



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 1

GZ. RV/0468-W/13, miterledigt
RV/0467-W/13

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. KEG, Adr.Bw., vertreten durch Ing.H., Adr.Bw., vom 27. Juli 2012 gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf vom 26. September 2010 betreffend Umsatzsteuer sowie einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für die Jahre 2005 bis 2008 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) betreibt ein Unternehmen mit dem Betriebsgegenstand Eiserzeugung (Eissalon). Unbeschränkt haftender Gesellschafter ist Ing.H., Kommanditisten sind A.G. und B.G..

Im Rahmen einer abgabenbehördlichen Prüfung (BP) über die Jahre 2005 bis 2008 wurden folgende Feststellungen getroffen:

"Steuerliche Feststellungen"

Tz. 1.: Mängel

Infolge der formellen und materiellen Mängel sind die Aufzeichnungen nicht ordnungsgemäß. Folgende Mängel wurden festgestellt:

- für den Prüfungszeitraum wurden keine Umsatzsteuererklärungen abgegeben und auch die Umsatzsteuer nicht entrichtet; eine Feststellungserklärung wurde für das Jahr 2005 und 2006 eingebbracht (It. diesen Erklärungen betragen die Einkünfte aus Gewerbebetrieb jeweils den Umsatz des betreffenden Jahres, ohne Abzug irgendwelcher Kosten);
- für die Jahre ab 2005 liegt keine Buchhaltung vor;
- Die Tageslosungen wurden mit einer Tagessumme in einen Taschenkalender eingetragen. Die Ermittlung der Tageslösung erfolgt laut Herrn IngH durch Kassasturz. Der ermittelte Betrag wurde entweder auf einer Zigarettenpackung, einem Stück Papier oder Zeitung• aufgeschrieben oder in das Handy eingespeichert. Nach Übertragung in den Taschenkalender wurden etwaige Hilfsaufzeichnungen vernichtet bzw. die Daten auf dem Handy gelöscht;
- Nicht erklärte Einnahmen:
Üblicherweise eröffnen Eissalons im März und haben bis Oktober geöffnet. Im Jahr 2005 wurden laut Taschenkalender die ersten Einnahmen am 4. Mai getätigt. Waren wie Milch, Schlagobers, Zucker etc. wurden jedoch schon am 25. März eingekauft. Herr IngH konnte dazu keine Erklärung abgeben. Warum im Jahr 2005 der Salon erst im Mai, und in den Jahren 2006, 2008 und 2009 im April statt im März eröffnet haben soll, konnte Herr IngH nicht begründen.
- es wurde kein Kassabuch geführt;
- über den Eigenverbrauch bzw. den Personalverbrauch wurden keine Aufzeichnungen geführt;
- es liegen zahlreiche Einlagen (in beträchtlicher Höhe) auf dem Bankkonto vor; die Herkunft der Geldmittel wurde nicht aufgeklärt;
- es liegen zahlreiche Doppellosungen (auch Dreifachlosungen) vor;
- die Belegsammlung ist nicht chronologisch geordnet und wurde teilweise nicht nummeriert; Belegnummern wurden mehrfach vergeben;

Tz. 2.: Umsatzermittlung

Aufgrund der Feststellungen der BP (siehe dazu auch Tz. 4 und Tz. 6) sind die Umsätze der Jahre 2005 bis 2008 wie folgt zu berechnen:

	2005	2006	2007	2008
Einnahmen lt.Tz.4	13.410,92	19.132,29	27.819,15	21.599,59
Erhöhung lt.Tz.6	20.000,00	17.200,00	14.500,00	20.000,00
	33.410,92	36.332,29	42.319,15	41.599,59

Tz. 3.: Abziehbare Vorsteuer

Für den Prüfungszeitraum wurden bisher keine Vorsteuern ermittelt bzw. geltend gemacht. Nach Überprüfung der vorgelegten Unterlagen ist die abziehbare Vorsteuer der Jahre 2005 bis 2008 wie folgt zum Ansatz zu bringen:

2005: € 5.057,82
 2006: € 2.822,55
 2007: € 2.978,94
 2008: € 3.037,67

Gewinnermittlung

Tz. 4.: Einnahmen

Die Einnahmen wurden, wie bereits in Tz. 1 ausgeführt, in einem Taschenkalender vermerkt. Die Einnahmen laut Kalender betragen:

2005: € 13.410,92 netto
 2006: € 19.132,29 netto
 2007: € 27.819,15 netto
 2008: € 21.599,59 netto

Tz. 5.: Betriebsausgaben

Da für den Betrieb keinerlei Aufzeichnungen über die Ausgaben geführt wurden, waren diese von der BP aufgrund der vorhandenen Belegsammlung zu ermitteln. Die Ausgaben werden wie folgt zum Ansatz gebracht:

	2005	2006	2007	2008
Wareneinkauf 10%	8.106,08	3.581,06	4.401,03	5.285,07
Wareneinkauf 20%	294,90	38,48	47,22	3,74
Verpackung	186,35	507,51	1.133,75	146,23
Gebinde	972,20			
Hilfsmaterial	633,49	418,84	4.397,90	3.658,16
Personal, SV	879,63	1.062,81	1.879,72	776,52
Gebühren	78,62	189,00	191,00	68,16
Reinigung	329,64	187,47	148,93	152,37
Miete	8.900,18	9.255,15	7.236,36	8.803,51
Energie	518,30	367,05	337,18	439,07
Instandhaltung	8.634,97		205,51	81,23
Stadtakasse	30,96			
Beratung		1.233,81	610,20	
Versicherung			675,46	690,01
GWG	689,88	202,56	113,46	113,00
Dekoration		196,43	65,69	
Verbrauchsmaterial		67,22		161,44
Betriebsausgaben lt.Bp	30.255,20	17.307,39	21.443,41	20.378,51

Tz. 6.: Schätzung

Aufgrund der unter Tz. 1 angeführten Mängel besteht begründeter Anlass die sachliche Richtigkeit der Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Die Besteuerungsgrundlagen für die Jahre 2005 bis 2008 werden daher geschätzt.

Gem. § 184 Abs. 3 BAO hat die Abgabenbehörde die Besteuerungsgrundlagen insbesondere dann zu schätzen, wenn die Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind *oder* formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen. Aufgrund dieser Bestimmung ergibt sich, dass schon bloße formelle Aufzeichnungsmängel, die einen Zweifel an der sachlichen Richtigkeit der Aufzeichnung nach sich ziehen, genügen. Andererseits ist im Falle der sachlichen Unrichtigkeit von Aufzeichnungen für die Schätzungsbefugnis ohne Bedeutung, ob die Aufzeichnungen formell ordnungsgemäß geführt wurden.

Die dargelegten formellen und materiellen Mängel (siehe dazu auch Tz. 1) sind insgesamt gesehen derart schwerwiegend, dass davon ausgegangen werden kann, dass weitere - nicht konkret feststellbare - Vorgänge nicht (ordnungsgemäß) erfasst wurden.

Wer zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht *entsprechend* mitwirkt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen. *Nach ständiger Rechtsprechung hat weiters die Behörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht (s. § 167 Abs. 2 BAO)*

Die Anwendung eines Sicherheitszuschlages gehört zu den Elementen einer Schätzung und dient der korrigierenden Ergänzung der Besteuerungsgrundlagen, von denen anzunehmen ist, dass sie zu niedrig ausgewiesen wurden.

Aufgrund der Feststellungen der Betriebsprüfung wurde eine griffweise Zuschätzung zu Umsatz und Gewinn in folgender Höhe vorgenommen:

2005 : € 20.000,-- netto zuzüglich 10% Umsatzsteuer
 2006 : € 17.200,-- netto zuzüglich 10% Umsatzsteuer
 2007 : € 14.500,-- netto zuzüglich 10% Umsatzsteuer
 2008 : € 20.000,-- netto zuzüglich 10% Umsatzsteuer

Tz. 7. Einheitliche und gesonderte Gewinnfeststellung

Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb der Jahre 2005 bis 2008 werden gem. § 188 BAO einheitlich und gesondert festgestellt:

	2005	2006	2007	2008
Einnahmen lt. Tz. 4	13.410,92	19.132,29	27.819,15	21.599,59
Zuschätzung lt. Tz. 6	20.000,00	17.200,00	14.500,00	20.000,00
Ausgaben lt. Tz. 5	-30.255,20	-17.307,39	-21.443,41	-20.378,51
Einkünfte lt. Bp	3.155,72	19.024,90	20.875,74	21.221,08
Anteil Einkünfte:				
Ing.H.	1.577,86	9.512,46	10.437,88	10.610,54
A.G.	788,93	4.756,22	5.218,93	5.305,27
B.G.	788,93	4.756,22	5.218,93	5.305,27"

In der fristgerechten Berufung wurde eingewendet, dass die Umsatzhöhe auf Grund des ausschließlichen Straßenverkaufs wetterabhängig sei. Die Vorbereitungen für den Betrieb wären in der Regel Mitte März begonnen und bei zu erwartenden annehmbaren Umsätzen, Betriebsende jeweils mit dem zweiten Sonntag nach Schulbeginn beendet worden.

Bei der Beurteilung der Umsätze wären weder die Wetterabhängigkeit noch die Bauarbeiten auf der HStr., am Haus selbst und am Nebenhaus berücksichtigt worden. Im Jahr 2004 wurde auf Grund einer Fassadenreparatur ein Schutzgerüst errichtet, im Jahr 2005 die Straßenbahnschienen vor dem Geschäft ausgewechselt. Die HStr. sei für ein halbes Jahr ganz oder in eine Fahrtrichtung gesperrt gewesen. In den Jahren 2006 und 2007 führten Umbau- und Renovierungsarbeiten am und im Haus zu starker Lärm- und Staubbelaßigung.

Weiters wurde ergänzend eingewendet,

"- dass Herr Ing.H. in den Jahren 2005 bis 2007 eine Goldmünzensammlung verkauft hätte, bestehend aus ca. 20 Stück 1 Unze Kruger Rand und ähnliche, welche zum Mittelkurs einzeln verkauft worden wären. Der Mittelkurs hätte ca. €°600,- betragen.

- Alle Einnahmen und Ausgaben der Eis.2 KEG, StNr. 000/0000 wären über das Privatkonto abgewickelt worden. Das voll eingezahlte Stammkapital der Bw. in Höhe von S°500.000,- sei ab dem Jahr 1996 aufgebracht worden.

- Am 28.12.2007 verkaufte Herr Ing.H. die Hälfte eines Hauses mit Garten in W. um € 30.000,- an Frau M.S..

- Am 2.6.2009 erhielt Herr Ing.H. von Frau T. HUF 9.000.000,-.

- Die Verbindlichkeiten bei der BankA. beliefen sich per 14.10.2009 auf €°124.763,49. Darlehensbeginn war im Jahr 1995, erweitert im Jahr 1999 um S 1.500.000,-.

- Nach dem Ableben der Mutter 2005 erhielt Herr Ing.H. ein Sparbuch der BankB. W. über rund € 15.000,-. In weiterer Folge wären in Büchern ca. € 5.000,- aufgefunden worden.
- Weiters wäre in den Jahren 2005 und 2006 für Anteile an der Fa. R. in B. ein Betrag von € 6.000,- erhalten worden. Die Anteile waren im Besitz der Eis.2 KEG.

Den Einwendungen wurde ergänzend ein Kaufvertrag vom 18.12.2007 betreffend das Grundstück in W. und ein privater Darlehensvertrag vom Juni 2009 über HUF 9.000.000,- vorgelegt."

Das Finanzamt nahm zur Berufung wie folgt Stellung:

"Zuschätzung infolge fehlender Grundaufzeichnungen, sonstiger Buchführungsmängel und nicht nachgewiesener Einlagen:

Die zahlreichen Mängel, die von der BP festgestellt wurden und auf die in der Berufung seitens des Abgabepflichtigen nicht eingegangen wird, sind weiterhin aufrecht. Sowohl während des Prüfungsverfahrens als auch im Zuge der Berufung wurden die abverlangten Unterlagen nicht beigebracht.

Wie bereits im BP-Bericht ausgeführt wurden im Zuge der Prüfung formelle und materielle Mängel festgestellt aufgrund derer der begründete Anlass bestand die sachliche Richtigkeit der Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Die Besteuerungsgrundlagen für die Jahre 2005 bis 2008 wurden daher geschätzt.

Zum Einwand des Bw. dahingehend, dass der Straßenverkauf wetterabhängig ist, wurden die Wetterdaten der Penzinger Wetterwarte aus dem Frühjahr 2005 eingesehen (s. www.wieshofer.at/christoph/wetter_ueber.shtml) und festgestellt, dass es im April 2005 sehr wohl Tage gegeben hat, an denen die Außentemperaturen für Eiskonsum geeignet gewesen wären.

Laut Wetterdaten wurden im April 2005 an 14 Tagen (also fast der Hälfte des Monats) Tageshöchsttemperaturen von über 20 Grad und in den ersten Maitagen (konkret am 2. und 3. Mai) sogar über 30 Grad gemessen. Einnahmen wurden 2005 laut Taschenkalender aber erst ab 4. Mai getätigten.

Milch und Schlagobers wurden, wie oben bereits erwähnt, schon am 25. März eingekauft.

Einlagen:

Die Herkunft der Geldmittel für die getätigten Einlagen konnte im Zuge der BP trotz mehrfacher Aufforderung nicht aufgeklärt werden.

Und auch im Berufungsverfahren konnte diese trotz wiederholter Vorsprachen des Abgabepflichtigen nicht nachgewiesen werden.

Es wurden also weder im BP-Verfahren noch im Zuge der Berufung Unterlagen zur Verfügung gestellt, die als Nachweis oder zur Glaubhaftmachung für die getätigten Einlagen dienen konnten.

Mit Schreiben vom 8. Oktober 2012 machte Herr IngH bezüglich der Herkunft der Geldmittel folgende Angaben:

- Verkauf Goldmünzensammlung:

Herr IngH habe in den Jahren 2005-2007 seine Goldmünzensammlung verkauft, Es wären ca. 20 Stück 1 Unze Kruger Rand und ähnliche gewesen, welche er zum Mittelkurs (á ca. € 600,00) einzeln verkauft habe.

Dazu wurden keine weiteren Angaben gemacht und es wurden keine Unterlagen, weder über die seinerzeitige Anschaffung der Münzen, noch über deren Verkauf in den Jahren 2005-2007 beigebracht. Darüber hinaus ist ein Verkauf zu dem angegebenen Preis nicht glaubwürdig, weil der Goldpreis je Unze in € in den Jahren 2005 bis 2007 bis auf wenige Ausnahmen weit

unterhalb des angegebenen Preises gelegen ist (vgl. z.B: <http://www.gold-to-go.com/service/goldmarkt/goldpreis-hintergruende/>).

- Eis.2 KEG:

Laut Schreiben:

Alle Einnahmen und Ausgaben der Eis.2 KEG (StNr. 000/0000) wurden über mein Privatkonto abgewickelt.

Das voll eingezahlte Stammkapital von ATS 500.000,00 der KEG wurde im Laufe der Jahre aufgebraucht (ab dem Jahr 1996).

Bei der hier angeführten Eis.2 KEG, handelt es sich um den Eissalon im 3. Bezirk, welcher im Jahr 2006 geschlossen wurde.

Auf Befragen gab Herr IngH dazu an, dass das Stammkapital in Höhe von ATS 500,000,00 nicht mehr vorhanden sei und dass er dieses zur Bestreitung diverser Ausgaben in den Jahren ab 1996 verwendet habe. Wann das Geld verbraucht war, könne er nicht sagen, da er dazu keinerlei Unterlagen mehr habe.

- Verkauf Haus und Garten W.:

Im Dezember 2007 verkaufte Herr IngH die Hälfte seines Hauses und Gartens in W. um € 30.000,00 an Frau M.S..

Der Betrag von € 30.000,00 für den Verkauf des Hauses wurde von der BP bereits berücksichtigt, obwohl schon während der Prüfung mit Ausnahme des Kaufvertrages vom 18.12.2007 keinerlei sonstige Unterlagen vorgelegt werden konnten. Herr IngH gab während des Prüfungsverfahrens an, das Geld nicht in einem Betrag, sondern in mehreren Teilbeträgen erhalten zu haben. Wie viele Teilbeträge und in welcher Höhe diese Beträge gezahlt wurden, konnte er nicht sagen und den Zahlungsfluss auch nicht nachweisen. Sicher war er nur, dass er das Geld teilweise im Jahr 2007 und teilweise erst im Jahr 2008 erhalten habe.

Mangels konkreter Angaben bzw. Unterlagen wurden von der BP im Jahr 2007 € 20.000,00 und im Jahr 2008 € 10.000,00 berücksichtigt, trotzdem, wie oben bereits ausgeführt, der Zahlungsfluss nicht nachgewiesen wurde.

- Darlehen von Frau T.:

Am 2.6.2009 habe Herr IngH von Frau T. HUF 9.000,000,00 erhalten.

Diesbezüglich wurde ein Darlehensvertrag vorgelegt. Da der Vertrag bzw. das Darlehen aus dem Jahr 2009 stammt, ist er für die in den Jahren 2005 bis 2008 getätigten Einlagen nicht als Nachweis dienlich.

- Verbindlichkeiten bei der BankA. :

Laut Schreiben des Abgabepflichtigen beliefen sich die Verbindlichkeiten bei der BankA. per 14.10.2009 auf € 124.763,49. Darlehensbeginn war laut Schreiben 1995, im Jahr 1999 erfolgte eine Erweiterung um ATS 1.500.000,00.

Sowohl die Aufnahme des Darlehens im Jahr 1995, als auch die angeführte Aufstockung im Jahr 1999 liegt weit vor dem Jahr 2005 und ist daher als Nachweis für die getätigten Einlagen im Prüfungszeitraum nicht geeignet.

Betreffend der Verbindlichkeit wurden auch weder ein Kreditvertrag noch sonstige Unterlagen beigebracht.

- Sparbuch und Geld der verstorbenen Mutter:

Nach dem Tod seiner Mutter 2005 habe Herr IngH ein Sparbuch der BankB. W. über fast € 15.000,00 erhalten. In weiterer Folge habe er in Büchern ca. € 5.000,00 in ATS und € gefunden.

Nach Angaben des Herrn IngH wurde das Sparbuch bereits aufgelöst. Das aufgelöste Sparbuch ist nicht mehr vorhanden und kann daher nicht vorgelegt werden. Wann und wie viel Geld er jeweils vom Sparbuch behoben habe, ist Herrn IngH nicht mehr in Erinnerung,

auch nicht, wann das Sparbuch geschlossen wurde. Laut Herrn IngH wurde ihm seitens der Bank aus Datenschutzgründen keine Auskunft erteilt, und es wurden ihm auch keine Unterlagen zur Verfügung gestellt.

Wenn der Bw. tatsächlich ein Sparbuch geerbt haben sollte, wäre eine Verfügung über die Einlage nur mit dem Buch und einem entsprechenden Einantwortungsbeschluss möglich gewesen (Sparbücher mit einem derartigen Einlagenstand können nur mehr legitimiert - also mit Ausweis eröffnet und von diesem Beträge behoben werden; um das Losungswort nicht nennen zu müssen, wäre ebenfalls ein entsprechender Gerichtsbeschluss notwendig gewesen).

- Verkauf Anteile an der Firma R.:

Laut Schreiben habe Herr IngH in den Jahren 2005 und 2006 für den Verkauf seiner Anteile an der Firma R. in B. € 6.000,00 erhalten.

Dieser Verkauf wurde von der BP bereits berücksichtigt, allerdings im Jahr 2008.

Während des Prüfungsverfahrens gab Herr IngH nämlich an, dass er das Geld im Jahr 2008 erhalten habe und legte diesbezüglich eine Vereinbarung vom 21.2.2008 vor.

Nunmehr behauptet er das Geld in den Jahren 2005 und 2006 erhalten zu haben.

Da sowohl im BP-Verfahren als auch im Zuge der Berufung kein Nachweis für den Zahlungsfluss erbracht wurde, stellt sich die Frage, wann und ob Herr IngH nun tatsächlich den Betrag von € 6.000,00 erhalten hat bzw. ob dieser Betrag, der von der BP im Jahr 2008 entgegenkommenderweise ohne Nachweis des Geldflusses berücksichtigt wurde, zu Recht zum Ansatz gebracht wurde.

Abschließend ist somit zu sagen, dass auch im Zuge der Berufung die Herkunft der Geldmittel für die Bankeinlagen wiederum nicht nachgewiesen wurde.

Es wurden also weder im BP-Verfahren noch im Berufungsverfahren Unterlagen zur Verfügung gestellt, die als Nachweis oder zur Glaubhaftmachung dienen konnten."

Des Weiteren legte Herr Ing.H. folgende ergänzende Stellungnahme vor:

Der Saisonbeginn sei abhängig vom Wetter und seiner Gesundheit. Seit dem Jahr 2002 könne Herr Ing.H. wegen Bandscheibenbeschwerden selbst immer weniger arbeiten.

Ab dem Jahr 2000 würden ihm Beträge der O. GKK und PVA zugerechnet, welche eine Frau namens M.Sch. aus I. bekommen hat. Frau Sch. hätte dieselbe Sozialversicherungsnummer. Reklamationen hätten bislang nicht genutzt.

Obwohl Herr Ing.H. seit September 2010 keine gewerbliche Tätigkeit mehr ausübe, würden laufend hohe Einkommensteuervorauszahlungen vorgeschrieben.

Vorschreibungen aus Feststellungsbescheiden des Finanzamtes 00 StNr. 000/0000 bezüglich Mieteinnahmen (S 370.000,-) und Aufgabegewinn (€ 37.055,-) wären als Einkünfte aus Gewerbebetrieb verrechnet worden, was dazu führte, dass die Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft weit überhöhte Beträge vorgeschrieben hätte.

Die Entscheidung zu RV/3209-W/09 u.a. wurden bisher nicht oder nicht zur Gänze in den Steuerbescheiden berücksichtigt, im Besonderen die Kredite, das Stammkapital von S°500.000,- und die noch offene Rechnung von S 370.000,-. Um Berücksichtigung dieser Beträge werde ersucht.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO sind, soferne die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder errechnen kann, diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

Zu schätzen ist nach § 184 Abs. 2 BAO 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 gem. Abs. 1 wesentlich sind.

Nach § 184 Abs. 3 BAO ist weiters zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Ziel der Schätzung hat es zu sein, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen (VwGH 27.4.1994, 92/13/0011, 10.10.1996, 94/15/0011, 22.4.1998, 95/13/0191).

Die Befugnis zur Schätzung beruht allein auf der objektiven Voraussetzung der Unmöglichkeit, die Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln oder zu berechnen (VwGH 28.2.1995, 94/14/0157).

Den Abgabenbehörden steht dabei die Wahl der Schätzungsmethode grundsätzlich frei (VwGH v. 27.4.1994, 92/13/0011; 15.5.1997, 95/15/0093). Es ist jene Methode zu wählen, die im Einzelfall zur Erreichung des Ziels, den tatsächlichen Gegebenheiten möglichst nahe zu kommen, am geeigneten erscheint (VwGH 2.6.1992, 87/14/0160, 22.2.1995, 95/13/0016).

Die Anwendung eines Sicherheitszuschlages gehört dabei zu den Elementen einer Schätzung (VwGH 15.9.1993, 92/13/0004, 26.11.1996, 92/14/0212). 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 (VwGH 17.12.1993, 91/17/0196; 26.11.1996, 92/14/0212).

Buchführungs- und Aufzeichnungsmängel)

Festgestellt wurden gravierende formelle und materielle Mängel der Aufzeichnungen, u.a. Tageslosungen in einer Tagessumme im Taschenkalender eingetragen, die Ermittlung der Tageslosungen erfolgte durch Kassasturz und wurden u.a. auf Papierstückzettel, Zigarettschachtel, Zeitung oder Handy eingespeichert. Nach Übertragung in den

Taschenkalender wurden die Hilfsaufzeichnungen vernichtet bzw. die Daten auf dem Handy gelöscht. Ein Kassabuch wurde nicht geführt.

Ad Nicht erklärte Einnahmen)

Im Jahr 2005 wurden laut Taschenkalender die ersten Einnahmen am 4. Mai getätigt. Waren wie Milch, Schlagobers, Zucker etc. wurden jedoch schon am 25. März eingekauft. Herr IngH konnte dazu keine Erklärung abgeben. Warum im Jahr 2005 der Salon erst im Mai, und in den Jahren 2006, 2008 und auch 2009 im April statt im März eröffnet haben soll, konnte Herr IngH nicht begründen.

Laut Aktenlage muss festgestellt werden, dass sich die Bw. mit diesen Vorbringen der BP weder substantiiert auseinandersetzt noch bestreitet. Die von Seiten der BP angezweifelte Ordnungsmäßigkeit der Ermittlung der Tageslosungen durch Kassasturz wird weder bestritten und zur theoretischen Möglichkeit der Ermittlung richtiger Losungsbeträge nicht eingewendet.

Schätzungsmethoden

Ungeklärte Einlagen/Vermögensdeckung)

Aufgrund des Fehlens nahezu jeder Möglichkeit genauere Schätzungsgrundlagen ermitteln zu können sowie der in diesem Zusammenhang festzustellenden mangelnden Mithilfe der Bw. an der Ermittlung des Sachverhaltes wurde die Schätzung der Behörde auf Basis der ungeklärten Einlagen vorgenommen.

Die BP schätzte die vom Betrieb nicht erklärten Umsätze griffweise hinzu unter Heranziehung zahlreicher ungeklärter Einlagen auf dem gemeinsamen Bankkonto der Bw. und dem Einzelunternehmen Ing.H..

Eine zahlenmäßig nachvollziehbare Gewichtung aufgrund der in den einzelnen Jahren vorgefundenen Einlagen führte zu folgenden, von der BP geschätzten Umsatz- und Einnahmenzurechnungen in Höhe von netto € 20.000,- € 17.200,-, € 14.500,- und € 20.000,- für den Prüfungszeitraum 2005 bis 2008. Folgende ungeklärte Einlagen wurden vorgefunden:

	2005	2006	2007	2008
Ungeklärte Einlagen gesamt in €	22.100,00	59.750,00	96.320,00	77.682,00

Der Geldmittelzugang der Bw. lässt aufgrund nachfolgend erläuterter Feststellungen den Schluss zu, dass ungeklärte Beträge aus Umsatzverkürzungen der Bw. und dem Einzelunternehmer Ing.H. stammen. Zu den Einwendungen der Bw. wird festgestellt:

Ad Verkauf Goldmünzensammlung)

Herr IngH behauptet in den Jahren 2005 bis 2007 seine Goldmünzensammlung verkauft zu haben, ca. 20 Stück 1 Unze Kruger Rand und ähnlich, welche zum Mittelkurs (á ca. € 600,00) einzeln verkauft worden wären. Unterlagen zum Nachweis wurden jedoch nicht vorgelegt. Unter Verweis auf die Ausführungen des Finanzamtes sind mangels näherer Angaben und fehlenden Unterlagen über die seinerzeitige Anschaffung der Münzen und deren Verkauf in den Jahren 2005 bis 2007 und dem Sachverhalt, dass der Goldpreis je Unze in € in den Jahren 2005 bis 2007 bis auf wenige Ausnahmen weit unterhalb des angegebenen Preises gelegen ist (vgl. z.B: <http://www.gold-to-go.com/service/goldmarkt/goldpreis-hintergruende/>) die Einwendungen weder als nachgewiesen noch als glaubhaft zu beurteilen.

Ad Eis.2 KEG)

Laut Berufungseinwendung wurden alle Einnahmen und Ausgaben der Eis.2 KEG (StNr. 000/0000) über das Privatkonto abgewickelt und das voll eingezahlte Stammkapital der KEG von S 500.000,00 im Laufe der Jahre ab 1996 aufgebraucht.

Bei der angeführten Eis.2 KEG, handelt es sich um den ehemaligen Eissalon im 3. Bezirk, welcher im Jahr 2006 geschlossen wurde.

Auf Befragen gab Herr IngH dazu an, dass das Stammkapital in Höhe von S 500,000,00 nicht mehr vorhanden sei und dass dieses zur Bestreitung diverser Ausgaben in den Jahren ab 1996 verwendet wurde. Wann das Geld verbraucht war, könne er nicht sagen, da er dazu keinerlei Unterlagen mehr habe.

Der Verweis in der Berufung auf die Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates RV/3209-W/09, dass eine Rechnung über Mieteinnahmen von ATS 370.000,- zu berücksichtigen sei, wird festgehalten, dass dies einen im Jahre 1998 ausgestellte Rechnungsbetrag betrifft, welcher einer Berichtigung im Jahr 2002 nicht zugeführt werden konnte. Diese Einwendung betrifft ebenfalls nicht den Streitzeitraum 2005 bis 2008.

ad Verkauf Haus und Garten W.)

Im Dezember 2007 verkaufte Herr IngH die Hälfte seines Hauses und Gartens in W. um € 30.000,00 an Frau M.S.. Dazu ist festzustellen:

Da der Betrag von € 30.000,00 für den Verkauf des Hauses von der BP in den Jahren 2007 und 2008 bereits berücksichtigt wurde, ist die Bw. diesfalls nicht beschwert.

ad Darlehen von Frau T.:

Am 2.6.2009 habe Herr IngH von Frau T. HUF 9.000,000,00 erhalten. Diesbezüglich wurde im Berufungsverfahren ein Darlehensvertrag aus dem Jahr 2009 vorgelegt. Da das Darlehen aus

dem Jahr 2009 stammt, stellt dieses für die in den Jahren 2005 bis 2008 getätigten Einlagen daher keinen Nachweis dar.

Ad Verbindlichkeiten bei der BankA.)

Laut Schreiben der Bw. beliefen sich die Verbindlichkeiten bei der BankA. per 14.10.2009 auf € 124.763,49. Darlehensbeginn war im Jahr 1995, im Jahr 1999 erfolgte eine Erweiterung um S 1.500.000,00.

Sowohl die Aufnahme des Darlehens im Jahr 1995, als auch die angeführte Aufstockung im Jahr 1999 liegt somit weit vor dem Jahr 2005 und ist daher als Nachweis für die getätigten Einlagen im Prüfungszeitraum nicht geeignet.

Die im Berufungsverfahren vorgelegten Bankbelege aus dem Jahr 2006 betreffen die Eis.2 KEG und weisen einen Verbindlichkeitenbetrag von € 88.000,- sowie Rückzahlungsbeträge für den Zeitraum Oktober 2006 aus. Ein Nachweis für die getätigten Einlagen im Prüfungszeitraum 2005 bis 2008 konnte damit nicht erbracht werden.

ad Sparbuch und Geld der verstorbenen Mutter)

Nach dem Tod der Mutter 2005 habe Herr IngH ein Sparbuch der BankB. W. über fast € 15.000,00 erhalten. In weiterer Folge habe er in Büchern ca. € 5.000,00 in ATS und € gefunden.

Gegenüber der BP gab Herr IngH bekannt, dass das Sparbuch bereits aufgelöst wurde und das aufgelöste Sparbuch nicht mehr vorhanden ist. Wann und wieviel Geld IngH jeweils vom Sparbuch behoben habe, sei nicht mehr in Erinnerung, auch nicht, wann das Sparbuch geschlossen wurde. Laut Herrn IngH würde seitens der Bank aus Datenschutzgründen keine Auskunft erteilt, und es wurden ihm auch keine Unterlagen zur Verfügung gestellt.

Wie das Finanzamt feststellte, wäre im Falle des Erhaltes eines Sparbuchs im Erbwege eine Verfügung über die Einlage nur mit dem Buch und einem entsprechenden Einantwortungsbeschluss möglich gewesen. Die erhaltenen Beträge konnten somit nicht glaubhaft gemacht werden.

ad Verkauf Anteile an der Firma R.)

Laut Schreiben habe Herr IngH in den Jahren 2005 und 2006 für den Verkauf seiner Anteile an der Firma R. in B. € 6.000,00 erhalten.

Dazu ist festzuhalten, dass dieser Verkauf von der BP bereits im Jahr 2008 berücksichtigt wurde.

Während des Prüfungsverfahrens wurde von Herrn IngH eine Vereinbarung vom 21.2.2008 vorgelegt, jedoch der Nachweis des Geldflusses nicht erbracht.

Zusammenfassend wird somit festgestellt, dass im Zuge des gesamten Berufungsverfahrens die Herkunft der Geldmittel für die Bankeinlagen nicht aufgeklärt werden konnte.

Es wurden somit weder im BP-Verfahren noch im Berufungsverfahren Unterlagen zur Verfügung gestellt, die als Nachweis oder der Glaubhaftmachung dienen könnten.

Auch können die Einwendungen betreffend Hausrenovierung und Straßenbauarbeiten oder Krankheit des IngH nicht den Einlagenzufluss erklären.

Sämtlichen Erklärungsversuchen betreffend obiger Darlehen/Einkünfte ist gemeinsam, dass sie nur mangelhaft oder nicht nachgewiesen werden konnten. Es fehlt ein Nachweis des Zahlungsflusses zur Gänze (behauptete Mittelherkunft), bzw. wurde er teilweise glaubhaft gemacht (Verkauf Liegenschaft W.). Gemeinsam ist den Erklärungen über die Mittelherkunft überdies, dass die Zuflüsse von Verwandten (Mutter) oder aus dubiosen Quellen (Verkauf einer Goldmünzensammlung) stammen, zu denen keine näheren Erklärungen gegeben oder Nachweise beigebracht wurden. Die vorerwähnten Unterlagen sind jedenfalls nicht geeignet, die Prüfungsfeststellungen hinsichtlich der gravierenden Buchführungs- und Aufzeichnungsmängel sowie Herkunft der (Privat)Einlagen zu entkräften oder zu erklären.

Unter Bedachtnahme auf vorstehende Ausführungen ist weiters zu ergänzen, dass die von der Bw. geführten Aufzeichnungen nicht den Erfordernissen des § 131 BAO entsprechen. So verstößt einerseits das Auftreten von gravierenden Aufzeichnungsmängeln eindeutig gegen Bestimmungen der Bundesabgabenordnung nach § 131 BAO, ebenso die erfolgten Eintragungen der ungeklärten Privateinlagen. Auch verhindert das Nichtaufbewahren der vorerwähnten "Zettel" und das fehlende Kassabuch eine Überprüfung der Aufzeichnungen. Allein der Umstand, dass derartige Grundaufzeichnungen nicht aufbewahrt werden, begründet die Schätzungsbefugnis der Abgabenbehörden (zB VwGH 14.12.1995, 93/15/0102).

Im Hinblick auf die dargestellten Mängel konnte das Finanzamt unbedenklich das Vorliegen der Schätzungsbefugnis annehmen.

Gemäß § 184 Abs. 3 BAO hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung insbesondere dann zu schätzen, wenn die Bücher oder Aufzeichnungen eines Abgabepflichtigen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Die Wahl der Schätzungsmethode steht der Abgabenbehörde grundsätzlich frei (Ritz, Kommentar zur BAO, Tz 12 zu § 184 und die dort zitierte Rechtsprechung). Ziel einer Schätzung ist es, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen, wobei jeder Schätzung eine gewisse Ungenauigkeit immanent ist. Derjenige, der zur Schätzung Anlass gibt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen.

Der nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zu den Elementen der Schätzung gehörende Sicherheitszuschlag (z.B. VwGH 26.11.1996, Zl. 92/14/0212) ist nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates im gegenständlichen Fall eine geeignete Methode, um die wahren Besteuerungsgrundlagen zu erfassen. Was dessen Höhe betrifft, so schließt sich der Unabhängige Finanzsenat der Auffassung des Finanzamtes an, wonach die griffweise Hinzurechnung der o.a. Beträge von netto zu den Erlösen in Anbetracht der Gesamthöhe der ungeklärten Einlagen und im Hinblick auf die fehlenden Grundaufzeichnungen keineswegs als überhöht zu beurteilen ist.

Bei der Frage, ob Einlagen tatsächlich geleistet wurden oder die buchhalterische Darstellung von Bareinlagen in Wahrheit dazu gedient hat, Umsatzverkürzungen zu verdecken, handelt es sich um eine von der belangten Behörde in freier Beweiswürdigung zu lösende Tatfrage (vgl. VwGH 26.2.2003, 99/13/0157).

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 29. April 2013