

Beweisverfahren

Abgabenverfahren vs. Finanzstrafverfahren

Mag. Georg Krakow, MBA; Baker & McKenzie

08. April 2014





Überblick

- Grundlagen des Beweisverfahrens
 - im abgabenbehördlichen Verfahren
 - im finanzstrafrechtlichen Verfahren
- Judikatur
- Unterschiedliche Beweislast / Beweiswürdigung?

1

Abgabenbehördliches Beweisverfahren

Methoden und Anforderungen

Abgabenbehördliches Verfahren

Fall: Pizzeria

- Steuerliche Erfassung nicht erklärter Bierzukäufe, Buchhaltungsmängel (UFS Wien, RV/0361-W/12)
- Betriebsprüfung, Hausdurchsuchung: “Unterlagen gefunden ... Wareneinkäufe... Bier nicht verbucht”; “festgestellte Wareneinkäufe... zweifelsfrei ... zuzuordnen”
- Nichtordnungsmäßigkeit der Bücher
- ⇒ “Besteuerungsgrundlagen im Schätzungswege zu ermitteln”
- “...auf übrige Erlösgruppen (Wein, Spirituosen, Aufgussgetränke, Zigaretten)”
“gleichgelagerte Fälle” – “...5%-iger Sicherheitszuschlag verhängt”



VwGH Beurteilung

Fall: Pizzeria

- Aufhebung:
- Rechtswidrigkeit infolge Verfahrensverletzung (VwGH 2008/13/0043)
- Abgabenbehörde verabsäumte, “... sich mit dem Vorbringen ... wonach die Lieferscheine des Steuerpflichtigen Spuren von angehefteten Letztverbraucher-Lieferscheinen haben müssten, auseinanderzusetzen”
- mangelnder Beweis, nicht erfasste Bierlieferungen erhalten zu haben.

2. Instanz

Fall: Pizzeria

- “Grundaufzeichnungen (...Verbrauchsabrechnungen) nicht aufbewahrt”, daher “Schätzung der Höhe nach durch nachgewiesene Schwarzeinkäufe und den ermittelten Rohaufschlag sachlich gerechtfertigt und nachvollziehbar”
- Beweisverfahren “Schwarzlieferungen”:
 - “nicht über physische Unterlagen gemeinsame Auffälligkeiten in den EDV Aufzeichnungen”, “zeitlich und örtlich unmittelbar aufeinanderfolgende Getränkelieferungen durch einen Bierzusteller”
 - Befragung von Mitarbeitern der (Lieferantenunternehmen), insbesondere ... mit Aufnahme der Bestellung befasste ... Telefonistinnen und .. Bierführer”
 - Schluss: “... neben den Getränkeeinkäufen ... weitere Getränke angeschafft, die steuerlich nicht berücksichtigt wurden”

Abgabenbehördliches Verfahren

Fall: **Großhandel** (UFS Feldkirch RV/0552-F/08)

- Schätzung der Grundlagen der Abgabeneinhebung gem § 184 (1) BAO
 - “(soweit) Abgabenbehörde ... diese nicht ermitteln oder berechnen kann”
 - Insbesondere, wenn der Abgabenschuldige
 - über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag,
 - weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung wesentlich sind,
 - Bücher oder Aufzeichnungen die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt,
 - solche formelle Mängel der Aufzeichnungen vorliegen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit in Zweifel zu ziehen.
 - Entscheidend: “vollständige und zeitgerechte Dokumentation der aufzeichnungspflichtigen Sachverhalte” (§ 131 BAO Formvorschriften)
 - Gebot der Zeitnähe und Belegsicherung
 - Belege derart geordnet aufzubewahren, dass eine Überprüfung jederzeit möglich ist
- Bereits wenn Uraufzeichnungen über erzielte Einnahmen nicht aufbewahrt werden: Schätzungsbefugnis
- Wenn Warenverkauf nur teilweise verbucht: jedenfalls Schätzungsbefugnis

Abgabenbehördliches Verfahren

Fall: Großhandel

– Sicherheitszuschlag

- “gehört zu den Elementen einer Schätzung”
- Bei mangelhaften Aufzeichnungen wahrscheinlich, dass nicht nur nachgewiesenermaßen nicht verbuchte Vorgänge, sondern auch weitere Vorgänge nicht aufgezeichnet wurden
- Anwendung eines Sicherheitszuschlags “grundsätzlich gesetzlich gedeckt”
- Jud: “kein zusätzlicher Sicherheitszuschlag verhängt werden.... wenn Einnahmen global geschätzt werden”
- Berufungsbehörde von Schätzmethode ohnehin abgewichen, allerdings:
- Vorbringen des Abgabepflichtigen, er könne nur bei einem Händler bar einkaufen, andere seien Großlieferanten und lieferten nur auf Lieferschein
- Finanzbehörde trat diesem Vorbringen nicht entgegen
- keine Möglichkeit des Berufungssenats, das Vorbringen zu widerlegen
- Teilweise Aufhebung und Abänderung des Bescheids



Abgabenbehördliches Verfahren

Fall: **Cocktailbar** (UFS Wien RV/0302-W/05)

- Eklatante Schwankungen Einkauf Spirituosen, Wein; keine plausible Erklärung; für Speisen zu hoher Wareneinsatz angeführt.
- Rohaufschlag Wareneinkauf “+130%”
- Sicherheitszuschlag 15%
- “allgemeine Lebenserfahrung, dass nicht nur in einigen Bereichen verkürzt wird”
- “5%-iger Sicherheitszuschlag” bei “übrigen Umsätzen”

Abgabenbehördliches Verfahren

Schätzungen der Behörde:

- “.. Alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind”
“Schätzen ... durch Wahrscheinlichkeitsschlüsse, durch begründetes Einbeziehen und Ausschließen von Möglichkeiten ... Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln”
- “... auf das Ziel gerichtet, ... die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich zu haben” Schlüssigkeit durch Berechnungen untermauert:
- “Pizza würde bei angegebenem Wareneinsatz nicht aufgehen”
- “für 52 Tage des Jahres nur 2 Liter Coca Cola pro Abend ... muss als unglaubwürdig angesehen werden”
- Externer Vergleich: “eklatante Schwankungen... bezogen auf Vergleichsbetriebe eher ungewöhnlich”
- “keine stichhaltigen Argumente gegen Ergebnis der Schätzung ... davon auszugehen, dass die Bemessungsgrundlagen ... korrekt ermittelt wurden”

Abgabenbehördliches Verfahren

Fall: Bau I

Verletzung und Übertretung des Ausländerbeschäftigungsgesetzes sowie Verkürzung von Abgaben durch Beschäftigung nicht angemeldeter Bauarbeiter

- Schätzung musste vorgenommen werden, da die Beschwerdeführerin „an der Sachverhaltsermittlung zur Feststellung der Abgabenbemessungsgrundlagen nicht ausreichend mitgewirkt habe“ und da „die Partei die gebotene Mitwirkung bei der Wahrheitsfindung nicht leiste“
- Schätzung der Löhne erfolgte nach dem Kollektivvertrag für das Baugewerbe für „Bauhilfsarbeiter“

VwGH Beurteilung

Fall: Bau I

Einwendung: Herabsetzung der Löhne, da die zwei Arbeiter angeblich lediglich stundenweise eingesetzt wurden

Abweisung, da kein Nachweis der tatsächlichen Beträge erfolgte

- „Wer einen **unwahrscheinlichen und der Lebenserfahrung widersprechenden Sachverhalt behauptet**, sei für einen solchen Sachverhalt **beweispflichtig**. Wer zur Schätzung **Anlass gebe** und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirke, müsse die mit jeder Schätzung verbundenen **Ungenauigkeit hinnehmen**.“ (VwGH 2000/13/0089)
- *Schätzung in Ordnung.*

Abgabenbehördliches Verfahren

Fall: Gastwirtschaft

Selbstanzeige wegen teils nicht verbuchter betrieblicher Einkäufe (UFS Wien RV/2001-W/09)

- Rohaufschlagssatz zur Schätzung des Umsatzes
 - Kalkulatorische Sätze aus Vergleich des geprüften Betriebs selbst mit externen Werten/Branchenerfahrung
 - “... den besonderen betrieblichen Bedingungen Rechnung tragen... den wahrscheinlichen Ergebnissen ...” – “den wahren Besteuerungsgrundlagen” – möglichst nahe kommen...”

Basis:

- Einkaufsdifferenzen plus Sicherheitszuschlag,
- Spartenrohaufschläge

Abgabenbehördliches Verfahren

Fall: Gastwirtschaft

- Einwendungen:
 - Nachweise zu Ausschenkung von Gratisbier, Gratisdraufgaben für Lieferanten, All-Inclusive-Veranstaltungen und von der Schätzung abweichende Verkäufe von gewissen Produktarten nicht erbracht
- Sicherheits- oder Gefährdungszuschlag:
 - Taugliche Methode für “korrigierende Ergänzung der Besteuerungsgrundlagen ... anzunehmen, dass zu niedrig ausgewiesen wurden”
 - Orientierung an Größen wie “Gesamteinnahmen... Einnahmenverkürzungen ... Umsätzen” (VwGH 96/15/0050)
 - 10%-Zuschlag bei “**mehreren Buchführungsmängeln**”, “dem Unterlassen jährlicher Inventuren” **keine ungerechtfertigte Schätzung** (VwGH 97/13/0033)

Abgabenverfahren: Schätzung gem § 184 BAO

- Sachverhaltsermittlung unter Zuhilfenahme mittelbarer Beweise (indirekte Beweisführung; VwGH 2009/17/0119 bis 0122 etc)

Zulässigkeit:

- „objektive Voraussetzung der Unmöglichkeit“ der Berechnung/Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen (*Stoll*, BAO, § 184 Rz.6)
- Ultima ratio
 - „nicht bloße Schwierigkeiten sachlicher oder rechtlicher Natur“, Mühe zur Überwindung ist „aufzuwenden“ (VwGH 2002/13/0105)
- „gewisse Ungenauigkeit immanent“ (VwGH 2000/14/0166)
 - „wer zur Schätzung Anlass gibt ... muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen“
 - Behörde grundsätzlich frei in Wahl der Methode
 - *Überprüfung durch VwGH: Schlüssigkeit, Folgerichtigkeit, Lebenserfahrung.*

Abgabenbehördliches Verfahren

Fall: Maurer

- Nebenberufliche “schwarze” Maurerarbeiten: Keinerlei Abgabenerklärungen oder Führen von Grundaufzeichnungen
- Globalschätzungen, wenn “keine Abgabenerklärungen eingereicht und keine Bücher vorgelegt werden”
- Behörde bei Wahl der Schätzungsmethode frei
 - o 15 nachweisbare Baustellen => herangezogen zur Einkünfteschätzung über alle Jahre
- “... Sollten 15 herangezogene Baustellen zu niedrig oder zu hoch sein, muss der Abgabepflichtige dies aufgrund seiner widersprüchlichen Aussagen in Kauf nehmen”
- Schätzergebnisse müssen “schlüssig”, “folgerichtig” sein und “mit den Erfahrungen des täglichen Lebens in Einklang stehen”
- Parteiengehör ist bei der Schätzung von Besteuerungsgrundlagen zu wahren: Ausgangspunkte, Überlegungen, angewandte Methode, Schätzungsergebnis zur “Kenntnis zu bringen”, etwa über Vorhalt im Verfahren

Beweisverfahren in der BAO (Abgabeverfahren)

– § 166 BAO

Grundsatz
Eignung
zur Fest-
stellung
+
**Zweck-
dienlich-
keit**

Grundsatz
Aus-
reichende
**Glaub-
haft-
machung**

Grundsatz
**Unbe-
schränkt-
heit**
**Gleich-
wertigkeit**
der Beweis-
mittel

Freie
**Beweis-
würdigung**
(167 Abs. 2 BAO)

2

(Finanz-)strafrechtliches Beweisverfahren:

Kontrast zum abgabenbehördlichen Verfahren

Beweislast

– BAO

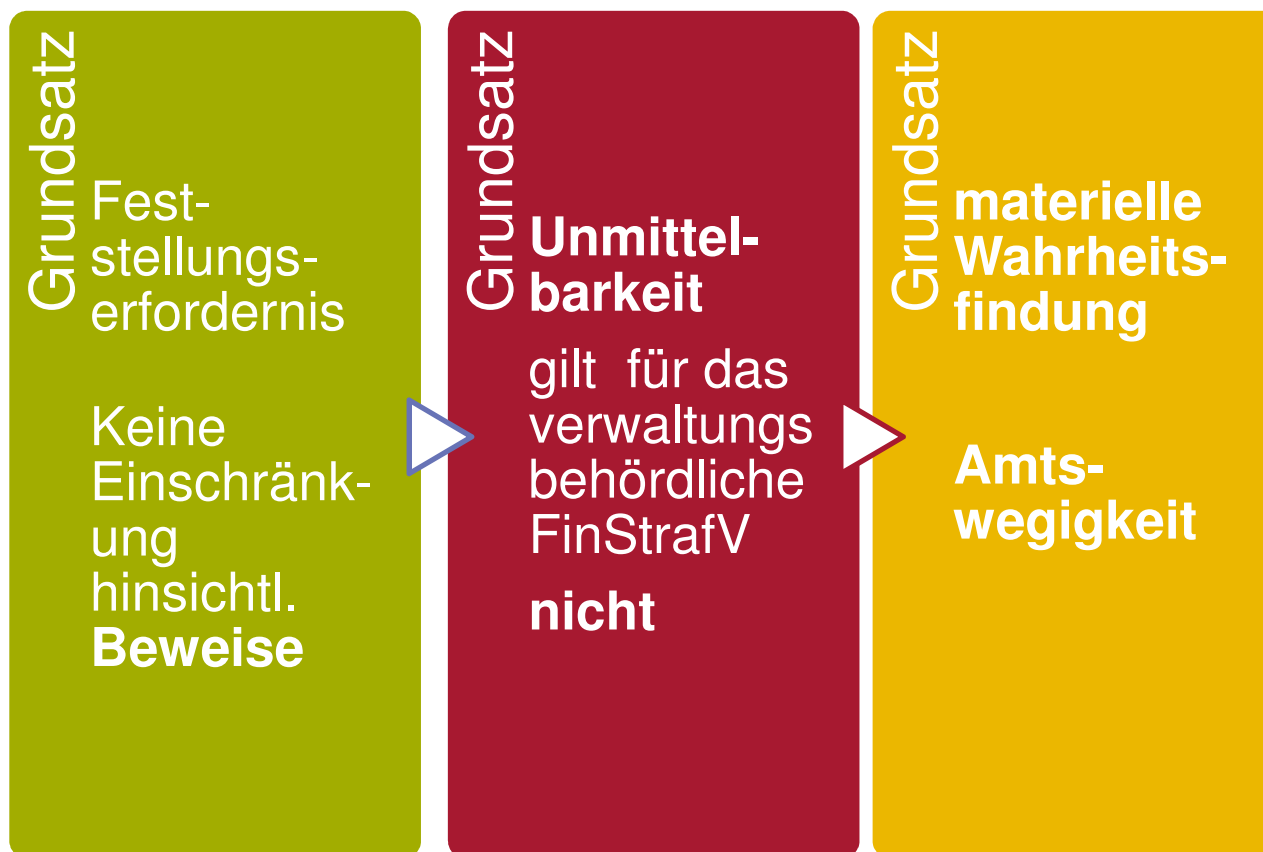
- Bei Büchern oder Aufzeichnungen, die den Anschein ordnungsgemäßer Führung erwecken, trägt die Behörde die Beweislast
- Beweislast und das Risiko unvermeidbarer Schätzungen ungenauigkeiten trifft den Abgabepflichtigen, dessen Aufzeichnung mangelhaft ist

– FinStrG

- Behörde trägt Beweislast
- Abgabenbehörde trifft die Beweislast für die Richtigkeit der Schätzung
- Beschuldigten trifft Mitwirkungspflicht

Beweisverfahren im FinStrG

– § 114 FinStrG



Finanzstrafverfahren

Beweislast

- bei Behörde für die Richtigkeit der Schätzung “in dem Sinn, dass der geschätzte Betrag mit der Wirklichkeit solcherart übereinstimmt, dass die Verantwortung des Beschuldigten (auch hinsichtlich der Höhe der Verkürzung) so unwahrscheinlich ist, dass sie nach menschlichem Ermessen ausgeschlossen werden kann”. (VwGH 93/15/0194)
- (alte) VwGH Jud: “Finanzstrafbehörde (kann) so lange von den den Abgabebescheiden zu Grunde liegenden Sachverhaltsannahmen ausgehen, als nicht von der Partei gewichtige Gründe ins Treffen geführt ... verfahrensmäßig erhärtet werden, die geeignet sind, diese Annahmen zu erschüttern”
 - Nicht vereinbar mit zwingenden Vorschriften des FinStrG/Grundsätzen des rechtsstaatlichen (Straf-)Verfahrens (*Tannert* in: FinStrG § 98, E53c)
- Unschuldsvermutung: keine Bindung an Sachverhaltsannahme oder rechtliche Beurteilung des Abgabeverfahrens
- Grundsatz der freien Beweiswürdigung
 - Erlaubt auch, “Geschehensabläufen, die nach der Lebenserfahrung typisch sind”, Gewicht beizumessen (VwGH 90/16/0031 und 0050)

Finanzstrafverfahren

Fall Großhandel II (UFS Feldkirch RV/0552-F/08)

- Im Abgabenverfahren trifft den Abgabepflichtigen, dessen Unterlagen mangelhaft sind, das Risiko unvermeidlicher Schätzungsungenauigkeit
- Abgabenhinterziehung kann nur angenommen werden, wenn sich “nach entsprechender Auseinandersetzung mit dem Vorbringen des Beschuldigten sagen lässt, dass seine Verantwortung nach menschlichem Ermessen nicht richtig sein kann.”
- Tatsachen, dass Geschäftsvorgänge nicht in die Buchhaltung aufgenommen wurden oder Aufzeichnungen mangelhaft waren, reichen nicht
- Gebotene Feststellung, welche finanzstrafrechtlich zu verantwortenen Vorgänge zu festgestellten Abgabenverkürzungen führten (VwGH 2003/13/0171)

Freie Beweiswürdigung?

– FinStrG

- § 98 Abs. 3 FinStrG: die Finanzstrafbehörde (im verwaltungsbehördlichen Finanzstrafverfahren) hat nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache erwiesen ist oder nicht.
- → Grundsatz in dubio pro reo

– BAO

- § 167 Abs 2 BAO: Abgabenbehörde hat nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht

Strafverfahren – OGH-Beurteilung

Fall: Bau II

Unternehmensumsätze nicht verbucht, “schwarze” Einnahmen auf Privatkonten, “Rechnungsumschreibung”, um zumindest teils “Schwarzlöhne” zu bezahlen (OGH, 13Os105/08b)

- Nichtigkeit wegen Unvollständigkeit
- “... unzureichend ... Bezugnahme auf finanzbehördliche Ermittlungsergebnisse, die ihrerseits wesentlich auf der Annahme fehlender detaillierter Bauunterlagen” - “Bautagebücher, Lieferscheine, Verträge oder Arbeitsnachweise nicht vorgelegt... keine Rechnungskorrekturen” – beruhen
- Sachverständiger im Verfahren “nimmt wiederum auf diese Ermittlungen Bezug”

Strafverfahren – OGH-Beurteilung

Fall: Bau II

- Vermeidung von Nichtigkeit wg Unvollständigkeit (OGH, 13Os105/08b)
- Klarstellung: abgabenbehördliche Schätzungsergebnisse können, auf Plausibilität geprüft, in freier Beweiswürdigung der Entscheidung zugrunde gelegt werden
- Zusammenfassende Gesamtbetrachtung der Beweismittel => warum konnten die vom Abgabepflichtigen vorgelegten, detaillierten Unterlagen die belastenden Verfahrensergebnisse nicht in Frage stellen?
- etwa: Erörterung von Urkunden, denen zufolge das Unternehmen erhebliche Umsätze gegenüber der Finanzbehörde erklärte
- Behauptung von Scheinrechnungen: Auseinandersetzung mit “detaillierten Rechnungen samt Zahlungsbelegen, teils handschriftlichen Leistungsaufstellungen, Bautageberichte...” in Zusammenhang mit konkreten Bauvorhaben
- Fakturen nicht “begründungslos als Scheinrechnungen qualifizieren”
- Begründung, warum “detaillierte Leistungsaufstellungen samt Zahlungsbelegen und Aufzeichnungen für Einsatz von Arbeitskräften bei Bauprojekten keinen Beweiswert”

Gerichtliches Strafverfahren und § 184 BAO

- Keine „unkritische“ Übernahme des „Ergebnisses der abgabenrechtlichen Schätzung“, sondern eigenständige Prüfung und Würdigung durch das Gericht (OGH, 14Os64/96)

Fall: Buchhalter

Gibt keine Steuererklärungen ab und stellt der Behörde mangelhafte Unterlagen zur Verfügung.

- Schätzung der Behörde gem § 184 BAO,
- Vorsatz abgeleitet aus „anfangs mangelhaften Unterlagen“, welche er der Behörde „zur Verfügung stellte“ – „...klar war, sein Geschäftsvolumen und seine Einkünfte würden dementsprechend zu niedrig eingeschätzt“
- Aufgrund richterlicher Beweiswürdigung Ergebnisse der abgabenrechtlichen Schätzung übernommen (OGH, 10Os192/82)

Gerichtliches Strafverfahren und § 184 BAO

- „Auf Schätzungen beruhende Abgabenbescheide können für sich allein durchaus tragfähige Urteilsgrundlage bilden.“ (RS0114105)

Fall: Menschenhändler

Menschenhändler verschweigen das Entstehen von Abgabenansprüchen aus Prostitution und unterlassen Abgabenerklärungen.

- Schätzung der Behörde gem § 184 BAO,
- Schätzungsannahmen der Behörde zu abgabepflichtigen Einkünften über bankmäßige Überweisungen, Barzahlung der Prostituierten direkt bzw. über Dritte an die Angeklagten – „für sich schon tragfähige Urteilsgrundlage“
- „Kritische Gesamtschau der Beweise“ – ua. Vernehmung der betroffenen Prostituierten und anderer Zeugen – mit dem Ergebnis der Richtigkeit der Schätzungen (OGH, 14Os33/00)

Finanzstrafverfahren

Beweislast

- bei Behörde für die Richtigkeit der Schätzung “in dem Sinn, dass der geschätzte Betrag mit der Wirklichkeit solcherart übereinstimmt, dass die Verantwortung des Beschuldigten (auch hinsichtlich der Höhe der Verkürzung) so unwahrscheinlich ist, dass sie nach menschlichem Ermessen ausgeschlossen werden kann”. (VwGH 93/15/0194)
- (alte) VwGH Jud: “Finanzstrafbehörde (kann) so lange von den den Abgabebescheiden zu Grunde liegenden Sachverhaltsannahmen ausgehen, als nicht von der Partei gewichtige Gründe ins Treffen geführt ... verfahrensmäßig erhärtet werden, die geeignet sind, diese Annahmen zu erschüttern”
 - Nicht vereinbar mit zwingenden Vorschriften des FinStrG/Grundsätzen des rechtsstaatlichen (Straf-)Verfahrens (*Tannert* in: FinStrG § 98, E53c)
- Unschuldsvermutung: keine Bindung an Sachverhaltsannahme oder rechtliche Beurteilung des Abgabeverfahrens
- Grundsatz der freien Beweiswürdigung
 - Erlaubt auch, “Geschehensabläufen, die nach der Lebenserfahrung typisch sind”, Gewicht beizumessen (VwGH 90/16/0031 und 0050)



VIELEN DANK FÜR IHRE AUFMERKSAMKEIT!

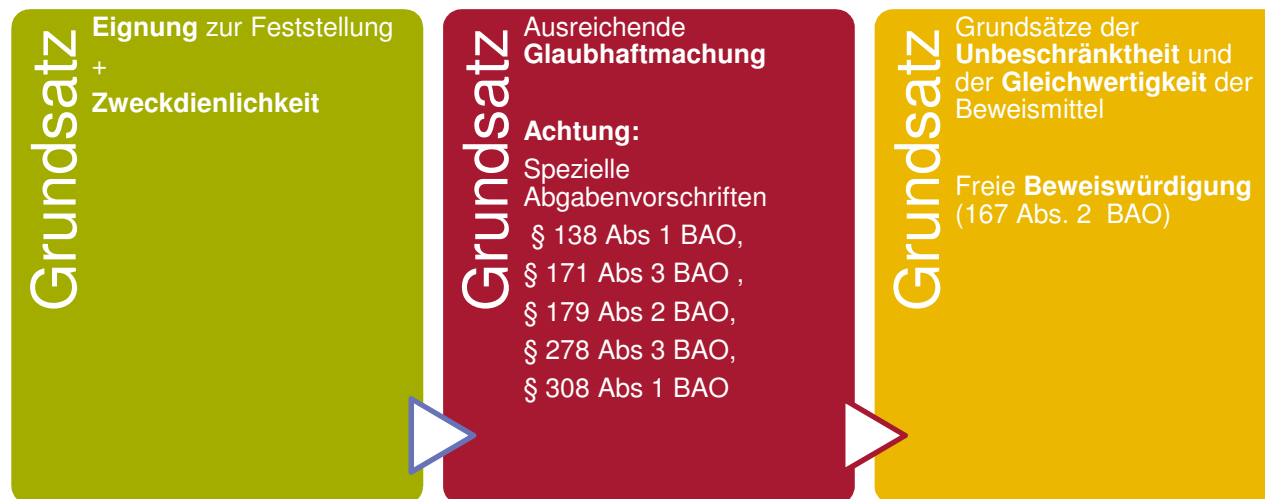
Mag. Georg Krakow, MBA

Baker & McKenzie
Diwok Hermann Petsche Rechtsanwälte GmbH

Schottenring 25, 1010 Wien
Tel: +43-1-24 250
Fax: +43-1-24 250 600
georg.krakow@bakermckenzie.com
www.bakermckenzie.com
www.dhplaw.at

Beweisverfahren in der BAO (Abgabeverfahren)

– § 166 BAO

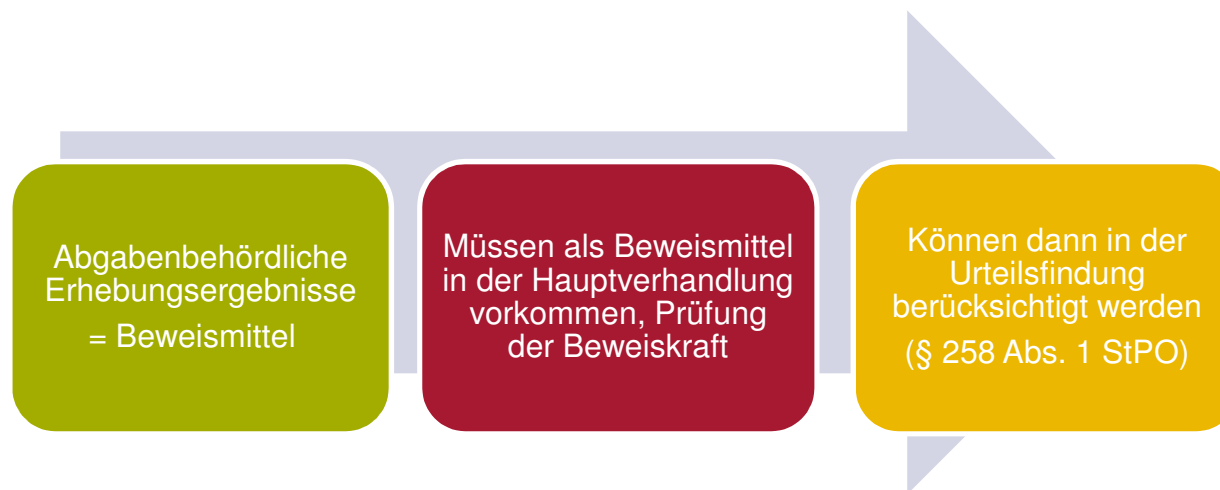


Prozessualer Ausblick der Schätzung (1)

- Finanzstrafbehörde trägt die Beweislast für die Richtigkeit der Schätzung
- VwGH 17.12.2012: „Geschätzte Betrag muss mit der Wirklichkeit solcherart übereinstimmen, dass die Verantwortung der Beschuldigten so unwahrscheinlich ist, dass sie nach menschlichem Ermessen ausgeschlossen werden kann“
- **Unerlaubt** sind aber reine **Schätzungen**, wie etwa Sicherheitszuschläge, soweit sie nicht wenigstens durch **Indizien** gedeckt sind. Abgabepflichtige, deren Aufzeichnungen mangelhaft sind, haben unvermeidbare Schätzungsungenauigkeiten zu tragen (VwGH 22. 2. 1996, 93/15/0194)

Prozessuale Auswirkung

- Abgabenbehördliche Erhebungsergebnisse



- Begründungs- bzw. Auseinandersetzungspflicht des Gerichtes bei abweichender Beurteilung wegen sonstiger Nichtigkeit gemäß § 281 Abs . 1 Z 5 Fall 2 StPO, gilt auch für Schätzung (§ 184 BAO)

Abgabenverfahren: Schätzung gem § 184 BAO

- Sachverhaltsermittlung unter Zuhilfenahme mittelbarer Beweise (indirekte Beweisführung; VwGH 2009/17/0119 bis 0122 etc)
- „objektive Voraussetzung der Unmöglichkeit“ der Berechnung/Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen (*Stoll*, BAO, § 184 Rz.6)
- Formelle Mängel Bücher und Aufzeichnungen:
 - „schwerwiegend.... dass das Ergebnis der Bücher bzw. Aufzeichnungen nicht mehr glaubwürdig“ (VwGH 2001/13/022)
- Ultima ratio
 - „nicht bloße Schwierigkeiten sachlicher oder rechtlicher Natur“, Mühe zur Überwindung ist „aufzuwenden“ (VwGH 2002/13/0105)

Abgabenverfahren: Schätzung gem § 184 BAO

Zulässigkeit gem VfGH und OGH:

- Unterlässt der Abgabepflichtige Informationsübermittlung an die Behörde, „...wäre ... die Abgabenbehörde nicht daran gehindert, zu einer Schätzungsmethode zu greifen, die ohne größeren Ermittlungsaufwand zu handhaben wäre“ (VfSlg 10.362/1985)
- „ein zur Wahrheitsfindung (auch) im gerichtlichen Strafverfahren taugliches Beweismittel“ (OGH, RS0053312)



Judikatur

- „eindeutige“, „nachprüfbare bescheidmäßige Feststellungen“ der maßgebenden Hinterziehungskriterien der Strafbestände in der Bescheidbegründung (stRSpr VwGH)
 - Begründung im Prüfbericht ausreichend, sofern Bescheid auf Prüfbericht verweist (UFS Wien 30.08.2013, RV/2893-W/09)

Abgabenverfahren: Schätzung gem § 184 BAO

- Sachverhaltsermittlung unter Zuhilfenahme mittelbarer Beweise (indirekte Beweisführung; VwGH 2009/17/0119 bis 0122 etc)
- „objektive Voraussetzung der Unmöglichkeit“ der Berechnung/Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen (*Stoll*, BAO, § 184 Rz.6)
- Ultima ratio
 - „nicht bloße Schwierigkeiten sachlicher oder rechtlicher Natur“, Mühe zur Überwindung ist „aufzuwenden“ (VwGH 2002/13/0105)
- „gewisse Ungenauigkeit immanent“ (VwGH 2000/14/0166)
 - „wer zur Schätzung Anlass gibt ... muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen“
 - **FinStrVerfahren: Beweislast der Behörde zur Richtigkeit der Schätzung (VwGH 93/15/0194)**

Mitwirkungspflicht Abgabepflichtiger

- Abgabebehörde trägt Feststellungslast für alle relevanten Tatsachen für das Bestehen eines Abgabenanspruchs
- „Verpflichtung, zur Klärung beizutragen ... für Bestand und Umfang der Abgabepflicht bedeutsamen Umstände vollständig und wahrheitsgemäß iSd § 119 (1) BAO offenzulegen“ (VwGH 92/15/0159)
- „... Erhöhte Mitwirkungspflicht... ungewöhnliche Verhältnisse vorliegen..., die nur der Abgabepflichtige klären kann... Behauptungen ... mit den Erfahrungen des täglichen Lebens in Widerspruch stehen“ (VwGH 90/13/0200; 2004/16/0061)

Schätzung gem § 184 BAO

- Ziel: „tatsächlichen Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen“
- Darf „nicht Charakter einer Strafbesteuerung“ haben (*Ritz*, BAO, § 184 Tz.3)
- Abgabenbehörde frei in Wahl der Schätzmethode (VwGH, 98/13/0061):
 - „tatsächliche Besteuerungsgrundlagen mit der größten Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit“ ermittelbar,
 - Eingehen auf alle vom Steuerpflichtigen substantiiert vorgetragene und für die Schätzung relevanten Behauptungen

Judikatur: Schätzung gem § 184 BAO

- Ziel: „tatsächlichen Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen“
- Darf „nicht Charakter einer Strafbesteuerung“ haben (*Ritz*, BAO, § 184 Tz.3)
- Abgabenbehörde frei in Wahl der Schätzmethode (VwGH, 98/13/0061):
 - „tatsächliche Besteuerungsgrundlagen mit der größten Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit“ ermittelbar,
 - Eingehen auf alle vom Steuerpflichtigen substantiiert vorgetragene und für die Schätzung relevanten Behauptungen

Abgabenverfahren

Fall: Club-Café “Erotica”

- keine Aufzeichnungen über Tageslosungen, insb. Ausschank alkoholischer Getränke (vgl VwGH 91/14/0193)
- Erklärte Umsätze “offensichtlich” unrichtig, “schwerwiegende” Mängel Bücher/Aufzeichnungen
- “...weder tatsächliche Wareneinkäufe, Anzahl der tätigen Damen noch tatsächlicher Beginn der Tätigkeit bekannt”
- Schätzungsbefugnis gem § 184 BAO
- Freiwillige Unterhalts-Zuwendungen mehrerer “Freundinnen”, lt Behörde “unübliches Verhalten” – Abgabepflichtiger müsse Gründe darlegen
- **Ausgangsbasis der Schätzung:**
Geldbedarf des Abgabepflichtigen, Sicherheitszuschlag 70% (Abgabe alkoholischer Getränke);
Ansatz von geldwerten “Beschützerleistungen”, für die Abgaben zu entrichten sind
- “alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind”

VwGH-Beurteilung

Fall: Club-Café “Erotica”

- Schätzung und Sicherheitszuschlag:
 - - “keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag... weitere Auskunft über Umstände verweigert... für die Ermittlung der Grundlagen wesentlich”
 - - “Bücher oder Aufzeichnungen nicht vorlegt... oder sachlich unrichtig... formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit ... in Zweifel zu ziehen”
 - Sicherheitszuschlag “gehört zu ... Elementen der Schätzung” (VwGH 92/13/0004)
 - *Schätzung und Sicherheitszuschlag in Ordnung.*
- Strittige Frage: Gewerbliche Einkünfte von Zuwendungen der “Freundinnen”



VwGH-Beurteilung

Fall: Club-Café “Erotica”

- Strittige Frage: Gewerbliche Einkünfte von Zuwendungen der “Freundinnen”
- - “Nach der Lebenserfahrung tatsächlich ungewöhnlich, gleichzeitig von mehreren Damen Zuwendungen zu erhalten”
- Mit Beschützerleistungen unternehmerisch tätig.
 - *Bewertung grundsätzlich in Ordnung.*

- Teils aufgehoben wegen Rechtswidrigkeit hinsichtlich der festgestellten Abgabepflicht in Form von Gewerbesteuer:

Jedenfalls hinsichtlich Beschützerleistungen kein gastwirtschaftlicher Betrieb.