

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den seit 13.11.2018 zuständigen Richter Dr. R in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch ConsultingNet Steuerberatungs GmbH, Liebiggasse 4/4, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 10.5.2010 gegen die Bescheide des Finanzamtes FA vom 26.3.2010 betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer 2005 bzw vom 29.3.2010 betreffend Körperschaftsteuer und Umsatzsteuer 2005 zu Recht erkannt:

I. Der angefochtene Bescheid betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer wird gemäß § 279 BAO ersatzlos aufgehoben.

II. Die übrigen angefochtenen Bescheide werden gemäß § 279 BAO abgeändert.

Körperschaftsteuer: Das Einkommen beträgt 1.462,60 Euro. Die Körperschaftsteuer beträgt 1.749,92 Euro.

Umsatzsteuer: Bemessungsgrundlage Umsätze 20 %: 145.367,89 Euro;  
Bemessungsgrundlage Umsätze 10 %: 5.327,90 Euro; Vorssteuern: -19.685,77 Euro;  
Festgesetzte Umsatzsteuer: 9.920,60 Euro.

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

## **Entscheidungsgründe**

Im Zuge einer Außenprüfung wurde im Kaffeehausbetrieb der beschwerdeführenden GmbH (Bf) "aufgrund von nicht aufgeklärten Kalkulationsdifferenzen" eine Umsatzzuschätzung von 14.000 Euro auf die 20%igen Umsätze vorgenommen und der Bruttobetrag als verdeckte Ausschüttung behandelt.

In der Berufung (nunmehr Beschwerde, § 323 Abs 38 BAO) bringt die Bf vor, bei der Nachkalkulation seien wesentliche Tatsachen nicht berücksichtigt worden. Aus der beiliegenden Aufstellung der verkauften Biere ergebe sich, dass der "Feierabendpreis" einen Anteil von rund 1/3 der gesamten verkauften Menge an Bier ausmache. Berücksichtige man dies und den Anteil an Mixgetränken, ergebe sich nur mehr eine geringe Abweichung der erklärten Umsätze zur Kalkulation. Bei der Kalkulation von Wein und Spirituosen seien ebenfalls keine reduzierten Preise (Feierabend) enthalten. Soda werde fast ausschließlich in Mischgetränken verkauft und sei daher dort - hauptsächlich beim Weinumsatz - zu erfassen. Weiters sei der Wareneinsatz von alkoholfreien

Getränken als Mischgetränken teilweise bei Bier und Spirituosen zu berücksichtigen. Insgesamt ergebe sich damit zwischen der beiliegenden Kalkulation und den bonierten Erlösen eine Abweichung von 1,06 %.

Die Betriebsprüfung nahm zur Beschwerde dahingehend Stellung, dass in Bezug auf Soda anhand der vorgelegten Kassaberichte die Gewichtung vorgenommen worden sei. In diesen schienen Mischgetränke extra auf, sodass eine eindeutige Zuordnung getroffen werden könne. Ferner sei ohnedies bei der im Zuge der Berufung vorgelegten Nachkalkulation Wareneinsatz von den alkoholfreien Getränken abgezogen worden, wobei davon ausgegangen werden könne, dass hier auch Soda beinhaltet sei. Zu Wein und Spirituosen wird angeführt, dass in den vorgelegten Kassaberichten keine Feierabendgetränke aufschienen. Bier sei mit Feierabendkrügerl nachkalkuliert worden, weiters sei der Wareneinsatz laut Berufung angesetzt worden. Damit ergebe sich nunmehr eine Differenz von 9.010,70 Euro (AS 2005/53 des Körperschaftsteueraktes).

Mit Schreiben vom 25.3.2011 bringt der steuerliche Vertreter der Bf vor, Soda sei in den entsprechenden Positionen der Mixgetränke erfasst. Feierabendpreise gelten neben Bier auch für sogenannte "Vitamine", das seien Mixgetränke. Der gesamte Sodaeinkauf im Jahr 2005 habe 1440 Liter betragen, wovon alleine 665 Liter (rd. 46 %) als Radler verkauft worden seien. 1/3 des Einkaufes sei in den anderen Mixgetränken enthalten, womit nur 20 % Soda pur verkauft worden sei. 1/4 Soda koste 1,20 Euro, der Anteil in Mixgetränken betrage hingegen bloß 0,80-0,90 Euro. Dies sei von der Bp nicht ausreichend berücksichtigt worden. Ausdrucke der Registrierkassa für Mai, Juli und Oktober 2005, aus denen beispielhaft Verkaufspreise und Verkäufe ersichtlich seien, liegen bei.

In der Stellungnahme vom 29.4.2011 führt die belangte Behörde dazu aus, der Sodaeinkauf sei der Kalkulation nicht zugrunde gelegt worden, die Argumentation gehe damit ins Leere. Darüber hinaus seien Mängel in den Grundaufzeichnungen festgestellt worden. In den Abrechnungsberichten des Kassasystems seien mehrfach Daten gelöscht worden.

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

Die Bf hat im Streitjahr ein Kaffeehaus betrieben. Aus dem Bp-Bericht (AS 2005/25 ff des Körperschaftsteueraktes) geht hervor, dass eine Hinzuschätzung von 14.000 Euro aufgrund von Kalkulationsdifferenzen erfolgt. Weder aus der Begründung der angefochtenen Bescheide, noch aus dem Bericht über die Außenprüfung ist ersichtlich, was kalkuliert wurde und welche Differenzen sich ergeben hätten.

Das Studium des Arbeitsbogens der Betriebsprüfung führt zunächst zu einer Korrespondenz (ABBp AS 40): Mit Mail vom 21.9.2009 wird der steuerliche Vertreter der Bf aufgefordert, die Differenzen der beiliegenden Kalkulation in den Sparten Bier und alkoholfreie Getränke aufzuklären. Mit Antwortmail vom 7.10.2009 wird von diesem angemerkt, eine Kalkulation sei nicht angeschlossen. Diese ist auch dem erkennenden Richter nicht unmittelbar ersichtlich.

Bei weiterem Studium des Arbeitsbogens findet sich auf den ABBp AS 48-49 der Ausdruck einer Excel-Tabelle mit dem Dateinamen "Kalkgetränke schwund korrr.xls". Dieser dürfte die besagte Kalkulatoin enthalten, aus der sich Differenzen von 14.388,58 Euro ergeben, insbesondere 9.092,70 Euro beim Bier und 7.681,02 Euro bei alkoholfreien Getränken.

Bei der Kalkulation anhand des Wareneinsatzes ist offenbar so vorgegangen worden, dass aus den "PLU-Berichten monatlich" für Februar (ABBp AS 55-60) und Dezember (ABBp AS 64-69) das Verhältnis der umgesetzten Biersorten (bzw Getränkesorten) zueinander ermittelt worden ist (ABBp AS 71) und der jeweilige Einstandspreis mit dem entsprechenden Rohaufschlag versehen dem Umsatz zugerechnet wurde. Die sich so ergebende Summe wurde sodann dem Bierumsatz bzw. alkoholfreien Getränkeumsatz gegenübergestellt und die Differenz ermittelt.

Augenscheinlich ist, dass in der Kalkulation der Bp die Warengruppe "1/2 Feierab. Mohren" fehlt, obwohl diese gegenüber dem normalen Bierpreis vergünstigte Warengruppe ca 1/3 des Bierumsatzes ausmacht. Die vom steuerlichen Vertreter durchgeführte Kalkulation unter Berücksichtigung aller Warengruppen weist bei Bier sodann nur mehr eine Differenz von 1.429,90 Euro auf die erklärten 70.020,50 Euro auf.

Ebenso augenscheinlich ist, dass der Wareneinsatz von Soda von der Bp zur Gänze den alkoholfreien Getränken zugerechnet wurde, obwohl er anteilig insbesondere dem Spritzwein und den alkoholischen Mischgetränken zuzurechnen wäre. Dass die Bp eine eindeutige Gewichtung durchgeführt und dabei den Wareneinsatz von Soda entsprechend korrigiert hätte, ist nicht ersichtlich. Die vom steuerlichen Vertreter durchgeführte Kalkulation unter Abzug des auf Mischgetränke entfallenden Wareneinsatzes führt bei der Kalkulation der alkoholfreien Getränke zu keiner wesentlichen Differenz zu den Umsätzen laut Erklärung.

Die von der Bp ursprünglich ermittelten Kalkulationsdifferenzen lassen sich weder aus der Bescheidbegründung noch aus dem Bp-Bericht ableiten. Die aus dem Arbeitsbogen zu gewinnenden - zum Teil nicht zusammenhängenden - Informationen lassen nur den Schluss zu, dass die Differenzen auf Rechenfehler der Prüferin zurückzuführen sind.

Die Zusammenschau der durchgeführten Kalkulationen ergibt folgende Differenzen:

|                 | lt. Bp<br>ursprünglich | lt. Bf   | lt. Bp<br>Nachkalkulation |
|-----------------|------------------------|----------|---------------------------|
| Bier            | 9.092,70               | 1.429,90 | 3.013,36                  |
| Antialkoholisch | 7.681,02               | -84,50   | 2.347,24                  |
| Spirituosen     | 86,35                  | -83,63   | 3.468,21                  |
| gesamt          | 14.388,58              | 1.397,02 | 9.010,70                  |

Insgesamt lässt sich festhalten, dass durch geringfügiges Ändern der Kalkulationsparameter Differenzen von 1 % - 6,3 % zutage treten. Dabei ist jedoch nicht klar, welcher Verteilungsschlüssel der sachgerechte ist und ob die Gewichtung von Soda

bei den Mischgetränken hinreichend berücksichtigt wurde. Aufgrund der unsicheren Basis ist davon auszugehen, dass die Kalkulation so oder so zu einer Abweichung führen muss. Sie ist daher als Grundlage für eine Zuschätzung ungeeignet bzw nähert sich die Bandbreite der Kalkulation derart nahe an den erklärten Umsatz an, dass sich aus der Differenz keine signifikante sachliche Unrichtigkeit ergibt.

Dass in den Ausdrucken des Kassasystems mehrfach der Vermerk "Speicher gelöscht!" bzw. "Keine Daten" aufscheint, wurde im Zuge der Betriebsprüfung nie als Mangel releviert, womit davon auszugehen ist, dass es sich bei den Lösungsvermerken nicht um relevante Aufzeichnungen handelt. Die Behauptung, es handle sich dabei um formale Mängel in den Grundaufzeichnungen, die schon für sich zu einer Schätzungsverpflichtung nach § 184 Abs 3 BAO führten, wurde von der belangten Behörde nicht näher substantiiert und erscheint aufgrund der Nichtbeanstandung im Rahmen der durchgeführten Außenprüfung auch nicht gegeben.

### **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.

Wien, am 16. Mai 2019