

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Vorsitzende R und die weiteren Senatsmitglieder A, B und C, im Beisein der Schriftführerin D, in der Beschwerdesache Bf, Adresse1, vertreten durch Stb, über die Beschwerde vom 25.07.2011 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt E vom 06.06.2011 betreffend Einkommensteuer für 2005 und 2006 sowie Umsatzsteuer für 2006, nach der am 11.10.2018 durchgeführten mündlichen Verhandlung, zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Einkommensteuer für 2005 wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen. Dieser Bescheid bleibt unverändert.

Der Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Einkommensteuer für 2006 wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben. Dieser Bescheid wird abgeändert.

Der Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Umsatzsteuer für 2006 wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben. Dieser Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Einkommensteuer und der Umsatzsteuer für 2006 sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art 133 Abs 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf) - Herr Bf - betreibt einen Einzelhandel mit Tabakwaren (Tabak-Trafik), für den er den Gewinn nach § 4 Abs 1 EStG ermittelt.

Im Rahmen einer im Jahr 2010 beim Bf durchgeführten Außenprüfung wurden folgende Feststellungen getroffen:

Tz 2: Nicht erklärte Erlöse

In den Jahren 2005 und 2006 seien durch den Bf "Renovierungsarbeiten" bzw "Reparaturarbeiten" in seiner Wohnhausanlage (Adresse1) durchgeführt worden. Diese Arbeiten (Material, Arbeitszeit, Fahrtkosten, usw) habe der Bf

der Wohnungseigentumsgemeinschaft via Hausverwaltung in Rechnung (ohne Umsatzsteuerausweis) gestellt, die sämtliche an sie gerichtete Forderungen auch beglichen habe. Durch den Bf seien diese Beträge bis dahin nicht der Umsatz- bzw Einkommensteuer unterzogen worden. Durch die Betriebsprüfung seien daher die folgenden Beträge (brutto 20 %) dem Umsatz zu 20 % und dem Einkommen hinzugerechnet worden:

	2005	2006
Bruttobeträge lt. AR d. Bf	449,88 €	43.692,31 €
Hinzurechnung Umsatz netto 20 % lt. Bp	374,90 €	36.410,26 €
Erfolgshinzurechnung lt Bp	374,90 €	36.410,26 €

Tz 3: Schadensfälle (Einkünfte aus Gewerbebetrieb - Trafik)

Der Bf habe in den Jahren 2005 und 2006 "Schadensfälle" als Betriebsausgaben geltend gemacht. Erklärend führte der Bf dazu aus, dass im Zuge der Jahresabschlussarbeiten durch den steuerlichen Vertreter des Bf verschiedene Umsatzverprobungen durchgeführt worden seien, wobei sich Differenzen zwischen tatsächlichen Tageslosungen (lt Aufzeichnungen des Bf) und "hochgerechnetem" Umsatz ergeben hätten. Um diese "Fehlbeträge" aufzuklären, seien vom Bf mehrere Zwischeninventuren durchgeführt worden. Der Bf sei zu dem Schluss gekommen, dass eine Mitarbeiterin ursächlich mit den Ungereimtheiten in Zusammenhang stehe. Nur wenn diese Mitarbeiterin anwesend gewesen sei, hätten die Verprobungen Differenzen ergeben: die Tageslosungen stimmten mit dem hochgerechneten Umsatz nicht überein. Daher sei das Dienstverhältnis dieser Mitarbeiterin aufgelöst worden. Seit diesem Zeitpunkt gebe es keine Verprobungsdifferenzen mehr. Die errechneten "Fehlbeträge" seien als Schadensfälle erfolgsmindernd geltend gemacht worden (ohne Umsatzsteuerauswirkung).

Zu den Ausführungen des Bf stellte die Betriebsprüfung fest, dass die Angaben des Bf betreffend Kalkulationsdifferenzen, Zwischeninventuren und Fehlbeträgen durch die Betriebsprüfung nachvollziehbar seien und sich keine zahlenmäßigen Differenzen ergeben hätten. Der Schlussfolgerung des Bf, dass diese "Fehlbeträge" als Schadensfall zu behandeln seien, habe die Betriebsprüfung jedoch nicht folgen können: Das Dienstverhältnis mit jener Mitarbeiterin, die für die "Fehlbeträge" verantwortlich sei, sei beendet worden. Sie sei aber weder angezeigt, noch sei sie zu einer Schadenswiedergutmachung verpflichtet worden. Als Nachweis der "Schadensfälle" habe der Bf angegeben, monatliche Zwischeninventuren durchgeführt zu haben, verschiedene Dienstpläne veranlasst zu haben, um genaue Rückschlüsse auf die die Fehlbeträge verursachende Mitarbeiterin ziehen zu können und dass nach Ausscheiden dieser Mitarbeiterin keinerlei Differenzen mehr bestanden hätten. Mangels 100%igen Nachweises des "Diebstahls" habe der Bf auf eine strafrechtliche Anzeige der vermeintlichen Täterin verzichtet. Da der Bf die Durchsetzung seiner "Ansprüche" nicht einmal versucht habe,

habe die Betriebsprüfung festgestellt, dass der Bf aus "privaten" Gründen auf eine Anzeige und eine Geltendmachung eines Ersatzanspruches verzichtet habe, weshalb diese "Schadensfälle" der nicht betrieblichen Sphäre zuzuordnen seien. Die geltend gemachten "Schadensfälle" in Höhe von 11.250 € (2005) und 32.002,87 € (2006) stellten somit keine Betriebsausgaben dar und seien dem Erfolg hinzuzurechnen.

Im Anschluss an die Außenprüfung und unter Berücksichtigung der getroffenen Feststellungen erließ das Finanzamt am 06.06.2011 die Bescheide betreffend Einkommensteuer für 2005 und 2006 sowie Umsatzsteuer für 2006, in denen die Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 26.941,63 € (2005) bzw 71.455,94 € (2006) und der steuerbare Umsatz in Höhe von 723.786,56 € (2006) festgesetzt wurden:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb laut ESt-Erklärung 2005	15.316,73 €
+ Tz 3 Schadensfälle (Trafik)	11.250,00 €
+ Tz 2 nicht erklärte Erlöse („Renovierungs- bzw Reparaturarbeiten“)	374,90 €
Einkünfte aus Gewerbebetrieb 2005 laut Betriebsprüfung	26.941,63 €

Einkünfte aus Gewerbebetrieb laut ESt-Erklärung 2006	3.042,81 €
+ Tz 3 Schadensfälle (Trafik)	32.002,87 €
+ Tz 2 nicht erklärte Erlöse („Renovierungs- bzw Reparaturarbeiten“)	36.410,26 €
Einkünfte aus Gewerbebetrieb 2006 laut Betriebsprüfung	71.455,94 €

Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen laut USt-Erklärung 2006	687.376,30 €
+ Tz 2 nicht erklärte Erlöse („Renovierungs- bzw Reparaturarbeiten“)	36.410,26 €
Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen 2006 laut Betriebsprüfung	723.786,56 €

Mit Schreiben vom 27.06.2011 erhob der steuerliche Vertreter des Bf Berufung (nunmehr: Beschwerde) gegen die Bescheide betreffend Einkommensteuer für 2005 und 2006 sowie Umsatzsteuer für 2006 vom 06.06.2011 und beantragte, die Umsatzsteuer 2006 mit 20.710,86 € sowie die Einkommensteuer 2005 mit 395,17 € und die Einkommensteuer 2006 mit 6.892,01 € festzusetzen. Bezüglich der Renovierungsarbeiten wurde darauf hingewiesen, dass der Bf auch - belegmäßig nachgewiesene bzw nachweisbare - Aufwendungen zu tragen gehabt habe, wobei es sich dabei insbesondere - neben Fahrt- und Telefonspesen - um den Einkauf von Baumaterial gehandelt habe. Der Bf habe diese Kosten zwar an die Hausverwaltung weiterverrechnet, aber zur Ermittlung seines Gewinnes bzw der Zahllast aus diesen Umsätzen müssten auch die Ausgaben bzw die darin enthaltenen Vorsteuern in Abzug gebracht werden, da der Bf diese Ausgaben im

Vorfeld ja auch zu tragen gehabt habe. Weiters sei aus der Niederschrift nicht ersichtlich, warum in der beiliegenden Aufstellung die für 2006 hinzuzurechnenden Bruttobeträge 43.054,99 € betrügen, in der Niederschrift aber 43.692,31 € hinzugerechnet würden. Dies ergebe eine ungeklärte Differenz von 637,32 €. Dementsprechend sei die Umsatzsteuer 2006 aus dem brutto ausgewiesenen Materialaufwand iHv 14.483,33 € um die Vorsteuer iHv 2.413,88 € zu reduzieren und betreffend der Einkommensteuer 2006 die Einkünfte aus Gewerbebetrieb um die Fahrtkosten iHv 502,36 €, anteilige Telefonspesen iHv 90 €, den Netto-Materialeinkauf iHv 12.069,44 € sowie der oben genannten Differenz von 637,32 € insgesamt daher um 13.299,12 € zu verringern.

Bezüglich der "Schadensfälle" führte der steuerliche Vertreter des Bf unter anderem aus, dass im Zuge der Erstellung des Jahresabschlusses 2005 im Juni 2006 ein Fehlbetrag von 11.250 € ermittelt worden sei. Dem Bf sei empfohlen worden, unverzüglich eine Zwischeninventur zu machen und dass dieser die nächsten drei Monate seine drei Mitarbeiter dienstmäßig so einteilen solle, dass immer jeweils zwei Mitarbeiter ausschließlich einen ganzen Monat Dienst zu versehen hätten. Zum jeweiligen Monatsende sei vom Bf Inventur gemacht, diese vom steuerlichen Vertreter ausgewertet und den tatsächlichen Kassenerlösen gegenübergestellt worden. Das Ergebnis dieser Vorgehensweise sei gewesen, dass eine Mitarbeiterin als Verdächtige herausgefiltert habe werden können, da in jenen beiden Monaten, in denen sie Dienst versehen habe, Fehlbeträge festgestellt worden seien, in dem Monat, in dem sie Urlaub gehabt habe, aber nicht. Der Bf habe die Mitarbeiterin gekündigt und gleichzeitig sofort freigestellt. Der bis zu diesem Zeitpunkt entstandene Schaden sei im Zuge der Bilanzerstellung für 2006 nachträglich mit ca 32.000 € festgestellt worden. Seitdem die Mitarbeiterin nicht mehr in der Trafik beschäftigt sei, hätten keine weiteren Fehlbeträge mehr festgestellt werden können. Da der Bf die Mitarbeiterin weder bei Tatbegehung beobachtet habe, noch Vorgänge durch eine Überwachungskamera festgehalten worden seien, entspreche es der allgemeinen Lebenserfahrung, dass dies weder zivilrechtlich (in einem allfälligen Arbeitsrechtsprozess bei Entlassung bzw in einem Schadenersatzprozess) noch strafrechtlich zu einer Verurteilung gereicht hätte. Denn die Mitarbeiterin hätte auch im Gerichtsverfahren jegliches Fehlverhalten abgestritten und wäre daher Aussage gegen Aussage gestanden. Im Gegenteil hätte der Bf sogar - zu den hohen Gerichts- und Rechtsanwaltskosten - uU sogar noch eine Verleumdungsklage riskiert. Angesichts dessen handle es sich daher wohl nicht um eine "Privatangelegenheit", wenn der Bf - um weiteren wirtschaftlichen Schaden durch Beratungs- und Gerichtskosten und allfällige weitere juristische Probleme zu vermeiden, von einer Klagsführung gegen seine Mitarbeiterin abgesehen habe, sondern um eine wohl überlegte wirtschaftlich und somit betrieblich veranlasste unternehmerische Entscheidung. Der Bf habe nicht aus "privaten" Gründen die Mitarbeiterin schützen, sondern sein Unternehmen vor weiteren Kosten und anderen Schäden bewahren wollen. Zusammenfassend wies der steuerliche Vertreter des Bf darauf hin, dass der Schaden im Unternehmen entstanden sei, von einer Mitarbeiterin des Unternehmens verursacht worden sei, die Kosten eines Zivil- und/oder Strafverfahrens wären wohl Betriebsausgabe und daher vom Unternehmen

zu tragen gewesen. Mit der Beschwerde übermittelte der steuerliche Vertreter eine zweiseitige Tabelle aus der unter anderem Folgendes hervorgeht: "Materialkosten" iHv 14.483,33 €, "TelPau" iHv 90 €, "Fahrtkosten" iHv 502,36 € sowie am unteren Ende der Spalte "Gesamtbetrag der Rg" eine handschriftlich hinzugefügte Anmerkung "2006: 43.054,99".

In ihrer Stellungnahme zur Beschwerde führte die Betriebsprüferin wie folgt aus: Im Zuge der Aktenvorbereitung sei durch die Betriebsprüfung aufgrund von im Akt befindlichem Kontrollmaterial eine zusammenfassende Aufstellung angefertigt worden, die die Beträge der vom Bf erstellten Rechnungen an die Hausverwaltung betreffend Materialkosten, Telefonpauschale, Arbeitszeit, Fahrtkosten, Kilometergelder und der entsprechenden Zahlungen enthalte. Bei der ersten Besprechung in Anwesenheit des Bf sei vereinbart worden, dass eben diese Aufstellung an den steuerlichen Vertreter übermittelte werde, sodass dieser dazu Stellung nehmen habe können. Im weiteren Verlauf der Prüfung seien durch Erhebungen bei der Hausverwaltung weitere bezahlte Rechnungen des Bf an die Hausverwaltung durch die Betriebsprüfung festgestellt worden. Diese Zahlen seien durch die Betriebsprüfung in die bereits vorliegende Aufstellung eingefügt worden. Diese endgültige Aufstellung sei dem Bf bzw dessen steuerlichem Vertreter zwar nicht ausgehändigt, aber deren Inhalt und die entsprechenden Zahlen ausführlich gesprochen worden. Dies sei auch in der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 25.05.2011 schriftlich auf Seite 7 festgehalten und vom steuerlichen Vertreter unterzeichnet worden. Somit sei die behauptete Differenz von 637,32 € weder ungeklärt noch unbesprochen. Bezüglich des in der Beschwerde geltend gemachten Vorsteuerabzuges bezüglich des Materialeinkaufes in Höhe von 2.413,88 € führte die Betriebsprüferin aus, dass der Bf bei der Weiterverrechnung an die Hausverwaltung die Originalbelege beigelegt habe, sodass der Vorsteuerabzug bei der jeweiligen Wohnungseigentumsgemeinschaft geltend gemacht werden können und auch worden sei. Somit stehe dem Bf kein Vorsteuerabzug für den Materialeinkauf zu. Zum Einwand des Bf, dass die an die Hausverwaltung bzw Wohnungseigentumsgesellschaft verrechneten Ausgaben für Material, Telefon und Fahrtkosten bei der Erfolgshinzurechnung durch die Betriebsprüfung nicht mindernd berücksichtigt worden seien, führte die Betriebsprüferin aus, dass dieser Einwand im Hinblick auf den Materialaufwand (mangels Vorsteuerabzug aber brutto 20 %) schlüssig sei, verwies aber darauf, dass die Zahlung dieser Beträge durch den Bf nicht nachgewiesen worden seien. Hinsichtlich der behaupteten Fahrtkosten und Telefonkosten sei durch den Bf keinerlei Nachweis oder Berechnung vorgelegt worden. Auch zu diesem Punkt verwies die Betriebsprüferin auf die unterfertigte Niederschrift über die Schlussbesprechung derzufolge die Höhe der Erfolgshinzurechnung ausführlich besprochen worden sei. Bezüglich der vom Bf als "Schadensfälle" gewinnmindernd berücksichtigten Fehlbeträge führte die Betriebsprüferin im Wesentlichen aus, dass nicht einmal der Versuch unternommen worden sei, einen Ersatzanspruch geltend zu machen (keine Anzeige, kein Versuch einer Schadenswiedergutmachung) und etwaige mögliche Folgekosten in der Zukunft keine Begründung für die Anerkennung von Betriebsausgaben darstellten.

Mit Berufungsvorentscheidung (nunmehr: Beschwerdeentscheidung) vom 28.09.2011 wurde die Berufung vom 27.06.2011 gegen die Bescheide betreffend Einkommensteuer für 2005 und 2006 sowie Umsatzsteuer für 2006 vom 06.06.2011 als unbegründet abgewiesen. In der Begründung wurden im Wesentlichen die Ausführungen in der Stellungnahme der Betriebsprüferin wiedergegeben wobei darauf verwiesen wurde, dass selbst der Bf in seinem Berufungsschreiben vom 27.06.2011 davon ausgehe, dass aufgrund der Beweislage die angeblichen Diebstähle nicht nachgewiesen werden könnten, weshalb die Abgabenbehörde keine Veranlassung sehe, von tatsächlichen Diebstählen auszugehen.

Mit Schreiben vom 25.10.2011 stellte der steuerliche Vertreter des Bf den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und beantragte Frau Z1 und Herrn KommR F als Zeugen zu laden. In der Begründung wurde im Wesentlichen wie folgt ausgeführt: Dem Bf sei von der Betriebsprüferin eine Auflistung ausgehändigt worden, in der sämtliche vom Bf getätigte Ausgaben bzw an die Hausverwaltung verrechneten Beträge angeführt seien. Nach Durchsicht und Kontrolle durch den steuerlichen Vertreter und dem Bf selbst, sei die inhaltliche Richtigkeit dieser Auflistung gegenüber der Betriebsprüferin bestätigt worden. Danach habe die Betriebsprüferin zwar weitere Nachforschungen zu Kontrollzwecken bei der Hausverwaltung angekündigt, jedoch habe sie den steuerlichen Vertreter bzw den Bf niemals - weder schriftlich noch mündlich - von den Ergebnissen ihrer Prüfung in Kenntnis gesetzt, eine geänderte Aufstellung sei niemals vorgelegt oder gar ausgehändigt worden. Der steuerliche Vertreter wies darauf hin, dass bei der Schlussbesprechung die Änderung weder ihm noch dem Bf bekannt gewesen sei. Die Änderung sei lediglich in die Niederschrift bei den Hinzurechnungen eingeflossen, sei aber in der Kürze nicht erkennbar gewesen. Bezüglich des aberkannten Vorsteuerabzuges wies der steuerliche Vertreter darauf hin, dass der Bf die Materialeinkäufe getätigt habe und aus diesen Rechnungen nur ihm als Leistungsempfänger der Vorsteuerabzug zustehe. Dieser könne ihm jedenfalls nicht mit dem Hinweis genommen werden, die Hauseigentümergeinschaft - die in der Unternehmerkette ja nach ihm komme - habe sich bereits die Vorsteuer abgezogen. Noch dazu sei dieser Vorsteuerabzug unzulässigerweise erfolgt, da die Baumärkte ja nicht an die Hausverwaltung, sondern an den Bf geliefert hätten. Zwar sei das Material in weiterer Folge vom Bf im Zuge der geleisteten Arbeiten im Gebäude verbaut worden und letztlich der Hausgemeinschaft zugute gekommen, doch bilde das Material - schon alleine betragsmäßig, da die vom Bf verrechnete Arbeitszeit fast das Doppelte des Materialeinkaufes ausmache (siehe Auflistung der Betriebsprüferin) - nur eine Nebenleistung. Als Unternehmer, der er unstrittig sei, stehe ihm daher auch der Vorsteuerabzug auf seine Ausgaben zu - unabhängig von einem allfälligen weiteren Vorsteuerabzug in der nachfolgenden Unternehmerkette. Wenn dem Bf zum Vorwurf gemacht werde, dass er nicht mehr über die Rechnungsoriginale verfüge, so wäre ihm zumindest Gelegenheit zu geben, durch Berichtigung seiner Abrechnungen an die Hausverwaltung (Inrechnungstellung der Ausgaben mit Umsatzsteuerausweis) gegen Austausch der ursprünglichen Abrechnungen wieder in den Besitz der Originalbelege

zu kommen und damit den Vorsteuerabzug geltend zu machen - ohne dass die Hausverwaltung ihren Vorsteuerabzug verliere.

Hinsichtlich der Nichtanerkennung der Ausgaben wies der steuerliche Vertreter darauf hin, dass die Betriebsprüferin niemals auch nur angedeutet habe, dass diesen Ausgaben die Anerkennung versagt werden könnte. Da die Ausgaben von der Betriebsprüferin selbst in die Auflistung aufgenommen worden seien und sie im Laufe der Betriebsprüfung auch niemals deren Nachweis gefordert habe, habe der Bf bei der Schlussbesprechung davon ausgehen dürfen bzw müssen, dass dies kein strittiges Thema sei. Zum Nachweis der Richtigkeit der Ausführungen legte der steuerliche Vertreter jene handschriftlich von der Betriebsprüferin selbst erstellte Auflistung jener Punkte vor, zu denen sie weitere Nachweise bzw Unterlagen einsehen habe wollen. Eine Aufforderung zum Nachweis der Ausgaben finde sich nicht darunter. Wenn die Berufungsbehörde sogar selbst diesen Einwand - zumindest hinsichtlich des Materialaufwandes - als schlüssig ansehe, überrasche die Versagung der Anerkennung umso mehr. Der steuerliche Vertreter verwies in diesem Punkt auch auf die Einkommensteuerrichtlinie 2000, Rz 1098 ff, wonach auch die bloße Glaubhaftmachung zum Nachweis von Ausgaben reiche, wenn dem Steuerpflichtigen der Nachweis nicht zumutbar sei. Der Bf habe im Zusammenhang mit den Renovierungsarbeiten, die seinem damaligen Verständnis nach nicht seiner unternehmerischen Sphäre zuzurechnen seien, weder ein Kassabuch noch ein Fahrtenbuch geführt. Wenn die Berufungsbehörde ihm dies jetzt scheinbar zum Vorwurf mache und die Ausgaben wegen dieser fehlenden Aufzeichnungen nicht anerkennen wolle, so sei zu fragen, woher denn das Material, das nachweislich vom Bf verwendet worden sei (sonst hätte die Hausverwaltung die Arbeiten auch "nicht abgenommen" und die mit Rechnung belegten Ausgaben auch nicht ersetzt) sonst hätte stammen sollen, wenn nicht durch die von ihm getätigten Einkäufe bei diversen Baumärkten. Und es entspreche auch der allgemeinen Lebenserfahrung, dass er diese Besorgungen nicht nur aufgrund der räumlichen Entfernung, sondern auch wegen der vom Volumen und Gewicht her teilweise beachtlichen Materialmengen nicht zu Fuß erledigt, sondern mit seinem PKW von den Baumärkten abgeholt habe. Anhand der - bei der Hausverwaltung aufliegenden bzw beim Bf in Kopie vorliegenden Einkaufsbelege ließen sich mittels Routenplaner im Internet auch noch im Nachhinein die gefahrenen Kilometer leicht ermitteln und somit die Höhe des geltend gemachten Kilometergeldes zumindest glaubhaft machen. Aber auch dazu sei im Rahmen der Betriebsprüfung nicht aufgefordert worden.

Bezüglich der als Betriebsausgaben nicht anerkannten "Schadensfälle" führte der steuerliche Vertreter aus, dass es nicht nachvollziehbar sei, wie der Bf seinen Schaden hätte geltend machen sollen. Durch eine Anzeige gegen "unbekannt", wo bei allfälligen polizeilichen Ermittlungen jeder der in Frage kommenden Mitarbeiter seine persönliche Schuld abgestritten hätte oder durch eine Anzeige gegen die hauptverdächtige Mitarbeiterin, die wohl wiederum alles abgestritten hätte und der Bf mit einer Gegenklage hätte rechnen müssen oder durch eine Zivilrechtsklage, deren Ausgang ebenfalls vorhersehbar gewesen wäre? Die Entscheidung, keine weiteren Schritte, außer die mutmaßliche Täterin möglichst rasch aus dem Betrieb zu entfernen, um weiteren

Schaden zu vermeiden, sei keine private Entscheidung, sondern eine Entscheidung als Unternehmer gewesen. Die mit der weiteren - und von vorn herein wohl aussichtslosen - Rechtsverfolgung verbundenen Kosten wären wohl Betriebsausgaben gewesen, da der Schaden ja auch im Betrieb entstanden sei (das Geld bzw die Ware sei im Betrieb und nicht auf dem Privatkonto des Bf verloren gegangen). Die Entscheidung, derartige weitere Betriebsausgaben zu vermeiden könne nur eine betrieblich veranlasste Entscheidung sein. Es gehe nicht darum, wie von der Berufungsbehörde vorgehalten, mit "der Vermeidung von Folgekosten die Anerkennung von Betriebsausgaben zu begründen", sondern es gehe darum, klar zu machen, dass die Entscheidung, die der Bf getroffen habe, keine Entscheidung als Privatperson, sondern als Unternehmer und damit im Rahmen seines Betriebes getroffen zu haben. Weiters verwies der steuerliche Vertreter nochmals auf die Richtlinien betreffend der Glaubhaftmachung von Ausgaben bei fehlendem Nachweis und auf die Indizienkette, die eindeutig für den Bf spreche, von der Berufungsbehörde aber überhaupt nicht gewürdigt worden sei. Bezüglich des längeren Zeitraumes, über den dem Bf die Unregelmäßigkeiten entgangen seien, verwies der steuerliche Vertreter darauf, dass die Trafik des Bf zum fraglichen Zeitpunkt weder über ein elektronisches Kassensystem (damals habe die Barbewegungsverordnung noch nicht gegolten), noch über ein Warenwirtschaftssystem noch über eine Überwachungskamera verfügt habe. Ohne diese Hilfsmittel könne es dem Bf nicht zum Vorwurf gemacht werden, dass im Laufe des Jahres 2005 (vermutlich ab Herbst 2005) erstmals aufgetretene Fehlbeträge erst einige Monate danach im Zuge der Abschlussarbeiten für 2005 durch Auswertung der Inventur und entsprechende Nachkalkulation der Umsätze rechnerisch festgestellt haben werden können. Darüber hinaus sei auch die Höhe der Schadensfälle in Relation zum Jahresumsatz zu sehen: diese betrügen bei einem durchschnittlichen Bruttoumsatz von ca. 1,2 Mio € nur ca. 0,95 % (2005) bzw ca. 2,66 % (2006). Da vor dem Jahr 2005 noch nie Kalkulationsdifferenzen aufgetreten seien, habe der Bf damit auch nicht rechnen müssen. Ab dem Zeitpunkt der effektiven Kenntnis der Fehlbeträge habe der Bf umgehend gehandelt und sofort weitere monatliche Kontrollinventuren vorgenommen, wobei er - um das mutmaßliche "schwarze Schaf" herauszufiltern - die Dienste der drei Mitarbeiter jeweils so gesetzt habe, dass durchgehend jeweils ein Monat lang immer die zwei selben Mitarbeiter zusammen ihre Arbeit zu verrichten gehabt hätten. So habe es eben insgesamt drei weitere Monate mit jeweiligen Monatsinventuren und die Zeit für die Auswertung der Inventuren gedauert, bis Mitte September 2006 eine Mitarbeiterin als mutmaßliche Täterin ermittelt habe werden können. Der Bf habe diese dann ohne Verzug gekündigt und sofort freigestellt, um weitere Schäden zu vermeiden. Eine Entlassung sei ihm angesichts der in Unternehmerkreisen allgemein bekannten arbeitsgerichtlichen Rechtsprechung in derartigen Fällen als nicht zielführend erschienen. Der steuerliche Vertreter bemängelte, dass der Umstand, dass nach Freisetzung der betreffenden Mitarbeiterin keine Kalkulationsdifferenzen mehr aufgetreten seien, von der Berufungsbehörde in keiner Weise als Argument für die Glaubhaftmachung der Schadensfälle gewürdigt worden sei. Somit erstreckten sich die Kalkulationsdifferenzen, die dem Bf nicht aufgefallen seien, lediglich über den Zeitraum von ca. September 2005

bis Mai 2006. Der steuerliche Vertreter wies nochmals darauf hin, dass die vom Bf ab Kenntnis der Fehlbeträge umgehend ergriffenen Gegenmaßnahmen zum Erfolg geführt hätten und bei entsprechender Würdigung dieser Umstände - auch im Vergleich zu den von der Berufungsbehörde zitierten Entscheidungen, in denen sich die Fehlbeträge jeweils immer über mehrere Jahre erstreckten - sei es als erwiesen bzw zumindest hinreichend glaubhaft gemacht anzusehen, dass die Kalkulationsdifferenzen durch eine Mitarbeiterin verursacht worden seien und nicht der Bf selbst diese Verkürzungen vorgenommen habe.

Mit Auskunftersuchen vom 10.11.2011 wurde der Bf unter anderem ersucht, bezüglich der beantragten zeugenschaftlichen Vernehmung von Frau Z1 und Herrn KommR F ein bestimmtes Beweisthema anzugeben, bezüglich der Richtigkeit der im Zusammenhang mit "Renovierungsarbeiten" stehenden Hinzurechnungen Stellung zu nehmen, die Berichtigung der Abrechnung mit der Hausverwaltung nachzuweisen, an Hand von Kaufbelegen und mittels Routenplaner die gefahrenen Kilometer zu ermitteln, Name und Adresse der hauptverdächtigen Mitarbeiterin bekanntzugeben, das Kündigungsschreiben vorzulegen, mit dem das Dienstverhältnis mit der hauptverdächtigen Mitarbeiterin beendet wurde, mitzuteilen, weshalb der angeblichen hauptverdächtigen Mitarbeiterin keine "Falle" gestellt wurde und zu erklären, weshalb dem Bf im Rahmen seiner privaten Lebensführung nicht aufgefallen sei, dass er plötzlich wesentlich niedrigere Gewinne aus der Trafik hatte.

Mit Schreiben vom 07.12.2011 führte der steuerliche Vertreter unter anderem aus, dass die namhaft gemachten Zeugen zu folgenden Themen vernommen werden sollten: Herr KommR F als Obmann der Wohlfahrtseinrichtung der Tabaktrafikanten Österreichs solle zu den in der Berufungsvorentscheidung seitens des Finanzamtes getroffenen Behauptungen und Verallgemeinerungen bezüglich der Trafikantenbranche (Losungsverkürzung durch behauptete Schadensfälle, etc) sowie den branchenspezifischen Besonderheiten und den daraus für den Trafikanten resultierenden Problemen (insbesondere im Zusammenhang mit Veruntreuungen durch ihr Personal) Stellung nehmen und Frau Z1, als langjährige Mitarbeiterin des Bf und Kollegin der hauptverdächtigen Mitarbeiterin solle zu den mutmaßlichen Veruntreuungen vernommen werden. Bezüglich der im Zuge der Betriebsprüfung übergebenen Aufstellung der Hinzurechnungen im Zusammenhang mit "Renovierungsarbeiten" wies der steuerliche Vertreter darauf hin, dass die inhaltliche Richtigkeit bereits anerkannt worden sei. Zu den nachträglich und über diese Aufstellung hinausgehenden Hinzurechnungen könne aber keine Stellungnahme abgegeben werden, da die Hintergründe dafür seitens des Finanzamtes bis dahin nicht erläutert worden seien. Als Beilage übermittelte der steuerliche Vertreter mit 16.11.2011 bzw 17.11.2011 datierte Kopien von berichtigten Rechnungen, auf denen der Bf als Rechnungsaussteller und die Firma G Gebäudeverwaltung als Rechnungsempfänger aufscheint. Während in den ursprünglichen Rechnungen nur der Bruttobetrag ausgewiesen wurde, wurde in den berichtigten Rechnungen neben Brutto- und Nettobetrag die Umsatzsteuer gesondert ausgewiesen. Weiters übermittelte der steuerliche Vertreter eine Aufstellung

der Besorgungsfahrten des Bf (1.060 km), die anhand von Einkaufsbelegen und mittels Routenplaner rekonstruiert worden seien, Aufstellungen zu den sonstigen Spesen (90 €, 164,93 € und 555,70 €) sowie das Frau Z2 betreffende Kündigungsschreiben. Auf die Frage, weshalb der hauptverdächtigen Mitarbeiterin keine "Falle" gestellt worden sei, führte der steuerliche Vertreter aus, dass wohl davon auszugehen sei, dass die Mitarbeiterin die Veruntreuung nur in unbeobachteten Momenten durchgeführt habe. Taschenkontrollen wären ohne vorherige Anzeige und polizeiliche Unterstützung nicht zulässig gewesen, zudem ohne Beweischarakter, wenn sie Bargeld entnommen hätte. Außerdem habe der Bf ab dem Zeitpunkt, da er in der Mitarbeiterin die Ursache der Fehlbeträge erkannt habe, diesem Treiben möglichst rasch ein Ende setzen und sich nicht dem Risiko weiterer Schäden aussetzen wollen. Auf die Frage, warum dem Bf nicht aufgefallen sei, dass er plötzlich wesentlich niedrigere Gewinne aus der Trafik habe, führte der steuerliche Vertreter aus, dass der Bf seit Jahren monatlich in etwa die gleichen Beträge entnehme, wobei dies stets per Überweisung erfolge. Zudem sei aufgrund der ständigen und mitunter stark schwankenden Lagerbewegungen ohne laufende Inventuren eine exakte Vermögensbestandsaufnahme nicht möglich. Der Bf habe im Herbst 2005 höhere Investitionen in sein Geschäftslokal getätigt, sodass er die rückläufige Entwicklung seines Bankguthabens zunächst in diesem Zusammenhang gesehen habe. Erst im Frühjahr 2006 sei die weitere negative Entwicklung wahrgenommen worden und der Bf habe daher auf eine rasche Erstellung des Jahresabschlusses 2005 gedrängt. Diese habe dann Ende Mai 2006 stattgefunden und habe die inzwischen gehegte Vermutung von Fehlbeträgen bestätigt. Daraufhin habe der Bf umgehend Maßnahmen gesetzt, wobei getrennte Dienste der Mitarbeiter mit anschließenden Monatsinventuren über drei Monate hinweg sowie die Auswertung dieser Zwischeninventuren zur Kündigung von Frau Z2 geführt hätten. Seit damals hätten weitere Fehlbeträge bis dato nicht mehr festgestellt werden können.

Im Ersuchen um Ergänzung vom 13.01.2012 wurden vom Finanzamt keine Fragen gestellt, die zur weiteren Klärung des Sachverhaltes beitragen hätten können.

Mit Schreiben vom 02.02.2012 übermittelte der steuerliche Vertreter eine schriftliche Stellungnahme von Herrn KommR F unter anderem zu den Besonderheiten, die es nach seiner Meinung in steuerlichen Fragen bei Trafiken zu beachten gebe sowie Ausführungen im Wesentlichen darüber, dass die Barbewegungsverordnung zum Zeitpunkt der Lösungsdifferenzen noch gar nicht in Kraft gewesen sei und die Automatenlösungen auch ohne Aufbewahrung der "Automatenlisten" unbestritten in der Gesamtlosung enthalten seien.

Mit Vorlagebericht vom 27.03.2012 wurde die Beschwerde vom 27.06.2011 gegen die Bescheide betreffend Einkommensteuer für 2005 und 2006 sowie Umsatzsteuer für 2006 vom 06.06.2011 dem unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Hingewiesen wird, dass die am 31.12.2013 beim unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen gemäß § 323 Abs 38 BAO idgF

vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art 130 Abs 1 B-VG zu erledigen sind.

Mit E-Mail vom 31.07.2018 wurde die Betriebsprüferin ersucht, die Berechnung des Betrages von 637,32 € nachzureichen.

Mit E-Mail vom 06.08.2018 übermittelte die Betriebsprüferin eine adaptierte Fassung jener Aufstellung, in der sämtliche vom Bf getätigte Ausgaben bzw an die Hausverwaltung verrechneten Beträge angeführt sind. Diese adaptierte Fassung unterscheidet sich von der ursprünglichen Aufstellung dahingehend, dass fünf Beträge (405 €, 180 €, 14,30 €, 18,26 € und 19,76 €), die in Summe die "ungeklärte Differenz" von 637,32 € ergeben, hinzugefügt wurden.

Mit E-Mail vom 21.09.2018 wurde dem steuerlichen Vertreter die geänderte Aufstellung übermittelt mit dem Hinweis, aus welchen fünf Teilbeträgen sich die "ungeklärte Differenz von 637,32 €" zusammensetze.

Mit E-Mail vom 24.09.2018 hielt der steuerliche Vertreter des Bf unter anderem fest, dass die Prüfung hinsichtlich der zusätzlichen Einnahmen auf Basis der von der Prüferin bereits vor Prüfungsbeginn erstellten und dem steuerlichen Vertreter auch übergebenen Liste erfolgt sei und dieser die Richtigkeit der Feststellungen daher nur auf Basis der ursprünglichen Aufstellung habe prüfen können. Die Schlussbesprechung habe sich dann im Wesentlichen darauf beschränkt, dass die Prüferin dem Grunde nach auf ihre Feststellungen bzw die dem steuerlichen Vertreter bis dahin vorgelegten Unterlagen verwiesen habe - das und nicht mehr sei auch zur Kenntnis genommen und unterschrieben worden. Keinesfalls seien aber in der Schlussbesprechung betragsmäßige Details erörtert worden und sei weder während der gesamten Prüfung noch bis zuletzt bei der Schlussbesprechung darauf hingewiesen worden, dass die vom Finanzamt festgestellten Beträge von der ursprünglichen Liste abweichen würden. Der steuerliche Vertreter hielt fest, dass ihm das - zumal die Abweichung "nur im Hunderter-Bereich" liege - erst nachher aufgefallen sei.

Mit E-Mail vom 26.09.2018 wurden dem steuerlichen Vertreter des Bf vier der fünf Rechnungen (405 €, 180 €, 14,30 €, 18,26 € und 19,76 €) übermittelt, die in Summe die "ungeklärte Differenz" von 637,32 € ergeben. Bezüglich der Rechnung in Höhe von 14,30 € wurde darauf hingewiesen, dass diese laut Betriebsprüferin nicht auffindbar sei, ein Hinweis auf diese Rechnung ("1 Materialrechnung über € 14,30 liegt bei") finde sich auf der Rechnung in Höhe von 180 €. Da die in Rede stehenden Rechnungen vom Bf selbst ausgestellt wurden, sollte er über eine Kopie der nicht auffindbaren Rechnung in seinen Buchhaltungsunterlagen verfügen.

Mit E-Mail vom 26.09.2018 bedankte sich der steuerliche Vertreter über die ergänzenden Unterlagen und führte aus, dass wegen der restlichen 14,30 € sicher nicht gestritten werde. Damit sei dieses Thema für ihn erledigt.

In der mündlichen Verhandlung am 11.10.2018 stimmte die Vertreterin der Abgabenbehörde zu, dass durch Vorlage von Rechnungen geklärt werden konnte, dass es

sich bei dem im Rahmen der Beschwerde vom Bf als "ungeklärte Differenz" bezeichneten Betrag in Höhe von 637,32 € um Zeit- und Materialaufwand handelt, den der Bf der Hausverwaltung G in Rechnung gestellt hat und dass die dabei angefallene Umsatzsteuer als Vorsteuer in Abzug zu bringen ist. Die Vertreterin der Abgabenbehörde äußerte sich auch, dass von Seiten des Finanzamtes keine Bedenken dahingehend bestehen, dass die im Zusammenhang mit den nicht erklärten Erlösen stehenden Ausgaben als Betriebsausgaben zu berücksichtigen sind und die zusammen mit den Betriebsausgaben angefallene Umsatzsteuer als Vorsteuer anzuerkennen ist.

In weiterer Folge wurde die Zeugin Frau Z1 einvernommen, deren Ladung zur mündlichen Verhandlung vom steuerlichen Vertreter des Bf beantragt wurde. Frau Z1 führte zunächst aus, dass sie am 01.04.1986 in das Unternehmen des Bf eingetreten und bis zu ihrer Pensionierung dort geblieben sei. Sie kenne das Geschäft und bis zu diesen Vorfällen habe es in der Trafik keine Probleme gegeben. Auf die Frage des steuerlichen Vertreters des Bf, wann der Zeugin diese etwaigen Unregelmäßigkeiten aufgefallen seien, führte diese aus, dass sie gefühlsmäßig erkannt habe, dass Differenzen vorliegen müssten und dass etwas mit der Kasse nicht stimme. Auf die Frage des steuerlichen Vertreters des Bf, wie sie (die Zeugin) dann vorgegangen sei, antwortete Frau Z1, dass sie zum Bf gegangen sei und dieser gemeint habe, dass er sich das nicht vorstellen könne, dass ein Mitarbeiter Geld aus der Kasse nehme. Daraufhin führte der steuerliche Vertreter des Bf aus, dass in der Folge die Bilanz vorzeitig erstellt worden sei, worauf sich der Verdacht erhärtet habe und dem Bf vorgeschlagen worden sei, zwischenzeitliche Inventuren vorzunehmen. Auf die Frage des steuerlichen Vertreters des Bf, wie die Inventuren abgelaufen seien, antwortete die Zeugin, nach dem "Vier-Augen-Prinzip". Auf die Frage des steuerlichen Vertreters des Bf, wie die Dienstenteilung gewesen sei, führte die Zeugin aus, dass im Monatsabstand eine Zwischeninventur durchgeführt worden sei, wobei in diesen Monaten jeweils nur die selben zwei Mitarbeiter Dienst hatten. Nach der Kündigung von Frau Z2 habe es keine Fehlbeträge gegeben. Auf die Frage des steuerlichen Vertreters des Bf, was der Zeugin bezüglich Frau Z2 aufgefallen sei, führte diese aus, dass ihr Frau Z2 erzählt habe, welche Ausgaben sie gehabt habe (Garten, Enkelkinder, Urlaube). Die Zeugin habe sich gefragt, wie sich Frau Z2 bei ihrem Gehalt und dem Gehalt ihres Ehegatten (Schulwart) diese Ausgaben leisten könne. Außerdem sei der Zeugin aufgefallen, dass Frau Z2 anlässlich der Inventuren immer nervös gewesen sei. Danach sei Ruhe eingekehrt. Auf die Frage, wann die Zeugin ihrem Arbeitgeber mitgeteilt habe, dass ihr Unregelmäßigkeiten aufgefallen seien, antwortete diese, 2005, 2006 wahrscheinlich weil der Unterschied bzw. das Verhältnis zwischen Warenstand und Kassastand zu groß gewesen sei.

Im Anschluss an die Einvernahme von Frau Z1 als Zeugin wurde Frau Z2 als Zeugin einvernommen, die zunächst mitteilte, dass ihr Dienstverhältnis beim Bf vom 17.11.1998 bis 15.02.2007 gedauert habe, gearbeitet habe sie bis 14.11.2006. Bezüglich des Arbeitsklimas in der Trafik befragt, führte die Zeugin aus, dass dieses anfangs gut gewesen sei, bis sie dem Bf die Stirn geboten habe. So sollte sie zum Beispiel am 1. November zum normalen Stundenlohn die Automaten füllen. Sie habe ihrer Arbeitskollegin

(Frau Z1) erzählt, dass sie bei der Arbeiterkammer gewesen sei und sich erkundigt habe, ob das rechtlich erlaubt sei. Tatsächlich sei sie aber nicht bei der Arbeiterkammer gewesen. In der Folge habe der Bf die Zeugin in das Büro gerufen und ihr mitgeteilt, dass er einen Brief von der Arbeiterkammer erhalten habe, demzufolge sie sich beschwert hätte. Da Frau Z2 aber nie bei der Arbeiterkammer gewesen sei, könne dies nicht stimmen. Am 14.11. hätte sie zum Bf kommen müssen, wo sie dann die Kündigung in Anwesenheit von Frau Z1 erhalten habe, woraufhin sie die Trafik verlassen habe müssen. Die Zeugin führte weiter aus, dass sie gemobbt worden sei, nur am 31.12. Inventur gemacht habe und dass sie teilzeitbeschäftigt gewesen sei.

Nach Einvernahme der beiden Zeuginnen führte der Bf aus, dass er nur mit einer Angestellten in sein Geschäft gehen und den Safe öffnen könne. Er hätte gar nicht die Möglichkeit ohne seine Angestellten etwas zu tun. Die Vormittagsangestellte mache, bevor sie die Kassa übergebe, einen Kassasturz. Es gebe einen Handbeleg, der ausgefüllt und von beiden unterschrieben werde. Am Abend mache die Nachmittagsangestellte die gesamte Kassa und gebe bis auf den Kassenbestand das Geld in eine Tasche. Da die Angestellten dies täglich machten, hätten sie ein Gefühl, ob der Umsatz stimmen könne. Es seien nicht nur Bargeld, sondern auch Lottoscheine, Lose und Vignetten verschwunden. Es sei nicht möglich, den Schaden auf einzelne Warengruppen oder Bargeld zuzuordnen. Es könne nicht ausgeschlossen werden, dass sie diesen Betrag nur in Form von Bargeld oder auch in Form von Waren genommen habe. Auf die Frage der Vorsitzenden, weshalb der Diebstahl nicht zur Anzeige gebracht worden sei, antwortete der Bf, dass er vor dem Konkurs gestanden sei. Wenn der Bf bei drei Angestellten eine Anzeige gegen unbekannt gemacht hätte, wären die beiden anderen auch vorgeladen worden und es wäre eine Missstimmung bei den anderen entstanden, von denen er wisse, dass sie keine Unzulänglichkeiten begangen hätten. Die Laienrichterin der Arbeiterkammer gab zu bedenken, dass für die Unregelmäßigkeiten auch eine andere Angestellte in Betracht hätte kommen können und für diese wäre es besser gewesen, wenn die Sachlage aufgeklärt worden wäre, weil dann auch sie nicht unter einen möglichen Verdacht stünde. Die Frage des Richters an den Bf, warum er Frau Z2 auf die Diebstähle nicht angesprochen habe, gab dieser keine Antwort. Der steuerliche Vertreter des Bf wies darauf hin, dass Frau Z2 sich nur an jene Dinge erinnere, an die sie sich erinnern wolle. Sie müsste wissen, dass es Inventur gegeben habe. Frau Z2 habe konkret ausgesagt, dass sie sich nicht daran erinnere.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt wird dem Erkenntnis zu Grunde gelegt:

Der Bf betreibt einen Einzelhandel mit Tabakwaren (Tabak-Trafik), für den er den Gewinn nach § 4 Abs 1 EStG ermittelt.

Aufgrund der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) im Ausmaß von 50 % wurde dem Bf in den Streitjahren 2005 und 2006 ein Freibetrag von 243 € jährlich gewährt.

In den Jahren 2005 und 2006 führte der Bf "Renovierungs- bzw Reparaturarbeiten" in seiner Wohnhausanlage durch. Diese Arbeiten (Material, Arbeitszeit, Fahrtkosten usw) stellte er der Wohnungseigentumsgemeinschaft via Gebäudeverwaltung (G) in Rechnung: 449,88 € (brutto) im Jahr 2005 und 43.692,31 € (brutto) im Jahr 2006; sämtliche an die Gebäudeverwaltung gerichtete Forderungen wurden von dieser beglichen, jedoch nicht der Umsatz- bzw Einkommensteuer unterzogen. Von der Betriebsprüfung wurden daraufhin 374,90 € (netto) im Jahr 2005 und 36.410,26 € (netto) im Jahr 2006 sowohl dem Umsatz zu 20 % als auch dem Einkommen hinzugerechnet.

Der Bf hatte im Streitjahr 2006 betrieblich veranlasste Ausgaben für Materialeinkäufe in Höhe von 14.504,13 €, für Besorgungsfahrten in Höhe von 503,88 € und für Telefonspesen in Höhe von 90 €.

Ein Betrag in Höhe von 637,32 €, der im Zusammenhang mit den nicht erklärten Erlösen vom steuerlichen Vertreter des Bf in der Beschwerde als „ungeklärte Differenz“ bezeichnet wurde, wurde im Rahmen des Beschwerdeverfahrens aufgeklärt.

Der Verdacht des Bf, dass eine ehemalige Mitarbeiterin für Fehlbeträge in Höhe von 11.250 € im Jahr 2005 und in Höhe von 32.002,87 € im Jahr 2006 verantwortlich ist, ist als nicht erwiesen anzusehen.

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem Bericht der Außenprüfung vom 25.05.2011, der Beschwerde vom 27.06.2011, dem Vorlagebericht vom 25.10.2011, dem Veranlagungsakt und der folgenden Beweiswürdigung:

Von der Betriebsprüfung wurde eine Liste der Rechnungen erstellt, mit denen der Bf der Gebäudeverwaltung G Lieferungen und Leistungen in Höhe von 43.692,31 € (brutto) im Jahr 2006 in Rechnung gestellt hat und die in Höhe von 36.410,26 € (netto) als nicht erklärte Erlöse dem Einkommen hinzugerechnet wurden. Außer Streit steht, dass die der Gebäudeverwaltung G vom Bf in Rechnung gestellten Lieferungen und Leistungen von dieser bezahlt wurden. Unter der Annahme, dass die Gebäudeverwaltung G die ihr vom Bf in Rechnung gestellten Lieferungen und Leistungen nicht bezahlt hätte, wenn diese nicht erbracht worden wären und unter Berücksichtigung des Umstandes, dass der Bf im Beschwerdeverfahren die ihm erwachsenen Ausgaben für Materialeinkäufe an Hand von Rechnungskopien nachgewiesen hat und die ihm entstandenen Fahrtkosten an Hand einer Aufstellung der Besorgungsfahrten, die mit Hilfe von Einkaufsbelegen und Routenplaner rekonstruiert wurden, glaubhaft gemacht hat, sind die Ausgaben des Bf im Jahr 2006 für Material in Höhe von 12.086,78 € (netto) (= 14.504,13 € brutto), für Fahrtkosten in Höhe von 503,88 € und auch jene für anteilige Telefonspesen in Höhe von 90 € als betrieblich veranlasst anzuerkennen.

Im Zuge des Beschwerdeverfahrens hat der Bf Kopien jener Rechnungen vorgelegt, die im Zusammenhang mit den Materialeinkäufen von ihm bezahlt und bei der

Weiterverrechnung an die Gebäudeverwaltung G beigelegt wurden. Aufgrund der übermittelten Rechnungskopien kann als erwiesen angesehen werden, dass der in Rede stehende Umsatz bezüglich der Materialeinkäufe vom Bf getätigt wurde und dem Bf Vorsteuern in Höhe von 2.417,36 € (= 14.504,13 € (brutto) x 20 / 120) in Rechnung gestellt wurden.

Bei dem vom steuerlichen Vertreter des Bf in der Beschwerde als "ungeklärte Differenz" bezeichneten Betrag in Höhe von 637,32 € handelt es sich um fünf vom Bf ausgestellte Rechnungen in Höhe von 405 €, 180 €, 19,76 €, 18,26 € und 14,30 €. Nachdem von der Betriebsprüfung eine Liste jener Rechnungen erstellt und an den Bf weitergeleitet worden war, in denen der Bf der Gebäudeverwaltung G Lieferungen und Leistungen in Zusammenhang mit Renovierungs- bzw Reparaturarbeiten in Höhe von 43.054,99 € in Rechnung gestellt hatte, fügte die Betriebsprüfung in weiterer Folge die fünf erwähnten Rechnungen (637,32 €) der ursprünglichen Auflistung hinzu und brachte in Tz 2 des Betriebsprüfungsberichtes "Bruttobeträge laut Ausgangsrechnungen des Abgabepflichtigen" in Höhe von 43.692,31 € (= 43.054,99 € + 637,32 €) in Ansatz. Im Hinblick darauf, dass im Zuge des Beschwerdeverfahrens aufgeklärt werden konnte, dass es sich bei dem Betrag von 637,32 € um fünf, vom Bf ausgestellte Rechnungen handelt, mit welchen der Bf der Gebäudeverwaltung G Lieferungen und Leistungen in Rechnung gestellt hatte und der steuerliche Vertreter des Bf in der E-Mail vom 26.09.2018 in diesem Zusammenhang zum Ausdruck brachte, dass "damit das Thema für ihn erledigt sei", erweist sich das diesbezügliche Beschwerdevorbringen als gegenstandslos.

Im Rahmen der mündlichen Verhandlung wurde auf Antrag des steuerlichen Vertreters des Bf Frau Z1 als Zeugin einvernommen, da dies der steuerliche Vertreter angesichts des dürftigen Protokolls zu ihrer Befragung am 12.01.2012 durch die Finanzbehörde für erforderlich hielt. Die zu den Fragen des steuerlichen Vertreters gemachten Ausführungen der Zeugin waren im Großen und Ganzen allgemeiner Natur und lieferten keine neuen Erkenntnisse. Selbst die wenigen, etwas näheren Ausführungen, wonach die verdächtige Mitarbeiterin der Zeugin über Ausgaben für Garten, Enkelkinder und Urlaube erzählt habe und die Zeugin sich gefragt habe, wie sich ihre Kollegin bei ihrem Gehalt und dem ihres Gatten als Schulwart all dies habe leisten können und dass die Kollegin anlässlich der Inventuren immer nervös gewesen sei, sind von subjektiven Eindrücken getragen und wenig präzise. Konkrete Angaben an Hand welcher der Umfang bzw das Ausmaß der Ausgaben von Frau Z2 unmittelbar erkennbar wäre, machte die Zeugin nicht. Die Einvernahme von Frau Z1 ergab somit keinen Anhaltspunkt für den behaupteten "Diebstahl".

Aus den Ausführungen der Zeugin, Z2, geht hervor, dass diese mit der Vermutung des Bf, dass sie für die angeblichen "Fehlbeträge" in Höhe von 11.250 € (2005) und 32.002,87 € (2006) verantwortlich sei, nicht konfrontiert wurde. Die in der mündlichen Verhandlung an den Bf gerichtete Frage, warum er Frau Z2 auf die Diebstähle nicht angesprochen habe, blieb unbeantwortet. Es ist nicht nachvollziehbar, weshalb der Bf Frau Z2 die Ergebnisse der Zwischeninventuren nicht dargelegt hat, wonach laut Bf in jenen beiden Monaten, in

denen sie Dienst versehen habe, Fehlbeträge festgestellt worden seien, in dem Monat in dem sie Urlaub gehabt habe, aber nicht. Ein Gespräch mit der Verdächtigen, mit dem Angebot der Unterlassung einer Anzeige bei Wiedergutmachung des Schadens wäre eine dem Bf zumutbare Maßnahme gewesen, eine Minderung des Betriebsvermögens hintanzuhalten. Wenn der Bf auf die Möglichkeit einer Wiedergutmachung des Schadens durch ein Gespräch mit der Verdächtigen nicht wahrnimmt bzw darauf verzichtet, ist ihm zu entgegen, dass dieses Unterlassen nicht betrieblich veranlasst war, sondern seiner privaten Sphäre zuzurechnen ist. Anstattdessen hat der Bf Frau Z2 in dem Glauben gelassen, sie wegen des sich verschlechterten Betriebsklimas gekündigt zu haben. Auch hat der Bf die Gelegenheit in der mündlichen Verhandlung nicht dazu genutzt, Frau Z2 mit seinen gegenüber der Abgabenbehörde geäußerten Vermutung zu konfrontieren. Wenn der Bf die ihm zugefügten Schadensfälle beispielsweise im Jahr 2006 mit 32.002,87 € beziffert, so würde dies bedeuten, dass Frau Z2 - unter Berücksichtigung des Umstandes, dass sie bis zum Tag ihrer Kündigung am 14.11.2006 gearbeitet hat (10½ Monate) außer in dem Monat, in dem die beiden anderen Mitarbeiterin Dienst versehen haben - durchschnittlich im Jahr 2006 mehr als 3.300 € pro Monat (32.002,87 € / 9½ Monate = 3.368,72 € pro Monat) veruntreut hätte. In diesem Zusammenhang erscheinen die Ausführungen des Bf in der mündlichen Verhandlung, wonach er "nur mit einer Angestellten in sein Geschäft gehen und den Safe öffnen könne und er gar nicht die Möglichkeit hätte, ohne seine Angestellten etwas zu tun", wenig plausibel, während der Bf aber Frau Z2 sehr wohl zutraut, 3.300 € pro Monat über einen längeren Zeitraum hinweg unbemerkt veruntreut zu haben. Dazu kommt, dass der Bf - wie in der mündlichen Verhandlung ausgesagt - nicht einmal in der Lage ist, den Schaden auf einzelne Warengruppen oder Bargeld zuzuordnen und es nicht ausgeschlossen werden könne, dass die Verdächtige, diesen Betrag nur in Form von Bargeld oder auch in Form von Waren genommen hätte. Angenommen der im Jahr 2006 veruntreute Betrag von durchschnittlich 3.300 € pro Monat wäre in Form von Waren, beispielsweise in Form von Zigaretten entwendet worden, so würde das bedeuten, dass bei einem Preis von 5 € pro Packung, 66 Stangen Zigaretten pro Monat gestohlen worden wären. Die Vorstellung, dass eine einzelne Mitarbeiterin 66 Stangen Zigaretten pro Monat über einen längeren Zeitraum hinweg unbemerkt entwendet, ist unglaublich.

In der Beschwerde brachte der steuerliche Vertreter des Bf als Grund dafür vor, dass er auf eine Geltendmachung des Schadens verzichtet habe, dass der Bf die Mitarbeiterin weder bei Tatbegehung beobachtet habe, noch Vorgänge durch eine Überwachungskamera festgehalten worden seien und es der allgemeinen Lebenserfahrung entspreche, dass dies weder zivilrechtlich (in einem allfälligen Arbeitsrechtsprozess bei Entlassung bzw in einem Schadenersatzprozess) noch strafrechtlich zu einer Verurteilung gereicht hätte. Die Mitarbeiterin hätte auch im Gerichtsverfahren jegliches Fehlverhalten abgestritten und wäre daher Aussage gegen Aussage gestanden. Im Gegenteil hätte der Bf sogar - zu den hohen Rechtsanwaltskosten - uU sogar auch noch eine Verleumdungsklage riskiert. In der mündlichen Verhandlung fügte der Bf diesen Ausführungen als weitere Gründe hinzu, den Diebstahl nicht zur Anzeige gebracht zu

haben, dass er vor dem Konkurs gestanden sei und dass bei drei Angestellten eine Anzeige gegen unbekannt dazu geführt hätte, dass die beiden anderen - von denen er wisse, dass sie keine Unzulänglichkeiten begangen hätten - auch vorgeladen worden wären und dies zu einer Missstimmung bei den anderen Angestellten geführt hätte. Es mag wohl sein, dass aufgrund des Umstandes, dass der Bf die Mitarbeiterin weder bei Tatbegehung beobachtet habe, noch Vorgänge durch eine Überwachungskamera festgehalten worden seien, eine zivilrechtlich bzw strafrechtlich Verurteilung nicht allzu wahrscheinlich gewesen wäre. Was der erkennende Senat aber absolut für nicht nachvollziehbar erachtet und mit Gewissheit den vom steuerlichen Vertreter zitierten Lebenserfahrungen widerspricht, ist, dass jemand, dem ein Schaden von insgesamt 43.252,87 € (= 11.250 € (2005) + 32.002,87 € (2006)) zugefügt wird, diesen duldet, ohne die Person, die vermutlich den Schaden verursacht hat, darauf anzusprechen und nicht wenigstens eine - keine Kosten verursachende - Anzeige gegen unbekannt erstattet. Letzteres wäre wohl auch im Interesse der vom Bf nicht verdächtigten Mitarbeiter gewesen, um durch Aufklärung der Sachlage jeglichen etwaigen Verdacht von ihnen zu weisen. Wenn der Bf vorbringt, dass die Mitarbeiterin im Gerichtsverfahren jegliches Fehlverhalten abgestritten hätte und der Bf hohe Rechtsanwaltskosten und uU sogar auch noch eine Verleumdungsklage riskiert hätte, so ist diesen Befürchtungen bzw Hypthesen entgegenzuhalten, dass der Bf durch sein Verhalten, nämlich der Unterlassung einer Anzeige der Verdächtigen bei der Sicherheitsbehörde - jedenfalls nicht alle ihm zumutbaren Maßnahmen ergriffen hat, um durch deliktische Handlungen verursachte Minderungen seines Betriebsvermögens zu verhindern.

Wenn der steuerliche Vertreter im Vorlageantrag bemängelt, dass nach Freisetzung der betreffenden Mitarbeiterin keine Kalkulationsdifferenzen mehr aufgetreten seien und dies von der Berufsbehörde in keiner Weise als Argument für die Glaubhaftmachung der Schadensfälle gewürdigt worden sei, so ist dem steuerlichen Vertreter zu entgegnen, dass jene Person, die - für den Fall, dass Frau Z2 nicht für die Veruntreuungen verantwortlich war - spätestens mit der Kündigung von Frau Z2 wohlweislich von weiteren Veruntreuungen Abstand genommen haben wird, andernfalls es doch offensichtlich gewesen wäre, dass Frau Z2 nicht für die Fehlbeträge verantwortlich gewesen ist. Dafür spricht auch der Umstand, dass es der Bf tunlichst unterlassen hat, Frau Z2 den tatsächlichen Grund für ihre Kündigung mitzuteilen. Somit vermag sich der erkennende Senat auch nicht der Auffassung des steuerlichen Vertreters des Bf im Vorlageantrag anzuschließen, dass es als erwiesen bzw zumindest hinreichend glaubhaft gemacht worden sei, dass die Kalkulationsdifferenzen durch eine Mitarbeiterin verursacht worden seien und nicht der Bf selbst diese Verkürzungen vorgenommen habe. Der erkennende Senat gelangt zu dem Schluss, dass die behauptete Veruntreuung als nicht erwiesen anzusehen ist.

Der festgestellte Sachverhalt ist in folgender Weise rechtlich zu würdigen:

1. Einkommensteuer für die Jahre 2005 und 2006

1.1. Nicht erklärte Erlöse (Tz 2): Betriebsausgaben (Materialkosten, Telefon, Fahrtkosten)

Gemäß § 4 Abs 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlaßt sind.

Nach der Rechtsprechung liegen Betriebsausgaben dann vor, wenn sie "aus betrieblichen Gründen" (im Interesse des Betriebes) anfallen. Aufwendungen, die freiwillig (ohne rechtliche Verpflichtung) geleistet werden, können ebenfalls betrieblich veranlasst sein (vgl *Doralt/Mayr/Herzog*, EStG¹¹, § 4 Tz 231).

Die betriebliche Veranlassung von Aufwendungen ist grundsätzlich von Amts wegen festzustellen, wobei den Steuerpflichtigen eine Mitwirkungspflicht trifft. Über Verlangen der Abgabenbehörde müssen Betriebsausgaben nachgewiesen oder, falls dies nicht zumutbar ist, glaubhaft gemacht werden. Betriebsausgaben sind im Allgemeinen durch schriftliche Belege nachzuweisen, die dem Finanzamt auf Verlangen zur Einsicht vorzulegen sind (vgl *Knechtl in Wiesner/Grabner/Wanke*, EStG 21. EL § 4 Anm 62).

Im Hinblick auf die oben wiedergegebene Beweiswürdigung sind im Streitjahr 2006 Aufwendungen des Bf im Zusammenhang mit Materialeinkäufe in Höhe von 12.086,78 € (netto) (= 14.504,13 € brutto), für Besorgungsfahrten in Höhe von 503,88 € und für anteilige Telefonspesen in Höhe von 90 € als Betriebsausgaben in Abzug zu bringen.

1.2. "Schadensfälle" (Tz 3)

Als Betriebsausgaben im Sinne des § 4 Abs 4 EStG 1972 kommen auch finanzielle Einbußen in Betracht, die dem Steuerpflichtigen dadurch erwachsen sind, daß sich ein Angestellter durch Diebstahl, Veruntreuung etc widerrechtlich bereichert hat. Allerdings hat der Steuerpflichtige alle ihm zumutbaren Maßnahmen zu ergreifen, um durch deliktische Handlungen verursachte Minderungen seines Betriebsvermögens und damit des steuerpflichtigen Gewinnes hintanzuhalten oder durch Ersatzansprüche auszugleichen (vgl VwGH vom 05.07.1994, 91/14/0174).

Im Hinblick darauf, dass laut steuerlichem Vertreter der Bf die Mitarbeiterin bei Tatbegehung nicht beobachtet hat, der Bf auf eine Anzeige der verdächtigen Mitarbeiterin bei der Sicherheitsbehörde als auch auf eine Geltendmachung eines Ersatzanspruches verzichtet hat, ist - mit Hinweis auf die oben dargelegte Beweiswürdigung - davon auszugehen, dass die behauptete Veruntreuung als nicht erwiesen anzusehen ist und nicht betriebliche Gründe den Bf zu der gewählten Vorgangsweise veranlasst haben. Da der Bf somit nicht alle ihm zumutbaren Maßnahmen ergriffen hat, um durch deliktische Handlungen verursachte Minderungen seines Betriebsvermögens und damit des steuerpflichtigen Gewinnes hintanzuhalten oder durch Ersatzansprüche auszugleichen, sind die geltend gemachten Schadensfälle in Höhe von 11.250 € (2005) und 32.002,87 € (2006) als Betriebsausgaben nicht zu berücksichtigen. Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb werden daher für das Streitjahr 2006 in Höhe von 58.775,28 € festgesetzt:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb lt ESt-Erklärung 2006	3.042,81 €
--	------------

+ Tz 3 "Schadensfälle" (Trafik)	32.002,87 €
+ Tz 2 nicht erklärte Erlöse („Renovierungs- bzw Reparaturarbeiten“)	36.410,26 €
Einkünfte aus Gewerbebetrieb lt Betriebsprüfung	71.455,94 €
– Betriebsausgaben: Materialkosten lt „adaptierter“ Aufstellung: 14.504,13 € (brutto) x 100 / 120 =	12.086,78 €
– Betriebsausgaben: Fahrtkosten lt "adaptierter" Aufstellung	503,88 €
– Betriebsausgaben: Telefon lt „ursprünglicher“ Aufstellung	90,00 €
Einkünfte aus Gewerbebetrieb 2006 lt BFG [Kz 330]	58.775,28 €

2. Umsatzsteuer für das Jahr 2006

Nicht erklärte Erlöse (Tz 2): Vorsteuern

Gemäß § 12 Abs 1 Z 1 lit a UStG 1994 kann der Unternehmer, die von anderen Unternehmern in einer Rechnung an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, abziehen.

Der Beweis über die Erfüllung der Voraussetzung formgerechter Rechnungslegung kann nicht allein durch Vorlage der Originalrechnung selbst, sondern auch mit Hilfe anderer Beweismittel geführt werden. Die Judikatur des VwGH lässt einen Vorsteuerabzug überhaupt zu, wenn als erwiesen angesehen werden kann, dass dem Unternehmer Vorsteuern in Rechnung gestellt wurden (vgl Ruppe/Achatz, UStG⁴, § 12 Tz 55f).

Im Rahmen der Betriebsprüfung wurden an Hand von Rechnungen, die vom Bf für die Durchführung von "Renovierungs- bzw Reparaturarbeiten" in seiner Wohnhausanlage ausgestellt wurden und die Hausverwaltung G als Leistungsempfänger ausweisen, nicht erklärte Erlöse zunächst in Höhe von 43.054,99 € (brutto) und in weiterer Folge in Höhe von 43.692,31 € (brutto) ermittelt und dem steuerbaren Umsatz in Höhe von 36.410,26 € (netto) hinzugerechnet.

Neben den der Hausverwaltung G vom Bf in Rechnung gestellten Erlösen wurden gleichzeitig von der Betriebsprüfung Materialkosten zunächst in Höhe von 14.483,33 € (brutto), in weiterer Folge in Höhe von 14.504,13 € (brutto), ermittelt.

Im Zuge des Beschwerdeverfahrens hat der Bf Kopien jener Rechnungen vorgelegt, die im Zusammenhang mit den Materialeinkäufen von ihm bezahlt und bei der Weiterverrechnung an die Gebäudeverwaltung G beigelegt wurden. Im Hinblick darauf, dass aufgrund der übermittelten Rechnungskopien als erwiesen angesehen werden kann, dass der Bf Umsätze bezüglich der Materialeinkäufe in Höhe von 14.504,13 € (brutto) getätigt hat und dem Bf Vorsteuern in Höhe von 2.417,36 €

(= 14.504,13 € x 20 / 120) in Rechnung gestellt wurden, sind im Streitjahr 2006 Vorsteuern in Höhe von 2.417,36 € in Abzug zu bringen:

Vorsteuern lt USt-Erklärung 2006	108.786,54 €
+ Vorsteuer: 14.504,13 € (brutto) x 20 / 120 =	2.417,36 €
Vorsteuern 2006 lt BFG [Kz 060]	111.203,90 €

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilagen: 2 Berechnungsblätter

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Da die im gegenständlichen Fall zu klärende Rechtsfrage, ob finanzielle Einbußen als Betriebsausgaben in Betracht kommen, die dem Steuerpflichtigen dadurch erwachsen sind, dass sich ein Angestellter durch Diebstahl, Veruntreuung etc widerrechtlich bereichert hat, im Sinne der herrschenden Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entscheiden wurde und die restlichen Beschwerdevorbringen ausschließlich Sachverhaltsfeststellungen zum Gegenstand haben, war die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof für unzulässig zu erklären.

Wien, am 13. November 2018