



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 12. Juni 2006, die gem. § 274 BAO als gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf vom 21. Dezember 2009 betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2005 gerichtet gilt (ursprünglich gerichtet gewesen gegen die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide Jänner 2005 bis September 2005), sowie über die Berufung vom 12. Juni 2006 gegen den Haftungs- und Abgabenbescheid des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf betreffend Kapitalertragsteuer für den Zeitraum Jänner 2005 bis September 2005 vom 31. März 2006 im Beisein der Schriftführerin S nach der am 11. Juni 2010 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe sowie dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Kapitalertragsteuer für den Zeitraum Jänner bis September 2005 wird festgesetzt mit € 10.631,23.

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmittelung zu ersehen.

## **Entscheidungsgründe**

Die Berufungswerberin, in der Folge als Bw. bezeichnet, wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 4. November 2004 gegründet und am 18. Dezember 2004 im Firmenbuch eingetragen. Zum Zeitpunkt der Errichtung der Bw. waren die Gesellschafter Wilhelm BB zu 10% und Robert Sch zu 90 % an der Bw. beteiligt. Als handelsrechtlicher Geschäftsführer fungierte ab der Gründung der Bw. der Gesellschafter Wilhelm BB . Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 14. Februar 2006 wurde der Konkurs über das Vermögen der Bw. eröffnet und die Gesellschaft infolge der Eröffnung des Konkursverfahrens aufgelöst. Am 15. Februar 2006 wurde der Rechtsanwalt Dr. Stephan R zum Masseverwalter der Bw. bestellt.

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 11. September 2006 wurde der Konkurs infolge rechtskräftiger Bestätigung des am 26. Juni 2006 angenommenen Zwangsausgleiches aufgehoben. Mit Generalversammlungsbeschluss vom 26. September 2006 erfolgte die Fortsetzung der Gesellschaft. Mit Abtretungsvertrag vom 21. September 2006 übernahm Roman B (vormals Roman K) die Anteile des Gesellschafters Wilhelm BB und fungierte außerdem seit dem 26. September 2006 als alleiniger handelsrechtlicher Geschäftsführer der Bw.

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 13. Oktober 2009 wurde wiederum der Konkurs über das Vermögen der Bw. eröffnet und die Gesellschaft infolge der Eröffnung des Konkursverfahrens aufgelöst. Am 14. Oktober 2009 wurde der Rechtsanwalt Dr. Stephan R wiederum zum Masseverwalter der Bw. bestellt.

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 9. September 2010 wurde der Konkurs nach der Schlussverteilung aufgehoben und der Masseverwalter seines Amtes enthoben.

Gegenstand des Unternehmens der Bw. war die Ausübung des Gast-, Schank-, Hotel- und Beherbergungsgewerbes. Der überwiegende Teil der Umsätze der Bw. entstammte dem Restaurantbetrieb.

Die Bw. übernahm im Dezember 2004 von der Firma BBGES den vier Gasträume mit insgesamt 100 Plätzen umfassenden Gastronomiebetrieb am Standort Wien.

Im Zuge einer ursprünglich den Zeitraum Jänner bis Juli 2005, später ausgedehnt auf den Zeitraum Jänner bis September 2005, umfassenden UVA-Prüfung, Prüfungsbeginn 28. Oktober 2005, erfolgte am 3. November 2005 eine Betriebsbesichtigung durch das prüfende Organ. Diesem gab der der Gesellschafter-Geschäftsführer BB dabei u. a. bekannt, dass er von keinem betrieblich genutzten KfZ Kenntnis habe.

Mittels eingeschriebenem Schreiben, datiert mit 9. Jänner 2006, Datum der Postaufgabe 25. Jänner 2006, teilte der der Gesellschafter-Geschäftsführer BB der Betriebsprüfung mit, dass im Zuge der Betriebsbesichtigung einige Fragen an ihn gestellt worden seien und dass deren Antworten möglicherweise vom Betriebsprüfer missverständlich interpretiert worden seien. Er (BB) habe von der Steuerberatungskanzlei erfahren, dass die Betriebsprüfung beabsichtige, das Fahrzeug als verdeckte Gewinnausschüttung zu betrachten, da er laut seiner Aussage von dem Auto nichts gewusst habe und zum Einkaufen mit dem eigenen Auto fahre. Dies sei insoweit missverständlich, als er seit Februar 2003 über kein eigenes Fahrzeug verfüge.

Die Bw. habe seit Jänner 2005 den Wagen Mercedes Kombi von der Firma BLGes angemietet. Ab Mai 2005 sei Frau KK in der Firma angestellt und betreue ab diesem Zeitpunkt den gesamten Einkauf und die Administration. Für diese Zwecke werde das angemietete Fahrzeug eingesetzt. Privatfahrten seien keine zu verzeichnen, da Frau KK über ein eigenes Privatfahrzeug verfüge und da er (BB) eine Jahreskarte der Wiener Linien besitze und mittels öffentlicher Verkehrsmittel zur Arbeit fahre.

Der Wagen sei im Zeitraum Jänner bis April 2005 durch Herrn Roman K für Einkaufsfahrten genutzt worden. Dieser habe in diesem Zeitraum sämtliche Einkaufswege erledigt und dafür dieses Fahrzeug benutzt. Auch Herr K habe dieses Fahrzeug nicht für private Zwecke benutzt, da er dafür das Privatfahrzeug seiner Frau verwendet habe.

Mittels Telefax vom 31. Jänner 2006 teilte die Betriebsprüfung der steuerlichen Vertretung der Bw. die zu diesem Datum offenen Punkte – die diesbezügliche Darstellung erfolgt nachstehend - mit und ersuchte um Stellungnahme.

*1.) Fehlender Lohnaufwand in Euro und daraus resultierende Umsatzzuschätzung:*

| Lohnaufw. | Jän. 05   | Feb. 05   | März 05   | April 05  | Mai 05    | Juni 05   | Juli 05   | Gesamt    |
|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|
| Laut Bw.  | 3.210,86  | 2.269,24  | 2.269,24  | 2.269,24  | 5.970,27  | 14.571,10 | 9.029,11  | 38.589,06 |
| Laut BP   | 12.022,08 | 12.022,08 | 12.022,08 | 12.022,08 | 12.022,08 | 12.022,08 | 12.022,08 | 84.154,56 |

Beim geschätzten Lohnaufwand seien folgende Parameter zugrunde gelegt worden:

- tägl. Öffnungszeiten vom 08:00 bis 22:00 (14 Std./Tag bzw. 98 Std./Woche),
- Mindespersonalbedarf: ein Koch, ein Kellner und eine Hilfskraft
- kollektivvertragliche Ansprüche.

*2.) zur Gänze betrieblich genutzte KfZ:*

Im Zuge der Betriebsbesichtigung habe der Gesellschafter-Geschäftsführer BB angegeben, dass er von keinem betrieblich genutzten KfZ Kenntnis habe, jedoch möglicherweise der Hauptgesellschafter Robert Sch ein KfZ habe. Dieser komme jedoch nur ab und zu vorbei.

*a) PKW Mercedes 270 TDI W1 – Erstzulassung 11/1999) angemietet von der Fa. BLGes (GF bis 11/200 Frau KK Tatjana, ab 11/04 K Roman):*

monatliche Miete (inkl. Versicherung) € 700,-- zuzügl. 20 % Ust

In einem Schreiben des GF BB an die BP habe dieser angegeben, dass dieses Fahrzeug im Zeitraum 01-04/2005 von Herrn Roman K genutzt worden sei, um sämtliche Einkaufswege für die Bw. zu erledigen. Herr K sei weder Beteiligter noch Dienstnehmer der Bw. Auch habe er offenbar keinerlei Entschädigung für seine Tätigkeiten erhalten, zumindest hätten von der BP keinerlei Zahlungen festgestellt werden können. Ab 05/2005 sei dessen Gattin bei der Bw. angemeldet gewesen und habe den gesamten Einkauf und die Administration erledigt.

*b) PKW FIAT Bravo (W2 – Erstzulassung 02/2000) angemietet von BLGes (KfZ sei gemeldet auf die FaIGes, Frau KK Tatjana sei 19. Jänner 2005 Prokuristin):*

In den Unterlagen sei eine Rechnung der Firma BLGes vom 27. Mai 2005 (händisch ausgebessert auf 31. August 2005 und gebucht am 30. August 2005) über € 3.500,-- zuzügl. 20 % USt vorgefunden worden. Als Leistungsbeschreibung sei nur das Objekt FIAT Bravo angeführt worden. Händisch sei der Vermerk „*Miete für 6 Monate*“ hinzugefügt worden.

Auf Grund der Höhe der Rechnung dürfe es sich jedoch eher um den Kaufpreis (lt. Eurotax derzeitiger Wert ca. € 5.000,-- bei gutem Zustand) als um die Halbjahresmiete gehandelt haben.

Bei den Tankbelegen seien Rechnungen über Diesel, Super und Super Plus vorgefunden worden. Es seien auch Tankbelege, die mit betrieblichen Einkaufsfahrten eher nicht in Zusammenhang stünden, vorgefunden worden (Tankbelege aus Gralla, Wolfsthal und Hainburg).

*3.) Mietvorschreibungen Jänner und Februar 2005 der der Firma BLGes :*

Die Miete für diese beiden Monate (jeweils € 3000,-- zuzügl. 20 % USt.) sei von der Firma BLGes in Rechnung gestellt worden, obwohl die Liegenschaft von dieser bereits am 10. September 2004 an die Firma IGes. verkauft worden sei. Laut den Angaben der Bw. gegenüber der MA 4 (Wasserlieferungen) sei die Liegenschaft am 1. Jänner 2005 auch von der IGes. angemietet worden.

Der vorgelegte Nachtrag vom 15. März 2005 zum Kaufvertrag vom 10. September 2004 rechtfertige auch nicht die unrichtige Vorschreibung der Miete durch die Firma BLGes . Nach derzeitigem Stand sei der Rechnungsleger zum Zeitpunkt der Rechnungslegung weder im Besitz der Liegenschaft noch der Mietrechte.

Außerdem sei für die Verbuchung der Miete für Februar 2005 nur eine Rechnungskopie der Mietenrechnung für Jänner 2005 beigelegt worden. Dabei seien das Rechnungsdatum und die Leistungsbeschreibung hänisch angepasst (ausgebessert) worden.

*4.) Nicht erklärte Erlöse:*

Es sei ein Visa-Verkaufsbeleg vom 31. Dezember 2004 in Höhe von € 31,30, abgerechnet am 3. Jänner 2005, vorgefunden worden.

*5.) Differenzen beim Zigaretteinkauf, -verkauf und -stand:*

Die Betriebsprüfung habe festgestellt, dass offenbar mehr Zigarettenenschachteln verkauft worden seien, als vorhanden gewesen seien.

*6.) Sonstiger nicht betrieblicher (privater) Aufwand:*

*a) A-Rechnung vom 28. Februar 2005 (€ 590,82 zuzügl. 118,17 USt):*

Im Zuge der Betriebsbesichtigung vom 3. November 2005 sei der Gesellschafter-Geschäftsführer BB betreffend des eingekauften Fernsehgerätes befragt worden. Dieser habe sich weder an die Anschaffung eines Fernsehgerätes erinnern können, noch habe die BP ein solches am Betriebsort vorfinden können. Herr BB habe dies auch auf der Rechnungskopie mit seiner Unterschrift bestätigt.

*b) diverse Schiausrüstung:*

Es seien drei Rechnungen, lautend auf Herrn Roman K , betreffend eine Schibrille, Schistöcke sowie Schiehandschuhe in Höhe von insgesamt € 364,05 zuzügl. € 72,81 USt vorgefunden worden.

*c) Handy-Rechnungen lautend auf Roman K :*

Es seien drei Handyrechnungen, lautend auf Herrn Roman K , vom 10. April 2005, vom 20. Juni 2005 und vom 10. Juli 2005 in Höhe von insgesamt € 1.728,23 zuzügl. € 345,65 USt vorgefunden worden.

*7.) BBGES :*

*a) Inventar:*

Rechung Inventarablöse vom 2. Jänner 2005 – Gutschrift zur Rechnung vom 2. Jänner 2005  
(ausgestellt am 29. November 2005) – neuerliche Rechnung vom 29. November 2005  
(Rechnung 49/2005)

*b) Inventuerablöse:*

Der Betriebsprüfung sei von der steuerlichen Vertretung u. a. eine Auflistung der Spesen und Getränke vorgelegt worden. Auf der Speisenliste (8 Seiten) stehe das Datum 16. Dezember 2004. In dieser Aufstellung sei die Position „Hüferlsteak“ 141,4 kg mit einem Wert von 1.117,06 € (7,90 €/kg) angeführt. Trotz dieses hohen Warenbestandes (diese sollte für rund 500 Positionen reichen) habe die Bw. am 5. Jänner 2005 erneut Hüferlsteaks im Wert von 249,92 € zuzügl. 10 % USt eingekauft.

Vom UFS wird angemerkt, dass in der diesbezüglichen Rechnung weiters folgende Positionen aufscheinen:

Karree lang € 105,12,

Zander € 65,85

Pommes € 15,80 und

Kroketten € 7,90.

Es stelle sich daher die Frage, ob der übernommene Warenbestand laut Inventarliste auch tatsächlich vorhanden gewesen sei.

In Beantwortung dieser Fragen übermittelte die steuerliche Vertretung der Bw. der Betriebsprüfung einen Aktenvermerk, datiert am 10. Februar 2006, über eine von ihr mit Herrn Roman K diesbezüglich geführte Besprechung. In dieser wurde zu den o. a. Punkten wie folgt Stellung genommen:

*Ad 1. Umsatzverkürzung:*

Festzuhalten sei, dass es sich um eine Neuübernahme gehandelt habe und der Betrieb erst im Laufe des Jahres 2005 mühsam ins Laufen gelangt sei.

Die nunmehr täglichen Öffnungszeiten von 8-22 Uhr seien am Anfang überhaupt nicht eingehalten worden. Es sei aus den Meldungen und aus der Buchhaltung genau ersichtlich, dass der Gehaltsaufwand von Jänner 2005 bis Juli 2005 kontinuierlich gestiegen sei und erst im Juli eine „Mindestbesetzung“ an Personal vorhanden gewesen sei. Eine Ableitung einer Umsatzverkürzung wegen angeblich fehlenden Lohnaufwandes sei daher durch nichts gerechtfertigt.

---

*Ad 2. KfZ:**a) Mercedes 270 TDI:*

Dieser PKW sei von der Firma BLGes angemietet worden. Geschäftsführer sei Herr K . Dieser habe auch für die Bw. anfangs Erledigungen durchgeführt (insbes. Einkäufe ets.). Ab Mai 2005 seien diese Einkäufe von der Angestellten Frau KK , die das Fahrzeug für betriebliche Fahrten genutzt habe, durchgeführt worden.

*b) Fiat Bravo:*

Diese Faktura sei mittlerweile storniert worden.

Der Tankbeleg Hainburg lasse sich damit erklären, dass dieser Ort in der Nähe von Prellkirchen liege. Dort befindet sich ein Versteigerungshaus für Konkurs- und Stockware. Es sei dort nachgeschaut worden, ob Gastronomieware angeboten worden sei.

Der Tankbeleg Wolfsthal sei von Herrn H (Dienstnehmer) veranlasst. Dieser habe außertourlich von Oberpullendorf nach Wien kommen müssen, da er kurzfristig Herrn BB habe vertreten müssen. Es habe sich dabei nicht um Fahrt mit dem Fiat Bravo, sondern um eine solche mit dem Privatfahrzeug von Herrn H gehandelt.

*Ad 3. Mietvorschreibungen:*

Über die Mietvorschreibungen Jänner und Februar 2005 sollte es keine Diskussionen geben da ausdrücklich eine Vereinbarung (Notariatsakt) zwischen der IGes. und der BLGes vorliege. Danach sei eine Kaufpreisreduktion erfolgt und überdies vereinbart worden, dass die BLGes noch die Mieten für Jänner und Februar 2005 behalten dürfe.

*Ad 4. Nicht erklärte Erlöse:*

Es handle sich um einen Umsatz aus der Sylvesternacht 2004 in welcher erstmalig geöffnet gewesen sei. Dieser sei am 3. Jänner 2005 abgerechnet und versehentlich nicht erfasst worden.

*Ad 5. Differenz Zigarettenkauf:*

Offensichtlich fehle die Eingangsrechnung für eine Stange Zigaretten.

*Ad 6. Inventurablöse:*

Festzuhalten sei, dass mit der anderen Faktura Tiefkühlware eingekauft worden sei, während der neue Warenbestand an Hüferlsteaks Frischware umfasst habe. Diese Frischware sei für

die Zubereitung von Beef Tartare notwendig. Aus Tiefgefrorenem könne dies nicht zubereitet werden.

In der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 30. März 2006, geführt mit Herrn Dr.Stephan R als Masseverwalter der Bw., anlässlich der Außenprüfung – diese gilt auch als Bericht iSd § 150 BAO, führte die Betriebsprüfung unter Tz 1 – „Allgemeines“ - aus, dass bis Juli 2005 vom geprüften Unternehmen keine Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben bzw. Umsatzsteuerzahlungen geleistet worden seien, obwohl der Betrieb bereits im Dezember 2004 eröffnet worden sei. Unter Androhung einer Schätzung sei das Unternehmen schließlich am 1. Juli 2005 aufgefordert worden, dies nachzuholen. Am 12. Juli 2005 seien dann die Umsatzsteuervoranmeldungen 12/2004 bis 04/2005 elektronisch eingebracht worden.

Am 19. August 2005 sei vom Unternehmen eine berichtigte Umsatzsteuervoranmeldung 01/2005 eingereicht worden. In dieser berichtigten Umsatzsteuervoranmeldung sei der Gesamtbetrag der Vorsteuern um € 6.200,00 erhöht worden.

Als Begründung für diese Änderung sei eine Rechnung vom 02. Jänner 2005, stammend von der BBGES mit einem Umsatzsteuerausweis von € 6.200,00 vorgelegt worden. Da diese Rechnung mit diversen Mängeln behaftet gewesen sei, sei die Berichtigung der Umsatzsteuervoranmeldung bis zur Prüfungsanmeldung am 19. September 2005 nicht durchgeführt worden.

Bis zu Prüfungsanmeldung am 19. September 2005 seien vom geprüften Unternehmen folgende Daten zu den Umsatzsteuervoranmeldungen 12/2004 bis 07/2005 erklärt (verbucht) worden:

|                     | <b>Dez.04</b> | <b>Jän.05</b> | <b>Feb.05</b> | <b>Mär.05</b> | <b>Apr.05</b> |
|---------------------|---------------|---------------|---------------|---------------|---------------|
| <b>Umsatz 10%</b>   | 662,72        | 12.451,64     | 15.310,09     | 13.447,18     | 13.466,96     |
| <b>Umsatz ges.</b>  | 662,72        | 18.614,       | 22.940,95     | 19.842,70     | 20.545,67     |
| <b>Umsatzsteuer</b> | 66,27         | 2.477,65      | 3.057,18      | 2.623,82      | 2.762,44      |
| <b>Vorsteuer</b>    | 686,22        | 1.690,45      | 1.900,50      | 905,96        | 1.159,96      |
| <b>Zahllast</b>     | -619,95       | 787,20        | 1156,68       | 1.717,86      | 1.602,48      |
|                     | <b>Mai.05</b> | <b>Jun.05</b> | <b>Jul.05</b> |               |               |
| <b>Umsatz 10%</b>   | 19.530,54     | 13.741,36     | 10.754,92     |               |               |
| <b>Umsatz ges.</b>  | 25.348,82     | 19.446,78     | 16.612,88     |               |               |
| <b>Umsatzsteuer</b> | 3.116,71      | 2.515,22      | 2.247,08      |               |               |
| <b>Vorsteuer</b>    | 3.412,68      | 2.092,45      | 3.356,31      |               |               |
| <b>Zahllast</b>     | -295,97       | 422,77        | -1.109,23     |               |               |

Im Zuge des Prüfungsbeginnes seien von der steuerlichen Vertretung Journale für den Prüfungszeitraum übergeben worden. Aufgrund der Journale hätten sich folgende Daten für die Umsatzsteuervoranmeldungen des Prüfungszeitraumes ergeben:

|                     | <b>Dez.04</b> | <b>Jän.05</b> | <b>Feb.05</b> | <b>Mär.05</b> | <b>Apr.05</b> |
|---------------------|---------------|---------------|---------------|---------------|---------------|
| <b>Umsatz 20%</b>   |               | 6.143,21      | 7.273,29      | 6.458,83      | 6.467,92      |
| <b>Umsatz 10%</b>   | 662,72        | 12.452,27     | 15.310,09     | 14.207,45     | 14.936,36     |
| <b>Umsatz ges.</b>  | 662,72        | 18.595,48     | 22.583,38     | 20.666,28     | 21.404,28     |
| <b>Umsatzsteuer</b> | 66,28         | 2.473,88      | 2.985,67      | 2.712,53      | 2.787,23      |
| <b>Vorsteuer</b>    | 686,22        | 7.933,46      | 1.682,49      | 1.479,52      | 2.340,30      |
| <b>Zahllast</b>     | -619,94       | -5.459,58     | 1.303,18      | 1.233,01      | 446,93        |
| <b>Umsatz 20%</b>   | <b>Mai.05</b> | <b>Jun.05</b> | <b>Jul.05</b> |               |               |
| <b>Umsatz 10%</b>   | 6.742,58      | 5.705,42      | 5.857,96      |               |               |
| <b>Umsatz ges.</b>  | 17.300,27     | 13.741,36     | 10.754,92     |               |               |
| <b>Umsatzsteuer</b> | 24.042,85     | 19.446,78     | 16.612,88     |               |               |
| <b>Vorsteuer</b>    | 3.078,55      | 2.515,22      | 2.247,08      |               |               |
| <b>Zahllast</b>     | 1.833,78      | 2.092,45      | 3.356,31      |               |               |

Ausgehend von diesen Daten seien die Änderungen (Feststellungen) durch die Bp. erfolgt.

Mit 19. April 2006 sei beim Handelsgericht Wien unter Aktenzeichen 3 der Konkurs über das geprüfte Unternehmen eröffnet (Masseverwalter Dr. Stephan R ) worden. Dieser sei auch vom Prüfer am 20. Februar 2006 über den Stand der offenen Prüfung informiert worden. Der Prüfer sei vom Masseverwalter weiterhin an den steuerlichen Vertreter verwiesen worden. Im Zuge der Besprechung vom 14. März 2006 mit dem steuerlichen Vertreter sei auch ein entsprechendes Schreiben des Masseverwalters an den steuerlichen Vertreter vorgelegt worden.

Im Zuge dieser Besprechung mit dem steuerlichen Vertreter sei ein Aktenvermerk über die Besprechung vom 10. Februar 2006 des steuerlichen Vertreters mit Hrn. Roman K übergeben worden. Hr. K habe in dieser Besprechung zu den einzelnen offenen Punkten der BP (Stand 31. Jänner 2006) Stellung genommen und detaillierte Auskünfte zu den Abläufen im Unternehmen erteilt. Sonderbar sei, dass weder der Gesellschafter-Geschäftsführer BB , noch der zweite Gesellschafter Sch , sondern der nicht beteiligte K Roman gegenüber dem steuerlichen Vertreter des geprüften Unternehmens zu den offenen Punkten der BP Stellung nehme. Dies ließe vermuten, dass Roman K auf das Unternehmen einen großen Einfluss habe bzw. im Unternehmen eine gewisse Machtstellung innehabe. Dafür spreche ebenso, dass zahlreiche (Privat-)Ausgaben des Hrn. K in den Unterlagen vorgefunden worden seien (siehe Tz. 4+5).

Der Prüfungszeitraum sei wurde von der BP auf den Zeitraum Jänner 2005 bis September 2005 ausgedehnt worden.

Für den Monat August 2005 sei bis dato keine Umsatzsteuervoranmeldung eingereicht bzw. Umsatzsteuerzahlung geleistet worden. Die gemeldete Umsatzsteuervoranmeldung September 2005 stimme mit den Daten laut übergebenem Journal überein.

UVA-Daten lt. Journal:

|                      | <b>Aug.05</b>    | <b>Sep.05</b>    |
|----------------------|------------------|------------------|
| <b>Umsatz 20%</b>    | 7.475,08         | 6.870,21         |
| <b>Umsatz 10%</b>    | 15.393,18        | 13.409,62        |
| <i>Umsatz gesamt</i> | <i>22.868,26</i> | <i>20.279,83</i> |
| Umsatzsteuer         | 3.034,34         | 2.715,00         |
| Vorsteuer            | 2.003,59         | 2.432,76         |
| Zahllast             | 1.030,75         | 282,24           |

Unter Tz 2 der o. e. Niederschrift – „BBGES“ – stellte die Betriebsprüfung fest, dass betreffend der von dieser vom 02. Jänner 2005 stammenden Rechnung am 30. Jänner 2006 eine Gutschrift vom 29. November 2005 von der steuerlichen Vertretung zu dieser Rechnung vorgelegt worden sei. Am gleichen Tag sei auch die "richtig" gestellte Rechnung vom 29. November 2005 zu der Lieferung vorgelegt worden. Von der BP konnte der im Jänner 2005 geltend gemachte Vorsteuerabzug i.H.v. € 6.200,00 daher im Prüfungszeitraum nicht anerkannt werden.

#### **Jän.05**

|                           |          |
|---------------------------|----------|
| Vorsteuerkürzung durch BP | 6.200,00 |
|---------------------------|----------|

Unter Tz 3 - „Mietvorschreibungen 01 und 02/2005 der Fa. BLGes“ - der o. e. Niederschrift stellte die Betriebsprüfung fest, dass die Miete für die Monate Jänner und Februar 2005 (jeweils € 3.000,00 + 20% USt) der Bw. von der Fa. BLGes in Rechnung gestellt worden sei, obwohl die Liegenschaft von dieser bereits am 10. September 2004 an die Fa. IGes. verkauft worden sei. Lt. Angaben des geprüften Unternehmens gegenüber der MA 4 (Wasserlieferungen) sei die Liegenschaft am 01. Jänner 2005 von der Fa. Bw.. angemietet worden.

Der vorgelegte Nachtrag vom 15. März 2005 zum Kaufvertrag vom 10. September 2004 rechtfertige auch nicht die unrichtige Vorschreibung der Miete durch die Fa. BLGes. Nach derzeitigem Stand sei der Rechnungsleger zum Zeitpunkt der Rechnungslegung weder im Besitz der Liegenschaft noch in jenem der Mietrechte gewesen.

Außerdem sei für die Verbuchung der Miete für Februar 2005 lediglich eine Rechnungskopie der Mietenrechnung für Jänner 2005 beigelegt worden. Dabei seien das Rechnungsdatum und die Leistungsbeschreibung händisch angepasst (ausgebessert) worden.

#### **Jän.05      Feb.05**

|                           |        |        |
|---------------------------|--------|--------|
| Vorsteuerkürzung durch BP | 600,00 | 600,00 |
|---------------------------|--------|--------|

Unter Tz 4 – „(nicht) betrieblich genutzte Kfz“ – der o. e. Niederschrift stellte die Betriebsprüfung fest, dass der Gesellschafter-Geschäftsführer der Bw., Herr BB , im Zuge der Betriebsbesichtigung angegeben habe, dass er von keinem betrieblich genutzten Kfz Kenntnis habe, jedoch möglicherweise der Hauptgesellschafter Sch Robert ein Kfz habe. Dieser komme jedoch nur ab und zu vorbei.

a) Pkw Mercedes 270 TDI (W-WD 1140 - Erstzulassung 11/1999), angemietet von der BLGes (GF bis November 2004 KK Tatiana; GF ab 11/2004 K Roman):

monatliche Miete (inkl. Versicherung) € 700,00 + 20% USt (840,00 bto.)

Die Miete für Jänner bis August 2005 sei mit Rechnung vom 1. August 2005 verrechnet worden. Dabei sei beim Bruttobetrag offensichtlich ein Tippfehler passiert. Anstelle eines Gesamtbetrages von € 6.720,00 seien € 6.729,00 in Rechnung gestellt und auch verbucht worden.

In einem Schreiben des GF BB an die BP habe dieser angegeben, dass dieses Fahrzeug im Zeitraum Jänner bis April 2005 von Hrn. K Roman genutzt worden sei, um sämtliche Einkaufswege für die Firma zu erledigen. Hr. K sei weder Beteigter, noch Dienstnehmer des geprüften Unternehmens. Auch habe dieser offenbar keinerlei Entschädigung für seine "Tätigkeiten" erhalten (zumindest hätten von der BP keinerlei Zahlungen festgestellt werden können).

Ab Mai 2005 sei die Gattin von Hrn. K (Fr. KK ) im geprüften Unternehmen angemeldet gewesen und habe den gesamten Einkauf und die Administration erledigt.

In der bereits erwähnten Besprechung vom 10. Februar 2006 (Aktenvermerk des steuerl. Vertreters über die Besprechung mit Hrn. K Roman) seien die Ausführungen des Geschäftsführers betreffend der ausschließlich betrieblichen Nutzung des Mercedes 270 TDI für Einkaufsfahrten von Hrn. K bestätigt worden. Es seien jedoch bis zur Schlussbesprechung keine Unterlagen vorgelegt worden, welche eine ausschließliche betriebliche Nutzung dieses Fahrzeugs hätten nachweisen können.

Vielmehr dürfte es so sein, dass es sich bei dem Fahrzeug um jenes handelte, das von Hrn. K Roman benutzt werde und das sich im Eigentum jener Firma befindet, bei der Hr. K auch als Geschäftsführer nichtselbständig tätig sei. Die BLGes sei ebenfalls an der Geschäftsanschrift des geprüften Unternehmens etabliert.

b) Pkw FIAT Bravo (W-79760K - Erstzulassung 02/2000), angemietet von der BLGes (Kfz sei gemeldet auf die IGes. - KK Tatiana sei seit dem 19. Jänner 2005 Prokuristin):

---

In den Unterlagen sei eine Rechnung der Fa. BLGes vom 27. Mai 2005 (händisch ausgebessert auf 31. August 05 und gebucht am 30. August 2005) über € 3.500,00 + 20% USt vorgefunden worden. Als Leistungsbeschreibung sei nur das Objekt Fiat Bravo angeführt worden. Händisch sei der Vermerk "*Miete für 6 Monate*" hinzugefügt worden.

Aufgrund der Höhe der Rechnung dürfe es sich jedoch eher um den Kaufpreis (lt. Eurotax derzeitiger Wert ca. € 5.000,00, bei gutem Zustand) als um die Halbjahresmiete gehandelt haben.

In der bereits erwähnten Besprechung vom 10. Februar 2006 (Aktenvermerk des steuerl. Vertreters über die Besprechung mit Hrn. K Roman) sei angeführt worden, dass die Faktura bereits storniert worden sei. Nähere Angaben seien dazu nicht gemacht worden.

c) Tankbelege (Aufwand auf BH-Kto 7200 - € 1.518,34): Bei den Tankbelegen seien Rechnungen über Diesel, Super und Super Plus vorgefunden worden.

Auch seien Tankbelege vorgefunden worden welche lt. BP mit betrieblichen Einkaufsfahrten eher nicht in Zusammenhang stehen dürften (Tankbelege aus 8430 Gralla, 2412 Wolfsthal, 2410 Hainburg).

In der bereits erwähnten Besprechung vom 10. Februar 2006 (Aktenvermerk des steuerl. Vertreters über die Besprechung mit Hrn. K Roman) sei zum Tankbeleg in Wolfsthal ausgeführt worden, dass der Dienstnehmer Hr. H (außertourlich) mit seinem Privat-Pkw von Oberpullendorf nach Wien fahren habe müssen und in Wolfsthal getankt habe.

Dem Routenplaner seien folgende Werte zu entnehmen:

Oberpullendorf-Wien (bw): rd. 103 km in 1,5 Std.

Oberpullendorf-Wolfsthal (tanken) - Wien (bw): rd. 177 km in über 3 Std.

Nach Ansicht der BP sei es daher eher unwahrscheinlich, dass jemand von Oberpullendorf nach Wien über Wolfsthal fährt. Es sei daher eher wahrscheinlich, dass die Betankung in Wolfsthal im Zuge einer privaten Fahrt in Richtung Bratislava erfolgt sei. Gleches dürfte auch bei der Betankung in Hainburg passiert sein.

Betreffend der Tankrechnung in Gralla sei im Zuge der Besprechung vom 10. Februar 2006 von Hrn. K offensichtlich keine Stellung genommen worden, da dies im Aktenvermerk nicht erwähnt worden sei (siehe dazu auch Tz. 5c - Handy-Gespräche von Hrn. K im Ausland).

Unter Tz 5 – „*sonstiger nicht betrieblicher (privater) Aufwand*“ – der o. e. Niederschrift traf die Betriebsprüfung folgende Feststellungen:

a) Cosmos-Rechnung vom 28. Februar 2005 (€ 590,82 + 118,17 USt):

im Zuge der Betriebsbesichtigung vom 3. November 2005 sei der Gesellschafter-Geschäftsführer BB betreffend den eingekauften Fernseher befragt worden. Dieser habe sich weder an die Anschaffung eines Fernsehers erinnern können, noch habe die BP einen solchen am Betriebsort vorfinden können. Hr. BB habe dies auch auf der Rechnungskopie mit seiner Unterschrift betätigt.

b) diverse Sport-(Schi-)Ausrüstung

| <b>Datum</b> | <b>Lieferant</b> | <b>Netto</b>  | <b>Ust</b>   | <b>Sonstiges</b>            |
|--------------|------------------|---------------|--------------|-----------------------------|
| 03.01.2005   | Sport            | 149,99        | 30,00        | Rechnung Itd. auf K Roman   |
| 19.02.2005   | Sport1           | 120,74        | 24,15        | Schibrille, Designstöcke,   |
| 21.02.2005   | M                | 93,32         | 18,66        | Schibrille, Schihandschuhe, |
| <b>Summe</b> |                  | <b>364,05</b> | <b>72,81</b> |                             |

c) Handy-Rechnungen Itd. auf K Roman

Darin sei die Abrechnung über zahlreiche Anrufe von und ins Ausland (vorwiegend Slowakische Republik und Kroatien) erfolgt.

| <b>Datum</b> | <b>Lieferant</b> | <b>Netto</b>   | <b>Ust</b>    | <b>Sonstiges</b>          |
|--------------|------------------|----------------|---------------|---------------------------|
| 10.04.2005   | 5                | 622,33         | 124,47        | Rechnung Itd. auf K Roman |
| 20.06.2005   | 5                | 203,13         | 40,63         | Rechnung Itd. auf K Roman |
| 10.07.2005   | 5                | 902,77         | 180,55        | Rechnung Itd. auf K Roman |
| <b>Summe</b> |                  | <b>1.728,2</b> | <b>345,65</b> |                           |
|              |                  |                | <b>3</b>      |                           |

d) Zusammenfassung der Vorsteueränderungen (a-c):

Diese Feststellungen der BP seien bis zur Schlussbesprechung nicht bestritten worden. Der Vorsteuerabzug habe daher nicht anerkannt werden können.

Unter Tz 6 – „*Mängel in der Buchführung*“ – der o. e. Niederschrift traf die Betriebsprüfung folgende Feststellungen:

a) nicht erklärte Erlöse: Visa-Verkaufsbeleg vom 31. Dezember 2004 i.H.v. € 31,30 (abgerechnet 03. Jänner 2005):

In der bereits erwähnten Besprechung vom 10. Februar 2006 (Aktenvermerk des steuerl. Vertreters über die Besprechung mit Hrn. K Roman) sei von diesem dazu angeführt worden, dass es sich um einen Umsatz aus der Silvesternacht 2004, in welcher erstmalig geöffnet gewesen sei, gehandelt habe. Dieser Betrag (Umsatz) sei am 3. Jänner 2005 abgerechnet und versehentlich nicht erfasst worden.

Auf diese Antwort stelle sich natürlich die Frage, wo der restliche, bar kassierte Umsatz der Silvesternacht 2004 verbucht bzw. versteuert worden sei.

b) nicht erklärter Wareneinsatz: Aufgrund der vorliegenden Unterlagen seien von der BP Berechnungen betreffend des Zigarettenverkaufes im Jänner und Feber 2005 angestellt worden. Dabei sei festgestellt worden, dass offenbar mehr Zigaretten schachteln verkauft worden seien als vorhanden gewesen seien (negativer Warenbestand).

In der bereits erwähnten Besprechung vom 10. Februar 2006 (Aktenvermerk des steuerl. Vertreters über die Besprechung mit Hrn. K Roman) sei von diesem dazu angeführt worden, dass offensichtlich die Eingangsrechnung für eine Stange Zigaretten fehle.

Die Verkürzung des Wareneinsatzes stelle eine sachliche Unrichtigkeit im Sinne des § 184 Abs. 3 BAO dar.

c) fehlender Lohnaufwand: Aufgrund der Angaben des Gesellschafter-Geschäftsführers BB im Zuge der Betriebsbesichtigung und unter Einbeziehung der vorgelegten Lohnaufzeichnungen für das Jahr 2005 habe von der BP festgestellt werden können, dass offensichtlich Lohnkosten ("Schwarzlöhne") nicht erklärt worden seien.

Dazu sei im Aktenvermerk vom 10. Februar 2006 von Hrn. K angeführt worden, dass es sich um eine Neuübernahme gehandelt habe und der Betrieb erst im Laufe des Jahres 2005 mühsam ins Laufen gelangt sei. Die täglichen Öffnungszeiten von 8-22 Uhr seien am Anfang überhaupt nicht eingehalten worden. Es sei aus den Meldungen und aus der Buchhaltung genau ersichtlich, dass der Gehaltsaufwand von Jänner bis Juli kontinuierlich gestiegen sei und erst im Juli 2005 eine "Mindestbesetzung" an Personal vorhanden gewesen sei. Eine Ableitung einer Umsatzverkürzung wegen angeblich fehlenden Lohnaufwandes sei daher durch nichts gerechtfertigt.

#### *Entgegnungen der BP*

a) zu "Neuübernahme": Aus der Aktenlage (bzw. der Entwicklung des Lokales) sei abzulesen, dass das Lokal zwar durch eine neue Firma geführt werde, jedoch das "Stammpersonal" sich kaum verändert habe (z.B.: Gesellschafter-Geschäftsführer sei schon länger Dienstnehmer der Vorgängerfirma) und dass daher Anfangsschwierigkeiten eher auszuschließen seien.

b) zu "mühsam ins Laufen gelangte": Die bereits dargestellte Umsatzentwicklung zeige nicht dieses Bild (relativ gleich bleibender Umsatz im Prüfungszeitraum; zweithöchster Umsatz im Prüfungszeitraum im Feber 2005).

c) zu "Nichteinhaltung der täglichen Öffnungszeiten": Die täglichen Umsatzabrechnungen zeigten, dass zumindest die Tagesabrechnungen frühestens um 22:00 Uhr gemacht worden seien.

*d) zu "Gehaltsaufwand kontinuierlich gestiegen":* Im Gegensatz zum "steigenden" Personalaufwand habe sich der erklärte Umsatz nicht gesteigert. Vielmehr sei es so, dass in den Monaten mit den meisten gemeldeten Dienstnehmer-Stunden (Mai bis Juli 2005) die geringsten Umsätze erzielt worden seien.

*Weitere Anhaltspunkte der BP für nicht erklärten Lohnaufwand ("Schwarzlohn"):*

Lt. Angaben des Gesellschafter-Geschäftsführers BB im Zuge der Betriebsbesichtigung werde im Lokal nur von ihm bzw. Hrn. H kassiert. Aufgrund der vorliegenden Lohnaufzeichnungen seien daher im Prüfungszeitraum nur für 32 Wochenstunden Kellner mit Inkasso gemeldet gewesen, wobei das Lokal 98 Wochenstunden geöffnet gewesen sei.

Die gleiche Situation stelle sich in der Küche dar. Aufgrund der vorliegenden Lohnaufzeichnungen seien Küchenbedienstete bis 21. Juli 2005 nur für 32 Wochenstunden gemeldet gewesen, obwohl durchgehend warme Küche von 8-22 Uhr angeboten worden sei (d.s. 98 Wochenstunden). Ab 22. Juli 2005 sei eine zusätzliche Vollzeitarbeitskraft für die Küche eingestellt worden, dadurch habe sich die Gesamtarbeitszeit der Küchenbediensteten auf 72 Wochenstunden erhöht (auf einmal mehr als verdoppelt). Auf den erklärten Umsatz habe diese Einstellung jedoch keinen Einfluss gehabt.

Alle gemeldeten Dienstnehmer zusammen seien im Zeitraum Februar bis April 2005 insgesamt für 64 Wochenstunden gemeldet gewesen. Unter Einhaltung der offiziellen Öffnungszeiten von 8-22 Uhr sei das Lokal 98 Wochenstunden geöffnet gewesen. Das bedeute, dass drei Monate lang 34 Stunden in der Woche überhaupt kein Dienstnehmer im Lokal gewesen sei.

Lt. Lohnkonten 2005 sei in den Monaten November und Dezember 2005 zumindest in der Küche der von der BP angesetzte Personalbedarf vorhanden (gemeldet) gewesen. Auch dies habe keinen Einfluss auf den erklärten Umsatz gehabt.

## Personalstand und Beschäftigung lt. Lohnkonti:

| Dienstnehmer                   | Funktion            | Stunden/Wo | Anmeldung  |            |            | Monat      |            |            |            |            |            |
|--------------------------------|---------------------|------------|------------|------------|------------|------------|------------|------------|------------|------------|------------|
|                                |                     |            | 1          | 2          | 3          | 4          | 5          | 6          | 7          | 8          | 9          |
| BB Wilhelm                     | HR+GewR GF          | 25/5Tg     | 87         | 87         | 86         | 87         | 87         | 87         | 87         | 87         | 87         |
| F Detlev                       | kfm. Ang.           | 40/5Tg     |            |            |            |            | 173        | 173        | 173        |            |            |
| K Tatiana                      | kfm. Ang.           | 20/5Tg     |            |            |            |            | 87         | 87         | 87         | 87         | 87         |
| Kr Luise-Maria                 | Rezeption           | 40/5Tg     |            |            |            |            | 87         | 173        | 173        | 87         |            |
| H Wilhelm                      | Kellner mit Inkasso | 12/2Tg     | 52         | 52         | 52         | 52         | 52         | 52         | 52         | 52         | 52         |
| J Marek                        | Koch                | 2015Tg     | 87         | 87         | 87         | 87         | 87         | 87         | 87         | 87         | 87         |
| L Jan                          | Koch                | 12/2Tg     | 52         | 52         | 52         | 52         | 52         | 52         | 52         | 52         | 52         |
| G Ivan                         | Küchenfleischer     | 40/5Tg     |            |            |            |            |            |            | 52         | 173        | 173        |
| Ja Pavlina                     | Küchenhilfskraft    | 20/5Tg     |            |            |            |            |            |            |            |            |            |
| Dienstnehmer                   | gesamt              |            | 5          | 4          | 4          | 4          | 7          | 7          | 8          | 7          | 6          |
| davon Küche                    | Anzahl Dienstnehm.  |            | 2          | 2          | 2          | 2          | 2          | 2          | 3          | 3          | 3          |
| <b>Küche</b> in Stunden        | alle gemeldeten DN  |            | <b>139</b> | <b>139</b> | <b>139</b> | <b>139</b> | <b>139</b> | <b>139</b> | <b>191</b> | <b>312</b> | <b>312</b> |
| davon Kellner                  |                     |            | 2          | 2          | 2          | 2          | 2          | 2          | 2          | 2          | 2          |
| Kellner in Stunden             | alle gemeldeten DN  |            | <b>139</b> |
| davon sonst. Personal          | Anzahl Dienstnehm.  |            | 1          | 0          | 0          | 0          | 3          | 3          | 3          | 2          | 1          |
| <b>sonst. Personal</b> in Std. | alle gemeldeten DN  |            | <b>173</b> | <b>0</b>   | <b>0</b>   | <b>0</b>   | <b>347</b> | <b>433</b> | <b>433</b> | <b>174</b> | <b>87</b>  |

Beim von der BP geschätzten Personalbedarf seien folgende Parameter berücksichtigt worden:

tägliche Öffnungszeiten 08:00 bis 22:00 (14 Std./Tag bzw. 98 Std./Woche)

| Mindestpersonalbedarf: 1 Koch (nur 12) |                 |                       | 1          | 2          | 3          | 4          | 5          | 6          | 7          | 8          | 9          |
|--|-----------------|-----------------------|------------|------------|------------|------------|------------|------------|------------|------------|------------|
| 12h/Tg*30T /Mo                         | Küche           | Stunden               | 360        | 360        | 360        | 360        | 360        | 360        | 360        | 360        | 360        |
|  |                 | <b>Differenz/Std.</b> | <b>221</b> | <b>221</b> | <b>221</b> | <b>221</b> | <b>22</b>  | <b>221</b> | <b>169</b> | <b>48</b>  | <b>48</b>  |
| 14h/Tg*30Tg/Mo                         | Kellner         | Stunden               | 390        | 390        | 390        | 390        | 390        | 390        | 390        | 390        | 390        |
|  |                 | <b>Differenz/Std.</b> | <b>251</b> |
| 14h/Tg*30T /Mo                         | sonst. Personal | Stunden               | 390        | 390        | 390        | 390        | 390        | 390        | 390        | 390        | 390        |
|  |                 | <b>Differenz/Std.</b> | <b>217</b> | <b>390</b> | <b>390</b> | <b>390</b> | <b>43</b>  | <b>-43</b> | <b>-43</b> | <b>216</b> | <b>303</b> |

Aufgrund der kollektivvertraglichen Bestimmungen (kollektivvertragliche Mindestlohnansprüche) sei ein mittlerer Nettostundenlohn wie folgt berechnet worden:

**Anspruch laut KV Brutto (mittl.) Netto/Std.**

|                    |               |      |
|--------------------|---------------|------|
| Koch               | mtl. 1.038,00 | 4,91 |
| Kellner            | mtl. 1.035,00 | 4,89 |
| Sonstiges Personal | mtl. 1.035,00 | 4,89 |

Aufgrund der obigen Ausführungen seien von der BP im Prüfungszeitraum die bisher nicht erklärten Lohnzahlungen berechnet.

**Jan. - Sept. 2005 Differenz/Std. Netto/Std. Nettoauszahlunge**

|                 |              |      |                  |
|-----------------|--------------|------|------------------|
| Küche           | 1.591        | 4,91 | 7.811,81         |
| Kellner         | 2.263        | 4,89 | 11.066,07        |
| sonst. Personal | 1.863        | 4,89 | 9.110,07         |
| <b>Gesamt</b>   | <b>5.717</b> |      | <b>27.987,95</b> |

Unter Tz 7 – „Umsatzverkürzung“ – der o. e. Niederschrift führte die Betriebsprüfung aus, dass die Abgabenbehörde, soweit diese die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen könne, diese zu schätzen habe, wobei alle Umstände zu berücksichtigen seien, die für die Schätzung von Bedeutung seien. Gemäß § 184 Abs. 2 BAO sei insbesondere dann zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermöge oder weitere Auskünfte über Umstände verweigere, die für die Ermittlung der Grundlagen wesentlich seien.

Aufgrund der Ausführungen in Tz 6 könne davon ausgegangen werden, dass im Prüfungszeitraum der Umsatz verkürzt worden sei und dies nicht nur um die nicht erklärten Lohnzahlungen ("Schwarzlöhne" rd. € 28.000,00) finanzieren zu können.

Von der BP sei daher gem. § 184 BAO im Prüfungszeitraum grifffweise ein Betrag von € 35.000,00 (nto.) dem Umsatz hinzugeschätzt worden.

Bei der Höhe der Zuschätzung (€ 42.000,00 bto.) gehe die BP davon aus, dass 2/3-tel des nicht erklärten Umsatzes für Schwarzlöhne (an Dienstnehmer) aufgewendet worden seien und 1/3-tel davon den Gesellschaftern (bzw. dem Machthaber) zugute gekommen sei.

Aus der von der steuerlichen Vertretung übergebenen Saldenliste per 31. Dezember 2005 (sowie aus der Belegprüfung) sei ersichtlich, dass die Verkürzungen eher im Bereich der Getränke als im Bereich der Küche (rd. 65% des Gesamtumsatzes) stattgefunden hätten. Der hinzugeschätzte Betrag von € 35.000,00 unterliege demgemäß dem Normalsteuersatz von 20%.

|                            | <b>Jan. - Sept.</b> |
|----------------------------|---------------------|
| Umsatzzuschätzung durch BP | 35.000,00           |
| Umsatzsteuer               | 7.000,00            |

Aus verwaltungsökonomischen Gründen werde die Umsatzzuschätzung der BP zur Gänze in der Festsetzung für den Monat September 2005 berücksichtigt.

Unter Tz 8 – „verdeckte Gewinnausschüttung“ der o. e. Niederschrift führte die Betriebsprüfung aus wie folgt:

*a) Allgemeines - Auszug aus den Körperschaftsteuerrichtlinien:*

### **789**

Eine bereits verwirklichte verdeckte Ausschüttung könne nach Ablauf des jeweiligen Wirtschaftsjahres nicht mit steuerlicher Wirkung rückgängig gemacht werden, es sei denn, die Körperschaft fordere diese noch vor dem Bilanzstichtag zurück und bilanziert eine Rückzahlungsforderung (vgl. VwGH 23.10.1997, 96/15/0180, 96/15/0204, und VwGH 21.12.1993, 93/14/0216; siehe Rz 847 bis 856).

Die getätigten Vorteilszuwendungen stellten daher eine verdeckte Ausschüttung dar.

*b) Zurechnung*

Wie bereits in Tz 1 angeführt spreche sehr vieles dafür, dass Roman K auf das Unternehmen einen großen Einfluss habe bzw. im Unternehmen eine gewisse Machtstellung innehabe. Er könne daher durchaus als Machthaber der Gesellschaft bezeichnet werden.

Die BP geht daher davon aus, dass Roman K alleiniger Empfänger der Vorteilszuwendungen entsprechend der Tz. 4 und Tz. 5 gewesen sei. Dafür spreche auch, dass der Gesellschafter-Geschäftsführer im Zuge der Betriebsbesichtigung von den bisher betrieblich abgesetzten Aufwendungen (lt. Tz. 4+5) überhaupt nichts gewusst habe.

Die verdeckte Ausschüttung im Zusammenhang mit der Umsatz- und Lohnaufwandsverkürzung dürfte im Zusammenwirken mit dem Gesellschafter-Geschäftsführer BB Wilhelm durchgeführt worden sein. Die Zurechnung der Verdeckten Ausschüttung erfolgt diesfalls je zur Hälfte.

*c) Berechnung*

- Tz. 4+5:

Der Umstand, dass doch betriebliche Fahrten (Einkaufsfahrten) für das Unternehmen durchgeführt worden seien, sei von der BP dadurch berücksichtigt worden, dass der für die

beiden Kfz geltend gemachte Betriebsaufwand i.Hv. €1.518,34 (lt. BH-Kto. 7200) als Aufwand in der Buchhaltung belassen worden sei.

| <b>Tz. 4+5</b>                              | <b>Jan. - Sept.<br/>2005</b> |
|---|------------------------------|
| Aufwand lt. Tz. 4a (Mercedes)               | 6.729,00                     |
| Aufwand lt. Tz. 4b (Fiat)                   | 4.200,00                     |
| Aufwand lt. Tz. 5a (Fernseher)              | 708,99                       |
| Aufwand lt. Tz. 5b (Schizubehör)            | 436,86                       |
| Aufwand lt. Tz. 5c (Handyrechnungen)        | 2.073,88                     |
| <b>Grundlage für verdeckte Ausschüttung</b> | <b>14.148,73</b>             |
| KEST  | 4.716,24                     |
| <b>verdeckte Gewinnauschüttung</b>          | <b>18.864,97</b>             |

- Tz. 7:

| <b>Tz. 7</b>                                | <b>Jan. - Sept.<br/>2005</b> |
|---|------------------------------|
| Umsatzzuschätzung durch Bp                  | 35.000,00                    |
| Umsatzsteuer                                | 7.000,00                     |
| <b>Bruttozuschätzung</b>                    | <b>42.000,00</b>             |
| geschätze zusätzl. Lohnzahlungen lt. Bp     | -28.000,00                   |
| <b>Grundlage für verdeckte Ausschüttung</b> | <b>14.000,00</b>             |
| KEST  | 4.666,67                     |
| <b>verdeckte Gewinnauschüttung</b>          | <b>18.666,67</b>             |

Tz 9: „Festsetzungen der Umsatzsteuervoranmeldungen durch Bp“

|                                   | <b>Jän.05</b>    | <b>Feb.05</b>    | <b>Mär.05</b>    | <b>Apr.05</b>    | <b>Mai.05</b>    |
|-----------------------------------|------------------|------------------|------------------|------------------|------------------|
| <b>Umsatz 20% lt. BH</b>          | 6.143,21         | 7.273,29         | 6.458,83         | 6.467,92         | 6.742,58         |
| <b>Umsatz 10% lt. BH</b>          | 12.452,27        | 15.310,09        | 14.207,45        | 14.936,36        | 17.300,27        |
| <b>Umsatz ges.</b>                | <b>18.595,48</b> | <b>22.583,38</b> | <b>20.666,28</b> | <b>21.404,28</b> | <b>24.042,85</b> |
| <b>Umsatzsteuer</b>               | <b>2.473,88</b>  | <b>2.985,67</b>  | <b>2.712,53</b>  | <b>2.787,23</b>  | <b>3.078,55</b>  |
| <b>Vorsteuer lt. BH</b>           | 7.933,46         | 1.682,49         | 1.479,52         | 2.340,30         | 1.833,78         |
| <b>Vorsteuerkürzung lt. Tz. 2</b> | -6.200,00        |                  |                  |                  |                  |
| <b>Vorsteuerkürzung lt. Tz. 3</b> | -600,00          | -600,00          |                  |                  |                  |
| <b>Vorsteuerkürzung lt. Tz. 5</b> | -30,00           | -42,81           |                  | -124,47          |                  |
| <b>Vorsteuer lt. BP</b>           | <b>1.103,46</b>  | <b>1.039,68</b>  | <b>1.479,52</b>  | <b>2.215,83</b>  | <b>1.833,78</b>  |
| <b>Zahllast</b>                   | <b>1.370,42</b>  | <b>1.945,99</b>  | <b>1.233,01</b>  | <b>571,40</b>    | <b>1.244,77</b>  |
| Zahllast bisher                   | 787,20           | 1.156,68         | 1.717,86         | 1.602,48         | -295,97          |
| <b>Mehrsteuern</b>                | <b>583,22</b>    | <b>789,31</b>    | <b>-484,85</b>   | <b>-1.031,08</b> | <b>1.540,74</b>  |

|                                   | <b>Jun.05</b>    | <b>Jul.05</b>    | <b>Aug.05</b>    | <b>Sep.05</b>    |
|-----------------------------------|------------------|------------------|------------------|------------------|
| <b>Umsatz 20% lt. BH</b>          | 5.705,42         | 5.857,96         | 7.475,08         | 6.870,21         |
| <b>Umsatzzuschätzung Tz. 7</b>    |                  |                  |                  | 35.000,00        |
| <b>Umsatz 20% lt. Bp</b>          | 5.705,42         | 5.857,96         | 7.475,08         | 41.870,21        |
| <b>Umsatz 10% lt. BH</b>          | 13.741,36        | 10.754,92        | 15.393,18        | 13.409,62        |
| <b>Umsatz ges.</b>                | <b>19.446,78</b> | <b>16.612,88</b> | <b>22.868,26</b> | <b>55.279,83</b> |
| <b>Umsatzsteuer</b>               | 2.515,22         | 2.247,08         | 3.034,34         | 9.715,00         |
| <b>Vorsteuer lt. BH</b>           | 2.092,45         | 3.356,31         | 2.003,59         | 2.432,76         |
| <b>Vorsteuerkürzung lt. Tz. 5</b> | -40,63           | -180,55          |                  |                  |
| <b>Vorsteuer lt. Bp</b>           | <b>2.051,82</b>  | <b>3.175,76</b>  | <b>2.003,59</b>  | <b>2.432,76</b>  |
| <b>Zahllast</b>                   | 463,40           | -928,68          | 1.030,75         | 7.282,24         |
| Zahllast lt. BH                   | 422,77           | -1.109,23        | 0,00             | 282,24           |
| <b>Mehrsteuern</b>                | <b>40,63</b>     | <b>180,55</b>    | <b>1.030,75</b>  | <b>7.000,00</b>  |
|                                   |                  |                  |                  | <b>9.649,27</b>  |

Das Finanzamt zog, den Feststellungen der Betriebsprüfung folgend, die Bw. mit Haftungs- und Abgabenbescheid vom 31. März 2006 gemäß § 95 EStG 1988, als Schuldner der Kapitalerträge für die Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer zur Haftung heran und erließ die Bescheide betreffend Umsatzsteuer sowie Festsetzung der Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für den Zeitraum Jänner 2005 bis September 2005 am 19. Mai 2006.

Am 21. Dezember 2009 erließ das Finanzamt den Bescheid betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2005 und führte begründend aus, dass die Besteuerungsgrundlagen wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen gem. § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt worden seien.

Gesonderte Einwendungen gegen diesen Bescheid erhob die Bw. keine.

In der mit Schreiben vom 12. Juni 2006 rechtzeitig eingebrochenen Berufung führte die Bw. aus, dass die bekämpften Bescheide auf Grund einer für den Zeitraum 11/2004 bis 9/2005 erfolgten Außenprüfung ergangen seien. Laut Niederschrift vom 30. März 2006, welche auch gleichzeitige als Bericht im Sinne des § 150 BAO gelte, sei Gegenstand der Prüfung die Umsatzsteuer für 11/2004 bis 9/2005 sowie die Kapitalertragsteuer von 11/2004 bis 9/2005 gewesen.

Die gegenständliche Berufung richte sich im Wesentlichen gegen die Feststellungen laut Tz 6 und Tz 7. In Tz 7 seien Umsatzverkürzungen beschrieben, welche in Verbindung mit Tz 6 auch zur Annahme von fiktiven Personalkosten seitens der parallel durchgeföhrten Lohnsteuerprüfung geführt hätten.

Ausdrücklich hielt die Bw. fest, dass sie sich auch noch weitere Einwendungen gegen die Feststellungen laut Tz 3 bis Tz 5 vorbehalte.

Die Betriebsprüfung versuche durch Darstellung erheblicher Mängel das Rechenwerk so zu erschüttern, dass sie ihre exorbitanten Zuschätzungen und Gedankenkonstrukte rechtfertigen könne. Tatsächlich werde in Tz 6 ein nicht erklärter Erlös (Visaverkaufsbeleg vom 31.

Dezember 2004 in Höhe von € 31,30) angeführt, der am 03. Jänner 2005 abgerechnet worden sei. Während des gesamten sonstigen Prüfungszeitraumes habe aber die Betriebsprüfung keine weiteren unrichtigen Visaabrechnungen oder sonstige falsche Kreditkartenabrechnungen feststellen können. Es sei daher die Gegenfrage gestattet, ob auf Grund einer sich über das Kalenderjahr überschneidenden Betragsabrechnung von € 31,30 eine Umsatzzuschätzung von brutto € 42.000,00 objektiv gerechtfertigt sei und ob der der Finanzverwaltung obliegenden amtswegigen Ermittlungspflicht Rechnung getragen worden sei. Gem. § 115 BAO habe die Abgabenbehörde die abgabenpflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabenpflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich seien. Gem. Abs. 2 sei den Parteien auch Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben. Auch dieses „Parteiengehör“ sei verletzt worden, weil die Betriebsprüfung überstürzt - im Hinblick auf die Konkurseröffnung - beendet worden sei. Auch sei in der beim steuerlichen Vertreter stattgefundenen Vorbesprechung seitens des Prüfungsorgans auf einen raschen Abschluss gedrängt worden.

Laut Tz 6 lit b) werde noch darauf hingewiesen, dass ein nicht erklärter Wareneinsatz an Zigaretten vorliege. In der Vorbesprechung sei der Betriebsprüfung erläutert worden, dass offensichtlich eine Eingangsrechnung (die Zigaretten würden bei Bedarf in einer Trafik gekauft werden) fehle. Schlussfolgerung der Betriebsprüfung sei aber nicht die Erhöhung des Wareneinsatzes, sondern eine riesige Umsatzzuschätzung.

Da die Punkte laut Tz 6 lit a) und lit b) der Betriebsprüfling offensichtlich zu dünn gewesen seien, führe die Betriebsprüfung noch einen fehlenden Lohnaufwand ins Treffen für welchen sie aber jeglichen griffigen Beweis schuldig bleibe.

Als „weitere Anhaltspunkte der BP für nicht erklärten Lohnaufwand (Schwarzlohn)“ werde ausgeführt, dass laut Angaben des Gesellschafter-Geschäftsführers BB im Zuge der Betriebsbesichtigung im Lokal nur von ihm bzw. Herrn H kassiert werde. Auf Grund der vorliegenden Lohnaufzeichnungen seien daher im Prüfungszeitraum nur für 32 Wochenstunden Kellner mit Inkasso gemeldet, wobei das Lokal 98 Wochenstunden geöffnet gewesen sei. Ähnlich setze sich die Argumentation betreffend Küche etc. fort.

Hiezu sei festzuhalten, dass mit dem Personal die Abrede bestanden habe, bei fehlender Kundenfrequenz die „Stehzeit“ nicht zu verrechnen, sondern als private Ruhezeit zu konsumieren. Tatsächlich habe das Lokal auch einen Ruheraum für Personal zur Verfügung welcher insbesondere vom Küchenpersonal (Koch) benutzt werde.

Zur Untermauerung ihres Vorbringens übermittelte die Bw. die Kopien der aufsummierten Registrierkassa vom 4. April 2006 bis 10. Mai 2006 in der Beilage. Hier seien die Tagesumsätze im jeweiligen Stundenrhythmus aufgegliedert. Daraus sei ersichtlich, dass in der Früh kaum ein Umsatz realisiert wurde. Der Einsatz einer vollen „Küchenmannschaft“ wäre daher betriebswirtschaftlich völlig unverantwortlich und hätte die steuerliche Konsequenz einer Voluptuarbetätigung. Die wenigen Umsätze an Kaffee oder allenfalls einem Frühstück könne eine Küchenhilfe bewerkstelligen.

Bei der gesamten Personalkalkulation sei die Betriebsprüfung von „Idealannahmen“ ausgegangen, die in keinem gastronomischen Betrieb vorhanden seien. Da die Personalkosten den wesentlichsten Anteil am Aufwand hätten, müsse im Sinne einer verantwortlichen Betriebsführung das Personal so eingeteilt werden, dass möglichst geringe Stehzeiten anfielen. Bei der Gesamtkalkulation habe die Betriebsprüfung wesentliche Umstände nicht berücksichtigt welche aber für ein objektives Bild der Sachlage unabdingbar seien, wie insbesondere:

Herr BB sei Gesellschafter-Geschäftsführer der Bw. und arbeite daher nicht nach „Stechuhrprinzip“, sondern als Gesellschafter nach den Erfordernissen des jeweiligen Tagesgeschäftes.

Die von der Betriebsprüfung in den Tz 1, Tz 4 a) etc. angeführten sarkastischen Seitenhiebe auf Herrn K seien im Rahmen der Personalkalkulation ignoriert worden. Tatsache sei, dass Herr K, der im Gebäude des Gastronomieunternehmens als Geschäftsfahrer der BBGES:, tätig gewesen sei, sich bei Bedarf um die Gastronomie gekümmert habe. Die Ehegattin von Herrn K sei auch als Dienstnehmerin bei unserer Gesellschaft beschäftigt gewesen.

In Tz 4a) werde auch ausgeführt, dass Herr K Einkaufswege für die Gesellschaft erledigt habe. Im Bericht werde hiezu angeführt: „*Herr K ist weder Beteiligter, noch Dienstnehmer des geprüften Unternehmens. Auch hat er offenbar keinerlei Entschädigung, für seine „Tätigkeiten“ erhalten (zumindest konnten von der BP keinerlei Zahlungen festgestellt werden).*“ Hiezu sei anzumerken, dass der PKW Mercedes 270 TDI von der BLB. angemietet worden sei und Herr K als deren Geschäftsführer mit diesem Fahrzeug laufende Erledigungen für unsere Gesellschaft ausgeführt habe.

Die „Logik“ der Betriebsprüfung sei diesbezüglich konsequent, weil auch die Miete des PKW Mercedes 270 TDI als nicht ausschließlich betrieblich nachgewiesen gelte, damit die Mitwirkung von Herrn K von vornherein unterbunden werden könne.

Diese „Argumentationslinie“ widerspreche allerdings jeglichem objektivem Verfahren!

---

Auch der Einwand unserer Gesellschaft, dass bis Juli 2005 laufend Personal aufgebaut worden sei, sei ignoriert worden und die Zuschätzung auch für die Monate ab Juli 2005 fortgesetzt worden, obwohl ab Juli 2005 dem „Argument“ der fehlenden Personalstundenleistungen jeglicher Boden entzogen gewesen sei.

Bereits in der Vorbesprechung sei seitens des steuerlichen Vertreters darauf hingewiesen worden, dass die Betriebsprüfung doch einen inneren oder äußeren Betriebsvermögensvergleich anstellen solle. Hierbei sei auch zu berücksichtigen, dass unsere Gesellschaft keinen großen Schanigarten habe und daher im Sommer - im Verhältnis zu anderen, in der Nähe befindlichen Gastronomielokalen - einen erheblichen Wettbewerbsnachteil habe. Vgl. auch die Niederschrift über die Betriebsbesichtigung. (Gastgarten 25 m<sup>2</sup> mit 4 Tischen). Dieser Schanigarten sei direkt an einer stark befahrenen Straße gelegen, winzig und eng und keinesfalls eine attraktive Alternative zu den Schanigärten in der Umgebung.

In der Tz 7 werde die fiktiv ermittelte Umsatzverkürzung damit begründet, dass im Prüfungszeitraum der Umsatz verkürzt worden sei und dies nicht nur um die nicht erklärten Lohnzahlungen (Schwarzlöhne rd. € 28.000,00) finanzieren zu können. (Hiezu erlaubten wir uns folgende Anmerkung: Laut dem gleichzeitig ergangenen Bericht über das Ergebnis einer Außenprüfung (Lohnsteuerprüfung) sei als Grundlage für 2005 ein Betrag von € 36.746,34 ermittelt worden und als Begründung auf den oben zitierten Betriebsprüfungsbericht verwiesen worden. Offensichtlich hätten sich die Prüfungsorgane betreffend „Umsatzkürzungen“ und „Schwarzlöhne“ betragsmäßig nicht abstimmen können, obwohl in der Begründung des Prüfungsberichtes „Lohnsteuer“ ausschließlich auf die Außenprüfung Umsatzsteuer verwiesen werde).

Um die Sache für die Betriebsprüfung zu vereinfachen, sei fingiert worden, „dass die Verkürzungen eher im Bereich der Getränke als im Bereich der Küche stattgefunden haben“. Demzufolge habe die Betriebsprüfung den gesamten hinzugeschätzten Betrag von € 35.000,00 dem Normalsteuersatz von 20% unterworfen. Damit es noch einfacher gehe, habe die Betriebsprüfung „aus verwaltungsökonomischen Gründen“ die Umsatzzuschätzung der zur Gänze in der Festsetzung für den Monat September 2005 berücksichtigt.

Aus diesen Zitaten erhelle, dass die Betriebsprüfung es nicht der Mühe wert gefunden habe, ihre Feststellungen sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach zu plausibilisieren, entsprechende Beweismittel oder Plausibilisierungen für ihr Vorgehen darzulegen und eine - einem inneren und äußeren Betriebsvermögensvergleich - standhaltende Kalkulation aufzubauen. In Panik um den damals bevorstehenden Termin für die Konkurstagsatzung habe

---

die Betriebsprüfung ein fiktives Gedankengerüst aufgestellt, welches jeglicher Grundlage entbehre.

Ziel einer Schätzung sei es, für den Fall, dass andere Mittel (Ermittlungs-, Beweis- und Erkenntnisverfahren) nicht mehr greifen würden, den rechtswirksamen Sachverhalt anhand von Wahrscheinlichkeitsüberlegungen so genau wie möglich zu ermitteln. Zuvor müssten jedoch diese „anderen Mittel“ von der Behörde bis zur Grenze des Zumutbaren ausgeschöpft werden. Das bedeute aber nichts anderes, als dass das Mittel der Schätzung nur subsidiär (in zweiter Linie) angewendet werden dürfe, (Siehe Zitierung aus Finanz-Journal Nr. 10/2001, Langheinrich, Ryda, *Schätzung der Grundlagen für die Abgabenerhebung*, die nachfolgend kursiv geschriebenen Zitate seien ebenfalls diesem Artikel entnommen worden).

Die Behörde habe somit von mehreren Möglichkeiten diejenige als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen möglichen Ereignissen die Wahrscheinlichste sei oder die die Gewissheit für sich habe und somit alle anderen denkbaren Ereignisse absolut oder mit großer Wahrscheinlichkeit ausschließe oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen ließe. (VwGH 7.6.1983, 82/14/321, 83/14/27-29) Die Abgabenbehörde dürfe nicht rein fiskalisch schätzen, sondern sie müsse ein sachlich richtiges Ergebnis ermitteln, dessen Ergebnis durchaus auch mit dem vom Abgabepflichtigen erklärten übereinstimmen könne, oder sich zu dessen Gunsten auswirken könne.

Grundsätzlich sei davon auszugehen, dass Bücher und Aufzeichnungen, die den Vorschriften des § 131 BAO entsprächen, gem. § 163 BAO die Vermutung ordnungsgemäßer Richtigkeit für sich hätten. Nur dann, wenn die Mängel schwerwiegend seien und daraus folgernd die Bücher und Aufzeichnungen nicht mehr glaubwürdig erschienen, sei die Abgabenbehörde zur Schätzung berechtigt. Hierbei sei zwischen gravierenden und geringfügigen (die ihrer Art, Schwere, Zahl und Tragweite nach das sachliche Ergebnis nicht berühren) Fehlern zu unterscheiden.

Die Finanzverwaltung habe ihre Schätzungsberechtigung auf die Punkte gemäß Tz 6 lit a) und b) gestützt, welche keinesfalls als erheblich, sondern eindeutig als geringfügig zu beurteilen seien. Hinsichtlich der Tz 6 lit c) habe die Finanzverwaltung das Vorbringen unserer Gesellschaft (Herr BB als Gesellschafter-Geschäftsführer, Unterstützung durch Herrn K und seine Ehegattin auf Grund betrieblicher Kontakte, nicht bezahlte Ruhepausen für Personal etc.) überhaupt nicht gewürdigt, weshalb die Argumentation laut lit c) für eine Schätzung völlig untauglich sei. Tatsache sei vielmehr, dass es eine Registrierkassa gebe und die Finanzverwaltung diese Registrierkassa in Augenschein genommen habe und keine Manipulationen feststellen habe können. Tatsache sei weiters, dass das Lokal in exponierter Lage gelegen sei und nicht mit anderen, beliebteren Ausflugslokalen in der Nähe (Sh etc.)

verglichen werden könne. Die Finanzverwaltung habe es überdies unterlassen, ihre Behauptungen laut Niederschrift bzw. Bericht näher zu erläutern. Es sei weder zwischen den einzelnen Monaten des Prüfungszeitraumes differenziert (obwohl der Personalstand laufend erhöht worden sei) noch eine substantiierte Erklärung darüber abgegeben worden, warum die gesamte Zuschätzung nur Getränke betreffen solle. Für die Höhe der Zuschätzung bleibe die Finanzverwaltung überhaupt jegliche Begründung schuldig; dies ist auch nicht verwunderlich, wenn von dem - unbestrittenen - Faktum einer nicht erfassten Betriebseinnahme von € 31,30 und dem Fehlen einer Eingangsrechnung (Aufwand) zu einer Umsatzverkürzung von netto € 35.000,00 in neun Monaten hochgerechnet werde.

Die Finanzverwaltung sei nach der ständigen Rechtsprechung dazu angehalten, eine Schätzmethode zu wählen, die den tatsächlichen Verhältnissen am Nächsten komme. Es sei jedoch hinsichtlich der Zuschätzung festzuhalten, dass immer auf das Ausmaß der Fehler im Hinblick auf das Ergebnis Rücksicht genommen werden müsse, vor allem auch darauf, ob im Hinblick auf Art, Umfang und Häufigkeit noch die Wahrscheinlichkeit von weiteren, bislang nicht aufgedeckten Fehlern vorliege. Die Behörde habe somit die Mangelhaftigkeit, die Art, die Vielfalt, die Häufigkeit und die Schwere der Fehler darzulegen und müsse die Schätzung letztlich durch diese Mangelhaftigkeit begründet sein. Weiters müsse die Behörde auch aufzeigen, von welchen Ermittlungsergebnissen sie ausgegangen sei, auf welche Weise sie zu den Schätzungsergebnissen gekommen sei (Schätzungsweise), welche Schlussfolgerungen sie gezogen habe und welche Überlegungen für sie maßgebend gewesen seien. Die Schätzung müsse also denkfolgerichtig sein. (Lebenserfahrung, gleichartige wirtschaftliche Tätigkeiten und Verhältnisse)

All diese Grundvoraussetzungen seien im gegenständlichen Verfahren missachtet worden; dem Prinzip des Parteiengehörs sei nicht angemessen Rechnung getragen worden; es sei weder ein innerer noch ein äußerer Betriebsvergleich angestrebt worden, keine Schätzung nach Erfahrungs- und Richtsätzen ausgeführt, keine kalkulatorische Schätzung ermittelt worden, etc. Die Vorgangsweise der Betriebsprüfung entbehre daher der notwendigen sachlichen und rechtlichen Grundlagen. Aus diesen Gründen stelle die Bw. folgende Anträge:

a) Stattgabe ihrer Berufung betreffend der Umsatzsteuer Jänner bis September 2005 und Kapitalertragsteuer für Jänner bis September 2005 wegen Verletzung von Verfahrensvorschriften und Rechtswidrigkeit ihres Inhaltes.

Diesbezüglich beantragte die Bw., die Bemessungsgrundlagen laut den eingereichten Umsatzsteuervoranmeldungen durchzuführen, ohne die rechtswidrig vorgenommenen Schätzungen als Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer heranzuziehen; weiters die - auf Grund der rechtswidrig durchgeführten Schätzungen ermittelten angeblichen verdeckten

---

Gewinnausschüttungen - erlassenen Kapitalertragsteuer- und Haftungsbescheide aufzuheben, weil der fiktiv zugerechnete Umsatz nicht realisiert worden sei und folglich auch keine Zuwendung an die Gesellschafter vorliegen könne. Hiezu sei zu bemerken, dass die Finanzverwaltung widersprüchlich argumentiere, wenn sie in Tz 8 lit b) ohne nähere Begründung die „Vorteilszuwendungen“ gem. Tz 4 und Tz 5 Herrn K zurechne, aber die verdeckte Gewinnausschüttung und die Lohnaufwandskürzung Herrn BB und Herrn K je zur Hälfte anlaste. Auch diesbezüglich sei die Betriebsprüfung inkonsequent, weil eine verdeckte Gewinnausschüttung gemäß Tz 4 a) nicht vorliegen könne, wenn Empfänger der Miete die Firma BLB.. sei, für welche Herr K zwar als Geschäftsführer tätig sei, nicht jedoch deren Gesellschafter sei.

b) Für den Fall der Vorlage der Berufung an die Berufungsbehörde II. Instanz ersuchte die Bw. um Anberaumung einer mündlichen Berufungsverhandlung. Außerdem behielt sich die Bw. weitere Stellungnahmen zu den sonstigen Teilziffern ausdrücklich vor.

Hinsichtlich der o. e. Kopien der aufsummierten Registrierkassa vom 4. April 2006 bis zum 10. Mai 2006 wird vom UFS angemerkt, dass aus diesen hervorgeht, dass im Allgemeinen bis 10:00 Uhr eines jeden Tages im Restaurant der Bw. lediglich geringe Umsätze erzielt wurden.

In ihrer Stellungnahmne zur Berufung der Bw. führte die Betriebsprüfung hinsichtlich des den Visa-Beleg betreffenden Berufungsvorbringens aus, dass bereits im Prüfbericht angeführt worden sei, dass der nicht erklärte Erlös (Visaabrechnung über € 31,30) von Hrn. K im Aktenvermerk vom 10. Februar 2006 damit erklärt worden sei, dass es sich um einen Umsatz aus der Silvesternacht 2004 gehandelt habe, in welcher erstmalig geöffnet gewesen sei. Auf die Frage im Prüfbericht, wo der restlichte (bar kassierte) Umsatz der Silvesternacht 2004 verbucht bzw. versteuert worden sei, sei in der Berufung nicht eingegangen worden.

Jedenfalls stelle es sich so dar, dass am 31. Dezember 2004 bzw. am 1. Jänner 2005 kein Umsatz erklärt worden sei und der erklärte (Restaurant-)Umsatz vom 2. Jänner 2005 € 966,30 (bto.) betragen habe.

Die Betriebsprüfung habe im Prüfbericht keine unrichtigen Visaabrechnungen oder sonstige falschen Kreditkartenabrechnungen festgestellt. Von der Betriebsprüfung sei lediglich festgestellt worden, dass eine (hoffentlich richtige) Visaabrechnung über € 31,30 nicht in den Erlösen des geprüften Unternehmens erfasst worden sei. Dies sei jedoch (durch die BP) auch nur daher möglich gewesen, da an diesem Tag, dem 31. Dezember 2004, überhaupt kein Umsatz erklärt worden sei, was abgesehen vom 1. Jänner 2005 im Prüfungszeitraum nicht mehr vorgekommen sei.

Hinsichtlich der Berufungsausführungen, wonach das Parteiengehör verletzt worden sei, weil die Betriebsprüfung überstürzt beendet worden sei, führte die Betriebsprüfung aus, dass die Prüfungsanmeldung am 19. September 2005 beim steuerl. Vertreter erfolgt sei. Die zuständige Sachbearbeiterin habe damals angegeben, dass sie erst mit ihrem Chef klären müsse, ob die Prüfung noch von der Kanzlei durchgeführt werde, da es Zahlungsschwierigkeiten gegeben habe. Noch am 5. Oktober 2005 sei nicht klar gewesen, ob die Kanzlei den Klienten noch vertrete. Die Prüfung sei schließlich doch am 28. Oktober 2005 in der Kanzlei des steuerlichen Vertreters begonnen worden, wobei noch Unterlagen für den Prüfungszeitraum gefehlt hätten. Die Betriebsbesichtigung (Niederschrift mit GF) sei am 3. November 2005 durchgeführt worden. Im Zuge von mehreren Gesprächen mit der steuerlichen Vertretung seien diverse Probleme (mangelhafte Belege, Aussagen des GF im Zuge der Betriebsbesichtigung u. dgl.) besprochen worden. Der Rechnungsmangel betreffend der Rechnung der Fa. BBGES (€ 6.200,00 Vorsteuer) habe jedenfalls berichtigt werden sollen. Mit Schreiben vom 9. Jänner 2006 an den Prüfer seien die Angaben des GF BB im Zuge der Betriebsbesichtigung betreffend Firmenfahrzeuge von diesem präzisiert worden. Am 30. Jänner 2006 sei dem Prüfer eine Gutschrift der von der Firma BBGES stammenden Rechnung vorgelegt worden. Diese Gutschrift sowie die berichtigte Rechnung seien mit 29. November 2005 ausgestellt worden. Am 31. Jänner 2006 seien der steuerlichen Vertretung die offenen Punkte (Stand) per 31. Jänner 2006 der laufenden Prüfung zur Stellungnahme gefaxt und um baldige Rückmeldung gebeten worden.

Mit 14. Februar 2006 sei der Konkurs eröffnet (Anmeldefrist 5. April 2006) worden. Am 20. Februar 2006 seien dem Masseverwalter (auf dessen Wunsch) ebenfalls die offenen Punkte (Stand) per 31. Jänner 2006 gefaxt worden. Am 27. Februar 2006 sei der Prüfer vom Masseverwalter betreffend der steuerlichen Belange weiter an den bisherigen steuerlichen Vertreter verwiesen worden. Telefonate vom 27. Februar 2006 bzw. vom 2. März 2006 hätten schließlich zum Besprechungstermin beim steuerlichen Vertreter am 14. März 2006 geführt. Die von der Bw. als Vorbesprechung bezeichnete Besprechung der offenen Punkte vom 31. Jänner 2006 habe also rund sechs Wochen nach der Übergabe der Punkte und fast fünf Wochen nach der Besprechung des steuerlichen Vertreters mit seiner Klientin am 10. Februar 2006 stattgefunden. Es sei dem Prüfungsorgan daher ein Anliegen gewesen, die Prüfung ehestmöglich abzuschließen.

Bei der Vorbesprechung seien die offenen Punkte mit dem steuerlichen Vertreter durchbesprochen und auch ein (gekürzter, nicht unterfertigter) Aktenvermerk über die Besprechung vom 10. Februar 2006 zw. Dr. R.. und Roman K übergeben worden. In diesem habe Herr K zu den offenen Punkten per 31. Jänner 2006 Stellung genommen. In den

---

Prüfungsfeststellungen der BP seien die Ausführungen in dieser Besprechung und die Angaben im Aktenvermerk vom 10. Februar 2006 berücksichtigt worden.

Die Prüfungsfeststellungen seien am 27. März 2006 schließlich im Auftrag des Masseverwalters an den steuerlichen Vertreter gefaxt worden. Nach Rücksprache bei Dr. R.. sei die Niederschrift über die Schlussbesprechung (Bericht) am 30. März 2006 vom Masseverwalter unterschrieben worden.

Aufgrund dieser Ausführungen sei seitens der Abgabenbehörde ausreichend Parteiengehör gewährt worden, daher könne auch nicht von einem überstürzten Prüfungsabschluss ausgegangen werden.

Hinsichtlich des Berufungsvorbringens, wonach mit dem Personal die Abrede bestanden habe, bei fehlender Kundenfrequenz die „Stehzeit“ nicht zu verrechnen, sondern diese als private Ruhezeit zu konsumieren sowie hinsichtlich des Vorbringens wonach der Einsatz einer vollen „Küchenmannschaft“ betriebswirtschaftlich völlig unverantwortlich gewesen wäre, führte die Betriebsprüfung aus, dass richtig sei, dass in der Früh lediglich geringe Umsätze erzielt werden würden. Auch sei richtig, dass ein Frühstück auch von einer Küchenhilfe bewerkstelligt werden könne. Tatsache sei jedoch, dass im Prüfungszeitraum keine Küchenhilfe im Prüfungszeitraum im Unternehmen gemeldet gewesen sei.

Vom Prüfer seien im Prüfungszeitraum beim geschätzten Personalbedarf neben einem Kellner (ganztägig) lediglich ein Koch für 12 Std./Tag (obwohl "ganztägig warme Küche von 08.00 - 22.00 Uhr" - 14 Std./Tag angeboten worden sei) sowie eine Hilfskraft (ganztägig) angesetzt worden. Als Hilfskraft (sonstiges Personal) wären etwa die kaufm. Angestellten (K , F ) sowie die Rezeptionskraft (Kr ) anzusehen, ebenso wie die nicht vorhandene Küchenhilfe oder die nicht vorhandene Reinigungskraft.

Von wem das Restaurant sowie die Hotelzimmer gereinigt worden sei, habe von der Betriebsprüfung nicht festgestellt werden können.

Vom Ansatz einer vollen "Küchenmannschaft" durch den Prüfer könne daher nicht die Rede sein.

Was die Kellner anbelange so sei auszuführen, dass Wilhelm H im Jahre 2005 mit zwölf Wochenstunden (verteilt auf zwei Tage in der Woche) angemeldet gewesen sei. Der Bruttobezug für seine Tätigkeit habe lt. Lohnzettel 2005 € 4.774,00 betragen. Für die Fahrt von der Wohnung zur Arbeitsstätte (lt. Routenplaner einfache Strecke 86,16 Km) würden sich folgende Zahlen und ein täglicher Zeitaufwand von über 2,5 Std. (für 6 Arbeitsstunden, ohne eventuelle "Stehzeit") ergeben.

|  | <b>2005</b>     |
|--|-----------------|
| <b>gemeldete Wochen</b>                          | 52              |
| Urlaub, Krankenstand u. dgl. (geschätzt)         | 7               |
| <b>gearbeitete Wochen</b>                        | 45              |
| <b>gemeldete Arbeitstage pro Woche</b>           | 2               |
| <b>gearbeitete Tage</b>                          | 90              |
| Fahrtstrecke (Hin- u. Retour) - lt. Routenplaner | 170             |
| <b>gefahren Kilometer</b>                        | <b>15.300</b>   |
| amtl. km-Geld                                    | 0,356           |
| <b>geschätzter Kfz-Aufwand</b>                   | <b>5.446,80</b> |
| BruttoLohn                                       | 4.774,00        |
| <b>Differenz</b>                                 | <b>-672,80</b>  |

In diesem Fall müsse Herr H von seinem Trinkgeld noch etwas drauflegen um sich die Arbeit leisten zu können.

Bei Benützung von öffentlichen Verkehrsmitteln würden sich zwar die Kosten verringern, jedoch der tägliche Zeitaufwand (Fahrt Wohnung-Arbeit und retour) auf ca. 4 Std. erhöhen.

Hr. BB sei im Jahre 2005 mit 20 Wochenstunden (verteilt auf 5 Tage in der Woche) angemeldet gewesen. Der Bruttobezug für seine Tätigkeit habe laut Lohnzettel 2005 € 11.004,00 betragen. Für die Fahrt von der Wohnung zur Arbeitsstätte benütze Herr BB lt. eigenen Angaben öffentl. Verkehrsmittel, wodurch sich ein täglicher Zeitaufwand von ca. 2 Std. ergäbe. Nachdem der zweite (Zahl-)Kellner (H Wilhelm) im Prüfungszeitraum nur für zwei Tage in der Woche gemeldet gewesen sei, müsse daher Herr BB an den anderen fünf Tagen in der Woche (alleine) als Kellner im Betrieb tätig gewesen sein. Für Herrn BB dauere der Arbeitstag (5 Tage/Woche) also mindestens 16 Stunden (14 Std. Arbeitszeit inkl. "Stehzeit" und 2 Std. Fahrzeit). Bei dieser 70 Stundenwoche (14 Std./Tag an 5 Tagen) ergäbe sich ein Brutto-Stundenlohn von rd. € 3,50. Bei dieser Berechnung sei jedoch ein Urlaub und Krankenstand berücksichtigt, der gar nicht anfallen dürfe, weil keine Vertretung vorhanden sei. Vielmehr habe Herr BB auch noch die Urlaubs- und Krankenstandsvertretung von Herrn H zu übernehmen.

Die vorliegenden Registrierkassa-Kopien zeigten jedoch auch, dass an einer überwiegenden Anzahl von Tagen Umatze in der Früh erzielt worden seien und dass diese teilweise bereits vor 08:00 Uhr (4. April 2006 bzw. 12. April 2006) angefallen seien. Auch zeigen diese Kopien, dass an der überwiegenden Anzahl von Tagen auch noch Umsätze nach 22:00 Uhr erzielt worden seien.

Hinsichtlich der Berufungsausführungen, wonach die Betriebsprüfung bei der gesamten Personalkalkulation von „Idealannahmen“ ausgegangen sei, führte der Prüfer aus, dass die BP

---

bei der Ermittlung des notwendigen Personalaufwandes eher von einem Mindestpersonalstand als von einem "Idealpersonalstand" ausgegangen sei.

Selbst Herr K habe im Aktenvermerk über die Besprechung mit dem steuerlichen Vertreter vom 10. Februar 2006 angegeben, dass es sich beim Personalstand vom Juli 2005 um eine "Mindestbesetzung" gehandelt habe.

Im o. e. Aktenvermerk sei ausgeführt worden, dass es sich um eine Neuübernahme gehandelt habe, der Betrieb erst im Laufe des Jahres 2005 mühsam in Laufen gelangt sei und dass aus den Meldungen und aus der Buchhaltung genau ersichtlich sei, dass der Gehaltsaufwand von Jänner bis Juli kontinuierlich gestiegen sei. Eine Ableitung einer Umsatzverkürzung sei daher durch nichts gerechtfertigt.

Hinsichtlich der Ausführungen des letzten Absatzes führte die Betriebsprüfung unter Bezugnahme auf das oben dargestellte Lohnkonto aus, dass daraus ersichtlich sei, dass die von Herrn K angeführte "Mindestbesetzung" an Personal die "Höchstbesetzung" im Prüfungszeitraum (sowie auch im gesamten Jahr 2005) darstelle.

Es stelle sich die Frage, wie in den anderen Monaten unter der "Mindestbesetzung" gearbeitet habe werden können.

Dass die täglichen Öffnungszeiten von 8-22 Uhr am Anfang überhaupt nicht eingehalten worden seien, könne von der BP nur dahingehend bestätigt werden, als die Öffnungszeiten an einem überwiegenden Anteil der Tage überzogen worden seien. Dies zeigten bereits die vorgelegten Registrierkassa-Kopien (Beilage zur Berufung).

Die Angaben der Bw. seien widersprüchlich und bestätigten vielmehr die Feststellungen der BP. Des Weiteren werde diesbezüglich auf die Begründung in Tz. 6c des BP-Berichtes verwiesen.

Hinsichtlich der Berufungsausführungen, wonach die von der Betriebsprüfung in den Tz 1 und 4 a betreffend Herr K angeführten Seitenhiebe im Rahmen der Personalkalkulation ignoriert worden seien, verwies der Prüfer darauf, dass in Tz 1 betreffend den Genannten – wörtlich – wie folgt angeführt worden sei:

*„Im Zuge dieser Besprechung mit dem steuerlichen Vertreter wurde ein Aktenvermerk über die Besprechung vom 10.02.2006 des steuerlichen Vertreters mit Hrn. Roman K übergeben. Hr. K nimmt in dieser Besprechung zu den einzelnen offenen Punkten der BP (Stand 31.01.2006) Stellung und gibt detaillierte Auskünfte zu den Abläufen im Unternehmen. Sonderbar ist, dass weder der Gesellschafter-Geschäftsführer BB (25% Beteiligung), nach der zweite Gesellschafter Schweiger (75% Beteiligung), sondern der nicht beteiligte K Roman*

---

*gegenüber dem steuerlichen Vertreter des geprüften Unternehmens zu den offenen Punkten der BP Stellung nimmt.*

*Dies lässt vermuten, dass Roman K auf das Unternehmen einen großen Einfluss hat bzw. im Unternehmen eine gewisse Machtstellung innehat. Ebenso spricht dafür, dass zahlreiche (Privat)Ausgaben des Hrn. K in den Unterlagen vorgefunden wurden (siehe Tz 4+5). "*

Ein "sarkastischer Seitenhieb" auf Herrn K habe in diesen Feststellungen der BP nicht vorgefunden werden können. Auch bei den Ausführungen der BP in Tz, 4a handle es sich um Feststellungen der BP, worin weder ein "sarkastischer Seitenhieb" auf Herrn K angeführt noch beabsichtigt sei.

Hinsichtlich der Berufungsausführungen, wonach Herr K Einkaufswege für die Gesellschaft erledigt habe führte die Betriebsprüfung aus, dass die nunmehrigen Angaben der Bw. auf eine bisher nicht bekannt gegebene Leistungsbeziehung zwischen der Firma BLGes und dem geprüften Unternehmen schließen ließen. Nach den Angaben der Bw. seien von der Firma BLGes (konkret vom Geschäftsführer K Roman) Leistungen (laufende Erledigungen) durchgeführt worden. In den Unterlagen hätten von der BP jedoch keine Abrechnungen dieser Leistungen, sondern lediglich die Mietkosten für die PKW Mercedes 270 TDI und die laufenden Betriebskosten für diesen Pkw vorgefunden werden können.

Selbst Roman K habe im Aktenvermerk über die Besprechung mit dem steuerlichen Vertreter vom 10. Februar 2006 angegeben, dass er (und nicht die Fa. BLGes ) für das geprüfte Unternehmen Erledigungen durchgeführt habe.

Hinsichtlich der Berufungsausführungen, wonach der PKW Mercedes von der Firma BLGes angemietet worden sei und Herr K Geschäftsführer sei und für die Bw. anfangs Erledigungen durchgeführt habe und wonach diese Einkäufe ab Mai 2005 durch die Angestellte Frau KK, die das Fahrzeug für betriebliche Fahrten genutzt habe, erfolgt seien, führte die Betriebsprüfung aus, dass auch im Zuge der Berufung keine Unterlagen vorgelegt worden seien, welche eine ausschließliche betriebliche Nutzung dieses Fahrzeugs nachweisen hätten können. Auch sei bis dato nicht erklärt worden, warum der im Prüfungszeitraum als zweites Betriebs-Kfz abgesetzte (günstigere) FIAT Bravo - aufgrund der Nachfrage der BP (Stand 31. Jänner 2006; 2b) - ausgeschieden worden sei und nicht etwa der (weit teurere) Mercedes 270 TDI.

Inwieweit die Mitwirkung des Herrn K unmittelbar (und zur Gänze) mit der betrieblichen Nutzung der PKW Mercedes 270 TDI in Zusammenhang stehe könne von der BP nicht nachvollzogen werden. Die Mitwirkung (in der Berufung werde angeführt, dass sich Hr. K "bei Bedarf um die Gastronomie gekümmert hat") von Hrn. K werde durch die nicht

---

nachgewiesene ausschließlich betriebliche Nutzung der PKW Mercedes 270 TDI weder ausgeschlossen noch bestätigt.

Bei der Ermittlung der notwendigen Personalbedarfs sei ein "Einkaufsfahrer" (lt. Angaben 01-04/2005 Hr. K und ab 05/2005 Fr. K ) nicht in Ansatz gebracht worden. Vielmehr sei von der BP der, bisher dafür in der Buchhaltung abgesetzte Aufwand (Gehalt von Fr. K ) gegengerechnet worden. Ein Entgelt für die Leistungen von Hrn. K oder wie nunmehr in der Berufung angeführt, für die Leistungen der Firma BLGes (Leistungen durch deren Geschäftsführer K Roman erbracht), habe in der Buchhaltung von der BP nicht vorgefunden werden können.

Hinsichtlich der Berufungsausführungen, wonach bereits in der Vorbesprechung seitens des steuerlichen Vertreters darauf hingewiesen worden sei, dass die Betriebsprüfung doch einen inneren oder äußeren Betriebsvergleich anstellen solle und dass hiebei auch zu berücksichtigen sei, dass die Bw. über keinen großen Schanigarten verfüge und daher im Sommer im Verhältnis zu anderen, in der Nähe befindlichen Gastronomielokalen einen erheblichen Wettbewerbsnachteil habe und dass es sich um eine Neuübernahme gehandelt habe und der Betrieb erst im Laufe des Jahres 2005 mühsam ins Laufen gelangt sei, führte die Betriebsprüfung aus, dass das geprüfte Unternehmen im Prüfungszeitraum gegründet worden sei. Dies sei von Hrn. K auch im Aktenvermerkt vom 10. Februar 2006 als Gegenäußerung zur beabsichtigten Umsatzzuschätzung aufgrund nicht erklärter Lohnzahlungen angeführt worden. Ein innerer Betriebsvergleich erscheine daher eher nicht möglich zu sein.

Was den äußeren Betriebsvergleich anbelange, sei auszuführen, dass noch im gleichen Absatz, in dem die Bw. von der Betriebsprüfung die Anstellung eines inneren oder äußeren Betriebsvergleich verlangt habe, diese selbst einige Argumente anfüre, die einen äußeren Betriebsvergleich eigentlich unmöglich machen. Noch dazu führe die Bw. in einem späteren Absatz der Berufung an, dass das Lokal mit keinem anderen Lokal verglichen werden könne.

Hinsichtlich der Berufungsausführungen, wonach der in der Tz 7 fiktiv ermittelte Umsatz damit begründet werde, dass im Prüfungszeitraum der Umsatz verkürzt worden sei, führte die Betriebsprüfung aus, dass, wenn man den Prüfbericht (Tz. 7 bzw. Tz. 6) genau durchlese, relativ einfach festgestellt werden könne, dass sich alle Feststellungen der BP auf den Prüfungszeitraum (Zeitraum bis 09/2005) bezögen. Die nicht erklärten Lohnzahlungen ("Schwarzlöhne" rd. € 28.000,00) beträfen ebenso wie die Umsatzzuschätzung der BP nur den Prüfungszeitraum.

---

Der Prüfungszeitraum für die Lohnsteuerprüfung sei der Zeitraum 2005 bis zur Konkursöffnung im Jahr 2006, also werde im Prüfbericht offensichtlich über das gesamte Jahr 2005 abgesprochen.

Da in den beiden Prüfberichten über einen unterschiedlichen Prüfungszeitraum Feststellungen getroffen worden seien, sei es nicht ungewöhnlich, dass die Höhe der nicht erklärten Lohnzahlungen ("Schwarzlöhne") differiere. Es seien offensichtlich auch noch nicht erklärte Lohnzahlungen ("Schwarzlöhne") im Zeitraum nach 09/2005 (Ende der Prüfungszeitraum der Uso-Prüfung) angefallen. Die betragsmäßige Abstimmung wäre aufgrund der unterschiedlichen Prüfungszeiträume unrichtig gewesen.

Hinsichtlich der Berufungsausführungen, wonach fingiert worden sei, dass die Verkürzungen eher im Bereich der Getränke als im Bereich der Küche erfolgt seien und demzufolge die BP den gesamten hinzugeschätzten Betrag dem Normalsteuersatz unterworfen habe und die Umsatzzuschätzung zur Gänze in der Festsetzung für den Monat September 2005 berücksichtigt worden sei, führte die Betriebsprüfung aus, dass der im Restaurant erklärte Speisenumsumsatz rund 66% des Gesamtumsatzes betragen habe. Nachdem der erklärte Rohaufschlag im Bereich der Speisen für die BP glaubhaft gewirkt habe, sei die Umsatzzuschätzung bei den 20%-igen Umsätzen hinzugerechnet worden.

Eine (ebenso geschätzte) Aufteilung der Umsatzzuschätzung auf die einzelnen Monate des Prüfungszeitraumes hätte zu keinem anderen Ergebnis für das geprüfte Unternehmen geführt, sondern wäre lediglich mit einem höheren Verwaltungsaufwand verbunden gewesen.

Hinsichtlich der Berufungsausführungen, wonach es die Betriebsprüfung nicht der Mühe wert gefunden habe, ihre Feststellungen sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach zu plausibilisieren verwies die BP grundsätzlich auf die Ausführungen im BP-Bericht. Betreffend der Vornahme eines inneren und äußeren Betriebsvergleiches sei bereits Stellung genommen worden. Außerdem dürfe eine Kalkulation, welcher ein unrichtiger (verkürzter) Wareneinsatz (Tz. 6b) bzw. ein unrichtiger (verkürzter) Umsatz (Tz. 6a) zugrunde liege, zu keinem "plausiblen" Ergebnis führen. Vielmehr habe die Betriebsprüfung in der Personalbedarf berechnung die einzige Möglichkeit zur Ermittlung des "tatsächlichen" Umsatzes ("Umsatz der den tatsächlichen Verhältnissen am Nächsten kommt") gesehen.

Hinsichtlich der Berufungsausführungen, wonach grundsätzlich davon auszugehen sei, dass Bücher und Aufzeichnungen, die den Vorschriften des § 131 BAO entsprächen, gemäß § 163 BAO die Vermutung ordnungsgemäßer Richtigkeit für sich hätten und dass nur dann, wenn die Mängel schwerwiegend seien und daraus folgend die Bücher und Aufzeichnungen nicht mehr glaubwürdig erschienen, die Abgabenbehörde zur Schätzung berechtigt sei und

---

dass die Finanzverwaltung ihre Schätzungsberichtigung auf die Punkte gemäß Tz 6 a und b gestützt habe, welche keinesfalls als erheblich, sondern eindeutig als geringfügig zu beurteilen seien, führte die Betriebsprüfung unter Verweisung auf den BP-Bericht (Tz. 6b) aus, dass die Verkürzung des Wareneinsatzes (sowie auch die Verkürzung des Umsatzes -- Tz. 6a) eine sachliche Unrichtigkeit im Sinne des § 184 Abs. 3 BAO darstelle.

Unter Bezugnahme auf die letztangeführte Gesetzesbestimmung führte die Betriebsprüfung weiters aus, dass die Schätzungsberichtigung bei sachlich unrichtigen Büchern oder Aufzeichnungen nicht von der "Art, Schwere, Zahl und Tragweite" der Fehler abhänge.

Die Vorbringen des geprüften Unternehmens seien dahingehend berücksichtigt worden, als bei der Ermittlung der notwendigen Personalbedarfs ein "Einkaufsfahrer" (lt. Angaben 01-04/2005 Hr. K und ab 05/2005 Fr. K ) nicht angesetzt worden sei. Vielmehr sei von der BP der, bisher dafür in der Buchhaltung abgesetzte Aufwand (Gehalt von Fr. K ) gegengerechnet und damit sehr wohl zur Gänze berücksichtigt worden.

Betreffend "Inkonsequenz" der Betriebsprüfung bei der Zurechnung in Tz. 4a werde angeführt, dass von der BP - wie auch im BP-Bericht (Tz. 4a) angeführt -- davon ausgegangen worden sei, dass es sich um das von Hrn. K (privat) genutzte Fahrzeug handle. Nachdem bis zur Schlussbesprechung keine Unterlagen, welche eine ausschließliche betriebliche Nutzung dieses Fahrzeugs nachweisen könnten, vorgelegt worden seien, habe die BP davon ausgehen müssen, dass Hr. K den (alleinigen) Vorteil aus der Anmietung des PKW Mercedes 270 TDI gehabt habe.

Vom Berufungswerber werde beantragt, die "Bemessungsgrundlagen laut den eingereichten Umsatzsteuervoranmeldungen durchzuführen ...". Dies, obwohl gegen die Feststellung in Tz. 2 (Vorsteuerkürzung € 6.200,00) nicht berufen worden sei und betreffend der Tz. 3-5 noch "Einwendungen gegen die Feststellungen" gesucht werden würden.

Die Stellungnahme der Betriebsprüfung wurde der Bw. zur Gegenäußerung übermittelt. Mit diesbezüglichem Schreiben vom 25. September 2006 führte die Bw. aus, dass sich diese Stellungnahme im Wiederholen von Vermutungen erschöpfe und die Bw. daher um Vorlage an den UFS ersuche. Mit gleichem Schreiben brachte die Bw. die Tageslosungsausdrucke von Mai bis August 2006 vor. Aus diesen sei ersichtlich, in welchen Zeiten Umsätze getätigt worden seien. Daraus gehe auch hervor, dass es keinesfalls notwendig sei, eine volle Staffel an Mitarbeitern während der gesamten Öffnungsduer zu beschäftigen. Einen kleinen Kaffee oder eine kleine Speise könne sowohl durch die Küchenhilfe als auch durch das Servierpersonal zubereitet werden.

Seitens des UFS im Zentralen Melderegister hinsichtlich Herrn Marek J angestellte Recherchen ergaben, dass dieser im Zeitraum vom 6. März 2002 bis zum 9. Juli 2007 an der Adresse Wien., gemeldet war und dort über seinen Hauptwohnsitz verfügte. Als Unterkunftgeber scheint die Firma BLGes auf. Angemerkt wird, dass die Bw. an der gleichen Adresse ihren Sitz hat. Weiters wird hinsichtlich Herrn Marek J angemerkt, dass dieser im Jahre 2005 vom 1. Jänner bis zum 27. September sowie vom 1. November bis zum 31. Dezember bei der Bw. als Koch nichtselbständig beschäftigt war und aus dieser Tätigkeit insgesamt Einkünfte in Höhe 3.448,85 € erzielte. Im den Genannten betreffenden Einkommensteuerbescheid des Jahres 2005 scheinen keine weiteren Einkünfte auf.

Frau Pavlina Jaa war im Zeitraum vom 19. März 2002 bis zum 9. Juli 2007 ebenfalls an der Adresse Wien. , gemeldet und verfügte dort über ihren Hauptwohnsitz. Als Unterkunftgeber scheint die Firma BL. auf. Frau Pavlina Jaa war im Jahre 2005 vom 1. November bis zum 31. Dezember bei der Bw. als Küchenhilfskraft nichtselbständig beschäftigt und erzielte aus dieser Tätigkeit insgesamt Einkünfte in Höhe 908,13 €. Im die Genannte betreffenden Einkommensteuerbescheid des Jahres 2005 scheinen keine weiteren Einkünfte auf.

Herr Jan L war im Zeitraum vom 19. Mai 2003 bis zum 29. März 2006 ebenfalls an der Adresse Wien. , gemeldet und verfügte dort über seinen Hauptwohnsitz. Als Unterkunftgeber scheint die Firma BL.. auf. Herr Jan L war im Jahre 2005 vom 1. Jänner bis zum 31. Dezember bei der Bw. als Koch nichtselbständig beschäftigt und erzielte aus dieser Tätigkeit insgesamt Einkünfte in Höhe 3.209,94 €. Im den Genannten betreffenden Einkommensteuerbescheid des Jahres 2005 scheinen keine weiteren Einkünfte auf.

Herr Wilhelm H war im Jahre 2005 vom 1. Jänner bis zum 31. Dezember bei der Bw. als Kellner nichtselbständig beschäftigt und erzielte aus dieser Tätigkeit insgesamt Einkünfte in Höhe 3.314,76 €. Im den Genannten betreffenden Einkommensteuerbescheid des Jahres 2005 scheinen keine weiteren Einkünfte auf.

Herr Roman K (nunmehr B ) war im Jahre 2005 vom 1. Jänner bis zum 31. Dezember bei der Firma BLGes die ihren Sitz wie die Bw. an der Adresse Wien. , hat nichtselbständig beschäftigt und erzielte aus dieser Tätigkeit insgesamt Einkünfte in Höhe 3.188,16 €. Im den Genannten betreffenden Einkommensteuerbescheid des Jahres 2005 scheinen keine weiteren Einkünfte auf.

In der am 11. Juni 2010 abgehaltenen Berufungsverhandlung beantwortete der Masseverwalter die Frage des Referenten, ob abgesehen von den Zuschätzungen, die das Personal betreffen, weitere Punkte angefochten seien, mit nein.

---

Die Berufung beschränkt sich nunmehr auf die Feststellungen betreffend des Personal, sämtliche andere Punkte sind nicht mehr strittig.

Über Befragen, welche Stellung Herr K im Betrieb der Bw. inne gehabt habe, gab der Masseverwalter an, dass Herr K im ersten Konkursverfahren als Inhaber aufgetreten sei.

Über Befragen, ob zwischen Herrn K und Herrn B Identität bestehe, gab der Masseverwalter an, dass es sich um ein und die selbe Person handle.

Der Masseverwalter gab betreffend der Stellung des Herrn K im Unternehmen der Bw. weiters an, dass sich Herr K um die Belange des Unternehmens gekümmert habe, da er in Wahrheit der Inhaber des Unternehmens gewesen sei.

Die Frage, ob der Umstand, dass die Arbeitnehmer, Pavlina Jaa , Marek J und Jan L , (sämtliche) im gesamten Jahr 2005 an der Adresse der Bw. wohnhaft gewesen seien, und dort über ihren Hauptwohnsitz verfügt hätten und dass die Genannten im Jahr 2005 lediglich Einkünfte von € 908,-- (Jaa ) € 3448,-- (J ) und € 3209,-- (L ) erzielt hätten und darüber hinaus (lt. den jeweiligen Einkommensteuerbescheiden) keine weiteren Einkünfte erzielen hätten, den Schluss zuließe, dass bei der Bw. Schwarzarbeit stattgefunden hätte, beantwortet der Masseverwalter nicht.

Auf Befragen des Referenten hinsichtlich der Personalgetränke und Personalspeisen, gab der Betriebsprüfer an, dass Herr BB im Zuge der Betriebsbesichtigung niederschriftlich angegeben habe, dass das Personal Essen sowie einen Kaffee und zwei Getränke frei habe und dass diesbezügliche Aufzeichnungen geführt werden würden. In der Buchhaltung der Bw. habe die Betriebsprüfung jedoch keine derartigen Aufzeichnungen vorgefunden.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Einleitend wird festgehalten, dass das Finanzamt der streitgegenständlichen Berufung vom 12. Juni 2006 im Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2005 vom 21. Dezember 2009 nicht Rechnung getragen, sondern vielmehr hierin die bekämpften Feststellungen der Betriebsprüfung übernommen hat. Der Umsatzsteuerbescheid 2005 trat an die Stelle der (bekämpften) Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide für die Monate Jänner bis September 2005, sodass die hiergegen erhobene Berufung der Bw. vom 12. Juni 2006 gemäß § 274 BAO auch gegen den Umsatzsteuerbescheid 2005 vom 21. Dezember 2009 gerichtet gilt.

### ***Der Entscheidung wurde folgender Sachverhalt zu Grunde gelegt:***

Die Beschäftigten der Bw. leisteten in einem umfangreichen Ausmaß Schwarzarbeit. Die diesbezüglichen Lohnaufwendungen wurden im Rechenwerk der Bw. nicht erfasst. Aufzeichnungen hinsichtlich der Personalgetränke und –speisen fanden ebenfalls keinen Eingang in die Buchhaltung der Bw. Außerdem gewährte diese ihr nahestehenden Personen die oben unter Tz 4 bzw. Tz 5 des Betriebsprüfungsberichtes beschriebenen Vorteilszuwendungen. Inhaber des Unternehmens der Bw. war Herr K (B.). Dieser kümmerte sich um dessen Belange.

**Bezüglich des festgestellten Sachverhaltes wurde folgende Beweiswürdigung angestellt:**

Dieser Sachverhalt ergibt sich aus den Feststellungen der Betriebsprüfung sowie aus den nachstehend diesbezüglich angestellten Erwägungen.

Zunächst ist auf die im Betriebsprüfungsbericht unter Tz 6 c erstellten, umfangreichen, den fehlenden Lohnaufwand betreffenden, Ausführungen – insbesondere auf jene, wonach sämtliche gemeldeten Dienstnehmer zusammen im Zeitraum Februar 2005 bis April 2005 insgesamt für 64 Wochenstunden gemeldet gewesen seien und wonach unter Einhaltung der offiziellen Öffnungszeiten von 8-22 Uhr drei Monate lang 34 Stunden in der Woche überhaupt kein Dienstnehmer im Lokal anwesend sein habe können - zu verweisen.

Weiters ergibt sich aus den den nicht erklärten Lohnaufwand betreffenden Feststellungen der Betriebsprüfung, dass der Mindestpersonalbedarf der Bw. bezogen auf die Öffnungszeiten des Gastronomiebetriebes – eine Küchenkraft, ein Kellner sowie eine Hilfskraft – im Zeitraum Jänner 2005 bis September 2005 zu mehr als 55 % nicht in deren Buchhaltung erfasst wurde. Dieser Prozentsatz ergibt sich aus der bei der obigen Personalbedarfsrechnung der Betriebsprüfung. In dieser wurde der monatliche Mindestbedarf an Küchenkräften mit 360 und jener an Servier- und sonstigem Personal mit jeweils 390 Stunden pro Monat festgestellt wurde und den Zeiten zu denen die Dienstnehmer der Bw. gemeldet waren, gegenübergestellt und daraus die Differenz gebildet. Diese beträgt 5713 Stunden die im Verhältnis von insgesamt 10.260 Stunden Personalbedarf – bezogen auf die Monate Jänner bis September 2005:  $9 \times 1140$  Stunden - den oben ermittelten Prozentsatz ergeben.

Auf Grund des Umstandes, dass die Betriebsprüfung bei dieser Berechnung vom absoluten Mindestpersonalbedarf ausging und den in der Mittagszeit und in den frühen Abendzeiten erhöhten Personalbedarf in diese Rechnung nicht miteinbezog, ist davon auszugehen, dass der Prozentsatz von 55 % an Personalbedarfsunterdeckung im Rechenwerk der Bw. als diesbezügliche Untergrenze anzusehen ist.

Weiters ist darauf zu verweisen, dass die Dienstnehmer der Bw., Marek J , Pavlina Jaa und Jan L im gesamten Jahr 2005 an der Adresse der Bw. gemeldet waren und dort über ihren Hauptwohnsitz verfügten und in diesem lediglich Einkünfte von € 908,-- (Jaa ) € 3448,-- (J ) und € 3209,-- (L ) erzielten und darüber hinaus lt. den jeweiligen Einkommensteuerbescheiden keine weiteren Einkünfte erzielten. Auf die obigen diesbezüglichen, den Kellner Wilhelm H betreffenden Ausführungen der Betriebsprüfung wird verwiesen. Diese Einkünfte finden bei Weitem keine Deckung im allgemeinen monatlichen Grundbetrag von € 662,-- laut der Informationsbroschüre des Bundesministeriums für Justiz für Arbeitgeber als Drittschuldner, Hinweise, Beispiele und Existenzminimum-Tabellen, Stand 1. Jänner 2005. Es ist auszuschließen, dass die Genannten tatsächlich bereit gewesen wären, für einen derart niedrigen Jahresverdienst ihre Arbeitskraft zur Verfügung zu stellen. Dies deshalb, da es weder in Österreich noch in den Herkunftsstaaten - 1 bzw. 2 - der Genannten möglich ist, mit einem derartig niedrigen Einkommen auch nur die wesentlichsten Lebensbedürfnisse annähernd zu bestreiten.

Im vorliegenden Fall war in freier Beweiswürdigung unter Beachtung der ständigen Rechtsprechung, wonach es genügt, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (vgl. beispielsweise die Erkenntnisse des VwGH vom 25. April 1996, Zl. 95/16/0244, vom 19. Februar 2002, Zl. 98/14/0213 und vom 9. September 2004, Zl. 99/15/0250) auf Grund des sich aus den in den vorigen vier Absätzen geschilderten Verhältnissen ergebenden Gesamteindruckes davon auszugehen, dass die Beschäftigten der Bw. in einem umfangreichen Ausmaß Schwarzarbeit leisteten.

Jedenfalls erscheint nach Auffassung des UFS diese Variante in Ansehung der oben dargelegten Umstände bei Weitem wahrscheinlicher als jene, wonach bei der Bw. keine Schwarzarbeit erfolgt sei. Dies nicht zuletzt auch im Hinblick auf den Umstand, dass das Dienstverhältnis von Frau Pavlina Jaa , obwohl diese seit dem 19. März 2002 ohne Unterbrechung an der Adresse der Bw. gemeldet war und dort über ihren Hauptwohnsitz verfügte, erst im November 2005 und somit nach Prüfungsbeginn zur Anmeldung gelangte.

Da im Rechenwerk der Bw. lediglich die oben dargestellten Lohnaufwendungen erfasst wurden, ist die sachliche Richtigkeit der Bücher der Bw. in Ansehung des bisher Gesagten bereits aus diesem Grund nicht gegeben.

---

Hinsichtlich der Dienstnehmer der Bw. ist schlussendlich zu erwähnen, dass auch der die Personalgetränke und Personalspeisen betreffende Aufwand - das Personal der Bw. hatte Essen sowie täglich einen Kaffee und zwei Getränke frei – in der Buchhaltung der Bw. keinen Niederschlag fand.

Wenn die Bw. in ihrer Berufung ausführt, dass die Vereinbarung mit dem Personal bestanden habe, dass sogenannte „Stehzeiten“ nicht zu verrechnen seien, so sind ihr die obigen, die Einkünfte der einzelnen Mitarbeiter betreffenden, Ausführungen entgegenzuhalten.

Dem im Zuge des Betriebsprüfungsverfahrens erstellten Vorbringen, wonach der Betrieb erst mühsam ins Laufen gelangt sei und wonach der Gehaltsaufwand kontinuierlich gestiegen sei und erst im Juli 2005 eine Mindestbesetzung an Personal vorhanden gewesen sei, ist entgegenzuhalten, dass die oben dargestellte Umsatzentwicklung keinesfalls diesen Ausführungen entspricht. Der Umsatz war im gegenständlichen Zeitraum nahezu gleichbleibend. Der dritthöchste Umsatz in diesem wurde im Februar 2005 erzielt. In den Monaten mit den meisten gemeldeten Dienstnehmer-Stunden – Juni und Juli 2005 - wurden der geringste bzw. der drittgeringste Umsatz erzielt.

Was das hinsichtlich der Tageslosungsausdrucke – diese stammen aus dem Jahr 2006 und wurden im Zuge des Berufungsverfahrens von der Bw. beigebracht - erstellte Vorbringen der Bw., wonach aus diesen Umsatzzahlen ersichtlich sei, dass es keinesfalls notwendig sei, eine volle Staffel an Mitarbeitern während der gesamten Öffnungsduer zu beschäftigen, betrifft, ist, abgesehen davon, dass diese Zahlen nicht den berufungsgegenständlichen Zeitraum betreffen, auszuführen, dass nach den Erfahrungen des täglichen Lebens in Gastronomiebetrieben sowohl in der Küche als auch in den Gasträumen in den Vormittags- und Nachmittagsstunden umfangreiche Vorbereitungsarbeiten anfallen und dass diese vom Küchen- bzw. Servicepersonal erledigt werden. Was dieses Vorbringen anbelangt ist schlussendlich darauf hinzuweisen, dass die Betriebsprüfung bei der Ermittlung des Personalbedarfes der Bw. ohnehin von der diesbezüglichen Untergrenze – ein Mitarbeiter jeweils in der Küche und im Service, ein Mitarbeiter sonstiges Personal – ausging und bei dieser Berechnung nicht berücksichtigte, dass in den umsatztarken Tageszeiten im Hinblick auf die Größe des Lokales – dieses verfügt über 100 Plätze sowie darüber hinaus über einen Schanigarten mit ca. 20 Plätzen – eine wesentlich größere Mitarbeiteranzahl als die von der Betriebsprüfung in Ansatz gebrachten, erforderlich ist.

### **Rechtliche Würdigung:**

#### *1.) Umsatzsteuer:*

---

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

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 (Abs. 2).

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 (Abs. 3).

Die Befugnis (Verpflichtung) zur Schätzung beruht allein auf der objektiven Voraussetzung der Unmöglichkeit, die Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln oder zu berechnen (vgl. Ritz, BAO Kommentar, 3. Auflage, § 184 Rz. 6 und die dort zitierte Judikatur und Literatur).

§ 184 Abs. 2 und 3 BAO nennen keine eigenständigen Gründe, sondern Beispiele, woraus sich eine solche Unmöglichkeit ergeben kann (vgl. Ritz, a.a.O.).

Da die sachliche Richtigkeit der Bücher der Bw. in Ansehung des oben Gesagten nicht gegeben ist, steht die Schätzungsbefugnis bzw. die Verpflichtung zur Schätzung im gegenständlichen Fall außer Frage

Gegenstand der Schätzung sind die Besteuerungsgrundlagen oder ein Teil hievon, nicht jedoch die Abgabenhöhe.

Die Schätzung ist ein Akt der Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen mit Hilfe von Wahrscheinlichkeitsüberlegungen. Sie ist ihrem Wesen nach ein Beweisverfahren, mit Hilfe dessen der Sachverhalt unter Zuhilfenahme mittelbarer Beweise ermittelt wird und stellt somit keine Ermessensübung dar. Der Schätzungsverfahren ist eine Art der Feststellung tatsächlicher Gegebenheiten und Verhältnisse (vgl. das Erkenntnis des VwGH vom 18. Dezember 1997, Zl. 96/16/0143).

Ist eine Schätzung zulässig, so steht die Wahl der anzuwendenden Schätzungsmethode der Abgabenbehörde im Allgemeinen frei, doch müssen die zum Schätzungsergebnis führenden Gedankengänge schlüssig und folgerichtig sein, und muss das Ergebnis, das in der Feststellung der Besteuerungsgrundlagen besteht, mit der Lebenserfahrung in Einklang stehen (vgl. das Erkenntnis des VwGH vom 18. Juli 2001, Zl. 98/13/0061). Ziel der Schätzung ist es, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen (vgl. die Erkenntnisse

---

des VwGH vom 27. April 1994, Zl. 92/13/0011, vom 10. Oktober 1996, Zl. 94/15/0011, vom 22. April 1998, Zl. 95/13/0191 und vom 10. September 1998, Zl. 96/15/0183).

Zu den zulässigerweise anzuwendenden Schätzungsmethoden zählt auch jene bei der die Besteuerungsgrundlagen mit Hilfe eines Sicherheitszuschlages (auch Gefährdungs- oder Risikozuschlag genannt) ermittelt werden. Diese gehört zu den Elementen der Schätzung (siehe die Erkenntnisse des VwGH vom 5. Oktober 1987, Zl. 85/15/0178 und vom 13. September 1989, Zl. 88/13/0042). Die Methode der Schätzung mit Hilfe eines Sicherheitszuschlages ist eine Methode für sich, die der korrigierenden Ergänzung der Besteuerungsgrundlagen dienen soll, von denen anzunehmen ist, dass sie zu niedrig ausgewiesen wurden. Der Sicherheitszuschlag hat nicht Strafcharakter. Seine Höhe hat sich daher nach den Besonderheiten des Schätzungsfalles und nach den festgestellten Fehlern, Mängeln und vermuteten Verminderungen des Ergebnisausweises, nach den Gegebenheiten im Bereich des Tatsächlichen also, zu richten (siehe Stoll, BAO-Kommentar, 1941).

Sicherheitszuschläge können sich beispielsweise an den Gesamteinnahmen, an den Einnahmenverkürzungen oder auch an den Umsätzen orientieren (vgl. das Erkenntnis des VwGH vom 18. Februar 1999, Zl. 96/15/0050).

Im Sinne der Ausführungen der letzten drei Absätze kommt die erkennende Behörde auf Grund der oben dargestellten Umstände zum Schluss, dass das Ziel einer Schätzung, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen, im gegenständlichen Fall verlässlich nur im Wege der Vornahme einer solchen mittels eines auf die von der Bw. erzielten Umsätze abstellenden Sicherheitszuschlages zu erreichen ist.

Im Hinblick darauf, dass der Mindestpersonalbedarf der Bw., bezogen auf die Öffnungszeiten des Gastronomiebetriebes, im Zeitraum Jänner 2005 bis September 2005 zu mehr als 55 % nicht in deren Buchhaltung erfasst wurde, bemisst die erkennende Behörde das Ausmaß des Sicherheitszuschlages mit 33,33% der in den einzelnen Monaten Jänner 2005 bis September 2005 jeweils – mit ihren Ausführungen, wonach die Betriebsprüfung fingiert habe, dass die Verkürzungen eher im Bereich der Getränke als im Bereich der Küche erfolgt seien und diese den gesamten hinzugeschätzten Betrag dem Normalsteuersatz von 20 % unterworfen habe und die Umsatzzuschätzung zur Gänze in der Festsetzung für den Monat September 2005 berücksichtigt habe, ist die Bw. im Recht - von der Bw. erklärten Umsätze.

Was die Höhe des Sicherheitszuschlages betrifft, ist zunächst auszuführen, dass diese auf Grund des Umstandes, dass die sachliche Richtigkeit des Rechenwerkes der Bw. in Anbetracht der oben dargelegten Umstände in keiner Weise nachvollziehbar bzw. überprüfbar ist, nach

Auffassung des UFS als moderat zu bezeichnen ist, da dieser lediglich ein Drittel der von der Bw. jeweils erzielten Umsätze darstellt. Weiters ist diesbezüglich darauf hinzuweisen, dass selbst die Anwendung eines Sicherheitszuschlages iHv 300 % erforderlich und angemessen sein kann, um den tatsächlichen Verhältnissen möglichst nahe zu kommen (siehe ÖStZ 1992/264). Das im vorliegenden Fall festgesetzte Ausmaß ist daher jedenfalls als angemessen zu betrachten.

Hinsichtlich der Höhe des von der erkennenden Behörde zur Anwendung gebrachten Sicherheitszuschlages wird schlussendlich darauf hingewiesen, dass es der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entspricht, dass derjenige, der zu einer Schätzung begründet Anlass gibt, die mit jeder Schätzung verbundene Unsicherheit hinnehmen muss, da es im Wesen einer Schätzung liegt, dass die auf diese Weise ermittelten Größen die tatsächlich ermittelten Ergebnisse nur bis zu einem mehr oder weniger großen Genauigkeitsgrad erreichen (vgl. beispielsweise das Erkenntnis des VwGH vom 27. April 1995, ZI. 94/17/0140).

In Ansehung der obigen Ausführungen sind die von der Bw. in den Monaten Jänner 2005 bis September 2005 erzielten Umsätze wie folgt zu berechnen:

|   | <b>Jän.05</b>    | <b>Feb.05</b>    | <b>Mär.05</b>    | <b>Apr.05</b>    | <b>Mai.05</b>    |
|---|------------------|------------------|------------------|------------------|------------------|
| Umsatz 20% lt. Erklärung                    | 6.143,21         | 7.273,29         | 6.458,83         | 6.467,92         | 6.742,58         |
| <b>Zuschätzung 33,33 %</b>                  | <b>2.047,53</b>  | <b>2.424,18</b>  | <b>2.152,72</b>  | <b>2.155,75</b>  | <b>2.247,30</b>  |
| <b>Umsatz 20% lt.</b>                       | <b>8.190,74</b>  | <b>9.697,47</b>  | <b>8.611,55</b>  | <b>8.623,67</b>  | <b>8.989,88</b>  |
| <b>Berufungsent-scheidung</b>               |                  |                  |                  |                  |                  |
| Umsatz 10% lt. Erklärung                    | 12.452,27        | 15.310,09        | 14.207,45        | 14.936,36        | 17.300,27        |
| <b>Zuschätzung 33,33 %</b>                  | <b>4.150,34</b>  | <b>5.102,85</b>  | <b>4.735,34</b>  | <b>4.978,28</b>  | <b>5.766,14</b>  |
| <b>Umsatz 10% lt.</b>                       | <b>16.602,61</b> | <b>20.412,94</b> | <b>18.942,79</b> | <b>19.914,64</b> | <b>23.066,31</b> |
| <b>Berufungsent-scheidung</b>               |                  |                  |                  |                  |                  |
| <i>Umsatz ges.</i>                          | <i>24.793,35</i> | <i>30.110,41</i> | <i>27.554,34</i> | <i>28.538,31</i> | <i>32.056,19</i> |
| <b>Umsatzsteuer</b>                         | <b>3.298,40</b>  | <b>3.980,78</b>  | <b>3.616,58</b>  | <b>3.716,19</b>  | <b>4.104,60</b>  |
| <b>Vorsteuer lt. Bescheid</b>               | <b>1.103,46</b>  | <b>1.039,68</b>  | <b>1.479,52</b>  | <b>2.215,83</b>  | <b>1.833,78</b>  |
| <b>Zahllast laut Berufungs-entscheidung</b> | <b>2.194,94</b>  | <b>2.941,10</b>  | <b>2.137,06</b>  | <b>1.500,36</b>  | <b>2.270,82</b>  |

|                               | <b>Jun.05</b>    | <b>Jul.05</b>    | <b>Aug.05</b>    | <b>Sep.05</b>    | <b>Gesamt Jänner bis September 2005</b> |
|-------------------------------|------------------|------------------|------------------|------------------|---|
| Umsatz 20% lt. Erklärung      | 5.705,42         | 5.857,96         | 7.475,08         | 6.870,21         | 58.994,50                               |
| <b>Zuschätzung 33,33 %</b>    | <b>1.901,61</b>  | <b>1.952,45</b>  | <b>2.491,44</b>  | <b>2.289,84</b>  | <b>19.662,86</b>                        |
| <b>Umsatz 20% lt.</b>         | <b>7.607,03</b>  | <b>7.810,41</b>  | <b>9.966,52</b>  | <b>9.160,05</b>  | <b>78.657,36</b>                        |
| <b>Berufungsent-scheidung</b> |                  |                  |                  |                  |   |
| Umsatz 10% lt. Erklärung      | 13.741,36        | 10.754,92        | 15.393,18        | 13.409,62        | 127.505,52                              |
| <b>Zuschätzung 33,33 %</b>    | <b>4.579,99</b>  | <b>3.584,61</b>  | <b>5.130,54</b>  | <b>4.469,42</b>  | <b>42.497,58</b>                        |
| <b>Umsatz 10% lt.</b>         | <b>18.321,35</b> | <b>14.339,53</b> | <b>20.523,72</b> | <b>17.879,04</b> | <b>170.003,10</b>                       |
| <b>Berufungsent-scheidung</b> |                  |                  |                  |                  |   |
| <i>Umsatz ges.</i>            | <i>25.928,38</i> | <i>22.149,94</i> | <i>30.490,24</i> | <i>27.039,09</i> |   |

|  |                 |                 |                 |                 |
|--|-----------------|-----------------|-----------------|-----------------|
| <b>Umsatzsteuer</b>                        | <b>3.353,53</b> | <b>2.996,03</b> | <b>4.045,67</b> | <b>3.619,91</b> |
| <b>Vorsteuer lt. Bescheid</b>              | <b>2.051,82</b> | <b>3.175,76</b> | <b>2.003,59</b> | <b>2.432,76</b> |
| <b>Zahllast laut Berufungsentscheidung</b> | <b>1.301,71</b> | <b>-179,72</b>  | <b>2.042,08</b> | <b>1.187,15</b> |

Somit sind für die Berechnung der Umsatzsteuer des Jahres 2005 folgende Bemessungsgrundlagen heranzuziehen:

|  |                   |
|--|-------------------|
| Umsätze 10 % laut USt-Jahresbescheid 2005                | 171.231,63        |
| - Umsätze 10 % 1-9/2005 laut Erklärungen                 | 127.505,52        |
| Umsätze 10-12/2005 laut Bescheid                         | 34.726,11         |
| + Umsätze 10 % 1-9/2005 laut Berufungsentscheidung       | 170.003,10        |
| <b>Umsätze 10 % 1-12/2005 laut Berufungsentscheidung</b> | <b>204.729,21</b> |
| Umsätze 20 % laut USt-Jahresbescheid 2005                | 117.362,11        |
| - Umsätze 20 % 1-9/2005 laut Erklärungen                 | 58.994,50         |
| - Umsatzsteuerzuschätzung 20 % laut Betriebsprüfung      | 35.000,00         |
| Umsätze 10-12/2005 laut Bescheid                         | 23.367,51         |
| + Umsätze 20 % 1-9/2005 laut Berufungsentscheidung       | 78.657,36         |
| <b>Umsätze 20 % 1-12/2005 laut Berufungsentscheidung</b> | <b>102.024,51</b> |

2.) :*Haftungs- und Abgabenbescheid betreffend Kapitalertragsteuer für den Zeitraum Jänner 2005 bis September 2005:*

Gemäß § 93 Abs. 1 EStG 1988 wird bei inländischen Kapitalerträgen die Einkommensteuer durch Abzug vom Kapitalertrag (Kapitalertragsteuer) erhoben. Zu solchen Kapitalerträgen gehören gemäß Abs. 2 dieser Gesetzesstelle auch verdeckte Ausschüttungen.

Gemäß § 95 Abs. 2 EStG 1988 ist Schuldner der Kapitalerträge der Empfänger der Kapitalerträge. Die Kapitalertragsteuer ist durch Abzug einzubehalten. Der zum Abzug Verpflichtete (Abs. 3) haftet dem Bund für die Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer.

Gemäß § 95 Abs. 3 Z 1 EStG 1988 ist bei inländischen Kapitalerträgen (§ 93 Abs. 2) der Schuldner der Kapitalerträge zum Abzug der Kapitalertragsteuer verpflichtet.

Gemäß § 8 Abs. 2 KStG 1988 ist es für die Ermittlung des Einkommens ohne Bedeutung, ob das Einkommen im Wege offener oder verdeckter Ausschüttungen verteilt oder entnommen oder in anderer Weise verwendet wird.

Verdeckte Gewinnausschüttungen sind alle nicht ohne weiteres als Ausschüttung erkennbare Zuwendungen (Vorteile) an die an einer Körperschaft unmittelbar oder mittelbar beteiligten Personen, die zu einer Gewinnminderung der Körperschaft führen und die dritten, der Körperschaft fremd gegenüberstehenden Personen, nicht gewährt werden (vgl. das Erkenntnis des VwGH vom 20. September 1983, Zl. 82/14/0273).

Entscheidendes Merkmal einer verdeckten Ausschüttung ist demnach die Zuwendung von Vermögensvorteilen, die ihrer äußereren Erscheinungsform nach nicht unmittelbar als Einkommensverteilung erkennbar sind und ihre Ursache in den gesellschaftsrechtlichen Beziehungen haben.

Dass eine verdeckte Gewinnausschüttung nicht notwendig an den Gesellschafter der ausschüttenden Gesellschaft gehen muss, hat der Verwaltungsgerichtshof bereits wiederholt ausgesprochen und dabei zum Ausdruck gebracht, dass eine verdeckte Gewinnausschüttung auch dann dem Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft zuzurechnen ist, wenn die von der Gesellschaft gewährten Vorteile nicht diesem, sondern einer ihm nahe stehenden Person zufließen (vgl. Erkenntnis des VwGH vom 26. Mai 1999, Zl. 99/13/0039, mit weiteren Nachweisen).

Die unter Tz 4 und 5 des Betriebsprüfungsberichtes getroffenen Feststellungen sind – siehe die Ausführungen des Masseverwalters in der mündlichen Berufungsverhandlung – nicht strittig.

Die von der Bw. nicht erklärten Umsätze - € 19.662,86 Umsätze 20 % sowie € 42.497,58 Umsätze 10 % - stellen ebenfalls eine verdeckte Ausschüttung dar, da diese Erträge nicht bucherlich erfasst wurden.

Im Sinne der obigen, die Vornahme einer Schätzung betreffenden Ausführungen, folgt die erkennende Behörde hinsichtlich der bei der Ermittlung der verdeckten Ausschüttung zu berücksichtigenden zusätzlichen Lohnaufwendungen der von der Betriebsprüfung diesbezüglich vorgenommenen Schätzung. Im Sinne der vorstehenden Ausführungen wird bei der diesbezüglichen Berechnung der ebenfalls zu berücksichtigende Wareneinsatz, soweit dies die dem Normalsteuersatz unterliegenden Umsätze betrifft, mit 25 % und soweit dies die dem ermäßigten Steuersatz unterliegenden Umsätze betrifft, mit 40 % in Ansatz gebracht.

Die Berechnung der verdeckten Ausschüttung ist somit wie folgt vorzunehmen:

|   |                  |
|---|------------------|
| Aufwand lt. Tz. 4a (Mercedes)               | 6.729,00         |
| Aufwand lt. Tz. 4b (Fiat)                   | 4.200,00         |
| Aufwand lt. Tz. 5a (Fernseher)              | 708,99           |
| Aufwand lt. Tz. 5b (Schizubehör)            | 436,86           |
| Aufwand lt. Tz. 5c (Handyrechnungen)        | 2.073,88         |
| <b>Grundlage für verdeckte Ausschüttung</b> | <b>14.148,73</b> |
| <b>KEST</b>                                 | <b>4.716,24</b>  |
| <b>verdeckte Gewinnausschüttung</b>         | <b>18.864,97</b> |

|   |           |
|---|-----------|
| Umsatzzuschätzung Umsätze 20 % laut Berufungsentscheidung | 19.662,86 |
| Umsatzsteuer  | 3.932,57  |

---

|   |                  |
|---|------------------|
| Umsatzzuschätzung Umsätze 10 % laut Berufungsentscheidung | 42.497,58        |
| Umsatzsteuer  | 4.249,75         |
| <b>Bruttozuschätzung</b>                                  | <b>70.342,76</b> |
| geschätzt zusätzl. Lohnzahlungen lt. Bp                   | -28.000,00       |
| Geschätzter Wareneinsatz Umsätze                          | -5.898,85        |
| Normalsteuersatz 25 %                                     |                  |
| Geschätzter Wareneinsatz Umsätze                          | -18.698,93       |
| ermäßigerter Steuersatz 40%                               |                  |
| <b>Grundlage für verdeckte Ausschüttung</b>               | <b>17.744,98</b> |
| <b>KEST</b>   | <b>5.914,99</b>  |
| <b>verdeckte Gewinnauschüttung</b>                        | <b>23.659,97</b> |

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Leere.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 4. November 2010