



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch Stb, vom 22. Juni 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes Steyr vom 24. Februar 2004 betreffend Umsatzsteuer 2000 und 2001 sowie Einkommensteuer 2001 und 2002 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Bescheide betreffend Umsatzsteuer 2000 und 2001 sowie Einkommensteuer 2001 und 2002 werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilagen angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Im Sinne der Feststellungen der Betriebsprüfung erließ die Abgabenbehörde erster Instanz am 24. Februar 2004 die entsprechenden Bescheide hinsichtlich Einkommensteuer 2000 - 2002 und Umsatzsteuer 2000 – 2002:

„TZ. 16 Schätzung

Da trotz wiederholter Aufforderungen Belege und Unterlagen nur unvollständig vorgelegt wurden, mussten die Besteuerungsgrundlagen in allen Prüfungsjahren zum Teil geschätzt werden. Mit dem Steuerberater wurde vereinbart, dass die Prüfung ohne Schlussbesprechung abgeschlossen wird und eventuelle Änderungen im Berufungsverfahren abgehandelt werden, wenn die entsprechenden Unterlagen und Nachweise vorgelegt werden.

Tz. 17 Umsatzsteuernachschauzeitraum

Die Freitagsumsätze für Jänner bis November 2003 wurden mit 11/12 vom Jahresbetrag 2002 abgesetzt.

$\text{€ } 41.666,67 : 12 \times 11 = \text{€ } 38.194,45 \times 20 \% = \text{€ } 7.638,89$ Umsatzsteuerzahllast

Tz. 18 Umsatzsteuer 2002 – 2002**Tz. 19 Pachtumsätze J GmbH**

Aus den vorhandenen Belegen ist ersichtlich, dass bis einschließlich März 2001 Umsatzsteuer verrechnet wurde und ab April 2001 die Steuerbefreiung nach § 6 Abs. 1 Ziffer 6 UStG für Geschäftsraumvermietung in Anspruch genommen wurde.

Im Jahr 2000 wurde ab Oktober die Pacht von BW an die J GmbH verrechnet.

	<u>2000</u>	<u>2001</u>
	ATS	ATS
An die J GmbH verrechnete Pacht netto 20 %	135.000,00	135.000,00

Tz. 20 Pachtumsätze BW GastronomiebetriebsgesmbH

Aus den vorhandenen Unterlagen ist eine Pachtverrechnung in Höhe von insgesamt ATS 287.000,00 netto im Jahr 2000 zu ersehen.

	<u>2000</u>
	ATS
Pachtumsätze K GastronomiebetriebsgesmbH netto 20%	287.000,00

Tz. 21 Umsätze Freitagsgeschäft

Über die erzielten Umsätze an Freitagen nach dem 1.9.2000 liegen keine Aufzeichnungen vor. Unterlagen über diese Umsätze wurden trotz mehrmaliger Aufforderungen während der Betriebsprüfung nicht vorgelegt. Die Abgabenbehörde konnte diese Umsätze daher nur nach § 184 Bundesabgabenordnung schätzen, wobei als Grundlage für die Schätzung die aufgezeichneten Freitagsumsätze vor dem 1.9.2000 herangezogen wurden.

	<u>2000</u>	<u>2001</u>	<u>2002</u>
	ATS	ATS	€
	166.666,67	500.000,00	41.666,67
Freitagsumsätze geschätzt netto 20 %			

Tz. 22 Zusammenstellung Umsätze 20 %

	<u>2000</u>	<u>2001</u>	<u>2002</u>
	ATS	ATS	€

Tz. 19	135.000,00	135.000,00	
Tz. 20	287.000,00		
Tz. 21	166.666,67	500.000,00	41.666,67
Umsätze 20 % netto lt. BP	588.666,67	635.000,00	41.666,67

Nach viermaligen Fristverlängerungsansuchen wurde mit Schriftsatz vom 22. Juni 2004 das Rechtsmittel der Berufung betreffend Umsatzsteuer 2000 mit Verspätungszuschlag, Einkommensteuer 2000 mit Anspruchszinsen und Verspätungszuschlag, Umsatzsteuer 2001 mit Verspätungszuschlag, Einkommensteuer 2001 mit Anspruchszinsen und Verspätungszuschlag sowie Einkommensteuer 2002 mit Anspruchszinsen und Verspätungszuschlag eingebracht. Zur Begründung wurde auf die einzelnen Textziffern der Betriebsprüfung Bezug genommen:

TZ 19: Bei der Vermietung des Lokales an die Firma J GmbH sei keine Umsatzsteuer zur Verrechnung gekommen, es seien auch keine Rechnungen mit Ausweis einer Umsatzsteuer ausgestellt worden. Es werde daher die Befreiung gemäß § 6 Abs. 1 Z. 16 UStG 1994 für Geschäftsraumvermietung ab Oktober 2000 in Anspruch genommen.

TZ 21: Ab dem Geschäftsjahr 2001 sei das Lokal nicht mehr jeden Freitag geöffnet worden. Der Bw. habe auch in diesem Jahr das Freitagsgeschäft so geführt, dass er den Getränkeverkauf abgewickelt habe, den Unterhaltungspart mit Musik habe sein Geschäftspartner EF übernommen, welcher auch Eintrittsgelder von den Gästen dafür kassiert hätte. Dieser habe nunmehr dem Bw. seine bezughabenden Unterlagen zur Verfügung gestellt. Daraus würden sich folgende Öffnungstage im Geschäftsjahr 2001 ergeben: 02.02., 02.03., 20.04., 18.05., 25.05., 08.06., 15.06., 29.06., 27.07., 17.08., 24.08., 12.10., insgesamt somit zwölf Freitage. Ohne eine solche Musikunterhaltung (Event mit Plakatankündigung) sei das Lokal nie geöffnet worden. Im Geschäftsjahr 2002 habe EF auch den Getränkeverkauf übernommen. Pro Öffnungstag sei eine Miete von 300,00 € bezahlt worden.

Folgende Öffnungstage würden sich aus den Unterlagen des EF ergeben: 26.07., 02.08., 09.08., 16.08., 22.08., 30.08., 06.09., somit sieben Freitage. Von der Befreiung gemäß § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994 werde Gebrauch gemacht. Aufgrund dieser Sachverhalte würden sich folgende beantragte Änderungen in der Besteuerung ergeben:

Zu TZ 19: Umsätze J GmbH 2000: 0,- ATS

Umsätze J GmbH 2001: 0,- ATS

Zu TZ 19: Umsätze Freitagsgeschäft 2001 (166.666,67 geteilt durch 17 Öffnungstage im September – Dezember 2000 multipliziert mit zwölf Öffnungstagen 2001: 117.647,04 ATS)

Umsätze Freitagsgeschäft 2002: 0,00 € (§ 6 Abs. 1 Z 16 UStG)

Zu TZ 26: Einnahmenänderung Freitagsgeschäft 2001: - 382.352,96 ATS

Anpassung Wareneinkauf 2001 (24 % vom Umsatz): 91.764,71 ATS

Einnahme Änderung Freitagsgeschäft 2002: - 41.666,67 €

Anpassung Wareneinkauf 2001 (24 % vom Umsatz): + 10.000,00 €

Geschäftsraumvermietung 2002: 2.100,00 €

Der Bw. würde bedauern, dass er nicht bereits vorher die nötigen Unterlagen beschaffen habe können. Er hoffe jedoch nun durch die obige Darstellung eine ausreichende Grundlage zur Feststellung der tatsächlichen wirtschaftlichen Vorgänge gegeben zu haben.“

Mit Schriftsatz vom 10. September 2004 ersuchte die Abgabenbehörde erster Instanz um Vorlage des Mietvertrages betreffend die Vermietung des Lokales an die J GmbH sowie der in diesem Zusammenhang ausgestellten Rechnungen. In der Berufungsschrift würde sich der Bw. auf Unterlagen des Unternehmers EF beziehen, es werde ersucht, diese Unterlagen auch vorzulegen.

Mit Schriftsatz vom 7. Oktober 2004 wurde seitens des Bw. hierzu bekannt gegeben: In der Beilage würden die von Herrn EF zur Verfügung gestellten Unterlagen vorgelegt. Für das Jahr 2001 würden für alle Öffnungstage Kartenerlösaufzeichnungen zur Verfügung stehen, ebenso für 2002. Für 2002 seien zusätzlich ein Flyer, sowie auch eine Gesamtabrechnung für die bezahlte Miete vorhanden. Was die Vermietung an die Firma J GmbH betreffen würde, so könne kein Mietvertrag vorgelegt werden. Ebenso seien keine Rechnungen erstellt worden.

In der Stellungnahme vom 19. Oktober 2004 wurde seitens des Betriebsprüfers im Zusammenhang mit der Umsatzsteuer für Geschäftsraumvermietung ausgeführt, dass der Bw. mit Pachtvertrag vom 31. August 1999 alle Räumlichkeiten seiner Diskothek einschließlich Inventar an die Firma J GmbH verpachtet habe, wobei im Punkt IV des Pachtvertrages der zu zahlende Pachtzins in Höhe von monatlich 45.000,00 ATS zuzüglich der Mehrwertsteuer vereinbart gewesen wäre. Aufgrund dieses Pachtvertrages seien laufend Pachtzahlungen geleistet worden, wobei dem Finanzamt Belege über diese Zahlungen bis einschließlich September 2000 und ab Jänner 2001 bis März 2001 vorliegen würden. In all diesen Belegen sei die Mehrwertsteuer in Höhe von 9.000,00 ATS ausgewiesen. Lediglich für den Zeitraum Oktober bis Dezember 2000 würden keine solchen Belege existieren, wobei aus dem Kassabuch der Mieterin die weitere Bezahlung der Miete einschließlich Mehrwertsteuer ersichtlich sei. Erst ab dem April 2001 würden Zahlungsbelege vorliegen, aus denen die Bezahlung der Nettomiete ersichtlich sei. Der Bw. habe somit im berufsgegenständlichen Zeitraum von Oktober 2000 bis März 2001 von der unechten Befreiung des § 6 Abs. 1 Z 16 UStG nicht Gebrauch gemacht. Die Umsatzbesteuerung durch den Betriebsprüfer sei daher zu Recht erfolgt. Nachdem der Bw. trotz Aufforderung keinen Beweis für seine gegenteilige Behauptung in der Berufungsschrift erbracht habe, werde die Berufung in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen sein. Im Zusammenhang mit der Schätzung der Besteuerungsgrundlagen wurde fest gehalten, dass der Bw. Eigentümer einer Diskothek in S sei, welche anfangs an die K GastronomiebetriebsgmbH, später an verschiedene andere Betreiber verpachtet gewesen sei. Nach den Feststellungen des Betriebsprüfers hätte der Bw. in dieser Zeit mit den jeweiligen Pächtern vereinbart, die Umsätze an Freitagen im eigenen Namen abzuwickeln. Über diese Umsätze gäbe es ab dem Zeitraum September 2000 keinerlei Aufzeichnungen, sodass die Umsätze ab diesem Zeitraum im Schätzungsweg zu ermitteln wären. Der Prüfer habe sich dabei an den im Zeitraum vorher aufgezeichneten Umsätzen

orientiert und im Betriebsprüfungsverfahren laufend versucht, für die Schätzung zweckdienliche Informationen und Unterlagen zu erhalten. Der Unternehmer sei seiner diesbezüglichen Mitwirkungspflicht nicht nachgekommen. Im Berufungsverfahren werde nun eingewendet, dass der Bw. im Jahr 2001 lediglich an zwölf Tagen eigene Umsätze aus dem Freitagsgeschäft erwirtschaftet hätte. Im Jahr 2002 seien ihm überhaupt nur 2.100,00 € aus der Vermietung von Geschäftsräumlichkeiten zugeflossen. Als Nachweis dafür lege er Abrechnungsbelege von einem anderen Unternehmer vor, welche aber – abgesehen von der diesen Unternehmer im Jahr 2002 verrechneten Miete – weder Aufschluss über die Höhe eines erwirtschafteten Umsatzes geben noch eine verlässliche Aussage über die tatsächlichen Öffnungszeiten zulassen würden. Die Betriebsprüfung sei bisher von 50 Öffnungstagen mit einem Tagesumsatz von 12.000,00 ATS ausgegangen. Aufgrund der Aussagen des Pächters J GmbH im Jahr 2002, welcher davon spreche, dass der Bw. die Diskothek meistens Freitags betreibe und des Berufungseinwandes, werde unter Beachtung der Vorgaben des § 184 BAO vorgeschlagen, die vom Betriebsprüfer vorgenommene Schätzung insofern zu berichtigen, dass die Hälfte des geschätzten Umsatzes der Besteuerung zu Grunde gelegt werde. Begründet werde diese Schätzung damit, dass Aufzeichnungen, welche das wahre Ausmaß der wirtschaftlichen Tätigkeit des Bws. belegen, nicht vorliegen würden, sodass sich aufgrund der Aussage des Pächters ergäbe, dass der Bw. die Freitagsumsätze weitgehend selbst erwirtschaftet habe und dass es unlogisch erscheine, dass jemand, der mit einem Pächter eine tageweise Nutzung eines Pachtgegenstandes vereinbart habe, diese Vereinbarung nur in Verbindung mit einem dritten Unternehmer ausnützen würde und nicht versuche, seine eigenen Einkünfte zu maximieren. Es könne als allgemein bekannt vorausgesetzt werden, dass im Discogeschäft die Freitage und Samstage jeweils die stärksten Umsatzträger seien. Tatsache bleibe jedenfalls, dass der Bw. aufgrund der Nichtvorlage seiner steuerlichen Aufzeichnungen Grund zur Schätzung der Besteuerungsgrundlage gegeben habe und seine Argumentation, wonach er nur sehr eingeschränkt eigene Umsätze erzielt hätte, wenig glaubhaft erscheine. Auch wenn er durch Vorlage von Abrechnungsbelegen seines Geschäftspartners die Umsätze mit diesem nachweisen könne, sei damit seine tatsächliche wirtschaftliche Aktivität noch lange nicht in der Form nachgewiesen, wie sie durch Vorlage von Aufzeichnungen, welche den steuerlichen Vorschriften entsprechen, möglich wäre. Der Berufung könnte somit in diesem Punkt teilweise stattgegeben werden. Die Besteuerungsgrundlagen würden sich dabei wie folgt ändern:

	2000	2001	2002
Kürzung Umsatz laut BVE	83.333,84	250.000,00	20.833,00

Kürzung Wareneinsatz laut BVE	-20.000,00	- 60.000,00	- 5.000,00
Kürzung Gesamt	63.333,84	190.000,00	50.833,00
Ergibt Umsatz laut BVE	505.332,83	385.000,00	20.833,00
Ergibt Einkommen aus Gewerbebetrieb laut BVE	190.286,83	563.928,00	33.409,36

Eine Berechnung der geschätzten Einkünfte wie sie der Bw. vornehmen würde, wäre jedenfalls unrichtig, weil die Afa für das Gebäude laut Anlageverzeichnis nur 40.211,00 ATS betragen würde und auch der Ansatz von sonstigen Betriebsausgaben von 150.000,00 ATS pro Jahr bei der behaupteten geringeren Anzahl von Öffnungstagen weitaus überhöht sei.

In der Gegenäußerung vom 13. Dezember 2004 wurden seitens der steuerlichen Vertretung des Bws. ausgeführt, dass durch die schlechten Umsätze an Freitagen die Firma J GmbH nicht mehr bereit gewesen sei, die ursprünglich vereinbarte Miete in voller Höhe zu bezahlen. Man habe sich daraufhin geeinigt, dass die Firma J GmbH den Freitag nicht mehr für eigene Aktivitäten nutzen werde und die Miete entsprechend gekürzt werde. Der Bw. habe sich daraufhin entschlossen, an Freitagen wieder selbst den Discobetrieb zu führen. Nach dem schlechten Geschäftserfolg in den Monaten 9 – 12/2000 habe er im Jahr 2001 nur mehr fallweise zu besonders angekündigten Events geöffnet, um keine weiteren Verlusttage mehr in Kauf nehmen zu müssen. Nachdem auch diesem Versuch kein Erfolg beschieden gewesen wäre, habe er überhaupt seine eigene Bewirtschaftung beendet. Er habe sodann ab dem Jahr 2002 das Freitagsgeschäft tageweise an den bereits namhaften Geschäftspartner vermietet. Nachdem auch dieser seine Tätigkeit eingestellt habe, sei freitags überhaupt geschlossen geblieben. Der Bw. müsse zur Kenntnis nehmen, dass eine Bewirtschaftung der Discothek mit unterschiedlichen Zielpublikum am Freitag und am Samstag nicht möglich sei. Durch die vom Bw. getätigten Angaben lasse sich ableiten, dass er in den Zeiträumen der Selbstbewirtschaftung Verluste produziert habe. Die von der Betriebsprüfung vorgenommene Schätzung ergebe jedoch positive Ergebnisse, welche der Bw. ohne vollständigen Unterlagen leider schwer widerlegen könne. Es sei ihm aber, wie jedem Unternehmer, unmöglich, Aufzeichnungen über „Nicht-Öffnungstage“ beizubringen. Da ihm jedoch, die der Behörde bereits vorgelegten Unterlagen seines Geschäftspartners zur Verfügung stehen würden, könne er seine Öffnungstage lückenlos eruieren. Es werde daher beantragt, abweichend zum

Vorschlag der Betriebsprüfung die belegten Öffnungstage der Schätzung 2001 zu Grunde zu legen. Für 2002 werde ersucht anzuerkennen, dass der Bw. überhaupt keine eigene Discobewirtschaftung durchgeführt habe und somit nur mehr die in der Berufung angeführten Mieteinnahmen gehabt hätte. Dieser Sachverhalt ließe sich sicherlich durch eine behördliche Erhebung bei seinem Geschäftspartner bzw. ab 2002 Mieter bestätigen. Zu dem sollte auch berücksichtigt werden, dass der Bw. die Discothek nach dem Wegfall von Herrn EF als Mieter letztlich freitags selbst auch nicht mehr geöffnet habe, um keine Verlust zu erzeugen. Bei Gewinn bringender Nutzungsmöglichkeit hätte er das sicher nicht getan.

Mit Schreiben vom 20. Dezember 2004 wurde die Berufung dem UFS vorgelegt.

Am 21. August 2008 richtete die Referentin des UFS folgenden Schriftsatz an den Berufungswerber:

"Aus dem bisher durchgeführten Verfahren ergibt sich Folgendes:

Gegen den Bescheid betreffend Umsatzsteuer 2002 vom 24. Februar 2004 wurde keine Berufung eingebracht. Dieser Bescheid ist somit in Rechtskraft erwachsen.

Der Mängelbehebungsauftrag vom 10. Juni 2008 ua betreffend Einkommensteuer 2000, zugestellt am 13. Juni 2008, wurde keiner Beantwortung zugeführt, sodass die diesbezügliche Berufung für zurück genommen erklärt werden muss (§ 275 BAO).

Inhaltlich ist Folgendes auszuführen:

Die Abgabenbehörde erster Instanz hat Unterlagen vorgelegt, aus denen hervor geht, dass Sie bis einschließlich März 2001 an die Firma J GmbH Rechnungen mit Umsatzsteuerausweis gelegt haben. Eine Anwendung des § 6 Abs. 1 Z 16 UStG kommt daher bis zu diesem Zeitpunkt nicht in Frage.

Die von Ihnen vorgelegten Unterlagen belegen zwar, an welchen Freitagen die Diskothek in S geöffnet war, sind aber kein geeigneter Beweis dafür, dass das Lokal tatsächlich nur an diesen Tagen offen war. Die Referentin schließt sich der Argumentation der Betriebsprüfung an, dass es äußerst unwahrscheinlich ist, dass eine Diskothek an einem der umsatzträchtigsten Tage der Woche geschlossen bleibt. Sollten von Ihnen keine entsprechenden Beweismittel vorgelegt werden, ist beabsichtigt, gegenständliche Berufung im Sinne der Schätzung der Betriebsprüfung vom 19. Oktober 2004 zu erledigen.

*Der Beantwortung dieses Schreibens wird bis spätestens **22. September 2008** entgegengesehen."*

Der Schriftsatz vom 21. August 2008 wurde am 25. August 2008 rechtskräftig zugestellt. Er wurde bis dato keiner Beantwortung zugeführt.

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.

§ 184 Abs. 4 BAO bestimmt, dass die Abgabenbehörde die Besteuerungsgrundlagen zu schätzen hat, wenn der Abgabenschlichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt, oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Unrichtigkeit 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.

Bereits formelle Buchführungsmängel, die einen Zweifel an der sachlichen Richtigkeit der Bücher hervorrufen, begründen die Schätzungsbefugnis der Behörde. Eines Nachweises, dass die Aufzeichnungen tatsächlich unrichtig sind, bedarf es nicht. Dem Abgabenschlichtigen steht allerdings die Möglichkeit offen, die sachliche Richtigkeit seiner formell mangelhaften oder unrichtigen Aufzeichnungen zu beweisen, und damit der ansonsten bestehenden Schätzungsbefugnis entgegen zu wirken.

Sachliche Unrichtigkeit ist gegeben, wenn nicht alle Geschäftsfälle (einschließlich Entnahmen und Einlagen) vollständig und richtig aufgezeichnet wurden. Bei Gewinnermittlern durch Bestandsvergleich ist auch eine unvollständige oder unrichtige Erfassung der Bestände als sachliche Unrichtigkeit zu werten.

Gemäß § 126 Abs. 2 BAO haben Abgabenschlichtige, soweit sie weder nach §§ 124 oder 125 BAO zur Führung von Büchern verpflichtet sind, noch ohne gesetzliche Verpflichtung Bücher führen und soweit Abgabenvorschriften nichts anderes bestimmten, für Zwecke der Erhebung der Abgaben von Einkommen und Ertrag ihre Betriebseinnahmen und ihre Betriebsausgaben aufzuzeichnen und zum Ende eines jeden Jahres zusammen zu rechnen. Auch bei Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG sind Aufzeichnungen im Sinne des § 126 BAO zu führen. Aufzeichnungen die nach § 126 BAO zu führen sind, unterliegen ebenfalls den Vorschriften des § 131 BAO. Damit ist auch die Frage der Ordnungsmäßigkeit der Aufzeichnungen über die Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben nach den Ordnungsmaßstäben des § 131 BAO zu beurteilen. Gemäß § 131 Abs. 1 Z 2 letzter Satz BAO sollen, soweit nach §§ 124 oder 125 BAO eine Verpflichtung zur Führung von Büchern besteht oder soweit ohne gesetzliche Verpflichtung Bücher geführt werden, Bareingänge und Barausgänge, in allen übrigen Fällen die Bareinnahmen und Ausgaben täglich in geeigneter

Weise festgehalten werden. Bei Gewinnermittlung durch Einnahmen- Ausgaben- Rechnung sind daher die Bareinnahmen und Barausgaben täglich fest zu halten. Der Bw. konnte Belege und Unterlagen nur unvollständig vorlegen. Verträge und Rechnungen existierten teilweise nicht, es wurde auch der Wareneinsatz nicht festgehalten.

Aufgrund der aufgezeigten Verstöße gegen die Vorschriften des § 131 BAO haben die vom Bw. geführten Aufzeichnungen keinen Anspruch auf Glaubwürdigkeit. Sie haben die in § 163 BAO normierte Vermutung der Ordnungsmäßigkeit nicht für sich und müssen daher nicht der Abgabenerhebung zu Grunde gelegt werden. Die festgestellten Mängel sind nicht bloß punktueller Natur. Wenn der Bw. Aufzeichnungen nicht führt sowie Grundaufzeichnungen nicht aufbewahrt, so liegt hier viel mehr eine grundlegende Mangelhaftigkeit der Aufzeichnungen vor, welche die Aussagekraft der Aufzeichnungen insgesamt in Frage stellt.

Die Schätzungsbefugnis der Behörde liegt daher unbestrittenermaßen vor.

Gemäß § 138 Abs. 1 BAO haben die Abgabepflichtigen auf Verlangen der Abgabenbehörde in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie die Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nicht nach den Umständen zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

Gemäß § 115 Abs. 1 BAO haben die Abgabenbehörden die abgabenrechtlich relevanten Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und für die Erhebung der Abgaben wesentlich sind.

Im Abgabenverfahren gibt es keine verfahrensförmliche subjektive Beiweislastregel. Als allgemein anerkannte verfahrensvernünftige Handlungsmaxime gilt aber, dass die Abgabenbehörde ergebnishaft letzten Endes die Behauptungs – und Feststellungsbürde für die Tatsachen trägt, die vorliegen müssen, um einen Abgabenanspruch geltend machen zu können, der Abgabepflichtige hingegen für jene, die den Anspruch aufheben oder einschränken.

Die von der Zumutbarkeit getragene Balance zwischen der amtswegigen Ermittlungspflicht der Abgabenbehörde erster Instanz und der Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen besteht im kontradiktorischen Rechtsmittelverfahren vor dem UFS fort. Im Hinblick auf die Funktion des UFS als unabhängiges Kontroll- und Rechtsschutzorgan ist es deshalb primäre Pflicht der Amtspartei (Finanzamt) den Abgabenanspruch dar zu tun und des Abgabepflichtigen, seinen Einwand über die Einschränkung oder das Nichtbestehen des Abgabenanspruches dar zu legen.

Der Mitwirkungspflicht des Bw. kommt daher im kontradiktorischen Zwei-Parteien-Verfahren vor dem UFS eine verstärkte Bedeutung für die Durchsetzung seiner steuerrechtlichen Ansprüche zu. Andererseits tritt im unabhängigen, kontradiktorischen Rechtsmittelverfahren die amtswegige Ermittlungspflicht des UFS – im Vergleich zu jener der Abgabenbehörde erster Instanz – zurück. Nur bei objektiven Bedenken an der materiellen Richtigkeit hat der UFS im Interesse der Gleichbehandlung aller Abgabepflichtigen die materielle Wahrheit weiter zu erforschen. Unter diesen Prämissen sind die einzelnen Berufungspunkte zu beurteilen.

1. Befreiung gemäß § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994 für Geschäftsraumvermietung ab Oktober 2000: § 6 UStG normiert, welche von den unter § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 fallenden Umsätze steuerfrei sind. Z 15 leg.cit. legt fest, dass die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken, von Berechtigungen, auf welche die Vorschriften des bürgerlichen Rechtes über Grundstücke Anwendung finden und von staatlichen Hoheitsrechten, die sich auf die Nutzungen von Grund und Boden beziehen, steuerfrei sind. Weiters ist steuerfrei die Überlassung der Nutzung an Geschäftsräumen und anderen Räumlichkeiten aufgrund von Nutzungsverträgen die als Vermietung oder Verpachtung von Grundstücken anzusehen sind. § 6 Abs. 2 UStG regelt unter anderem, dass ein Unternehmer einen Umsatz der nach § 6 Abs. 1 Z 16 steuerfrei ist, als steuerpflichtig behandeln kann.

Der Bw. hat unbestritten mit Pachtvertrag vom 31. August 1999 alle Räumlichkeiten seiner Discothek einschließlich Inventar an die Firma J GmbH verpachtet, wobei in Punkt IV des Pachtvertrages der zu zahlende Pachtzins in Höhe von monatliche 45.000,00 ATS zuzüglich der Mehrwertsteuer vereinbart war. Die Abgabenbehörde erster Instanz hat Belege für den Zeitraum bis einschließlich September 2000 und ab Jänner 2001 bis März 2001 vorgelegt, aus denen hervorgeht, dass jeweils der Nettobetrag von 45.000,00 ATS zuzüglich Mehrwertsteuer in Höhe von 9.000,00 ATS, Gesamtbetrag 54.000,00 ATS, an den Bw. entrichtet wurde. Aus dem Kassabuch der Mieterin ist die Bezahlung der Miete einschließlich Mehrwertsteuer auch für den Zeitraum Oktober bis Dezember 2000 ersichtlich. Erst ab April 2001 liegen Zahlungsbelege vor, aus denen nur die Bezahlung der Nettomiete ersichtlich ist. Das bedeutet, dass ab April 2001 von der unechten Steuerbefreiung des § 6 Abs. 1 Z 16 UStG Gebrauch gemacht wurde. Für den Zeitraum davor wurde von dieser unechten Steuerbefreiung offensichtlich nicht Gebrauch gemacht, die Umsatzsteuer wurde ausgewiesen und ist daher an die Abgabenbehörde ab zu führen. Dieser Umstand wurde dem Bw. mit Schriftsatz des UFS vom 21. August 2008 mitgeteilt. Seitens des Bw. erfolgte diesbezüglich keine Reaktion, sodass die Referentin des UFS keine Veranlassung sieht, die durch zahlreiche Belege manifestierten Feststellungen der Betriebsprüfung in Zweifel zu ziehen.

2. Umsatz und Gewinn im Zusammenhang mit den "Freitagsgeschäften": Im Zusammenhang mit den Umsätzen in der Discothek an den Freitagen ist darauf hin zu weisen, dass der Bw. für den Zeitraum ab 1. September 2000 keine Aufzeichnungen vorlegen konnte. Die Abgabenbehörde erster Instanz war daher gezwungen, eine Schätzung anhand der aufgezeichneten Freitagsumsätze vor dem 1. September 2000 vorzunehmen. Zu beachten ist weiters, dass gegen den Umsatzsteuerbescheid für das Veranlagungsjahr 2002 keine Berufung eingebracht worden ist, im gegenständlichen Verfahren hinsichtlich der Umsatzsteuer daher nur die Jahre 2000 und 2001 relevant sind. Hinsichtlich der Einkommensteuer 2000 wurde dem Mängelbehebungsauftrag vom 10. Juni 2008 nicht nachgekommen. Die Berufung betreffend Einkommensteuer 2000 ist daher für zurückgenommen zu erklären (vergleiche Bescheid vom 13. Oktober 2008 zu GZ RV/1252-L/04). Im gegenständlichen Verfahren ist daher nur die Einkommensteuer 2001 und 2002 von Relevanz.

Der Bw. hat die Discothek in N in S verpachtet. Die Freitage waren vom Pachtvertrag nicht erfasst. An diesen Tagen betrieb der Bw. die Discothek selbst. Er wickelte den Getränkeverkauf ab. Sein Geschäftspartner EF übernahm gegen Eintrittsgeld die Musikunterhaltung an manchen Freitagen. Es wurden Unterlagen vorgelegt, aus denen hervorgeht, dass im Jahr 2001 an insgesamt zwölf Freitagen von EF Musikunterhaltung angeboten wurde. Im Jahr 2002 hat EF pro Freitag eine Miete von 300,00 € entrichtet und auch das Getränkegeschäft übernommen. Laut den vorgelegten Unterlagen waren dies im Jahr 2002 sieben Freitage.

Wenn ein Geschäftsmann einen Wochentag von einem Pachtvertrag ausnimmt, um an diesem Tag jeweils Umsätze in eigenem Namen abzuwickeln, widerspricht es jeglicher Lebenserfahrung, dass er von dieser Option nur zwölf bzw. sieben Mal pro Jahr Gebrauch macht. Die vorgelegten Unterlagen belegen, an welchen Tagen EF einen besonderen Event in der Discothek N anbot. Die diesbezügliche Häufigkeit mag durchaus der Realität entsprechen.

Der Besuch einer Discothek gilt üblicherweise als Wochenendunterhaltung des angesprochenen Publikums. Der Freitagabend zählt bekanntlich bereits zum Wochenende. Es erscheint gerade zu absurd, dass die Discothek im Jahr 2001 nur durchschnittlich einmal pro Monat und im Jahr 2002 überhaupt nur mehr knapp jeden zweiten Monat geöffnet war.

Der Betriebsprüfer ging bei der Schätzung im Rahmen der Prüfung zunächst davon aus, dass die Discothek an 50 Tagen pro Jahr bei einem Tagesumsatz von 12.000,00 ATS geöffnet war. Dem Berufungsvorbringen trägt er insofern Rechnung, als er vorschlägt, nur die Hälfte des geschätzten Umsatzes der Besteuerung zu Grunde zu legen. Dieser Vorschlag erscheint der Referentin des UFS aus folgenden Gründen durchaus plausibel: Die Annahme von 50

geöffneten Freitagen ist insofern überhöht, als auch Urlaub und Krankheit des Bw. sowie Feiertage Berücksichtigung finden müssen. Weiters muss auch angenommen werden, dass der Umsatz rückgängig ist, wenn nur mehr durchschnittlich monatlich bzw. überhaupt jeden zweiten Monat eine spezielle Musikanterhaltung angeboten wird, zumal es der allgemeinen Lebenserfahrung entspricht, dass in der Regel ein Lokal an Tagen, an denen eine musikalische Besonderheit angeboten wird, von mehr Gästen frequentiert wird wie an den übrigen Tagen. Dass die vorgeschlagene Reduzierung um die Hälfte möglicherweise nicht exakt den tatsächlichen Verhältnissen entspricht, muss als übliche Folge einer Schätzung hingenommen werden.

Aufgrund der dargelegten Überlegungen war der Berufung teilweise statt zu geben. Für die berufsrelevanten Jahre und Abgaben ergeben sich folgende Änderungen:

Umsatzsteuer	2000	2001
Umsatzverminderung	83.333,84 ATS	250.000,00 ATS
Umsatz	505.332,83 ATS	385.000,00 ATS
Einkommensteuer	2001	2002
Gewinnreduzierung	190.000,00 ATS	15.833,00 €
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	563.928,00 ATS	33.409,36 €

Somit war spruchgemäß zu entscheiden.

Beilagen: 4 Berechnungsblätter

Linz, am 13. Oktober 2008