

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den seit 13.11.2018 zuständigen Richter R in der Beschwerdesache Bf, über die Beschwerde vom 4.8.2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes FA vom 13.7.2009, betreffend Umsatzsteuer 2005-2008 zu Recht erkannt:

- I. Die angefochtenen Bescheide werden gemäß § 279 BAO abgeändert. Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art 133 Abs 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

## **Entscheidungsgründe**

Im Zuge einer Außenprüfung wurde bei der Beschwerdeführerin (Bf), die eine Pizzeria betreibt, festgestellt, die Buchhaltung sei nicht ordnungsgemäß, weil sie nicht auf Datenträger vorgelegt wurde, die Konten bloß eine Art Spesenverteiler seien, Buchungen ohne Datum, Belegnummern, Gegenkonten erfolgt seien, Kassafehlbeträge festgestellt worden seien, keine Aufzeichnungen über Eigenverbrauch, Verbrauch für Personal und Schwund vorgelegen seien. Von den in weiterer Folge mit Beschwerde bekämpften inhaltlichen Feststellungen sind nach Berufungsvorentscheidung vom 2.11.2009 laut Vorlageantrag vom 1.12.2009 noch folgende Punkte strittig:

- Vorsteuer aus Rechtsanwaltsrechnungen, die sich ursprünglich nicht in der Buchhaltung befunden haben, für die erst im Rahmen des Vorlageantrages Rechnungen vorgelegt wurden;
- Umsatzzuschätzung beim Pizzaverkauf anhand des kalkulierten Verbrauchs von Pizzakartons und der Tischbelegung bei Betriebsbesichtigung sowie zehnpromzentiger Sicherheitszuschlag beim Getränkeverkauf.

Zur Schätzung im einzelnen:

Zur Kalkulation des Gassenverkaufs von Speisen wurde der Wareneinsatz an Verpackungen (Pizzakartons, Menüboxen etc.) herangezogen, wobei die Vernichtung eines Teils der Kartons durch einen Wasserschaden sowie die teilweise Verwendung mehrerer Boxen für eine Buchung hinreichend berücksichtigt wurden, wie auch die Bf

in ihrer Äußerung vom 23.10.2009 zur Stellungnahme der Bp einräumt. Für Schwund, Eigenverbrauch und Personalverwendung wurde ein Abschlag von 7 % jährlich angesetzt. Gegen diese Kalkulation bringt die Bf vor, der angesetzte Abschlag für Personal etc. betrage umgerechnet nur zwei Kartons pro Tag, tatsächlich müsse dafür aber ein Verbrauch von 5-6 Kartons angesetzt werden.

Die Kalkulation des Lokalverkaufs von Speisen erfolgte seitens der belangten Behörde unter Ansatz von 20 Gästen pro Tag, basierend auf der Tatsache, dass sich im Zeitpunkt der Betriebsbesichtigung elf Personen im Lokal aufgehalten haben.

Dagegen bringt die Bf vor, das Lokal sei sehr schlecht besucht, an einem anderen Tag sei die Betriebsprüferin ebenfalls anwesend gewesen, und an diesem Tag seien keine Gäste im Lokal gewesen. Im Vorlageantrag führt die Bf zum Beweis ihrer Behauptung vier Zeugen an, darunter einen Polizisten und eine Sachbearbeiterin des Finanzamtes. Über den tatsächlichen durchschnittlichen Lokalbesuch macht die Bf keine genaueren Angaben.

Gegen die Argumente der Bf führt die belangte Behörde ins Treffen, bei der Kalkulation seien die Preise der billigsten Pizza angesetzt worden, womit die Schätzung ohnehin sehr vorsichtig sei und alle Einwendungen abgedeckt seien.

Aufgrund der Kalkulationsdifferenzen bei den Speisen (10 % USt) wurde beim Getränkeverkauf (20 % USt) ein Sicherheitszuschlag von 10 % angesetzt. Gegen diesen Zuschlag bringt die Bf vor, die belangte Behörde habe keine Argumente für den Verdacht des erhöhten Getränkeverkaufs. Diese Annahme sei unrichtig und eine Doppelbestrafung.

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

Die seinerzeitige Berufung an den unabhängigen Finanzsenat wirkt nunmehr gemäß § 323 Abs 38 BAO als Beschwerde an das Bundesfinanzgericht fort.

Die Bf betreibt eine Pizzeria, deren Buchhaltung im Streitzeitraum schwere formale wie auch inhaltliche Mängel aufwies, insbesondere, weil Buchungen ohne Datum und Belegnummern erfolgten, Kassafehlbeträge vorlagen sowie keine Aufzeichnungen über Eigenverbrauch, Verbrauch für Personal und Schwund getätigt wurden. Weiters kam es zu Fehlbuchungen im Zusammenhang mit der Absetzung für Abnutzung, und Ausgaben für Strom und Anwaltskosten wurden nur teilweise in der Buchhaltung erfasst.

Diese Feststellungen beruhen auf dem insoweit unbestrittenen bzw. unwidersprochenen Bp-Bericht. Aufgrund der vorliegenden Mängel war die sachliche Richtigkeit der Bücher und Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen, und die Umsätze der Bf waren gemäß § 184 Abs 3 BAO zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind (§ 184 Abs 1 BAO). Das Ergebnis der vom Verwaltungsgericht vorgenommenen Schätzung wurde den Parteien zur Kenntnis gebracht, von ihrem Äußerungsrecht dazu machten sie binnen gesetzter Frist keinen Gebrauch.

Die Pizzeria wird nach Erscheinungsbild und Größe des Lokals sowie Gestaltung der "Speisekarte" hauptsächlich als Pizzaservice mit Abholung bzw Lieferdienst betrieben

(Gassenverkauf), der Umsatz mit Gästen, die im Lokal speisen, tritt dem gegenüber in den Hintergrund.

Die belangte Behörde ist bei ihrer Kalkulation davon ausgegangen, dass nur die billigste Pizza um 5,50 Euro [5,00 Euro netto] verkauft wurde und hat mit dieser Schätzungsbasis begründet, auf die Behauptungen der Bf nicht eingehen zu müssen. Der Ansatz einer zugunsten des Abgabepflichtigen offensichtlich falschen Berechnungsbasis widerspricht schon für sich den Vorschriften über die wirklichkeitsnahe Schätzung und ist damit auch ungeeignet, andere zugunsten des Abgabepflichtigen zu würdigende Vorbringen abzulehnen.

Als Basis für die Umsatzschätzung anhand der eingesetzten Pizzakartons ist ein Durchschnittspreis aus dem Warensortiment heranzuziehen. Dabei ist zu berücksichtigen, dass laut Speisekarte die Standardpizzen überwiegend 6,50 bis 7,00 Euro kosten, Spezialpizzen vorwiegend 7,70-8,80 Euro. Andere Hauptspeisen sind nicht unter 6,30 Euro erhältlich, Aktionen für Mehrfachbestellungen (eingeschränkt auf Standardgerichte) gibt es um 5,50-5,90 Euro. Es erscheint daher eine gemittelte Kalkulationsbasis von 6,60 Euro [6,00 Euro netto] pro Verpackung näher an der Realität, zumal bei Alubehältern, Menüboxen und Salatschalen (in Summe ca 20% des Verpackungsbedarfes) von der Bp die Hälfte ausgeschieden wurde. Für Großpizzen hat die Bp 9,91 Euro (im Jahr 2008 11,73 Euro) netto angesetzt, laut Preisliste kosten Großpizzen 13,55 Euro netto. Der Berechnung wird daher jährlich ein Preis von 13,50 Euro zugrunde gelegt.

Nach den Berechnungen der belangten Behörde ist diese von 250 Öffnungstagen im Jahr ausgegangen, nach Vorbringen der Bf geht diese von 300 Öffnungstagen jährlich aus. Da davon auszugehen ist, dass die Bf ihre Öffnungstage besser kennt, ist von letzterer Zahl auszugehen. Bei einem Schließtag wöchentlich und zwei Wochen Urlaub erscheint dieser Wert auch zutreffend.

Unter Ansatz von 300 jährlichen Öffnungstagen entspricht der von der belangten Behörde angesetzte Abschlag von 7 % einem durchschnittlichen Schwund/Eigenverbrauch von 2,5 Kartons pro Tag. Dies erscheint angesichts der Tatsache, dass auch ein Eigenverbrauch bzw. die kostenlose Verköstigung von Mitarbeitern einer Umsatzbesteuerung unterliegen (vgl § 3 Abs 2 UStG) und angesichts des in derartigen Fällen als Entgelt anzusetzenden Einstandspreises (§ 4 Abs 8 UStG) auch gemessen am Einwand der Bf, 5 Kartons täglich wären angemessen, plausibel.

Aufgrund des einmaligen Besuches des Geschäftslokals der Bf und der Beobachtung von elf anwesenden Gästen auf eine tägliche Auslastung mit 20 Gästen zusätzlich zum Gassenverkauf zu schließen, entbehrt jeder sachlichen Grundlage. Es widerspricht bei einem typischen Pizzaservice auch der Lebenserfahrung, dass mehr als ein Drittel des Speisenumsatzes mit Kunden gemacht wird, die ihre Pizza im Lokal verzehren - was aber Folge der behördlichen Kalkulation wäre. Wenn die belangte Behörde argumentiert, die Bf bringe keine Beweise vor, so muss ihr entgegengehalten werden, dass auch behördenseitig keine stichhaltigen Beweise vorliegen. Der einmaligen Wahrnehmung von

11 Gästen steht die Aussage der Bf gegenüber, die Betriebsprüferin sei ein weiteres Mal im Lokal gewesen, als kein Gast dort war. Dieser Behauptung hat die belangte Behörde nicht widersprochen, sie hat sich auch sonst nicht damit auseinandergesetzt.

Es erscheint dem Gericht nicht zielführend, über einen Sachverhalt, der mehr als zehn Jahre zurück liegt, Zeugen zu befragen, die auch nicht mehr beitragen können, als allenfalls die Aussage der Bf zu bestätigen, dass wenige Gäste in ihrem Gastraum speisen. Nicht einmal die Bf macht Angaben, wieviele Personen "sehr wenig" sind. Aus Sicht des Verwaltungsgerichtes erscheint das Vorbringen der Bf auch ohne Zeugen glaubhaft. Für die Anzahl ist ein Mittelwert zwischen den beiden behördlichen Besuchen plausibel, die mangels Widerspruchs durch die Behörde als gegeben angenommen werden. Der tägliche Durchschnitt wird deshalb mit fünf Gästen angesetzt wird.

Aufgrund der vom Verwaltungsgericht angesetzten Parameter ergibt sich im Schnitt über die Streitjahre hinweg eine Umsatzerhöhung bei den Speisen von jährlich 24,7 %. Angesichts dieser Relation und der vorliegenden formellen Mängel kann ein Sicherheitszuschlag von 10 % beim Getränkeumsatz nicht beanstandet werden.

In der Beschwerde begehrte Vorsteuern aus Stromrechnungen wurden von der belangten Behörde bereits in der BVE berücksichtigt. Auch das Verwaltungsgericht hegt dagegen keine Bedenken. Die Vorsteuern auf Anwaltskosten sind in der BVE noch versagt worden, weil keine Rechnungen vorgelegen sind. Da diese für 2005 mit dem Vorlageantrag teilweise nachgereicht wurden, liegen auch diesbezüglich die Voraussetzungen des § 12 Abs 1 Z 1 UStG vor. Der Beschwerde war insoweit grundsätzlich stattzugeben.

Im Detail wird zu den Anwaltsrechnungen festgehalten: Im Jahr 2005 steht Vorsteuer zu aus der Rechnung vom 13.7.2005 (27,87 Euro) und vom 12.1.2005 (303,70 Euro). Die weiters vorgelegte Räumungsklage vom 4.5.2005 stellt keine Rechnung dar. Die undatierte Rechnung für Leistungen am 27.9.2004 fällt nicht in den Streitzeitraum.

Die Kalkulation der Schätzung und die Auswirkungen auf Bemessungsgrundlagen und Umsatzsteuer werden in einem gesonderten Berechnungsblatt dargestellt, das diesem Erkenntnis als Beilage angeschlossen ist.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis 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. Die hier strittigen Schätzungsgrundlagen betreffen lediglich Sachverhaltsfragen.

