



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Graz
Senat 9

GZ. RV/0043-G/05

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 11. Juni 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 6/7/15 vom 24. Mai 2004 betreffend Umsatzsteuer sowie einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für die Jahre 2000 und 2001 entschieden:

Der Berufung wird hinsichtlich der Umsatzsteuer für das Jahr 2000 teilweise stattgegeben. Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe bleiben gegenüber der Berufungsvorentscheidung vom 26. November 2004 unverändert.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen. Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Bw., eine KEG, erklärte im verfahrensgegenständlichen Zeitraum gewerbliche Einkünfte aus den Tätigkeiten Innenausbau und Fassadenausbesserung.

Nach den Feststellungen des Finanzamtes betrieb sie im verfahrensgegenständlichen Zeitraum darüber hinaus - zumindest zeitweise - aber auch noch ein Kaffeehaus in X.

Laut **Betriebsprüfungsbericht vom 21. Mai 2004** wurden ua. folgende Feststellungen getroffen:

Tz. 13:

Die Bw. ermittle ihren Gewinn gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1988 (Einnahmen-Ausgabenrechnung).

Tz. 15:

Infolge formeller und materieller Mängel seien die Aufzeichnungen nicht ordnungsmäßig im Sinne des § 131 BAO.

Tz. 19:

Die Bw. habe bisher keine Erlöse betreffend das Kaffeehaus erklärt. Laut Auskunft des persönlich haftenden Gesellschafters I habe man das Lokal noch gar nicht eröffnet. Im Zuge von marktamtlichen Erhebungen sei jedoch hervorgekommen, dass das Kaffeehaus zumindest im Zeitraum: 20. Juni 2000 bis 10. April 2001 sehr wohl geöffnet gewesen sei. Da die Bw. keine Aufzeichnungen vorgelegt habe, würden die Erlöse für den Zeitraum: Juli 2000 bis April 2001 gemäß § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt. Die Schätzung erfolge in der Weise, dass eine Tageslosung in Höhe von 2.500,00 S (netto) auf 30 Öffnungstage pro Monat umgelegt und auf die geöffneten Monate hochgerechnet werde. Dabei werde auch auf die nicht gedeckten Lebenshaltungskosten Bedacht genommen.

Darstellung der Schätzung:

geschätzte Tageslosung (netto)	2.500,00
angenommene Öffnungstage / Monat	30,00
geschätzter Monatserlös (netto)	75.000,00

	2000	2001
geöffnete Monate	6	4
Umsatzschätzung	450.000,00	300.000,00

Tz. 21:

Für das Jahr 2000 sei die Vorsteuer wegen des Fehlens einer ordnungsgemäßen Rechnung im Sinne des § 11 UStG 1994 betreffend Fremdleistungen der B-GmbH (Zahlungsbeleg vom 31. August 2000) in Höhe von 13.740,00 S zu kürzen.

Tz. 28:

Die o.a. Umsatzzuschätzungen würden dem Betriebsergebnis als Entnahme hinzugerechnet:

	2000	2001
Entnahmen	450.000,00	300.000,00

Tz. 29:

Der Wareneinsatz für das Kaffeehaus werde unter Zugrundelegung eines branchenüblichen Rohaufschlages von 400% geschätzt und brutto in Ansatz gebracht, weil die darauf

entfallende Vorsteuer mangels Vorlage von Rechnungen im Sinne des § 11 UStG 1994 nicht abzugsfähig sei.

	2000	2001
Umsatzschätzung (netto)	450.000,00	300.000,00
Rohaufschlag	400%	400%
WES (netto)	90.000,00	60.000,00
WES (brutto)	108.000,00	72.000,00

Tz. 30:

Die o.a. Vorsteuerkürzung werde im Jahr 2000 aufwandswirksam berücksichtigt.

Gegen die Höhe der o.a. das Kaffeehaus betreffenden Schätzungen sowie die o.a. Vorsteuerkürzung richtet sich die **Berufung vom 11. Juni 2004**.

Darin wird im Wesentlichen vorgebracht, dass die Schätzungen laut Betriebsprüfung unrealistisch seien. Das Kaffeehaus sei tatsächlich nur in der Zeit vom 30. Mai bis 13. August 2000 und vom 13. März bis 13. Mai 2001 geöffnet gewesen. Außerdem sei an jedem Montag Ruhetag gewesen. Der Tagesumsatz habe lediglich zwischen 500,00 und 700,00 S betragen. Infolge beträchtlichen Personal-, Miet- und sonstigen Aufwands habe man aus dem Kaffeehaus keinen Gewinn erzielt. Auf die Beilage werde verwiesen. Außerdem werde die fehlende vorsteuergerechte Rechnung nunmehr nachgereicht.

In einer diesbezüglichen **Stellungnahme des Betriebsprüfers vom 7. Oktober 2004** wurde ausgeführt, dass gegen eine nunmehrige Anerkennung des Vorsteuerbetrages laut Tz. 21 des Betriebsprüfungsberichtes vom 21. Mai 2004 keine Bedenken bestünden. Was jedoch die das Kaffeehaus betreffenden Schätzungen anlange, so werde nochmals darauf hingewiesen, dass in den vorgelegten Konten und Einnahmen-Ausgabenrechnungen keinerlei Erlöse oder Wareneinkäufe für das Lokal erfasst seien. Mangels jeglicher Unterlagen seien die Besteuerungsgrundlagen von Seiten der Betriebsprüfung daher gemäß § 184 BAO im Wege einer Globalschätzung zu ermitteln gewesen. Es liege somit an der Bw., ihre Behauptungen (betreffend Öffnungszeiten, Tageslosungen etc.) glaubhaft zu machen und darzulegen, warum man bisher keine Erlöse erklärt habe, zumal nunmehr sogar zugegeben werde, dass das Lokal im verfahrensgegenständlichen Zeitraum geöffnet gehabt habe und in diesem Zusammenhang auch Umsätze erwirtschaftet worden seien.

Mit **Vorhalt vom 13. Oktober 2004** ersuchte das Finanzamt die Bw. ua., Aufzeichnungen bzw. Einnahmen-Ausgabenrechnungen betreffend das Kaffeehaus für die Jahre 2000 und 2001 vorzulegen. Weiters möge die Bw. auch darlegen, warum sie diesbezüglich bisher keinerlei Erlöse erklärt habe, obwohl in der Berufung nunmehr ja sogar zugegeben werde,

dass das Lokal im verfahrensgegenständlichen Zeitraum geöffnet gehabt habe und in diesem Zusammenhang Umsätze erzielt worden seien.

Im Rahmen der **Berufungsvorentscheidungen vom 26. November 2004** gab das Finanzamt der Berufung hinsichtlich des Berufungspunktes Vorsteuerkürzung (Tz. 21 des Betriebsprüfungsberichtes vom 21. Mai 2004) statt. Im Übrigen wurde die Berufung jedoch als unbegründet abgewiesen. Die Bw. habe nämlich den Ergänzungsauftrag vom 13. Oktober 2004 nicht beantwortet und keinen Nachweis über die Richtigkeit der in der Berufung gemachten Vorbringen und Argumente erbracht. Das Finanzamt gehe daher bei der Sachverhaltsbeurteilung nach dem Grundsatz der freien Beweiswürdigung vor. Alle Abgabepflichtigen seien verpflichtet, die für die Abgabenerhebung bedeutsamen Umstände und Gegebenheiten wahrheitsgemäß offen zu legen.

Dagegen - soweit der Berufung nicht stattgegeben wurde - richtet sich der **Vorlageantrag vom 20. Dezember 2004**, aus dessen Beilage ua. Folgendes hervorgeht:

	Tage	Tagesumsatz	2000	2001
Umsatzschätzung (brutto)				
30.05. bis 13.08.2000	66	600,00	39.600,00	
13.03. bis 13.05.2001	54	600,00		32.400,00
Umsatz (netto)			33.000,00	27.000,00
Rohertrag 400%				
errechneter WES (netto)			-6.600,00	-5.400,00
WES (brutto)			-7.920,00	-6.480,00
geschätzter Personal- und sonst. Aufwand			-25.080,00	-20.520,00
Gewinn			0,00	0,00
Umsatzsteuer			6.600,00	5.400,00
davon 50% Vorsteuer			-3.300,00	-2.700,00
USt-Zahllast - Unternehmensteil GASTRO			3.300,00	2.700,00

In einem **Schreiben des Finanzamtes an den unabhängigen Finanzsenat vom 25. Februar 2005** wurde ua. klargestellt, dass die in der o.a. Berufung vom 11. Juni 2004 erwähnte "Beilage" dem Finanzamt tatsächlich nie vorgelegt worden sei. Diese Beilage sei mittlerweile aber nicht zuletzt auch deshalb bedeutungslos, weil die Bw. zwischenzeitig - in Zusammenhang mit dem Vorlageantrag vom 20. Dezember 2004 - ja eine Beilage mit Berechnungsgrundlagen übermittelt habe.

Aus der **Stellungnahme des Betriebsprüfers vom 25. Februar 2005** zum Vorbringen der Bw. laut Vorlageantrag geht im Wesentlichen Folgendes hervor:

In dem von der Bw. vorgelegten Rechenwerk seien weder Wareneinkäufe noch Erlöse betreffend das Kaffeehaus erfasst worden. Die Bw. habe überhaupt keine das Kaffeehaus betreffenden steuerlichen Aufzeichnungen (Losungsaufzeichnungen, Eingangsrechnungen, sonstige Aufzeichnungen über die Einnahmen und Ausgaben etc.) vorgelegt. Im Zuge der Erhebungen vom 27. November 2002 sowie zu Prüfungsbeginn am 14. April 2004 habe der persönlich haftende Gesellschafter und Vertreter der Bw., I, noch angegeben, dass das Lokal noch gar nicht geöffnet habe und noch keine Einnahmen erwirtschaftet worden seien. Laut Mitteilung des Marktamtes sei das Kaffeehaus jedoch bei den Kontrollen am 20. Juni 2000 und 10. April 2001 sehr wohl geöffnet gewesen. Es sei daher davon auszugehen, dass das Kaffeehaus zumindest in diesem Zeitraum geöffnet gehabt habe. Auch ein Indiz dafür sei die Tatsache, dass die Lokalräumlichkeiten während des gesamten Zeitraumes (sogar bis zumindest April 2004) angemietet gewesen seien. Der monatliche Mietzins habe rd. 12.000,00 S (netto) betragen. Die Miete sei aber nicht laufend, sondern größtenteils (19.560,00 €) erst im Jahr 2003 im Zuge einer Gegenverrechnung bezahlt worden, bzw. es sei ein Teil davon überhaupt noch offen. Dazu komme auch noch, dass die Bw. seit 1. Mai 2000 (bis laufend) für den Lokalstandort eine aufrechte Gewerbeberechtigung für das Gastgewerbe in der Betriebsart eines Kaffeehauses besitze. Auf die o.a. Kontrollen des Marktamtes angesprochen, habe I zunächst erklärt, nichts davon zu wissen. Erst als man ihm vorgehalten habe, dass er laut Marktamt am 10. April 2000 persönlich anwesend gewesen sei und sogar ein Organmandat bezahlt habe, habe er zugegeben, doch dort gewesen zu sein. I habe dann erklärt, dass das Lokal nur sporadisch geöffnet gewesen sei, weil kaum Gäste gekommen seien. Er habe auch angegeben, dass er das Lokal mehrmals habe verpachten wollen. Ein handgeschriebener Pachtvertrag vom 8. August 2003 sei zwar vorgelegt worden, darin seien jedoch weder ein monatlicher Pachtzins noch sonstige wesentliche Vertragsbestandteile enthalten gewesen. Andere Pachtverträge habe I nicht vorlegen können (angeblich unauffindbar). Auch habe er die Namen der angeblichen Pächter nicht nennen können. Es seien von Seiten der Bw. aber auch nie Erlöse aus der angeblichen Verpachtung erklärt worden. Die Angaben des I seien daher weder nachvollziehbar noch glaubhaft gewesen. Da die Bw. - wie erwähnt - keinerlei Unterlagen betreffend das Kaffeehaus (Losungsaufzeichnungen, Getränkekarten, Eingangsrechnungen etc.) vorgelegt habe, seien die Einnahmen und die Ausgaben von Seiten der Betriebsprüfung im Zuge einer Globalschätzung zu ermitteln gewesen. Ausgehend von der Anzahl der Sitzplätze (laut Angabe des I ca. 40-50) ergebe sich bei einer Tageslosungsschätzung laut Betriebsprüfung von 3.000,00 S (brutto) und der Annahme einer einmaligen Auslastung eine Konsumation pro Gast von rd. 60,00 bis 70,00 S. Die entspreche - unter Berücksichtigung von branchenüblichen Preisen - etwa 2 Getränken. Dazu komme, dass der persönlich haftende Gesellschafter I im Prüfungszeitraum 2000 bis 2002 keine Einkünfte erklärt habe. Laut den vorgelegten Buchhaltungskonten habe er im Jahr 2000 Entnahmen in Höhe von 10.846,21 S

und im Jahr 2001 in Höhe von 77.335,47 S getätigt. I habe angegeben, im Prüfungszeitraum von seinem in Deutschland lebenden Sohn finanziell unterstützt worden zu sein. Für den Zeitraum 2000 bis 2001 habe dies jedoch weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht werden können. Unter Berücksichtigung der Zuschätzungen laut Betriebsprüfung seien I in den Jahren 2000 und 2001 insgesamt jedoch rd. 200.000,00 S zur Deckung seiner Lebenshaltungskosten verblieben. Personalaufwand habe man im Rahmen der Schätzung laut Betriebsprüfung deshalb nicht berücksichtigt, weil man davon ausgegangen sei, dass das Lokal von den Gesellschaftern geführt worden sei. Aufwendungen für Miete seien deshalb nicht berücksichtigt worden, weil diese nicht bzw. erst im Jahr 2003 bezahlt worden sei. Eine Schätzung von Vorsteuern sei nach Meinung des Finanzamtes überhaupt nur dann möglich, wenn davon ausgegangen werden könne, dass an die Bw. als Unternehmerin ordnungsgemäße Rechnungen im Sinne des § 11 UStG 1994 gelegt worden seien. Es wäre jedenfalls an der Bw. gelegen, einen diesbezüglichen Nachweis zu erbringen. Von der Bw. seien also weder im Prüfungs- noch im Rechtsmittelverfahren steuerliche Aufzeichnungen betreffend das Kaffeehaus (Losungsaufzeichnungen, Eingangsrechnungen, sonstige Aufzeichnungen über Einnahmen und Ausgaben etc.) vorgelegt worden. Da diese Nichtvorlage von Unterlagen zwangsläufig eine Nichtordnungsmäßigkeit des Rechenwerks bedinge, sei eine Beweislastumkehr eingetreten, dh. es wäre an der Bw. gelegen, ihre in der Berufung vorgebrachten Behauptungen betreffend Öffnungszeiten, Tageslosungen, Personalaufwand etc. durch geeignete Unterlagen nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen. Die o.a. Stellungnahme vom 25. Februar 2005 wurde der Bw. mit **Vorhalt vom 4. März 2005** zur Kenntnis gebracht.

Eine Gegenäußerung dazu wurde seitens der Bw. nicht erstattet.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Gemäß § 184 Abs. 2 BAO ist insbesondere dann zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind.

Gemäß § 184 Abs. 3 BAO ist ferner zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel

aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Davon ausgehend wird Folgendes festgestellt:

Im vorliegenden Fall wurden keinerlei Aufzeichnungen betreffend das am Standort X betriebene Kaffeehaus vorgelegt.

Somit steht die Schätzungsberechtigung der Abgabenbehörde zweifelsfrei fest.

Ziel einer jeden Schätzung muss es allerdings sein, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen (vgl. Ritz, BAO-Kommentar², § 184 Tz. 3).

Der unabhängige Finanzsenat vertritt nun die Auffassung, dass die berufsgegenständlichen Umsatz- und Gewinnschätzungen laut Betriebsprüfung dieser Zielvorgabe sehr wohl gerecht werden, zumal diese Schätzungen

- sich auf konkrete Sachverhaltsfeststellungen stützen, soweit solche nach der Lage der Dinge überhaupt getroffen werden konnten (zB betreffend den Öffnungszeitraum, die Lokalgröße, die Mietverhältnisse, die gewerberechtliche Situation, die nicht gedeckten Lebenshaltungskosten des I),
- auf Erfahrungswerte der Betriebsprüfung zurückgreifen (zB betreffend die Tageslosungen, den Rohaufschlag),
- auch die von der Bw. gemachten Sachverhaltsangaben berücksichtigen (zB betreffend die zeitlich überwiegende Lokalschließung im verfahrensgegenständlichen Zeitraum, die Lokalgröße), soweit diesen im Rahmen der freien Beweiswürdigung nicht die Glaubwürdigkeit abzusprechen war,
- in sich offenbar logisch aufgebaut sind und
- letztlich auch zu realistisch erscheinenden Ergebnissen führen.

Allerdings ist jeder Schätzung eine gewisse Ungenauigkeit immanent.

Wer jedoch - wie nach dem oben Gesagten im vorliegenden Fall zweifellos auch die Bw. - zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht im gebotenen Ausmaß mitwirkt (zB wurden keine das Kaffeehaus betreffenden Aufzeichnungen vorgelegt, wiederholt Behauptungen aufgestellt, für die man letztlich jeden Beweis schuldig geblieben ist, versprochene Beweismittel nicht nachgereicht, offenbar unrichtige bzw. widersprüchliche Angaben zum Sachverhalt gemacht), muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit jedenfalls hinnehmen (vgl. Ritz, aaO, § 184 Tz. 3).

Zu dem erstmals im Rahmen des Vorlageantrags vom 20. Dezember 2004 erstatteten konkreten Umsatz- und Gewinnschätzungs(gegen)vorschlag der Bw. wird bemerkt, dass sich das Finanzamt in seiner Stellungnahme vom 25. Februar 2005 damit bereits eingehend auseinandergesetzt und - nach Auffassung des unabhängigen Finanzsenates durchaus

überzeugend - auch im Einzelnen dargelegt hat, aus welchen Gründen den dieser Schätzung zu Grunde liegenden Sachverhaltsannahmen nicht gefolgt werden kann.

Im Übrigen ist die Bw. bis zuletzt jeden Beweis für die Richtigkeit der ihrem Schätzungs(gegen)vorschlag zu Grunde liegenden Sachverhaltsannahmen schuldig geblieben und hat sie sich zu den vom Finanzamt diesbezüglich aufgezeigten gravierenden Ungereimtheiten auch nicht geäußert.

Außerdem hat sie bis zuletzt keine substantiierten Argumente gegen die Umsatz- und Gewinnschätzungen der Betriebsprüfung vorgebracht.

Was die von der Bw. ebenfalls erstmals im Rahmen des Vorlageantrags vom 20. Dezember 2004 begehrte Vorsteuerschätzung betrifft, so muss hier der Hinweis darauf genügen, dass eine solche nach herrschender Rechtsauffassung grundsätzlich nur dann in Betracht kommt, wenn als erwiesen angesehen werden kann, dass dem Unternehmer entsprechende Vorsteuern überhaupt in Rechnung gestellt wurden (vgl. Ritz, aaO, § 184 Tz 2). - Davon kann aber im vorliegenden Fall offenbar keine Rede sein (vgl. Stellungnahme des Finanzamtes vom 25. Februar 2005).

Schließlich wird der Vollständigkeit halber auch noch darauf hingewiesen, dass seitens des unabhängigen Finanzsenates gegen die stattgebende Erledigung der Berufung im Punkt Vorsteuerkürzung (vgl. Tz. 21 des Betriebsprüfungsberichtes vom 21. Mai 2004) laut Berufungsvorentscheidung vom 26. November 2004 keine Bedenken bestehen.

Somit war wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 3. Mai 2005