der Sicherheitszuschlag ist schon aufgrund der Mängel keinesfalls überhöht.

Gründe, warum ein Sicherheitszuschlag in der Höhe von 50.000,00 S bei 10% bzw. 20% nicht angesetzt werden soll, wurde vom Bw. nicht schlüssig dargelegt.

Hinsichtlich der Behauptung des Bw., dass "die Anzahlung von 10.000,00 S Br. und die Überweisung R. die gleiche Rechnung betreffen und als Erlöse erfasst sind" wird auf die Ausführungen u.a. in der Stellungnahme der Bp. verwiesen.

Die Vorlage der "Bestätigungen" der Familie Wo. und Wei. ist nicht geeignet die festgestellten bzw. vorliegenden Mängel zu beseitigen.

Auch mit dem Argument, dass mit Sicherheit sämtliche Erlöse (Barzahlungen) erfasst worden seien und durch die viele Arbeit könne es höchstens zu kleinen Formfehlern bei der Eintragung gekommen sein (Fehler bei Datum), vermag der Bw. nicht aufzuzeigen, dass ein Sicherheitszuschlag nicht gerechtfertigt ist. Auch wurde damit nicht glaubhaft dargelegt, dass alle übrigen Vorgänge (vollständig und zeitnah) aufgezeichnet wurden.

Im übrigen wird auf die Ausführungen der Bp. verwiesen.

Abgesehen davon erkennt der Bw. die grundsätzliche Berechtigung eines Sicherheitszuschlages für das Jahr 1992 offenbar an, wenn er in der Berufung vom 14. August 1995 vorbringt, den Sicherheitszuschlag von 50.000,00 S zu 10% und 20% auf 10.000,00 S zu reduzieren.

Da auch höhere Sicherheitszuschläge (von 50% bzw. 100%) vom VwGH als sachgerecht anerkannt worden sind, kann der von der Bp. angesetzte Sicherheitszuschlag im gegenständlichen Fall nur als maßvoll bezeichnet werden.

### **3) Wareneinkauf, Nichterfassung von Mehl, Brotlieferung vom 31. Oktober 1993**

Wenn der Bw. in der Niederschrift vom 21. März 1995 angibt, dass "er persönlich über keine Aufzeichnungen von Brotlieferungen durch den Bäcker L. verfügt und er darauf vertraut, dass die Rechnung ordnungsgemäß geschrieben wird", so kann diese Aussage nur als Schutzbefehl gewertet werden.

Grundaufzeichnungen – wie etwa Lieferscheine – oder Rechnungen sind aufzubewahren. Außerdem ist es allgemein üblich, dass die gelieferte Ware auf Qualität und Quantität überprüft wird.

Auch das Argument (Einvernahme vom 31. März 1995, Arbg. Seite 40) des Zeugen L., "die Lieferscheine werden jedenfalls vernichtet, wenn die Rechnung geschrieben ist" hilft dem Bw. nicht.

Aufzeichnungen, die die Argumentation des Bw. beweisen könnten, wurden nicht vorgelegt.

Mit der Behauptung, dass der angeheftete Lieferschein mit Sicherheit nicht seinen Betrieb betreffen würde und es sowohl für ihn als auch für Herrn L. unerklärlich sei, warum dieser beigelegt, und für wen der Lieferschein bestimmt gewesen sei, konnte der Bw. nicht glaubhaft darstellen, dass keine WES-Verkürzung erfolgte.

Hinsichtlich der Mehllieferungen steht unstrittig fest, dass Mehl im WEK nicht aufscheint.

Unter Berücksichtigung aller Umstände und aufgrund der Feststellungen der Bp. war diesbezüglich zu Recht von einer WES-Verkürzung auszugehen.

Mit der allgemein gehaltenen, und durch keine tauglichen Beweismittel gestützten Behauptung, - der Wareneinkauf sei nach besten Wissen erfaßt, und dieser sei vermutlich von seiner Gattin bar bezahlt und irrtümlich nicht eingetragen worden -, zeigt der Bw. nicht auf, dass die Zuschätzung nicht schlüssig ist.

Nachweise dahingehend, dass von der Fa. St. überhaupt kein Mehl bezogen wurde, wurden vom Bw. nicht erbracht.

Die Einwendungen des Bw. sind nicht geeignet das Ergebnis der Bp. in Zweifel zu ziehen.

Da hinsichtlich der Höhe der Zuschätzung vom Bw. nichts konkretes vorgebracht wurde, erfolgte eine Zuschätzung in Höhe von 15% des gesamten WES im Jahr 1993.

#### **4. Geldverkehrsrechnung:**

In welcher Höhe sich die Versicherungsvergütung bzw. sich die Ersparnisse der Gattin bewegten hat der Bw. nicht ausgeführt. Auch hat der Bw. es unterlassen, die diesbezüglichen Umstände näher aufzuklären und Unterlagen zur Klärung des Sachverhaltes vorzulegen. Eine Gegenäußerung zur Stellungnahme der Bp. erfolgte vom Bw. nicht.

Abgesehen davon ist noch festzuhalten, dass sich die Bp. nie auf die Abgänge aus der Geldverkehrsrechnung hinsichtlich der Nachkalkulation gestützt hat. Es wurde lediglich mit zusätzlichen Argumenten versucht, die Plausibilität des Schätzungsergebnisses abzusichern.

Aufgrund der Ausführungen war die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Linz, 19. Februar 2004