

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Elisabeth Wanke über die als Beschwerde weiterwirkende Berufung des A B C (AB C), Adresse, vertreten durch Donau Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs-GmbH, 1060 Wien, Lehargasse 1, nunmehr vertreten durch Grant Thornton IBD Austria GmbH & Co KG, 1120 Schönbrunner Straße 222-228/1/7 Stock, vom 31.8.2011 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 2/20/21/22, 1220 Wien, Dr. Adolf Schärf-Platz 2 vom 1.8.2011 betreffend a) Umsatzsteuer für die Jahre 2009 und 2010, b) Einkommensteuer für die Jahre 2009 und 2010, alle zur Steuernummer 12 X (nunmehrige Steuernummer 04 Y), beim Bundesfinanzgericht anhängig Umsatzsteuer 2009 und 2010 sowie Einkommensteuer 2009, zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der Spruch der Bescheide betreffend Umsatzsteuer 2009 und 2010 sowie Einkommensteuer 2009 bleibt mit der Maßgabe unverändert, dass hinsichtlich Umsatzsteuer 2010 der Ausspruch der Vorläufigkeit entfällt.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Außenprüfung

Beim Berufungswerber (Bw) und späteren Beschwerdeführer (Bf) A B C (AB C) fand eine Außenprüfung betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2009 und eine Nachschau für den Zeitraum Jänner 2010 bis Jänner 2011 statt.

Darüber wird in dem erstatteten Bericht vom 28.7.2011 ausgeführt:

Tz 1.1 Sachverhaltsdarstellung

Seit November 2007 wird von der Gattin des Abgabepflichtigen (E D) ein F-Restaurant auf über 400m² am Standort Adresse2 unter der Bezeichnung „G“ betrieben. Der h.o. Abgabepflichtige C AB betreibt seit 19.08.2009 eine zweite, 820 m² große Filiale ebenfalls unter der Bezeichnung „G“ am Standort Adresse. Die Speisen werden hier auf einem ca. 100m² großen Buffetbereich angeboten. Dieser besteht aus einem langen "Warme-Speisen-Buffet", welcher alle gängigen asiatischen Speisen und zwei Tagessuppen

beinhaltet. Auf einem der zwei Buffetinseln befinden sich weiters Sushi, Maki, und Desserts, sowie verschiedene Salate und Früchte je nach Saison.

[...]

Vom Abgabepflichtigen wurde per 1.8.2009 die nachstehende Bareinlage geleistet:

Kto	Kontobezeichnung	Soll	Haben	Saldo Soll	Saldo_Haben
9610	Privatentnahmen	575,00	0,00	575,00	0,00
9618	Privateinlagen	0,00	-70.000,00	0,00	-70.000,00

↑
Bareinlage per 1.8.2009

Bezüglich der Mittelherkunft wurde vom Abgabepflichtigen mitgeteilt, dass ca. € 40.000,00 oder € 50.000,00 von Spanien von Verwandten bzw. Freunden geborgt sind und der Rest aus Ersparnissen vom Abgabepflichtigen stammen. Dieser hat über 20 Jahre in Österreich gearbeitet.

Im Jahr 2010 wurden insgesamt die nachstehenden Privatentnahmen getätigt:

KONTO	KONTODEZEICHNUNG	SALDO_SOLL	SALDO_HABEN
9610	Privatentnahmen	1.150,00	0,00

Weiters wurde mit Kaufvertrag vom 14.10.2005 eine Eigentumswohnung samt Kellerabteil (GB ... EZ ...) an der Adresse Adresse3 zu einem Kaufpreis von € 127.000,00 durch C AB erworben. Das Eigentumsobjekt ist laut Pfandurkunde vom 06.12.2007 mit einem Pfandrecht von € 120.000,00 zugunsten der ... AG belastet.

Nachstehend erfolgt die zusammenfassende Darstellung der verfügbaren Familieneinkünfte im Zeitraum 2003 - 2009:

	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Einkünfte aus n.s.A	13.577,78	13.849,08	8.418,18	10.316,76	6.570,59	8.524,41	-67.879,57
Einkünfte aus Gw	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	-76.790,13
	5.030,42	82,34	-38.562,94	-8.156,22	-17.042,38	2.582,56	-21.206,42
Einkünfte aus n.s.A	5.030,42	82,34	0,00	241,85	2.987,94	0,00	0,00
Einkünfte aus Gw	0,00	0,00	-38.562,94	-8.398,07	-20.030,32	2.582,56	-21.206,42
Familieneinkommen	18.608,20	13.931,42	-30.144,76	2.160,54	-10.471,79	11.106,97	-89.085,99

Tz 1.2 Analyse der operativen Kennzahlen

Ab dem Zeitraum 06/2009 wurden von C AB zusammenfassend die nachstehenden Umsatzsteuern vorangemeldet:

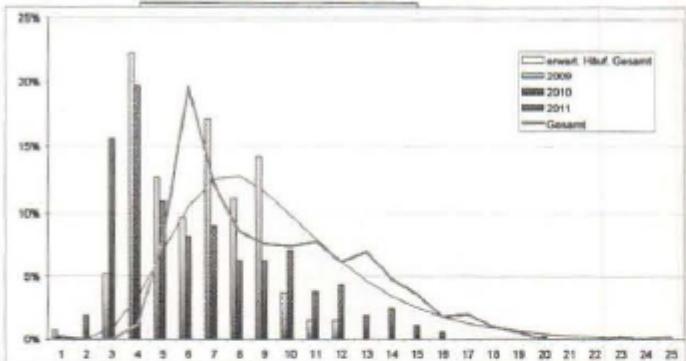
Jahr	KZ	Text	01	02	03	04	05	06	07	08	09	10	11	12	Gesamt
2009	000	steuerbarer Umsatz						0,00	0,00	21.873,85	47.236,51	41.792,31	39.856,83	46.854,56	197.608,08
2009	001	Eigenverbrauch						0,00	0,00	0,00	100,00	0,00	200,00	200,00	500,00
2009	022	20% Normalsteuersatz						0,00	0,00	5.999,49	12.793,51	9.757,76	10.073,92	11.860,67	50.485,35
2009	028	Gebäude						2.925,00	935,31	796,72	0,00	0,00	24.000,00	0,00	28.657,03
2009	029	10% ermäßigter Steuersatz						0,00	0,00	15.874,36	34.537,00	32.034,56	29.982,91	35.193,91	147.622,73
2009	060	Vorsteuern (ohne EUSt)						31.474,97	15.077,05	6.620,75	5.152,26	5.213,09	15.396,07	4.936,02	83.871,01
2009	061	bereits entrichtete EUSt						5.050,59	0,00	30,21	0,00	0,00	0,00	0,00	5.080,80
2009	065	Vorsteuern innergem. Erwerb						0,00	0,00	148,34	79,21	202,46	230,31	78,33	728,65
2009	070	innergem. Erwerbe						0,00	0,00	1.101,01	792,10	2.024,59	1.943,10	783,34	6.644,14
2009	072	20% Normalsteuersatz						0,00	0,00	362,42	0,00	0,00	360,00	0,00	742,42
2009	073	10% ermäßigter Steuersatz						0,00	0,00	718,59	792,10	2.024,59	1.583,70	783,34	5.901,72
2009	083	EUSt gem. § 26(3)						1.382,38	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1.382,38
2009	—	errechneter Betrag						37.907,94	-15.077,05	3.863,62	866,14	-58,08	-10.383,80	955,50	-45.474,65
2010	000	steuerbarer Umsatz	45.148,34	41.348,53	44.589,67	43.186,40	44.813,40	36.047,43	35.395,87	35.546,76	38.106,45	43.159,99	43.810,75	51.463,99	502.811,58
2010	001	Eigenverbrauch	0,00	200,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	400,00	400,00	1.000,00
2010	022	20% Normalsteuersatz	11.030,07	10.241,08	10.931,58	10.343,58	10.467,76	8.493,18	8.492,50	8.865,58	9.157,99	10.524,17	12.077,75	13.389,08	123.814,30
2010	028	Gebäude	0,00	0,00	0,00	0,00	1.000,00	1.900,00	1.900,00	0,00	583,33	0,00	3.000,00	0,00	8.383,33
2010	029	10% ermäßigter Steuersatz	34.118,27	31.307,45	33.658,09	32.842,82	34.345,64	27.554,27	26.903,37	26.881,18	28.942,46	32.635,82	32.133,00	38.474,91	379.797,28
2010	060	Vorsteuern (ohne EUSt)	1.573,39	2.883,22	4.022,67	3.324,08	6.711,56	5.018,81	4.057,69	4.240,35	5.842,96	2.819,29	4.806,99	5.071,26	49.966,24
2010	065	Vorsteuern innergem. Erwerb	46,00	0,00	85,33	259,69	63,71	53,72	21,96	103,78	125,98	187,20	85,32	222,16	1.264,81
2010	070	innergem. Erwerbe	460,00	0,00	851,29	2.659,92	637,10	537,24	219,63	1.037,57	1.259,62	1.331,99	794,34	2.221,56	12.049,26
2010	072	20% Normalsteuersatz	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	540,00	58,90	0,00	0,00	588,90
2010	073	10% ermäßigter Steuersatz	460,00	0,00	851,29	2.659,92	637,10	537,24	219,63	1.037,57	1.259,62	1.331,99	794,34	2.221,56	11.450,36
2010	—	errechneter Betrag	4.044,45	2.295,75	1.529,46	2.028,98	-1.163,45	-564,75	331,15	180,89	-817,11	2.449,12	1.027,86	1.454,05	12.778,37
2011	000	steuerbarer Umsatz	49.452,00	45.754,55	45.925,08	40.170,03									181.301,66
2011	001	Eigenverbrauch	0,00	0,00	200,00	0,00									200,00
2011	022	20% Normalsteuersatz	11.519,06	10.829,91	11.216,26	9.327,58									42.892,75
2011	028	Gebäude	0,00	156,67	0,00	0,00									42.892,75
2011	029	10% ermäßigter Steuersatz	37.933,00	34.924,64	34.908,62	30.842,45									138.608,91
2011	060	Vorsteuern (ohne EUSt)	1.300,43	3.027,66	4.747,61	2.967,79									12.043,49
2011	065	Vorsteuern innergem. Erwerb	244,42	256,78	215,20	156,53									872,93
2011	070	innergem. Erwerbe	2.444,17	2.567,63	2.151,97	1.585,27									8.729,24
2011	073	10% ermäßigter Steuersatz	2.444,17	2.567,63	2.151,97	1.585,27									8.729,24
2011	—	errechneter Betrag	4.796,97	2.630,78	986,52	1.941,98									10.396,95

Insgesamt ließen sich im Zeitraum 2009 - 2010 zusammenfassend die nachstehenden operativen Kennzahlen ableiten:

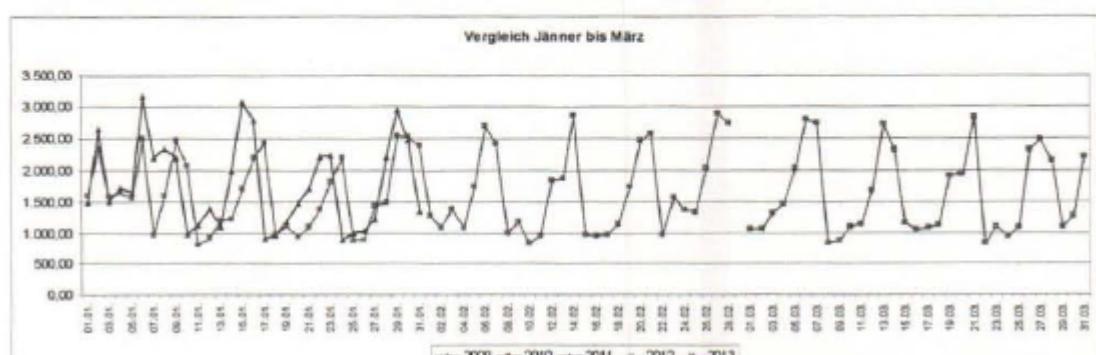
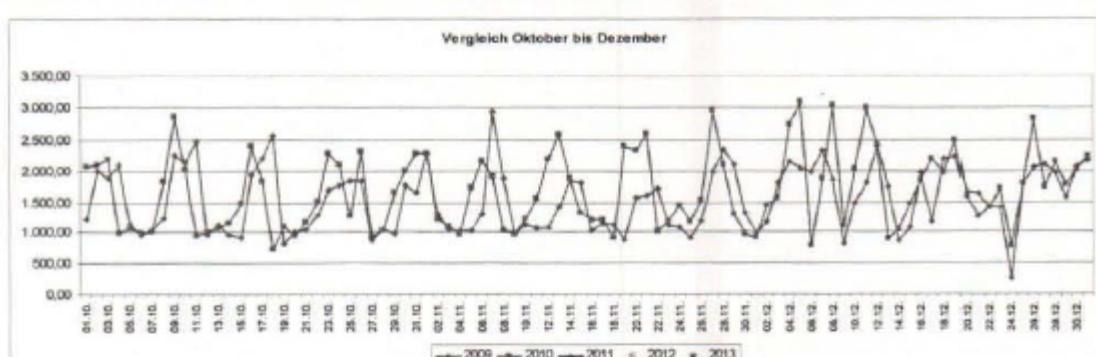
	2009	2010
Materialaufwand	81.940,67	132.023,86
Summe 1	81.940,67	132.023,86
WEK Küche	46.275,27	110.318,93
WEK Alkoholfrei	5.015,57	11.983,22
WEK Kaffee	202,80	511,22
WEK Tee	84,28	226,63
WEK Wein	2.408,17	2.167,55
WEK Spirituosen	245,23	252,04
WEK Bier	3.624,42	7.835,50
WEK Eis 10%	18,27	780,53
WEK Vergütungen	-864,11	-4.226,97
erhaltene Teilrechnungen	13.000,00	-1.083,30
Hilfsstoffverbrauch	5.254,18	3.281,78
Bezugskosten	6.873,49	
Skontoertrag 20 %	-192,1	-23,28
Skontoertrag 10 %	-4,8	
Personalaufwand	59.890,97	136.468,99
Summe 2	141.831,64	268.492,84
Umsatzerlöse	197.508,08	502.411,58
Erlöse Küche 10 %	147.072,73	378.670,00
Erlöse Wein 20 %	3.369,84	8.969,16
Erlöse Bier 20 %	10.714,17	27.246,16
Erlöse Kaffee + Tee 20 %	3.634,84	8.993,16
Erlöse alkoholfreie Getränke 2	30.776,50	75.794,08
Erlöse Spirituosen 20 %	525,00	1.711,74
Erlöse Eis 10 %		27,28
sonstige betriebliche Erträge	915,00	
Eigenverbrauch 20 %	250,00	500,00
Eigenverbrauch 10 %	250,00	500,00
Sachbezüge 20 %		600,00
Sachbezüge 10 %		600,00
RAK 1	2,41	3,81
RAK 2	1,39	1,87
RAK Küche	3,18	3,43
RAK Wein	1,40	4,14
RAK Bier	2,96	3,48
RAK Kaffee+Tee	12,66	12,19
RAK AF	6,14	6,33
RAK Spirituosen	2,14	6,79

Auf Grundlage der o.a. Aufstellung ließen sich insgesamt erhebliche Rohaufschlagsschwankungen im Gesamttatbestand ableiten.

Aus den Buchhaltungsunterlagen ließ sich weiters im Wesentlichen die nachstehend dargestellte Tageslösungsstruktur ableiten:



Struktur der Monatssummen:



Aus der o.a. Grafik lässt sich u.a. ableiten, dass im Eröffnungsjahr 2009 - Vergleichszeitraum Juli bis September - höhere Tageslösungen deklariert wurden als im Konsolidierungsjahr 2010.

Tz 1.3 Analyse Erlöserfassungssystem „Herr H“

Im Zuge einer Betriebsbesichtigung stellte sich heraus, dass ein elektronisches Erlöserfassungssystem eingesetzt wird. Die Kassensoftware trägt die Bezeichnung „Herr H“.

Die Kassensoftware HERR H ist für den Gebrauch in der Gastronomie entwickelt. Sie läuft unter Windows (vorzugsweise Windows 2000 und XP). Die Software ist für den Gebrauch mit Monitor oder Touchscreen und einem oder mehreren Bondruckern optimiert. Auch der Einsatz mehrerer PCs oder mobiler Endgeräte (PDA) ist möglich.

Das System, welches von mir oder von den Kunden selbst auf Windows-PCs installiert wird, besteht aus der Software HERR H und einer SQL Datenbank (Microsoft SQL Server Desktop Engine MSDE).

[Hier wird teilweise eine im Arbeitsbogen der Außenprüfung enthaltene Auskunft des Entwicklers wiedergegeben, der Prüfer hat die Software offenkundig nicht installiert]

Grundsätzlich ist es dem Buchführungspflichtigen frei gestellt, ob er seine Einnahmen in einer offenen Ladenkasse, Registrierkasse oder einer PC-gestützten Kasse erfasst. PC-gestützte Kassen speichern grundsätzlich jeden einzelnen Umsatz des Tages. Der Unternehmer hat in der Regel auch noch im nachhinein Zugriff auf alle getätigten Einzelumsätze der Kasse (sog. offenes System, im Gegensatz zu herkömmlichen Registrierkassen, die aufgrund der geringeren Speicherkapazität nicht die Einzelumsätze vorhalten, sondern nur aufaddierte Summen; sog. geschlossene Systeme).

Die Ordnungsmäßigkeit einer PC-Kasse ist nach den gleichen Prinzipien zu beurteilen, wie die einer elektronischen Registrierkasse. Das bedeutet, dass die offenen PC-Systeme diesen Anforderungen nicht entsprechen, da Stornierungen(Löschen) ohne Spur möglich sind.

Die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung erfordern, dass die zur Kasse gehörenden Organisationsunterlagen, insbesondere die Bedienungsanleitung, die Programmabrufe nach jeder Änderung (u.a. der Artikeleinzelpreise), Protokolle über die Einrichtung von Verkäufer- und Trainingsspeichern etc. sowie alle weiteren internen Anweisungen zur Kassenprogrammierung (z.B. Anweisungen zum maschinellen Ausdrucken von Proforma-Rechnungen oder zum Unterdrücken von Daten und Speicherinhalten) aufbewahrt werden.

Aufbewahrungspflicht für Arbeitsanweisungen und Organisationsunterlagen beim Einsatz elektronischer Registrierkassen wie:

o die Bedienungsanleitung,

0 die Programmieranleitung ,

0 die Programmabrufe nach jeder Änderung,

0 die Protokolle über die Einrichtung von Verkäufer- und Trainingsspeichern,

0 alle weiteren Anweisungen zur Kassenprogrammierung.

Den Buchführungspflichtigen als den nach dem Gesetz Verantwortlichen trifft hier die Aufbewahrungspflicht für die Dokumentation der Programmierung einschließlich aller Umprogrammierungen. Die Vorlagepflicht für Dokumentationsunterlagen trifft auch dann den Buchführungspflichtigen, soweit sie sich beim Lieferanten der Kasse oder Serviceunternehmen befinden (z.B. Bedienungsanleitung, etc). Die entsprechenden Organisationsunterlagen konnten seitens des Abgabepflichtigen jedoch nicht vorgelegt werden.

Bei der Kontrolle der Buchhaltungsunterlagen der geprüften Abgabepflichtigen stellte sich zudem heraus, dass lediglich die monatlichen Tagesstatistiken aus dem Erlöserfassungssystem „Herr H“ auflagen. Einzelaufzeichnungen bezüglich der laufenden Geschäftsfälle lagen in der Buchhaltung nicht auf.

Bei der Tageslosungsermittlung wurde seitens der Abgabepflichtigen weiters auf die Anfertigung von Tagesberichten mit fortlaufender Nummerierung („Z“-Abschlägen) verzichtet.

Seitens der Betriebsprüfung wurde im Rahmen der weiteren Sachverhaltsermittlung um Vorlage der elektronischen Systemdateien aus dem Kassensystem „Herr H“ ersucht.

In der Folge wurden von der Abgabepflichtigen Systemjournaldateien für den Zeitraum 19.08.2009 - 31.01.2011 sowie Stornojournaldateien ohne fortlaufende Nummerierung im EXCEL-Format zur Auswertung übergeben.

Nachstehend erfolgt die zusammenfassende Gegenüberstellung der ableitbaren Abrechnungen/Storni lt Erlöserfassungssystem Herr H 2009 - 01/2011:

Abrechnung 2009			Storni 2009			Abrechnung 2010			Storni 2010			Abrechnung 1/2011			Storni 1/2011		Diff	Basis 09
TSCH	MENGE	p.m.	MENGE	SUMME		MENGE	p.m.	SUMME	MENGE	SUMME		MENGE	SUMME	MENGE	SUMME	2010	2011	
1	978.00	1.350,13	6.096,10	2,00		31,90	2.828,00	1.469,38	17.532,30	2,00	31,50	235,00	1.475,90	3,00	8,50	114,23	124,77	
2	909,00	1.165,22	5.243,50	3,00		7,90	2.808,00	1.329,82	15.957,80	1,00	2,50	214,00	1.414,50	0,00	0,00	164,58	249,28	
3	1.065,00	1.396,42	6.283,90	7,00		75,30	3.209,00	1.513,86	19.363,90	2,00	7,00	344,00	2.197,90	1,00	1,50	217,24	301,48	
36	9,00	0,00	0,00	0,00		9,00	2.934,00	982,91	11.784,90	8,00	87,80	279,00	1.802,40	0,00	0,00	982,91	1.802,40	
4	1.597,00	2.057,80	9.260,10	2,00		9,10	4.264,00	2.122,93	25.475,10	3,00	1,50	365,00	2.115,10	0,00	0,00	65,12	57,30	
5	1.323,00	1.711,27	7.700,70	6,00		62,20	2.981,00	1.512,32	18.147,80	10,00	58,50	346,00	2.094,70	0,00	0,00	-198,05	383,43	
6	1.156,00	1.444,89	6.502,00	8,00		55,00	2.688,00	1.365,02	15.187,40	4,00	12,50	381,00	2.134,30	0,00	0,00	-179,27	689,41	
7	523,00	843,13	2.894,10	5,00		38,60	670,00	333,66	4.096,30	0,00	0,00	82,00	470,20	0,00	0,00	300,26	-17,03	
8	899,00	1.142,78	5.142,50	7,00		54,50	1.771,00	883,46	10.991,50	5,00	45,70	202,00	1.159,10	0,00	0,00	-259,32	16,32	
9	857,00	1.067,38	4.803,20	3,00		26,70	1.968,00	950,68	11.411,70	3,00	27,50	110,00	877,40	0,00	0,00	-116,40	389,98	
10	1.162,00	1.485,11	6.683,00	13,00		87,80	2.393,00	1.176,88	14.120,10	1,00	3,10	299,00	1.841,90	2,00	7,00	308,44	356,79	
11	989,00	1.253,51	5.645,80	3,00		9,50	2.084,00	1.042,07	12.504,80	5,00	26,70	151,00	907,30	0,00	0,00	-211,44	346,21	
12	804,00	987,76	4.444,90	3,00		5,50	1.614,00	789,31	9.471,70	2,00	9,60	208,00	1.204,00	0,00	0,00	-198,45	221,24	
13	583,00	891,44	3.111,50	2,00		5,40	1.230,00	613,08	7.396,90	0,00	0,00	130,00	763,10	0,00	0,00	-78,37	71,65	
14	945,00	1.222,16	5.498,70	1,00		2,30	2.532,00	1.191,57	14.298,80	1,00	2,00	294,00	1.828,40	1,00	0,20	-30,59	864,24	
15	1.022,00	1.259,71	5.668,70	7,00		48,50	2.403,00	1.180,29	14.153,50	1,00	8,90	234,00	1.402,60	0,00	0,00	-79,42	142,89	
16	1.489,00	1.885,93	8.485,70	6,00		81,70	3.640,00	1.764,69	21.179,40	5,00	24,00	303,00	1.863,40	0,00	0,00	-120,98	-27,53	
17	632,00	794,40	3.574,90	1,00		2,50	1.255,00	596,38	7.196,60	0,00	0,00	112,00	629,40	0,00	0,00	-198,02	185,00	
18	752,00	981,36	4.326,10	9,00		45,70	2.024,00	993,47	11.921,80	6,00	20,60	203,00	1.296,60	0,00	0,00	32,11	335,24	
19	691,00	885,64	3.946,30	3,00		22,00	1.212,00	589,65	6.715,60	5,00	18,50	167,00	988,30	0,00	0,00	-326,19	102,66	
20	629,00	791,73	3.562,80	10,00		65,70	1.399,00	662,33	7.946,00	6,00	36,40	134,00	761,70	0,00	0,00	-129,40	-30,03	
21	647,00	833,87	3.751,50	5,00		27,50	1.369,00	669,58	7.914,50	0,00	0,00	132,00	703,40	0,00	0,00	-174,09	-130,27	
22	616,00	769,47	3.462,60	6,00		30,30	1.065,00	511,15	6.133,80	1,00	7,90	63,00	394,50	0,00	0,00	-258,32	374,97	
23	243,00	318,04	1.431,20	2,00		8,20	850,00	409,41	4.912,90	3,00	4,70	56,00	314,20	0,00	0,00	91,36	-3,64	
24	185,00	253,44	1.140,50	3,00		1,50	260,00	136,57	1.838,80	0,00	0,00	83,00	527,10	0,00	0,00	-116,88	273,66	
25	9,00	0,00	0,00	2,00		5,00	49,00	18,01	223,30	18,00	53,50	17,00	106,60	3,00	5,50	18,61	106,60	
26	138,00	192,04	864,20	1,00		2,50	269,00	149,44	1.793,30	86,00	475,80	13,00	93,60	12,00	37,70	-42,60	-68,44	
27	1.369,00	1.761,51	7.926,80	6,00		48,80	4.092,00	1.982,98	23.795,80	0,00	0,00	392,00	2.334,00	2,00	6,20	221,47	872,49	
28	512,00	854,49	2.645,20	1,00		2,50	1.674,00	859,01	10.098,10	0,00	0,00	279,00	1.757,80	0,00	0,00	204,52	1.193,31	
29	1.731,00	2.243,11	10.094,00	4,00		28,80	4.425,00	2.194,76	25.337,10	0,00	0,00	347,00	2.041,80	0,00	0,00	-48,35	-201,31	
30	519,00	710,31	3.196,40	3,00		19,70	1.714,00	855,42	10.745,00	0,00	0,00	183,00	1.201,00	0,00	0,00	185,11	490,59	
31	581,00	830,20	3.735,90	3,00		32,70	1.950,00	858,55	11.162,60	13,00	102,90	265,00	1.708,30	0,00	0,00	155,38	878,10	
32	1.143,00	1.462,76	6.562,40	13,00		95,20	2.440,00	1.155,83	13.966,30	3,00	12,20	188,00	981,60	0,00	0,00	-307,23	-481,16	
33	1.315,00	1.684,71	7.581,20	10,00		48,00	3.216,00	1.560,78	18.279,40	3,00	51,90	221,00	1.216,30	0,00	0,00	-123,93	-468,41	
34	843,09	1.048,78	4.719,50	3,00		14,70	1.864,00	857,65	10.771,60	3,00	10,50	104,00	564,60	1,00	2,50	-151,13	-464,16	
35	546,00	709,09	3.195,50	1,00		3,50	1.092,00	524,36	4.392,30	0,00	83,50	30,00	178,20	0,00	0,00	-164,75	-530,69	
36	783,00	1.015,02	4.567,50	5,00		46,70	2.005,00	957,47	11.486,80	0,00	0,00	213,00	1.365,10	0,00	0,00	-57,66	350,08	
37	548,00	716,84	3.225,80	4,00		21,40	522,00	269,18	3.236,20	1,00	3,90	31,00	213,40	0,00	0,00	-447,66	-503,44	
38	269,00	363,29	1.634,80	1,00		1,00	453,00	215,70	2.588,40	0,00	0,00	48,00	272,60	0,00	0,00	-147,59	-90,59	
39	244,00	291,07	1.309,80	3,00		22,70	505,00	250,78	3.009,40	0,00	0,00	37,00	231,60	0,00	0,00	-40,28	-59,27	
40	359,00	434,58	1.955,50	0,00		5,00	339,00	166,03	1.992,30	7,00	43,50	30,00	188,80	1,00	1,60	-268,53	-244,76	
41	395,00	495,98	2.231,90	2,00		5,60	394,00	196,36	2.356,30	0,00	0,00	59,00	120,00	0,00	0,00	-299,62	-375,48	
42	261,00	307,42	1.363,40	5,00		20,80	425,00	207,74	2.492,90	0,00	0,00	12,00	64,40	0,00	0,00	-66,66	-243,02	
43	338,00	429,07	1.839,80	1,00		3,20	568,00	310,79	3.729,50	0,00	0,00	68,00	405,90	0,00	0,00	-118,28	-23,17	
44	621,00	665,13	2.993,10	2,00		17,40	545,00	262,01	3.144,10	0,00	0,00	68,00	433,30	0,00	0,00	-403,12	-231,83	
45	365,00	456,84	2.055,80	1,00		2,50	767,00	378,35	4.516,20	1,00	3,20	82,00	498,40	0,00	0,00	-80,49	41,56	
46	942,00	1.138,53	5.123,40	2,00		7,20	2.334,00	1.111,85	13.342,20	4,00	32,90	185,00	1.103,10	0,00	0,00	-26,66	-35,43	
47	1.089,00	1.370,27	6.165,20	6,00		82,60	2.405,00	1.186,09	14.341,10	0,05	8,00	246,00	1.593,60	0,00	0,00	-175,18	133,63	
48	1.188,00	1.548,18	6.966,80	3,00		6,50	2.862,00	1.414,05	16.966,60	3,00	20,90	215,00	8.407,70	0,00	0,00	-134,13	-140,46	
49	878,00	1.148,42	5.167,90	14,00		184,30	1.910,00	982,53	11.430,30	3,00	33,00	190,00	8.170,00	3,00	9,10	-195,90	21,56	
50	65,00	136,42	6.153,90	2,00		5,20	2.428,00	1.188,42	14.261,00	5,00	11,70	180,00	8.140,10	0,00	0,00	1.051,09	1.003,68	
51B	77,00	101,49	456,70	0,00		0,00	1.356,00	845,59	7.744,30	0,00	0,00	151,00	940,30	0,00	0,00	544,20	838,81	
52B	22,00	32,16	1.344,10	0,00		0,00	246,00	123,56	1.482,70	2,00	5,40	34,80	0,00	0,00	91,40	2,54		
M1	467,00	591,69	2.253,10	30,00		134,00	2.108,00	636,57	7.838,80	9,00	29,70	254,00	655,80	0,00	0,00	135,88	155,11	
M2	96,00	116,51	524,30	1,00		8,90	259,00	79,24	950,90	2,00	13,70	5,00	0,00	0,00	0,00	-37,27	-108,61	
M3	13,00	11																

Eine BF, die als materiell richtig beurteilt werden soll, muss vorab grundsätzlich - durch welche Methoden auch immer - tatsächlich passiv verprobungs- und überprüfungsfähig sein.

Wenn das eingesetzte System Basisdaten aufzeichnet, diese Daten jedoch nicht vorgelegt werden, ist darin eine Einschränkung der passiven Überprüfungs- und Verprobungsfähigkeit der Buchführung zu sehen. Wenn in weiterer Folge über Kontrollen Ungereimtheiten oder Differenzen auftreten, wiegen diese um so schwerer, da sie eine höhere Datenebene betreffen als die nicht vorgelegten Basisdaten.

Ist Verprobung und Überprüfung unmöglich, besteht keine Möglichkeit für die BP zu Aussagen über die materielle Richtigkeit zu kommen, weil sie ihrer Prüfverpflichtung gar nicht nachkommen kann und die BF deshalb nicht auf ihre materielle Richtigkeit überprüfen kann.

Die der Finanzbuchhaltung vorgelagerte EDV-gestützte Losungsermittlung stellt eine „Nebenbuchhaltung“ dar, die ein wichtiger Datenlieferant der Hauptbuchführung (FIBU) ist. Im Sinne des Grundprinzips der Klarheit der Buchführung genügt es nicht alleine das Buchführungssystem transparent zu machen; es ist darüber hinaus auch notwendig auf die Erfüllung der Grundfunktionen zu achten. Die Grundfunktionen tragen dazu bei, dass jede Buchführung eine gewisse Systematik befolgt, und dass bestimmte Ordnungsprinzipien in jeder Buchführung eingehalten werden. So wird die Nachvollziehbarkeit des einzelnen buchführungspflichtigen Geschäftsvorfallen insbesondere durch die Beachtung

- der Grundbuchfunktion (Journalfunktion)
- der Hauptbuchfunktion (Kontenfunktion) sowie
- der Belegfunktion

gewährleistet.

Für die Journalfunktion, die durch das sogenannte Eingabeprotokoll ausgefüllt wird, gelten folgende Grundsätze: „Diese Grundfunktionen sind unverzichtbare Bestandteile jeder Buchführung“. "Buchungspflichtige Geschäftsvorfälle sind vollständig und möglichst bald nach ihrer Entstehung so festzuhalten, dass ihre weitere buchtechnische Behandlung gesichert ist sowie jederzeit verfolgt und nachgeprüft werden kann." Dieser Verpflichtung wird nachgekommen, indem im sogenannten Grundbuch „alle Buchungen zeitnah und in zeitlicher (chronologischer) Reihenfolge aufgezeichnet werden.“ Der Sinn und Zweck der Aufzeichnungen im Grundbuch liegt zum einen darin, dass sich dadurch die einzelnen Geschäftsvorfälle leichter bis zum Zeitpunkt ihrer Entstehung verfolgen lassen.

Andererseits - und das ist der weitaus wesentlichere und gewichtigere Zweck - erfüllt die Grundbuchfunktion den Gesichtspunkt der gesetzlichen Anforderung der vollständigen Erfassung (materielle Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung) aller buchungspflichtigen Geschäftsvorfälle.

Die Journalfunktion kann entweder durch Ausdruck oder durch Speicherung des Buchungsstoffes in Kombination mit einer Ausdruckbereitschaft erfüllt werden.

„Grundbuchaufzeichnungen mit Sicherungsfunktion können in verschiedenen Stufen des Verarbeitungsprozesses durch

- Ausdruck
- Speicherung bei der Datenerfassung und Ausdruck
- Speicherung bei der Dateneingabe und Ausdruck
- Speicherung i. Z. mit der maschinellen Verarbeitung

gewonnen werden. Es ist jedoch wohl unwidersprochen, dass die Möglichkeit der Lesbarmachung oder Ausdruckbereitschaft bis an das Ende der gesetzlichen Aufbewahrungsfrist gegeben sein muss.

Belegfunktion als weiteren wesentlichen Faktor der Ordnungsprinzipien einer Buchführung

Für die Ordnungsmäßigkeit der Belege bei Verwendung von EDV-Systemen können keine anderen Kriterien gelten als beim Einsatz anderer Einrichtungen. Der Grundsatz: „Keine Buchung ohne Beleg“ - das „Belegprinzip“ - verliert beim Einsatz der EDV keinesfalls an Bedeutung, lediglich die Definition, was als Beleg gelten kann, wurde durch die EDV erweitert. Durch den Einsatz der EDV entwickelten sich auch neue Verfahren, bei denen die Belegerstellung im herkömmlichen Sinn der konventionellen Buchführung nicht mehr stattfindet. Der Einsatz der EDV macht es möglich, dass Belege nie als physischer Beleg bestehen, sondern nur als elektronischer Datenbestand zur Verfügung stehen (so gibt es z. B. kein festhalten der ausgeschenkten Getränke in Form einer „Strichliste“).

Die Bestimmungen des § 131 Abs 2 BAO verlangen, dass im Falle einer elektronischen Datenverarbeitung durch entsprechende Einrichtungen der Nachweis der vollständigen und richtigen Erfassung aller Geschäftsvorfälle leicht und sicher geführt werden muss.

Das Eingabeprotokoll dokumentiert die einzelnen Vorgänge und listet in chronologischer Reihenfolge sämtliche Eingaben einzeln auf. Nur das Eingabeprotokoll stellt die Grundaufzeichnung dar, die dem Erfordernis des § 131 Abs 2 BAO Nachweis der vollständigen und richtigen Erfassung aller Geschäftsvorfälle - entsprechen kann.

Derartige Unterlagen sind grundsätzlich aufzubewahren. Hierauf kann im Einzelfall nur verzichtet werden, wenn der Zweck der Aufbewahrung in anderer Weise gesichert und die Gewähr der Vollständigkeit der vom Eingabeprotokoll übertragenen Aufzeichnungen nach den tatsächlichen Verhältnissen gegeben. Kumulierte Auflistungen der Vorgänge (zB. Tageszusammenfassungen, Kellnerauswertungen, Monatssummen, ...) sind, da es sich dabei um übertragene Daten handelt, nicht mehr als Grundaufzeichnung zu betrachten.

Die Organisation der Kassenführung und die Programmierung der EDV-Registrierkasse gehören regelmäßig zu der von dem Steuerpflichtigen beherrschten Informations- und Tätigkeitsphase. Den Abgabepflichtigen trifft deshalb unter Beachtung seiner Möglichkeiten der Einflussnahme einerseits und der (ohne die vollständigen Ausdrucke fast unmöglichen) Sachverhaltsermittlung andererseits eine im

*Vergleich zu den allgemeinen Beweislastregeln größere Sachaufklärungspflicht.
Die Verletzung abgabenrechtlicher Mitwirkungspflichten kann dann, wenn sie Tatsachen und
Beweismittel aus dem alleinigen Verantwortungsbereich des Steuerpflichtigen betrifft, dazu führen,
dass aus seinem Verhalten nachteilige Schlüsse gezogen werden.*

Seitens des Abgabepflichtigen konnte jedoch keine vollständige System- bzw. Programmdokumentation vorgelegt werden.

Das fehlen der Eingabeprotokolle sowie die mangelnde Nachprüfbarkeit stellt einen Verstoß gegen die Bestimmungen des § 132 (2) BAO dar und hat zur Folge, dass die Rechtsvermutung des § 163 BAO nicht mehr gilt und die Schätzungsverpflichtung der Abgabenbehörde gemäß § 184 BAO gegeben ist.

Da die zur Auswertung vorgelegten SystemDateien den Anforderungen des § 131 BAO nicht entsprechen, waren die Daten lediglich als Verprobungshilfe heranzuziehen.

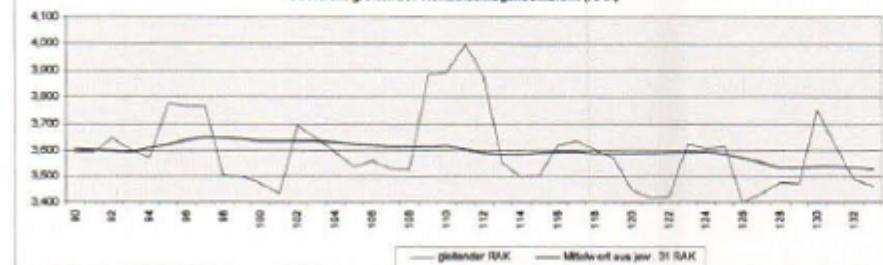
Tz 1.4 Darstellung der Schätzungsmethodik gem. § 184 BAO

Im Zuge der Sachverhaltsermittlung wurden demonstrativ die nachstehenden durchschnittlichen Rohaufschlagskoeffizienten im Segment Küche ermittelt:

Zeitreihenvergleich - RAK 2009 - 2009

Periode	von	bis	WEK	Verteilung + / -	verteilter WEK	- EV, PV - Schwund usw.		+ / - Inv.	korr. WEK	Einnahmen	(höchster) gleitender RAK	Mittelwert über Zeitraum v. aus jew.
						90	31				RAK	
Summe	20.8.09	30.12.09	45.833,24	0,00	45.833,24			0,00	0,00	45.833,24	161.799,50	3,530
											4,001	3,652

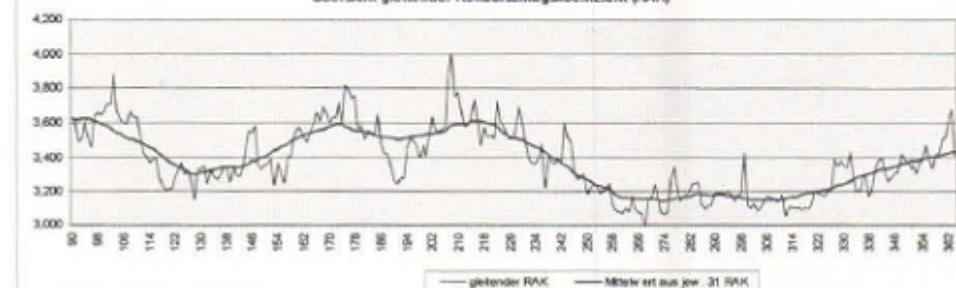
Übersicht gleitender Rohaufschlagskoeffizient (RAK)



Zeitreihenvergleich - RAK 2010 - 2010

Periode	von	bis	WEK	Verteilung + / -	verteilter WEK	- EV, PV - Schwund usw.		+ / - Inv.	korr. WEK	Einnahmen	(höchster) gleitender RAK	Mittelwert über Zeitraum v. aus jew.
						90	31				RAK	
Summe	1.1.10	30.12.10	121.482,44	0,00	121.482,44			0,00	0,00	121.482,44	415.654,90	3,422
											4,002	3,624

Übersicht gleitender Rohaufschlagskoeffizient (RAK)



Nachstehend erfolgt in Anlehnung an den im Zuge der Plausibilitätskontrolle der operativen Kennzahlen durchgeführten kalkulatorischen Zeitvergleich die zusammenfassende Darstellung der seitens der Betriebsprüfung in Anlehnung an § 184 BAO ermittelten Umsatz- u. Gewinnzuschätzung im Zeitraum 2009 - 2010:

	2009	2010
Materialaufwand	81.940,67	132.023,85
Summe 1	81.940,67	132.023,85
WEK Küche	46.275,27	110.318,93
WEK Alkoholfrei	5.015,57	11.983,22
WEK Kaffee	202,80	511,22
WEK Tee	84,28	226,63
WEK Wein	2.408,17	2.167,55
WEK Spirituosen	245,23	252,04
WEK Bier	3.624,42	7.835,50
WEK Eis 10%	18,27	780,53
WEK Vergütungen	-864,11	-4.226,97
erhaltene Teilrechnungen	13.000,00	-1.083,30
Hilfsstoffverbrauch	5.254,18	3.281,78
Bezugskosten	6.873,49	
Skontoertrag 20 %	-192,1	-23,28
Skontoertrag 10 %	-4,8	
Personalaufwand	59.890,97	136.468,99
Summe 2	141.831,64	268.492,84
Umsatzerlöse gem. § 184	296.508,08	558.411,58
Umsatzerlöse bisher	197.508,08	502.411,58
Erlöse Küche 10 %	147.072,73	378.670,00
Erlöse Wein 20 %	3.369,84	8.969,16
Erlöse Bier 20 %	10.714,17	27.246,16
Erlöse Kaffee + Tee 20 %	3.634,84	8.993,16
Erlöse alkoholfreie Getränke 2	30.776,50	75.794,08
Erlöse Spirituosen 20 %	525,00	1.711,74
Erlöse Eis 10 %		27,28
sonstige betriebliche Erträge	915,00	
Eigenverbrauch 20 %	250,00	500,00
Eigenverbrauch 10 %	250,00	500,00
Sachbezüge 20 %		600,00
Sachbezüge 10 %		600,00
RAK gem. § 184 BAO	2,09	2,08
Zuschätzung gem. § 184 BAO	98.754,04	55.841,16
Zuschätzung gerundet	99.000,00	56.000,00
Zuschätzung gem. § 184 BAO in %	50%	10%
Umsätze 10% 75%	74.250,00	42.000,00
Umsätze 20% 25%	24.750,00	14.000,00
UST 10%	7.425,00	4.200,00
UST 20%	4.950,00	2.800,00
UST_Gesamt	12.375,00	7.000,00

Prüfungsabschluss

Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 4 BAO

Es wurden keine Feststellungen getroffen, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 4 BAO erforderlich machen:

Schlussbesprechung

Die Schlussbesprechung entfiel.

Weder der Abgabepflichtige noch sein steuerlicher Vertreter sind zur Schlussbesprechung erschienen.

Bescheide

Das Finanzamt erließ folgende Bescheide mit Datum 1.8.2011 nach Abschluss der Außenprüfung:

Umsatzsteuerbescheid 2009

UMSATZSTEUERBESCHEID 2009

Die U m s a t z s t e u e r

wird für das Jahr 2009

festgesetzt mit -53.099,85 €

Bisher war vorgeschrieben -2.106,06 €

Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen

und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen) 296.608,08 €

Eigenverbrauch + 500,00 €

Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen,
sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch (ein-
schließlich steuerpflichtiger Anzahlungen)

297.108,08 €

Davon sind zu versteuern mit:

	Bemessungsgrundlage	Umsatzsteuer
20 % Normalsteuersatz	75.235,35 €	15.047,07 €
10 % ermäßiger Steuersatz	221.872,73 €	22.187,27 €
Summe Umsatzsteuer		37.234,34 €

Innergemeinschaftliche Erwerbe

Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen 6.644,14 €

Gesamtbetrag der steuerpflichtigen inner-
gemeinschaftlichen Erwerbe

6.644,14 €

Davon sind zu versteuern mit:

	Bemessungsgrundlage	Umsatzsteuer
20 % Normalsteuersatz	742,42 €	148,48 €
10 % ermäßiger Steuersatz	5.901,72 €	590,17 €
Summe Erwerbsteuer		738,65 €

Summe Umsatzsteuer (wie oben)

37.234,34 €

Summe Erwerbsteuer (wie oben)

+ 738,65 €

Gesamtbetrag der Vorsteuern

(ohne nachstehende Vorsteuern) -83.871,01 €

Einfuhrumsatzsteuer -5.080,80 €

Vorsteuern betreffend die ge- schuldete, auf dem Abgabekonto verbuchte Einfuhrumsatzsteuer (§ 12 Abs. 1 Z. 2 lit. b)	-1.382,38 €
Vorsteuern aus dem innergemeinschaftlichen Erwerb	-738,65 €
Gutschrift	-53.099,85 €

Berechnung der Abgabennachforderung/Abgabengutschrift

Festgesetzte Umsatzsteuer	-53.099,85 €
Bisher vorgeschriebene Umsatzsteuer	2.106,06 €
Abgabengutschrift	50.993,79 €

Begründung:

Die Veranlagung erfolgte unter Zugrundelegung der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind.

Einkommensteuerbescheid 2009

EINKOMMENSTEUERBESCHEID 2009

Die E i n k o m m e n s t e u e r

wird für das Jahr 2009

festgesetzt mit

4.490,54 €

Bisher war vorgeschrieben

0,00 €

Aufgrund der festgesetzten Abgabe und des bisher vorgeschriebenen Betrages ergibt sich eine Nachforderung
in Höhe von

4.490,54 €

Dieser Betrag ist am 2011-09-08 fällig. Den Betrag, der auf Ihr Abgabekonto zu entrichten ist, entnehmen Sie bitte der beiliegenden Buchungsmitteilung.

Das E i n k o m m e n
im Jahr 2009 beträgt

24.248,06 €

Berechnung der Einkommensteuer :

Einkünfte aus Gewerbebetrieb 15.529,50 €

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit

Übermittelte Lohnzettel laut Anhang

Bezugsauszahlende Stelle

stpf. Bezüge (245)

..... 8.910,56 €

Pauschbetrag für Werbungskosten -132,00 € 8.778,56 €

Gesamtbetrag der Einkünfte 24.308,06 €

Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):

Pauschbetrag für Sonderausgaben -60,00 €

Einkommen 24.248,06 €

Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt:

(24.248,06 - 11.000,00) x 5.110,00 / 14.000,00 4.835,54 €

Steuer vor Abzug der Absetzbeträge 4.835,54 €

Verkehrsabsetzbetrag -291,00 €

Arbeitnehmerabsetzbetrag	-54,00 €
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	4.490,54 €
Einkommensteuer	4.490,54 €

Berechnung der Abgabennachforderung/Abgabengutschrift

Festgesetzte Einkommensteuer	4.490,54 €
Bisher festgesetzte Einkommensteuer	0,00 €
Abgabennachforderung	4.490,54 €

Begründung:

Die Veranlagung erfolgte unter Zugrundelegung der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind.

Umsatzsteuerbescheid 2010

UMSATZSTEUERBESCHEID 2010

Gem. § 200 (1) BAO vorläufiger Bescheid

**Die U m s a t z s t e u e r
wird vorläufig für das Jahr 2010**

festgesetzt mit	22.576,35 €
Bisher war vorgeschrieben	12.776,37 €

Aufgrund der festgesetzten Abgabe und des bisher vorgeschriebenen Betrages ergibt sich eine Nachforderung in Höhe von

9.799,98 €

Dieser Betrag war bereits fällig.

Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen)	558.611,58 €
Eigenverbrauch	+1.000,00 €

Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen)

559.611,58 €

Davon sind zu versteuern mit:

	Bemessungsgrundlage	Umsatzsteuer
20 % Normalsteuersatz	165.814,30 €	33.162,86 €
10 % ermäßigerter Steuersatz	393.797,28 €	39.379,73 €
Summe Umsatzsteuer		72.542,59 €

Innergemeinschaftliche Erwerbe

Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen

12.049,26 €

Gesamtbetrag der steuerpflichtigen innergemeinschaftlichen Erwerbe

12.049,26 €

Davon sind zu versteuern mit:

	Bemessungsgrundlage	Umsatzsteuer
20 % Normalsteuersatz	598,90 €	119,78 €
10 % ermäßigerter Steuersatz	11.450,36 €	1.145,04 €
Summe Erwerbsteuer		1.264,82 €

Summe Umsatzsteuer (wie oben)	.....	72.542,59 €
Summe Erwerbsteuer (wie oben)	.....	+1.264,82 €
 Gesamtbetrag der Vorsteuern (ohne nachstehende Vorsteuern)	.....	-49.966,24 €
Vorsteuern aus dem Innengemeinschaftlichen Erwerb	.....	-1.264,82 €
 Zahllast	.....	22.576,35 €

Berechnung der Abgabennachforderung/Abgabengutschrift

Festgesetzte Umsatzsteuer	.....	22.576,35 €
Bisher vorgeschriebene Umsatzsteuer	.....	-12.776,37 €
 Abgabennachforderung	.....	9.799,98 €

Begründung:

Die Veranlagung erfolgte unter Zugrundelegung der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind.

Einkommensteuerbescheid 2010

EINKOMMENSTEUERBESCHEID 2010

Gem. § 200 (1) BAO vorläufiger Bescheid

Die E i n k o m m e n s t e u e r
wird vorläufig für das Jahr 2010

festgesetzt mit	2.905,20 €
Bisher war vorgeschrieben	0,00 €

Aufgrund der festgesetzten Abgabe und des bisher vorgeschriebenen Betrages ergibt sich eine Nachforderung in Höhe von	2.905,00 €
---	------------

Dieser Betrag ist am 2012-09-24 fällig. Den Betrag, der auf Ihr Abgabekonto zu entrichten ist, entnehmen Sie bitte der beiliegenden Buchungsmitteilung.

Das E i n k o m m e n im Jahr 2010 beträgt	19.904,65 €
--	-------------

Berechnung der Einkommensteuer :

Einkünfte aus Gewerbebetrieb	77.571,32 €
------------------------------------	-------------

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	
Übermittelte Lohnzettel laut Anhang	
Bezugsauszahlende Stelle	stpf. Bezüge (245)

Pauschbetrag für Werbungskosten	2.419,28 €
	-132,00 €
	2.287,28 €

Gesamtbetrag der Einkünfte	79.858,60 €
----------------------------------	-------------

Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):

Pauschbetrag für Sonderausgaben	-60,00 €
Verlustabzug	-59.893,95 €

Einkommen	19.904,65 €
-----------------	-------------

Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt:

(19.904,65 - 11.000,00) x 5.110,00 / 14.000,00	3.250,20 €
--	------------

Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	3.250,20 €
Verkehrsabsetzbetrag	-291,00 €
Arbeitnehmerabsetzbetrag	-54,00 €
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	2.905,20 €
Einkommensteuer	2.905,20 €

Berechnung der Abgabennachforderung/Abgabengutschrift

Festgesetzte Einkommensteuer	2.905,20 €
Bisher festgesetzte Einkommensteuer	0,00 €
Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988	-0,20 €
Abgabennachforderung	2.905,00 €

Begründung:

Bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte zwischen 36.400 € und 60.000 € vermindert sich das Sonderausgabenviertel gleichmäßig in einem solchen Ausmaß, dass sich ab einem Gesamtbetrag der Einkünfte von 60.000 € ein absetzbarer Betrag in Höhe 60 € ergibt.

Der Verlustvortrag wurde gemäß § 2 Abs. 2b Z 2 und 3 EStG 1988 gekürzt.

Die Erlöse wurden mit dem von der Betriebsprüfung festgestellten Betrag angesetzt.

Berufung

Mit Schreiben vom 31.9.2011, beim Finanzamt eingelangt am 1.9.2011, legte der Bf durch seine damalige steuerliche Vertretung Berufung ein:

Im Namen und im Auftrag des oben angeführten Klienten legen wir innerhalb offener Frist gegen den Umsatzsteuerbescheid 2009 vom 1.8.2011, gegen den Einkommensteuerbescheid 2009 vom 1.8.2011 und den Umsatzsteuerbescheid 2010 vom 1.8.2011 sowie gegen den Einkommensteuerbescheid 2010 vom 1.8.2011 das Rechtsmittel der Berufung ein.

Als Begründung führen wir an, dass trotz höchster Wertschätzung der Grundlagen für die Umsatz- und Gewinnschätzung auf Grund der Betriebsprüfung zwei Dinge zu bemängeln sind.

1. Formal hat keine Schlussbesprechung zur Betriebsprüfung weder mit uns als steuerlichem Vertreter noch mit dem Steuerpflichtigen stattgefunden; bei dieser hätte man die Abweichung von den abgegebenen Erklärungen zur Schätzung erläutern können und zumindest eine drastische Reduzierung der Mehrergebnisse zwischen der Betriebsprüfungsschätzung und den abgegebenen Erklärungen erwirken können.

2. Bei aller Hochachtung vor den statistisch-wissenschaftlichen Belegen zur Schätzung treffen zumindest die Annahmen für 2009 und das beginnende Jahr 2010 nicht zu. Der Grund liegt in der Startphase des Unternehmens, das heißt, im August 2009 eröffnet wurde und als Buffetbetrieb geführt wird. Um den Markt entsprechend für ein breites Publikum interessant zu machen, wurde anfänglich mit Kampfpreisen und teilweise mit Gutscheinen Werbung gemacht, die notwendig sind, bis sich das Unternehmen an seinem Standort etabliert hat. Eine Zuschätzung von über 50 % gegenüber den erklärten Umsätzen ist daher in keinem Fall gerechtfertigt. Weiters ist vom Einkauf her, der als Grundlage der Hochrechnung der Umsätze herangezogen wurde, bei einem Buffet dieser Art schwer einschätzbar, da Schwund, Spende des Hauses und zu hoher Einkauf, der auf Grund des Ablaufdatums entsorgt werden muss, nicht abschätzbar.

Wir stellen daher den Antrag, die Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2009 und 2010 gemäß den abgegebenen Erklärungen veranlagen zu wollen ...

Stellungnahme

Der Prüfer gab zur Berufung folgende Stellungnahme ab, die dem Bf mit Schreiben vom 24.1.2012 vom Finanzamt zur Kenntnis übermittelt wurde:

Stellungnahme zur Berufung

gegen den

Umsatzsteuerbescheid 2009 vom 01.08.2011,

Einkommensteuerbescheid 2009 vom 01.08.2011 sowie

gegen den Umsatzsteuerbescheid 2010 vom 01.08.2011 und den

Einkommensteuerbescheid vom 01.08.2011

Der Berufungswerber führt im Wesentlichen aus, dass

1)

formal zur Betriebsprüfung weder eine Schlussbesprechung mit ihm noch mit dem steuerlichen Vertreter stattgefunden hätte, bei welcher die Abweichung von den abgegebenen Erklärungen zur Schätzung erläutert und zumindest eine drastische Reduzierung der Mehrergebnisse zwischen der Betriebsprüfungsschätzung und den abgegebenen Erklärungen hätte erwirkt werden können.

2)

Weiters würde die Schätzungsannahme für 2009 und das beginnende Jahr 2010 nicht zutreffen, da der Grund in der Startphase des Unternehmens liegen würde, was bedeuten würde, dass im August 2009 eröffnet worden wäre und ein Buffetbetrieb geführt werden würde. Um den Markt entsprechend für ein breites Publikum interessant zu machen, sei anfänglich mit Kampfpreisen und teilweise mit Gutscheinen Werbung gemacht worden, die notwendig seien, bis sich das Unternehmen an seinem Standort etabliert hätte. Eine Zuschätzung von über 50% gegenüber den erklärten Umsätzen sei daher in keinem Fall

gerechtfertigt. Weiters sei vom Einkauf her, der als Grundlage der Hochrechnung der Umsätze herangezogen worden sei, bei einem Buffet dieser Art schwer einschätzbar, da Schwund, Spende des Hauses und zu hoher Einkauf, der auf Grund des Ablaufdatums entsorgt werden müsse, nicht abschätzbar seien.

3)

Der Berufungswerber stellt daher den Antrag, die Umsatz- und Einkommensteuererklärung für die Jahre 2009 und 2010 gemäß den abgegebenen Erklärungen veranlagen zu wollen.

Die belangte Behörde nimmt dazu wie Folgt Stellung:

ad 1)

Am 06.07.2011 erfolgte seitens der belangten Behörde per E-Mail die zusammenfassende Bekanntgabe der steuerlichen Konsequenzen aus den bereits im Zuge der Sachverhaltsermittlung bekanntgegebenen materiellen Buchführungsmängel in Form der Übermittlung der Niederschrift über die Schlussbesprechung datiert mit 06.07.2011.

Am 25.07.2011 erfolgte seitens der Berufungswerberin eine Reaktion in Form einer Rückmeldung per E-Mail, wobei um einen Besprechungstermin ersucht wurde, um die Niederschrift zu unterschreiben. Seitens der belangten Behörde wurde dem Ansuchen entsprochen und am 25.07.2011 per E-Mail der 27.07.2011- 9.00 Uhr als Termin in den Räumlichkeiten des FA Wien 2/ 20/21/22 anberaumt. Da seitens der Berufungswerberin der Termin nicht wahrgenommen wurde, war der Vorgang - angesichts einer bereits zugestandenen Gegendarstellungsmöglichkeit von 4 Wochen - seitens der belangten Behörde in Anlehnung an § 149 Abs. 2 BAO als Verzicht auf die Schlussbesprechung zu werten.

ad 2)

Der Berufungswerber betreibt seit 19.08.2009 eine 820 m² große Filiale ebenfalls unter der Bezeichnung „G“ am Standort Adresse. Die Speisen werden hier auf einem ca. 100m² großen Buffetbereich angeboten. ...

[Es folgt eine Wiederholung des Textes und der Grafiken von Tz 1 des Außenprüfungsberichts]

Insgesamt ließen sich im Zeitraum 2009 - 2010 zusammenfassend die nachstehenden operativen Kennzahlen ableiten:

[Es folgt eine Wiederholung der 2. Grafik von Tz 2 des Außenprüfungsberichts]

Auf Grundlage der o.a. Aufstellung ließen sich insgesamt erhebliche Rohaufschlagsschwankungen im Gesamttatbestand ableiten.

Aufzeichnungen bezüglich Schwund, Spende des Hauses und Waren, die auf Grund des Ablaufdatums entsorgt werden müssen, wurden seitens des Berufungswerbers keine geführt.

Aus der u.a. Grafik lässt sich weiters die Tatsache ableiten, dass im Eröffnungsjahr 2009 - Vergleichszeitraum Juli bis September - höhere Tageslosungen deklariert wurden als im Konsolidierungsjahr 2010.

[Es folgt eine Wiederholung der 5. Grafik von Tz 2 des Außenprüfungsberichts "Vergleich Juli bis September"]

Zusammenfassend wurde seitens der belangten Behörde den Bedingungen der Startphase im Jahr 2009 im Vergleich zum Konsolidierungsjahr 2010 in der Form Rechnung getragen, in dem bei der Kalkulation niedrigere Deckungsbeiträge - beispielsweise bedingt durch niedrige Einführungspreise und fehlenden Mengenerfahrungswerten bei der Buffetbereitstellung - herangezogen wurden, wobei sich im Bereich der Berufungswerberin die nachstehenden operativen Kennzahlen gem. § 184 BAO ergaben:

	2009	2010
Materialaufwand	81.940,67	132.023,85
Summe 1	81.940,67	132.023,85
WEK Küche	46.275,27	110.318,93
WEK Alkoholfrei	5.015,57	11.983,22
WEK Kaffee	202,80	511,22
WEK Tee	84,28	226,63
WEK Wein	2.408,17	2.167,55
WEK Spirituosen	245,23	252,04
WEK Bier	3.624,42	7.835,50
WEK Eis 10%	18,27	780,53
WEK Vergütungen	-864,11	-4.226,97
erhaltene Teilrechnungen	13.000,00	-1.083,30
Hilfstoffverbrauch	5.254,18	3.281,78
Bezugskosten	6.873,49	
Skontoertrag 20 %	-192,1	-23,28
Skontoertrag 10 %	-4,8	
Personalaufwand	59.890,97	136.468,99
Summe 2	141.831,64	268.492,84
Umsatzerlöse gem. § 184	296.508,08	558.411,58
Umsatzerlöse bisher	197.508,08	502.411,58
Erlöse Küche 10 %	147.072,73	378.670,00
Erlöse Wein 20 %	3.369,84	8.969,16
Erlöse Bier 20 %	10.714,17	27.246,16
Erlöse Kaffee + Tee 20 %	3.634,84	8.993,16
Erlöse alkoholfreie Getränke 2	30.776,50	75.794,08
Erlöse Spirituosen 20 %	525,00	1.711,74
Erlöse Eis 10 %		27,28
sonstige betriebliche Erträge	915,00	
Eigenverbrauch 20 %	250,00	500,00
Eigenverbrauch 10 %	250,00	500,00
Sachbezüge 20 %		600,00
Sachbezüge 10 %		600,00
RAK 1 bisher	2,41	3,81
RAK 1 gem. § 184 BAO	3,62	4,23
RAK 2 bisher	1,39	1,87
RAK 2 gem. § 184 BAO	2,09	2,08

Anmerkung:

RAK 1 = Umsatzerlöse/Materialaufwand

RAK 2=Umsatzerlöse/(Materialaufwand + Personalaufwand)

ad 3)

Unter Hinweis auf die gegenständlichen Ausführungen bzw unter Bezugnahme auf die Detailausführungen des Prüfberichtes wird seitens der belangten Behörde angeregt, die Berufung vollinhaltlich abzuweisen.

Im Schreiben vom 24.1.2012 führt das Finanzamt aus:

Sie haben in Ihrer Berufung vom 31.8.2011 dem Finanzamt mitgeteilt, dass formal keine Schlussbesprechung stattgefunden hat. Die Verletzung des Parteiengehörs stellt generell keinen absoluten Verfahrensmangel dar. Die unterbliebene Gewährung von Parteiengehör kann z.B. während des erstinstanzlichen Verfahrens im Rechtsmittelverfahren saniert werden, wenn in diesem Verfahren die Gelegenheit zur Stellungnahme gegeben wird

(vgl. Stall, BAO-Kommentar, 1902). Sie werden hiermit eingeladen, die Abweichung der abgegebenen Erklärungen zur Schätzung zu erläutern und durch Vorlage entsprechender Unterlagen nachzuweisen.

Weiters führen Sie an, dass Ihrer Meinung nach die Schätzungsannahme für 2009 und das beginnende Jahr 2010 nicht zutreffen. Beiliegend finden Sie die Stellungnahme des Betriebsprüfers, in der zusätzlich zu den Detailausführungen des Prüfberichtes nochmals erläutert wird, auf welche Art und Weise den Bedingungen der Startphase im Jahr 2009 Rechnung getragen wurde. Sie werden eingeladen, zu gegenständlichem Scheiben bis 24. Februar 2012 eine Gegenstellungnahme einzubringen.

Äußerung

Der Bf gab durch seine steuerliche Vertretung mit Schreiben vom 29.2.2012, eingelangt am 2.3.2012, dazu folgende Gegenäußerung ab:

Im Namen und Auftrag des oben angeführten Klienten möchten wir noch mal betonen, dass bei aller Erfurcht vor der Statistik der Finanzverwaltung die ersten beiden Jahre eines neu gegründeten Unternehmens nicht mit herkömmlichen laufenden Betrieben verglichen werden können. Wir führen noch einmal ins Treffen, dass sich zum Zeitpunkt der Eröffnung des Selbstbedienungsrestaurants am Standort eine Baustelle befunden hat und die abgegebenen Gerichte und Getränke teilweise gratis und teilweise zu Lockpreisen angeboten wurden.

Wir stellen daher nochmals den Antrag die Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide 2009 und 2010 gemäß den abgegebenen Erklärungen und dem zugrundeliegenden Buchhaltungen veranlagen zu wollen

Vorlage

Mit Bericht vom 18.4.2012 legte das Finanzamt die Berufung vom 31.8.2011 gegen folgende Bescheide dem Unabhängigen Finanzsenat als damaliger Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor:

USt. 2009 und 2010 01.08.2011

ESt. 2009 01.08.2011

Im Vorlagebericht weist das Finanzamt darauf hin, dass keine Unterlagen bzw. Beweismittel vorgelegt worden seien. Aus diesem Grund werden die Ausführungen des Bf als Schutzbehauptung gewertet. "Wer zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen (z.B. VwGH 30. September 1998, 97/13/0033)."

Weder aus dem Vorlagebericht noch aus dem Finanzamtsakt geht hervor, warum die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2010 nicht vorgelegt wurde. Auch im elektronischen Abgabeninformationssystem der Finanzverwaltung, jetzt AIX, sind zwar die Vorlagen U 2009 und 2010 sowie E 2009 ersichtlich, aber keine Vorlage betreffend Einkommensteuer 2010.

Nichterledigung durch den UFS

Die Berufung wurde vom Unabhängigen Finanzsenat nicht erledigt.

Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31.12.2013 bei dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1.1.2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Verfahrensgegenstand

Da vom Finanzamt nur die Berufung betreffend Umsatzsteuer 2009 und 2010 sowie Einkommensteuer 2009 vorgelegt wurde, sind nur diese Bescheide Gegenstand des Beschwerdeverfahrens vor dem Bundesfinanzgericht.

Sachverhalt

Nach den unwidersprochen gebliebenen Ausführungen des Außenprüfungsberichts des Finanzamts steht fest:

Der Bf betreibt ein Chinarestaurant und benutzt zur Erlöserfassung ein "Herr H" genanntes EDV-System.

Der Bf hat auch noch im nachhinein Zugriff auf alle getätigten Einzelumsätze der Kasse und kann Daten löschen, ohne dass dies nachvollziehbar ist. Tagesberichte mit fortlaufender Nummerierung wurden nicht erstellt. Eine vollständige System- bzw. Programmdokumentation wurde nicht vorgelegt.

Während die erklärten Umsatzerlöse 2,41 und 3,81 des Materialaufwands (RAK 1) sowie 1,39 und 1,87 des Material- und Personalaufwands (RAK 2) in den Jahren 2009 und 2010 betragen, erfolgte durch die Außenprüfung eine Schätzung mit 3,62 und 4,23 RAK 1 sowie 2,09 und 2,08 RAK 2.

Das Lokal wurde im Sommer 2009 eröffnet. Bei der Kalkulation durch die Außenprüfung wurde den Bedingungen der Startphase im Jahr 2009 im Vergleich zum Konsolidierungsjahr 2010 dadurch Rechnung getragen, dass bei der Kalkulation niedrigere Deckungsbeiträge - zum Beispiel durch niedrige Einführungspreise und fehlenden Mengenerfahrungswerten bei der Buffetbereitstellung verursacht - herangezogen wurden.

Der Bf ermittelt laut Einkommensteuererklärung 2009 seinen Gewinn durch Einnahmen-Ausgaben-Rechnung gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1988, er verwendet das USt-Nettosystem.

Beweiswürdigung

Die getroffenen Feststellungen ergeben sich aus der Aktenlage, insbesondere dem Außenprüfungsbericht und der Stellungnahme des Prüfers zur Berufung.

Der Bf verweist auf "anfängliche" "Kampfpreise" und "teilweise Gutscheine", des weiteren seien "Schwund, Spende des Hauses und zu hoher Einkauf" "nicht abschätzbar". Im Zeitpunkt der Eröffnung seien "die abgegebenen Gerichte und Getränke teilweise gratis und teilweise zu Lockpreisen angeboten" worden.

Irgendwelche Belege dafür wurden im Verfahren nicht vorgelegt. Es wurde auch nicht angegeben, welche Preisnachlässe in welchem Zeitraum gewährt wurden. Gegen einen wesentlichen Einfluss dieser Preisnachlässe auf das Betriebsergebnis spricht auch, dass (darauf hat der Prüfer in seiner Stellungnahme hingewiesen) im Jahr der Betriebseröffnung 2009 höhere Tageslosungen erklärt wurden als im Folgejahr 2010.

Rechtsgrundlagen

§ 126 BAO lautet i.d.F. BGBI. Nr. 660/1989:

§ 126. (1) Die Abgabepflichtigen und die zur Einbehaltung und Abfuhr von Abgaben verpflichteten Personen haben jene Aufzeichnungen zu führen, die nach Maßgabe der einzelnen Abgabenvorschriften zur Erfassung der abgabepflichtigen Tatbestände dienen.

(2) Insbesondere haben Abgabepflichtige, soweit sie weder nach §§ 124 oder 125 zur Führung von Büchern verpflichtet sind, noch ohne gesetzliche Verpflichtung Bücher führen und soweit Abgabenvorschriften nicht anderes bestimmen, für Zwecke der Erhebung der Abgaben vom Einkommen und Ertrag ihre Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben aufzuzeichnen und zum Ende eines jeden Jahres zusammenzurechnen.

(3) Abs. 2 gilt sinngemäß für die Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung und der sonstigen Einkünften.

§ 131 BAO lautet i.d.F. BGBI. I Nr. 99/2006:

§ 131. (1) Bücher, die gemäß den §§ 124 oder 125 zu führen sind oder die ohne gesetzliche Verpflichtung geführt werden, und Aufzeichnungen der in den §§ 126 bis

128 bezeichneten Art dürfen, wenn nicht anderes gesetzlich angeordnet ist, auch im Ausland geführt werden. Derartige Bücher und Aufzeichnungen sind auf Verlangen der Abgabenbehörde innerhalb angemessen festzusetzender Frist in das Inland zu bringen. Den Büchern und Aufzeichnungen zu Grunde zu legende Grundaufzeichnungen sind, wenn sie im Ausland geführt werden, innerhalb angemessener Frist in das Inland zu bringen und im Inland aufzubewahren; diese Verpflichtung entfällt hinsichtlich jener Vorgänge, die einem im Ausland gelegenen Betrieb, einer im Ausland gelegenen Betriebsstätte oder einem im Ausland gelegenen Grundbesitz zuzuordnen sind. Es muss gewährleistet sein, dass auch bei Führung der Bücher und Aufzeichnungen im Ausland die Erforschung der für die Erhebung der Abgaben wesentlichen tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse ohne Erschwernisse möglich ist.

Die gemäß den §§ 124 oder 125 zu führenden Bücher und Aufzeichnungen sowie die ohne gesetzliche Verpflichtung geführten Bücher sind so zu führen, dass sie einem sachverständigen Dritten innerhalb angemessener Zeit einen Überblick über die Geschäftsvorfälle vermitteln können. Die einzelnen Geschäftsvorfälle sollen sich in ihrer Entstehung und Abwicklung verfolgen lassen. Dabei gelten insbesondere die folgenden Vorschriften:

1. Sie sollen in einer lebenden Sprache und mit den Schriftzeichen einer solchen geführt werden. Soweit Bücher und Aufzeichnungen nicht in einer für den Abgabepflichtigen im Abgabenverfahren zugelassenen Amtssprache geführt werden, hat der Abgabepflichtige auf Verlangen der Abgabenbehörde eine beglaubigte Übersetzung der vorgelegten Kontoauszüge, Bilanzabschriften oder Belege beizubringen. Soweit es für die Durchführung einer abgabenbehördlichen Prüfung (§§ 147 bis 153) erforderlich ist, hat der Abgabepflichtige auf seine Kosten für die Übersetzung der eingesehenen Bücher und Aufzeichnungen in eine für ihn zugelassene Amtssprache Sorge zu tragen; hiebei genügt die Beistellung eines geeigneten Dolmetschers.

2. Die Eintragungen sollen der Zeitfolge nach geordnet, vollständig, richtig und zeitgerecht vorgenommen werden. Die Vornahme von Eintragungen für einen Kalendermonat in die für Zwecke der Erhebung der Abgaben vom Umsatz, Einkommen und Ertrag, ausgenommen Abzugssteuern, zu führenden Büchern und Aufzeichnungen ist zeitgerecht, wenn sie spätestens einen Monat und 15 Tage nach Ablauf des Kalendermonats erfolgt. An die Stelle des Kalendermonats tritt das Kalendervierteljahr, wenn dieses auf Grund umsatzsteuerrechtlicher Vorschriften für den Abgabepflichtigen Voranmeldungszeitraum ist. Soweit nach den §§ 124 oder 125 eine Verpflichtung zur Führung von Büchern besteht oder soweit ohne gesetzliche Verpflichtung Bücher geführt werden, sollen alle Bareingänge und Barausgänge in den Büchern oder in den Büchern zu Grunde liegenden Grundaufzeichnungen täglich einzeln festgehalten werden. Abgabepflichtige, die gemäß § 126 Abs. 2 verpflichtet sind, ihre Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben aufzuzeichnen, sollen alle Bareinnahmen und Barausgaben einzeln festhalten. Der Bundesminister für Finanzen kann durch Verordnung Erleichterungen bei den Büchern und Aufzeichnungen festlegen, wenn das Festhalten der einzelnen Bareingänge und

Barausgänge unzumutbar wäre, sofern die ordnungsgemäß Ermittlung der Grundlagen der Abgabenerhebung dadurch nicht gefährdet wird.

3. Die Bezeichnung der Konten und Bücher soll erkennen lassen, welche Geschäftsvorgänge auf diesen Konten (in diesen Büchern) verzeichnet werden. Konten, die den Verkehr mit Geschäftsfreunden verzeichnen, sollen die Namen und Anschriften der Geschäftsfreunde ausweisen.

4. Soweit Bücher oder Aufzeichnungen gebunden geführt werden, sollen sie nach Maßgabe der Eintragungen Blatt für Blatt oder Seite für Seite mit fortlaufenden Zahlen versehen sein. Werden Bücher oder Aufzeichnungen auf losen Blättern geführt, so sollen diese in einem laufend geführten Verzeichnis (Kontenregister) festgehalten werden.

5. Die zu Büchern oder Aufzeichnungen gehörigen Belege sollen derart geordnet aufbewahrt werden, daß die Überprüfung der Eintragungen jederzeit möglich ist.

6. Die Eintragungen sollen nicht mit leicht entfernbar Schreibmitteln erfolgen. An Stellen, die der Regel nach zu beschreiben sind, sollen keine leeren Zwischenräume gelassen werden. Der ursprüngliche Inhalt einer Eintragung soll nicht mittels Durchstreichens oder auf andere Weise unleserlich gemacht werden. Es soll nicht radiert und es sollen auch solche Veränderungen nicht vorgenommen werden, deren Beschaffenheit ungewiß läßt, ob sie bei der ursprünglichen Eintragung oder erst später vorgenommen worden sind. Werden zur Führung von Büchern und Aufzeichnungen oder bei der Erfassung der Geschäftsvorfälle Datenträger verwendet, sollen Eintragungen oder Aufzeichnungen nicht in einer Weise verändert werden können, dass der ursprüngliche Inhalt nicht mehr ersichtlich ist. Eine Überprüfung der vollständigen, richtigen und lückenlosen Erfassung aller Geschäftsvorfälle, beispielsweise durch entsprechende Protokollierung der Datenerfassung und nachträglicher Änderungen, soll möglich sein.

(2) Werden die Geschäftsvorfälle maschinell festgehalten, gelten die Bestimmungen des Abs. 1 sinngemäß mit der Maßgabe, daß durch gegenseitige Verweisungen oder Buchungszeichen der Zusammenhang zwischen den einzelnen Buchungen sowie der Zusammenhang zwischen den Buchungen und den Belegen klar nachgewiesen werden sollen; durch entsprechende Einrichtungen soll der Nachweis der vollständigen und richtigen Erfassung aller Geschäftsvorfälle leicht und sicher geführt werden können und sollen Summenbildungen nachvollziehbar sein.

(3) Zur Führung von Büchern und Aufzeichnungen können Datenträger verwendet werden, wenn die inhaltsgleiche, vollständige und geordnete Wiedergabe bis zum Ablauf der gesetzlichen Aufbewahrungsfrist jederzeit gewährleistet ist; die vollständige und richtige Erfassung und Wiedergabe aller Geschäftsvorfälle soll durch entsprechende Einrichtungen gesichert werden. Wer Eintragungen in dieser Form vorgenommen hat, muß, soweit er zur Einsichtgewährung verpflichtet ist, auf seine Kosten innerhalb angemessener Frist diejenigen Hilfsmittel zur Verfügung stellen, die notwendig sind, um die Unterlagen lesbar zu machen, und, soweit erforderlich, ohne Hilfsmittel lesbare, dauerhafte Wiedergaben

beibringen. Werden dauerhafte Wiedergaben erstellt, so sind diese auf Datenträgern zur Verfügung zu stellen.

§ 163 BAO lautet i.d.F. BGBI. I Nr. 99/2006:

§ 163. (1) Bücher und Aufzeichnungen, die den Vorschriften des § 131 entsprechen, haben die Vermutung ordnungsmäßiger Führung für sich und sind der Erhebung der Abgaben zugrunde zu legen, wenn nicht ein begründeter Anlass gegeben ist, ihre sachliche Richtigkeit in Zweifel zu ziehen.

(2) Gründe, die nach dem Gesamtbild der Verhältnisse Anlass geben, die sachliche Richtigkeit in Zweifel zu ziehen, liegen insbesondere dann vor, wenn die Bemessungsgrundlagen nicht ermittelt und berechnet werden können oder eine Überprüfung der Richtigkeit und Vollständigkeit wegen Verletzung der Mitwirkungspflicht nicht möglich ist.

§ 184 BAO lautet i.d.F. BGBI. Nr. 194/1961:

§ 184. (1) 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.

(2) 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.

(3) 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.

§ 200 BAO lautet:

§ 200. (1) Die Abgabenbehörde kann die Abgabe vorläufig festsetzen, wenn nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht zwar noch ungewiß, aber wahrscheinlich oder wenn der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiß ist. Die Ersetzung eines vorläufigen durch einen anderen vorläufigen Bescheid ist im Fall der teilweisen Beseitigung der Ungewissheit zulässig.

(2) Wenn die Ungewissheit (Abs. 1) beseitigt ist, ist die vorläufige Abgabenfestsetzung durch eine endgültige Festsetzung zu ersetzen. Gibt die Beseitigung der Ungewissheit zu einer Berichtigung der vorläufigen Festsetzung keinen Anlaß so ist ein Bescheid zu erlassen, der den vorläufigen zum endgültigen Abgabenbescheid erklärt.

(3) Die Bestimmungen des Erbschafts- und Schenkungssteuerrechtes über die vorläufige Festsetzung der Erbschafts- und Schenkungssteuer bleiben unberührt.

(4) Die Abs. 1 und 2 gelten sinngemäß für Bescheide, mit denen festgestellt wird, daß eine Veranlagung unterbleibt, oder die aussprechen, daß eine Abgabe nicht festgesetzt wird.

(5) Die Erlassung gemäß Abs. 2 endgültiger oder endgültig erklärender Bescheide obliegt der Abgabenbehörde, die für die Erlassung des vorläufigen Bescheides zuständig war oder vor Übergang der Zuständigkeit als Folge einer Bescheidbeschwerde oder einer Säumnisbeschwerde (§ 284 Abs. 3) zuständig gewesen wäre. Ist die diesbezügliche Zuständigkeit auf eine andere Abgabenbehörde übergegangen, so obliegt die Erlassung des endgültigen oder endgültig erklärenden Bescheides der zuletzt zuständig gewordenen Abgabenbehörde.

Schätzungserfordernis

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

Nach § 184 Abs. 3 BAO ist 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.

Aus dem Arbeitsbogen geht hervor, dass von der Außenprüfung eine umfassende Prüfung auf logarithmische Normalverteilung (LogNV) vorgenommen wurde. Der Arbeitsbogen enthält auch weitere detaillierte Auswertungen der Buchhaltungsdaten des Bf, die zusammengefasst im Außenprüfungsbericht dargegestellt sind. Des Weiteren sind Details des Erlöserfassungssystems "Herr H" dokumentiert, die bei einer Betriebsbesichtigung am 26.4.2010 ermittelt wurden.

Die belangte Behörde begründet die Schätzungsberichtigung mit dem Ergebnis eines Zeitreihenvergleichs bei formell ordnungsgemäßen Aufzeichnungen (vgl. dazu etwa UFS, 12.3.2009, RV/0328-W/06; VwGH 18.9.2013, 2009/15/0212; BFG 17.8.2017, RV/7100187/2012), sondern mit näher aufgezeigten Mängeln dieser Aufzeichnungen.

Die vom Bf gemäß § 126 BAO zu führenden Aufzeichnungen sind, wie sich aus den getroffenen Sachverhaltsfeststellungen ergibt, mangelhaft. Nach den von der Außenprüfung vorgenommenen Erhebungen ist die verwendete Software nicht manipulationssicher. Es besteht in Zusammenhang mit der Unglaubwürdigkeit der erklärten Einnahmen ein erheblicher Zweifel an der Richtigkeit der Aufzeichnungen, wobei im einzelnen auf die ausführliche Darstellung im Außenprüfungsbericht verwiesen wird.

Liegen formelle Fehler der Bücher und Aufzeichnungen vor, die begründetermaßen zu Zweifeln an der sachlichen Richtigkeit der Bücher und Aufzeichnungen Anlaß geben, bedarf es eines Nachweises, daß die genannten Unterlagen mit den Wirtschaftsabläufen tatsächlich nicht übereinstimmen, nicht. Es steht dem Abgabepflichtigen allerdings die Möglichkeit offen, die sachliche Richtigkeit seiner formell mangelhaften oder unrichtigen

Aufzeichnungen zu beweisen und damit der ansonsten bestehenden Schätzungsbefugnis entgegenzuwirken (vgl. etwa VwGH 28.1.2015, 2010/13/0012; VwGH 10.7.1996, 94/15/0014). Diesen Beweis hat der Bf nicht erbracht.

Des weiteren fehlen auch Grundaufzeichnungen ("Einzelaufzeichnungen bezüglich der laufenden Geschäftsfälle lagen in der Buchhaltung nicht auf", Basisdaten wurden nicht vorgelegt). Das Unterlassen der Vorlage von Grundaufzeichnungen begründet nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bereits die Schätzungsberichtigung (vgl. VwGH 27.2.2014, 2009/15/0212; VwGH 30.5.2012, 2008/13/0230; VwGH 26.1.2012, 2009/15/0155; VwGH 6.7.2011, 2008/13/0204; VwGH 23.2.2011, 2007/13/0098; VwGH 25.9.2002, 97/13/0125; VwGH 30.4.1985, 84/14/0169).

Die Grundlagen für die Abgabenerhebung sind daher gemäß § 184 BAO zu schätzen. Der Bf hat während des gesamten Verwaltungsverfahrens dem auch nicht widersprochen.

Schätzungs durchführung

Im Besteuerungsverfahren besteht die Schätzung darin, Besteuerungsgrundlagen, bei denen trotz Bemühens um Aufklärung eine sichere Feststellung ihrer Höhe nach nicht möglich ist, mit Hilfe von Wahrscheinlichkeitsüberlegungen zu ermitteln und festzulegen (vgl. VwGH 20.11.2014, 2013/16/0085 unter Hinweis auf Stoll, BAO Band 2, 1906). Ziel einer Schätzung ist die Ermittlung derjenigen Besteuerungsgrundlagen, welche die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben (vgl. VwGH 23.4.2014, Ro 2014/13/0022; VwGH 23.2.2012, 2009/17/0127).

Von der Außenprüfung wurde eine im Außenprüfungsbericht und in der Stellungnahme des Prüfers dargestellte Schätzung in Form einer Nachkalkulation vorgenommen.

Die vorgenommene Schätzung ist für das Bundesfinanzgericht schlüssig.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind Schätzungsergebnisse zu begründen. Die Begründung hat die für die Schätzungs befugnis sprechenden Umstände, die Schätzungsmethode, die der Schätzung zugrunde gelegten Sachverhaltsannahmen und die Ableitung der Schätzungsergebnisse darzulegen. Die Begründung muss in einer Weise erfolgen, dass der Denkprozess, der in der behördlichen Erledigung seinen Niederschlag findet, sowohl für den Abgabepflichtigen als auch im Fall der Anrufung des Verwaltungsgerichts sowie des Verwaltungsgerichtshofes für diese nachvollziehbar sind (vgl. etwa VwGH 13.9.2017, Ra 2015/13/0019; VwGH 27.1.2016, 2012/13/0068; VwGH 24.9.2014, 2012/13/0107; VwGH 23.4.2014, 2010/13/0016; VwGH 24.9.2014, 2012/13/0107; VwGH 21.10.2015, 2012/13/0097). Ist eine Schätzung grundsätzlich zulässig, so steht die Wahl der anzuwendenden Schätzungsmethode der Abgabenbehörde im Allgemeinen frei (vgl. etwa VwGH 2.10.2014, 2012/15/0123; VwGH 24.9.2014, 2012/13/0107), wobei jener Methode der Vorzug zu geben ist, die zur Erreichung des Ziels, den tatsächlichen Gegebenheiten möglichst nahe zu

kommen, am geeignetsten erscheint (vgl. etwa VwGH 27.2.2014, 2009/15/0212). Die zum Schätzungsergebnis führenden Gedankengänge müssen schlüssig und folgerichtig sein, und das Ergebnis, das in der Feststellung der Besteuerungsgrundlagen besteht, muss mit den Lebenserfahrungen in Einklang stehen (vgl. etwa VwGH 19.10.2016, Ra 2016/15/0058; VwGH 21.10.2015, 2012/13/0097; VwGH 27.2.2014, 2009/15/0212).

Die angefochtenen Bescheide erfüllen die genannten Kriterien.

Die Vorbringen in der Berufung beschränken sich auf die Behauptung,

- a) es habe "formal" keine Schlussbesprechung stattgefunden, bei welcher "man die Abweichung von den abgegebenen Erklärungen zur Schätzung erläutern können und zumindest eine drastische Reduzierung der Mehrergebnisse zwischen der Betriebsprüfungsschätzung und den abgegebenen Erklärungen erwirken können";
- b) es sei "anfänglich mit Kampfpreisen und teilweise mit Gutscheinen Werbung gemacht" worden;
- c) schließlich seien "Schwund, Spende des Hauses und zu hoher Einkauf, der auf Grund des Ablaufdatums entsorgt werden muss, nicht abschätzbar".

In der Äußerung vom 29.2.2012 wird behauptet, es habe sich zum Zeitpunkt der Eröffnung "am Standort eine Baustelle befunden" und es seien "Gerichte und Getränke teilweise gratis und teilweise zu Lockpreisen angeboten" wurden.

Eine substantiierte Ausführung (vgl. etwa VwGH 2.10.2014, 2012/15/0123; VwGH 27.6.2012, 2012/13/0015; VwGH 27.2.2014, 2009/15/0212; VwGH 7.10.2013, 2012/17/0147; VwGH 26.2.2013, 2010/15/0037) erfolgte nicht.

Wurden dem Abgabepflichtigen im abgabenbehördlichen Verfahren die Ausgangspunkte, Überlegungen, Schlußfolgerungen und die angewendete Schätzungsmethode zur Kenntnis gebracht, so ist es an ihm gelegen, konkrete Umstände und Überlegungen vorzubringen, aus denen sich ergibt, dass die der Schätzung zugrunde gelegten Daten unrichtig sind oder die angewandte Schätzungsmethode in seinem Falle ungeeignet ist (vgl. VwGH 23.2.2012, 2009/17/0127).

Zu a) führt der Prüfer in seiner Stellungnahme ("ad 1") aus, dass der Schlussbesprechungstermin vom Bf nicht wahrgenommen worden sei. Der Termin sei mittels E-Mail bekannt gegeben worden.

§ 149 BAO sieht die Vorladung des Abgabepflichtigen und seines Vertreters zur Schlussbesprechung vor. Es kann auf sich beruhen, ob es sich bei dieser Vorladung (§ 91 BAO) um eine einfache Ladung, die auch fernmündlich (vgl. Ritz, BAO⁶, § 91 Rz 8 m.w.N.) und daher auch mit E-Mail erfolgen kann.

Der Bf war nicht gehindert, an dem ihm bekannt gegebenen Schlussbesprechungstermin teilzunehmen und im weiteren Verwaltungsverfahren seine Argumente bekannt zu geben.

Die Nichtteilnahme des Bf an der Schlussbesprechung führt daher zu keiner Rechtswidrigkeit der angefochtenen Bescheide.

Zu b) und c) fehlt jegliche Konkretisierung. Der Bf führt nicht aus, wie lange und wo genau eine "Baustelle" gewesen sei und welchen Einfluss diese Baustelle auf den Geschäftserfolg gehabt hat. Eine Gratisabgabe von Speisen und Getränken, wie in der Äußerung vom 29.2.2012 behauptet, über einen längeren Zeitraum ist unüblich wie auch "Kampfpreise" oder "Lockpreise". Auch wird der Zeitraum und der Umfang derartiger Eröffnungsangebote nicht angeführt, ganz zu schweigen von Beweismitteln. Der Bf schreibt selbst, dass Schwund und zu hoher Einkauf "nicht abschätzbar" sind, auch hier gibt es also keine näheren Angaben. Ob die in den Raum gestellten "Spenden des Hauses" betrieblich oder privat veranlasst waren, wird wie der Umfang dieser "Spenden" nicht angegeben.

Grundsatz der Amtsweigigkeit des Verfahrens befreit den Abgabepflichtigen nicht von seiner Verpflichtung, zur Ermittlung des maßgebenden Sachverhaltes (auch hinsichtlich einer Schätzung gemäß § 184 BAO) beizutragen (vgl. VwGH 24.9.2014, 2012/13/0107).

Dieser Verpflichtung ist der Bf nicht nachgekommen.

Die Außenprüfung hat dem Umstand, dass im Eröffnungsjahr besondere Bedingungen vorlagen und damit bei der Kalkulation niedrigere Deckungsbeiträge anzusetzen sind, in ihrer Schätzung angemessen Rechnung getragen.

Die angesetzten Rohaufschlagskoeffizienten (RAK), die im Detail von der Außenprüfung dargestellt wurden, stehen mit der Wirtschaftserfahrung im Einklang. Sieht man von sehr allgemein und kurz gehaltenen Behauptungen, für die der Bf jeden Nachweis schuldig geblieben ist ab, hat der Bf gegen die Schätzung nichts Konkretes (und vor allem zahlenmäßig Fassbares) vorgebracht.

Ziel einer Schätzung ist es, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen, wobei jeder Schätzung eine gewisse Ungenauigkeit immanent ist. Wer zur Schätzung Anlass gibt, muss die mit der Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen (vgl. etwa VwGH 2.10.2014, 2012/15/0123; VwGH 27.2.2014, 2009/15/0212; VwGH 28.2.2012, 2009/15/0181; VwGH 23.2.2012, 2009/17/0127).

Diese Unsicherheit hat der Bf zu tragen.

Keine Rechtswidrigkeit der angefochtenen Bescheide

Der Bf zeigt im Ergebnis keine Rechtswidrigkeit (Art. 132 Abs. 1 Z 1 B-VG) der angefochtenen Bescheide auf.

Die Beschwerde ist daher gemäß § 279 BAO als unbegründet abzuweisen.

Endgültige Umsatzsteuerfestsetzung

Der Umsatzsteuerbescheid 2010 erging gemäß § 200 BAO vorläufig. Warum der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiß sei, geht aus dem Bescheid nicht hervor. Das Bundesfinanzgericht sieht keinen Grund für eine vorläufige Umsatzsteuerfestsetzung 2010, also ist die Umsatzsteuer 2010 im Zuge der Beschwerdeerledigung gemäß § 279 Abs. 1 BAO endgültig festzusetzen.

Nichtzulassung der Revision

Eine Revision ist nach Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig, wenn ein Erkenntnis von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Beschluss nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Eine derartige Rechtsfrage liegt hier nicht vor. Die Entscheidung folgt der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes.

Wien, am 3. Jänner 2019