

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Rudolf Wanke als Berichterstatter gemäß § 272 Abs. 4 BAO im Beschwerdeverfahren über die als Beschwerde weitergeltende Berufung des ***[1]*** ***[2]***, nunmehr ***[5]***, vormals ***[3]***, vertreten durch Eckhardt Wirtschaftsprüfung und SteuerberatungsgmbH, 7033 Pötsching, Hauptstraße 58, vom 18. 2. 2008 gegen die vermeintlichen Bescheide des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt, 2700 Wiener Neustadt, Grazerstraße 95, vom 15. 1. 2008 betreffend

1. Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer 2001,
2. Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 2001,
3. Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer 2002,
4. Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 2002,
5. Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer 2003,
6. Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 2003,
7. Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer 2004,
8. Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 2004,
9. Umsatzsteuer 2001,
10. Einkommensteuer 2001,
11. Umsatzsteuer 2002,
12. Einkommensteuer 2002,
13. Umsatzsteuer 2003,
14. Einkommensteuer 2003,
15. Umsatzsteuer 2004,
16. Einkommensteuer 2004,

alle zur Steuernummer 033 ***[4]***, vom Finanzamt dem Unabhängigen Finanzsenat vorgelegt nur die Berufung gegen die Umsatzsteuer- und Einkommensteuerbescheide 2001 bis 2004 (Punkte 9 - 16), den Beschluss gefasst:

I. Die die als Beschwerde weitergeltende Berufung vom 18. 2. 2008 wird, soweit sie sich gegen folgende vermeintliche Bescheide des Finanzamts vom 15. 1. 2008 richtet:

1. Umsatzsteuer 2001,
2. Einkommensteuer 2001,
3. Umsatzsteuer 2002,
4. Einkommensteuer 2002,
5. Umsatzsteuer 2003,

- 6. Einkommensteuer 2003,
- 7. Umsatzsteuer 2004,
- 8. Einkommensteuer 2004,

gemäß § 260 Abs. 1 lit. a BAO als unzulässig zurückgewiesen.

II. Gegen diesen Beschluss ist gemäß Art. 133 Abs. 4 und Abs. 9 B-VG i. V. m. § 25a VwGG eine (ordentliche) Revision nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Konkursverfahren

Ein im Oktober 2003 über das Vermögen des Berufungswerbers (Bw) und nunmehrigen Beschwerdeführers (Bf) ***[1]*** ***[2]*** eröffnetes Konkursverfahren wurde im Dezember 2004 nach einem Zwangsausgleich (20% Quote) vom Landesgericht Eisenstadt aufgehoben.

Ein im Juni 2007 über das Vermögen des Bf eröffnetes weiteres Konkursverfahren wurde im April 2008 nach einem rechtskräftig bestätigten Zwangsausgleich vom Februar 2008 (20% Quote) vom Landesgericht Wiener Neustadt aufgehoben.

Außenprüfung

Beim Bf fand eine Außenprüfung hinsichtlich Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 2001 bis 2005 statt.

Der hierüber gemäß § 150 BAO erstattete Bericht vom 14. 1. 2008 führt unter anderem aus:

Allgemeines

Rechtsgrundlagen der Prüfung

Die abgabenbehördliche Prüfung erfolgte gem. § 147 Abs. 1 BAO i.V. mit § 99 Abs. 2 FinStrG

Betriebsgegenstand / Art der Tätigkeit

Gaststättenwesen

Änderungen der Besteuerungsgrundlagen

Umsatzsteuer

[000] Steuerbarer Umsatz

<u>Zeitraum</u>	<u>2001</u> ATS	<u>2002</u> Euro	<u>2003</u> Euro
Vor Bp	298.367,61	170.613,99	340.000,00
Tz. 1 Wareneinsatz- u Umsatzerhöhung 2001-2004	16.607,17	4.155,77	23.994,94
Tz. 2 Sicherheitszuschlag	15.136,33	8.500,00	17.000,00
Nach Bp.	330.111,11	183.269,76	380.994,94

<u>Zeitraum</u>	<u>2004</u> Euro
Vor Bp	307.468,95
Tz. 1 Wareneinsatz- u Umsatzerhöhung 2001-2004	3.758,72
Tz. 2 Sicherheitszuschlag	15.500,00
Nach Bp.	326.727,67

[022] 20% Normalsteuersatz

<u>Zeitraum</u>	<u>2001</u> ATS	<u>2002</u> Euro	<u>2003</u> Euro
Vor Bp	13.376,67	11.053,79	45.000,00
Tz. 1 Wareneinsatz- u Umsatzerhöhung 2001-2004		212,98	4.654,26
Tz. 2 Sicherheitszuschlag	2.270,45	1.275,00	2.550,00
Nach Bp.	15.647,12	12.541,77	52.204,26

<u>Zeitraum</u>	<u>2004</u> Euro
Vor Bp	46.353,81
Tz. 1 Wareneinsatz- u Umsatzerhöhung 2001-2004	3.018,18
Tz. 2 Sicherheitszuschlag	2.325,00
Nach Bp.	51.696,99

[029] 10% Ermäßigter Steuersatz

<u>Zeitraum</u>	<u>2001</u> ATS	<u>2002</u> Euro	<u>2003</u> Euro
Vor Bp	286.190,94	159.560,20	295.000,00
Tz. 1 Wareneinsatz- u Umsatzerhöhung 2001-2004	16.607,17	3.942,80	19.340,68
Tz. 2 Sicherheitszuschlag	12.865,88	7.225,00	14.450,00
Nach Bp.	315.663,99	170.728,00	328.790,68

<u>Zeitraum</u>	<u>2004</u> Euro
Vor Bp	264.375,96
Tz. 1 Wareneinsatz- u Umsatzerhöhung 2001-2004	740,54
Tz. 2 Sicherheitszuschlag	13.175,00
Nach Bp.	278.291,50

Einkommensteuer**[330] Einkünfte aus Gewerbebetrieb**

<u>Zeitraum</u>	<u>2001</u> ATS	<u>2002</u> Euro	<u>2003</u> Euro
Vor Bp	72.619,00	22.126,71	12.000,00
Tz. 1 Wareneinsatz- u Umsatzerhöhung 2001-2004	16.607,17	4.155,77	23.994,94
Tz. 1 Wareneinsatz- u Umsatzerhöhung 2001-2004	-8.303,52	-2.121,73	-12.955,70
Tz. 2 Sicherheitszuschlag	15.136,33	8.500,00	17.000,00
Nach Bp.	96.058,98	32.660,75	40.039,24

<u>Zeitraum</u>	<u>2004</u> Euro
Vor Bp	6.521,41
Tz. 1 Wareneinsatz- u Umsatzerhöhung 2001-2004	3.758,72
Tz. 1 Wareneinsatz- u Umsatzerhöhung 2001-2004	-2.500,75
Tz. 2 Sicherheitszuschlag	15.500,00
Nach Bp.	23.279,38

Steuerliche Feststellungen

Tz. 1 Wareneinsatz- u. Umsatzerhöhung 2001-2004

Lt. Tz. 1 der Niederschrift vom 12.12.2007 war für die Jahre 2001 bis 2004 eine Wareneinsatz- und Umsatzerhöhung durchzuführen.

	2001	2002	2003	2004
Wareneinsatzverkürzung 10%ige netto lt. Bp	548,58	1.792,18	8.791,22	336,61
Durchschnittlicher RAK lt. BH	2,20	2,20	2,20	2,20
Umsatzerhöhung netto = Gewinnerhöhung lt. Bp	1.206,89	3.942,80	19.340,68	740,54
Umsatzsteuer 10%	120,69	394,28	1.934,07	74,05
Wareneinsatzverkürzung 20%ige netto lt. Bp	0,00	125,28	2.737,80	1.775,40
Durchschnittlicher RAK lt. BH	1,70	1,70	1,70	1,70
Umsatzerhöhung netto = Gewinnerhöhung lt. Bp	0,00	212,98	4.654,26	3.018,18
Umsatzsteuer 20%	0,00	42,60	930,85	603,64
Umsatzsteuer gesamt lt Bp	120,69	436,87	2.864,92	677,69
Gewinnminderung WES lt. Bp	-603,44	-2.121,73	-12.955,70	-2.500,75

Steuerliche Feststellungen

<u>Zeitraum</u>	<u>2001</u> ATS	<u>2002</u> Euro	<u>2003</u> Euro
<u>Umsatzsteuer:</u>			
[000] Steuerbarer Umsatz	16.607,17	4.155,77	23.994,94
[022] 20% Normalsteuersatz		212,98	4.654,26
[029] 10% Ermäßigter Steuersatz	16.607,17	3.942,80	19.340,68
<u>Einkommensteuer:</u>			
[330] Einkünfte aus Gewerbebetrieb	16.607,17	4.155,77	23.994,94
[330] Einkünfte aus Gewerbebetrieb	-8.303,52	-2.121,73	-12.955,70
<u>Zeitraum</u>	<u>2004</u> Euro		
<u>Umsatzsteuer:</u>			
[000] Steuerbarer Umsatz	3.758,72		
[022] 20% Normalsteuersatz	3.018,18		
[029] 10% Ermäßigter Steuersatz	740,54		
<u>Einkommensteuer:</u>			
[330] Einkünfte aus Gewerbebetrieb	3.758,72		
[330] Einkünfte aus Gewerbebetrieb	-2.500,75		

Tz. 2 Sicherheitszuschlag

Lt. Tz 1 der Niederschrift vom 12.12.2007 war für die Jahre 2001 bis 2004 ein Sicherheitszuschlag in nachstehender Höhe den Besteuerungsgrundlagen hinzuzurechnen:

	2001	2002	2003	2004
Sicherheitszuschlag lt. NS	1.100,00	8.500,00	17.000,00	15.500,00
davon zu versteuern mit 20% Ust	165,00	1.275,00	2.550,00	2.325,00
davon zu versteuern mit 10% Ust	935,00	7.225,00	14.450,00	13.175,00
Steuerliche Auswirkungen				
<u>Zeitraum</u>	<u>2001</u>	<u>2002</u>	<u>2003</u>	
	ATS	Euro	Euro	
<u>Umsatzsteuer:</u>				
[000] Steuerbarer Umsatz	15.136,33	8.500,00	17.000,00	
[022] 20% Normalsteuersatz	2.270,45	1.275,00	2.550,00	
[029] 10% Ermäßigter Steuersatz	12.865,88	7.225,00	14.450,00	
<u>Einkommensteuer:</u>				
[330] Einkünfte aus Gewerbebetrieb	15.136,33	8.500,00	17.000,00	
<u>Zeitraum</u>	<u>2004</u>			
	Euro			
<u>Umsatzsteuer:</u>				
[000] Steuerbarer Umsatz	15.500,00			
[022] 20% Normalsteuersatz	2.325,00			
[029] 10% Ermäßigter Steuersatz	13.175,00			
<u>Einkommensteuer:</u>				
[330] Einkünfte aus Gewerbebetrieb	15.500,00			

Prüfungsabschluss

Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 4 BAO

Hinsichtlich nachstehend angeführter Abgabenarten und Zeiträume wurden Feststellungen getroffen, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs.4 BAO erforderlich machen:

Abgabenart Zeitraum Feststellung

Umsatzsteuer 2001 - 2004 Tz. 1, 2

Einkommensteuer 2001 - 2004 Tz. 1, 2

Die Wiederaufnahme erfolgt unter Bedachtnahme auf das Ergebnis der durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung und der sich daraus ergebenden Gesamtauswirkung. Bei der im Sinne des § 20 BAO vorgenommenen Interessensabwägung war dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit (Parteiinteresse an der Rechtskraft) einzuräumen.

Schlussbesprechung

Die Schlussbesprechung hat am 12.12.2007 stattgefunden.

Aus der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 12. 12. 2007 lässt sich unter anderem entnehmen:

Tz. 1 Wareneinsatz- und Umsatzerhöhung 2001 bis 2005:

Im Rahmen von Ermittlungen der Finanzverwaltung bei der Firma METRO wurde umfangreiches Datenmaterial in Bezug auf die Art der Verkäufe an Kunden sichergestellt. Es wurde festgestellt, dass neben offiziellen Verkäufen an bestimmte Kunden auch sehr viele Verkäufe auf zusätzliche bzw. weitere Mitgliedskarten (zum Teil umfangreiche

Mengen auf hauseigene Mitarbeiterkarten), sowie Verkäufe ohne Nennung des Empfängers ("Barverkaufsrechnungen") getätigt wurden. Durch die nunmehr erfolgte Auswertung des Datenmaterials konnten diese Verkäufe bzw. die Abgabe von Waren auf unterschiedliche Mitgliedskarten bestimmten Empfängern (Kunden) der Fa. METRO zugeordnet werden.

Konkret ergab die Auswertung, dass neben offiziellen Warenlieferungen und -verkäufen an die Kundennummer 0020/***[6]***, lautend auf die Firma ***[2]*** ***[1]***, auch weitere diesem Kunden zuordenbare Verkäufe getätigt wurden. Aufgrund dieser Splittings des Einkaufes erhebt sich der Verdacht, dass diese zusätzlich eingekauften Waren im Rahmen des Geschäftsbetriebes der Firma ***[2]*** ***[1]*** weiterverkauft wurden, ohne die dadurch erzielten Umsätze und Erlöse in der offiziellen Buchhaltung des Betriebes zu erfassen.

Es besteht damit in weiterer Folge der begründete Verdacht, dass eine Abgabenhinterziehung unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeigen-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Nichterklärung sämtlicher Umsätze und Erlöse gegenüber der Finanzverwaltung erfolgt ist, welche zu einer Verkürzung an Einkommen-, und Umsatzsteuer für die Jahre 2001 bis 2004 führte und damit der Tatbestand des § 33 FinStrG verwirklicht wurde.

Der Gegenstand des Unternehmens ist das Zubereiten von Brötchen und Imbissen, sowie das Füllen von Automaten mit Getränken, Milchprodukten, Brötchen, Imbissen, Naschereien, Müsliriegel in diversen Firmen und Betriebsgeländen. Kurz: Frühstückscatering.

Im Zuge der Bp wurden die Metro-Barverkäufe den Metro-Rechnungsverkäufen des Kontrollmaterials gegenübergestellt. Die Auswertung basiert auf den in beiden Verkäufen enthaltenen Artikeln. Somit kann man davon ausgehen, dass die bar gekauften Artikel für den Betrieb dienlich waren. Weiters sind die bar eingekauften Artikelgruppen keine üblichen Haushaltsmengen. zB Gesamtmenge Käse, Schinken, Naschereien, Salat, Wurstwaren, verschied. Joghurtsorten, div. Mineralwasser, Fruchtgetränke 0,33 und 0,25l,

a) Ermittlung Wareneinsatz

Auswertung 2001

Auswertung 2001 in Euro

ARTIKELNR	ARTIKELBEZ	netto	netto	Barverkauf 10%ige	Barverkauf 20%ige
		Barverkauf EURO	Rechnung tO 0020 0106540		
009286.6	WALNUSS-HONIG SCHINKEN BER	13,18	15,25	13,18	
011188.0	TIROL.EMMENT. 45%FIT STR	43,48	138,93	43,48	
029158.3	SCHULTERBLOCK 1/2VAC 9	62,80	0,00	62,80	
029158.3	SCHULTERBLOCK 1/2VAC 6	40,87	82,22	40,87	
029005.6	SCHOENBRUNNER SCH.METRO QU 2	33,60	0,00	33,60	
018075.2	OESTERR. EDAMER45% FIT GOLD	10,95	0,00	10,95	
028588.2	LANDSCHINKEN 1/2VAC BERG 2	22,42	0,00	22,42	
029709.3	KARREE GEBRATENVAC BERGER 3	47,07	0,00	47,07	
023916.0	KAESE HOLL. ART 35%F.CA.3KG 2	42,01	40,85	42,01	
023916.0	KAESE HOLL. ART 35%F.CA.3KG	9,79	136,07	9,79	
029094.0	HAUSSALAMI STG. 2	39,93	41,60	39,93	
029020.5	CABANOSSI ATMOS STASTN 6	28,22	0,00	28,22	
029020.5	CABANOSSI ATMOS STASTN 5	52,06	51,44	52,06	
028344.0	6KG SCHULTER BLOCK BERGER 3	52,87	0,00	52,87	
028546.0	3KG CORDON BLEUHUHN GEBACKE	16,35	0,00	16,35	
022608.4	2KG PIKANT STREICHKAESE	9,74	0,00	9,74	
010517.1	1KG TRAMEZZINI TIROLER	7,56	45,34	7,56	
025161.1	1 KG WURST SALAT M.Q	15,69	121,63	15,69	
		548,58	673,35	548,58	0,00
			Umsatzsteuer	54,86	0,00
Wareneinsatzverkürzung brutto 20% ige lt. Bp				0,00	
Wareneinsatzverkürzung brutto 10% ige lt. Bp				603,44	
Warenensatzverkürzung brutto = Gewinnminderung lt. Bp				603,44	

Auswertung 2002

1

Auswertung 2002 in Euro

ARTIKELNR	ARTIKELBEZ	netto	netto	Barverkauf 10%ige	Barverkauf 20%ige
		Barverkauf EURO	Rechnung to 0020 0106540		
026724.5	0,50L BRAVO JOHANN.GESP.	10,80	120,54		10,80
007858.4	0,50L BRAVO MANDAR.ACE P	43,20	217,32		43,20
023578.8	0,50L COCA COLA PET EW.	37,44	61,44		37,44
010056.0	0,50L RAUCH EISTEE PFIRS	21,60	210,60		21,60
008935.9	0,50L WALDQUEL.SPRITZ.MINER	5,28	45,36		5,28
005662.2	0,5L KAKAOMILCHMAGER N	36,76	633,25	36,76	
025786.5	0,75L M.FRUCHT FIDUS AK. AP	3,80	32,09	3,80	
025789.9	0,75L M.FRUCHT FIDUS AK. MA	3,80	38,98	3,80	
025786.5	0,75L M.&FRUCHTFIDUS AK. AP	1,88	0,94	1,88	
025789.9	0,75L M.&FRUCHTFIDUS AK. MA	2,82	13,16	2,82	
012824.9	0,75L M.&FRUCHTFIDUS ANANAS	3,76	9,40	3,76	
008046.5	0,75L VAN.TRAUM3,5% BERGH.	17,46	161,30	17,46	
013231.6	1 KG MOZZARELLA STA. 45%FIT	3,69	24,24	3,69	
016861.7	1,50L WALDQUEL.SANFT.MINERA	6,96	1,44		6,96
002097.4	100G KNUSPER- FLAKES RITT	5,55	17,65	5,55	
012298.6	100G KNUSPER- KEKS RITTER	2,95	26,89	2,95	
022975.7	100G MARZIPAN RITTER SPORT	10,35	82,48	10,35	
022980.7	100G NUGAT RITTER SPORT	22,00	94,06	22,00	
002098.2	100G RUM-TRAUB.NUSS RITTER	2,60	59,60	2,60	
022858.5	100G VOLLNUSS RITTER SPORT	5,55	88,22	5,55	
013557.4	100G W.VOLLNUSS SCHOKO.RITT	5,20	29,04	5,20	
026865.6	10DR. AIRWAVES COOL CASSIS	11,10	30,06	11,10	
024273.5	10KG TOMATEN KETCHUP	14,89	0,00	14,89	
022455.0	10ST ORBIT DRAGPEPPERMINT	10,20	46,20	10,20	
015567.1	10X0,5L BUTTER-MILCH 1% N	3,84	49,92	3,84	
015546.5	10X0,5L SAUER- MILCH 3,6% N	9,40	4,70	9,40	
015474.0	10X0,5L VOLL- MILCH 3,5% N	17,75	284,00	17,75	
017093.6	12X0,5L LATTELLAPFEL/HABEBU	7,08	0,00	7,08	
017080.3	12X0,5L LATTELLERDBEER	7,08	78,00	7,08	
017033.2	12X0,5L LATTELLMANGO	31,92	274,20	31,92	
017090.2	12X0,5L LATTELLMANGO/MARAC.	21,24	21,24	21,24	
017067.0	12X0,5L LATTELLMARACUJA	8,28	92,16	8,28	
017103.3	12X0,5L LATTELLMULTIVITAMIN	0,00	7,08	0,00	
017079.5	12X0,5L LATTELLORA/GRAPE/ZI	0,00	8,28	0,00	
017031.6	12X0,5L LATTELLSPORT ORA/ZI	0,00	22,44	0,00	
017029.0	12X0,5L LATTELLROTE TRAUBE	0,00	7,08	0,00	
010330.9	180G NOEM MIX 3,2% FETT N	13,60	205,47	13,60	
020437.0	185G THUNFISCH GEMUESE 4 DI	11,40	69,66	11,40	

023727.1	1KG GEMUESESALAT SPAK	9,98	39,92	9,98
016173.7	1KG BUDAPESTER SALAT	4,29	42,26	4,29
005142.5	1KG GARTENFEIN 65%F.KRAEUT	4,59	31,99	4,59
022617.5	1KG GEMUESE SALAT	3,99	27,13	3,99
003146.8	1KG MOZZARELLA 45%FETT M.Q.	9,28	181,92	9,28
025560.4	1KG MOZZARELLA ROLLE 45%F.	12,57	155,78	12,57
011746.5	1KG THUNFISCH SALAT	6,99	49,32	6,99
010480.2	1KG TRAMEZZINI EI	6,99	528,53	6,99
010396.0	1KG TRAMEZZINI SCHINKEN/EI	0,00	52,29	0,00
005143.3	1KG TRAMEZZINI SPECK/EI	0,00	135,84	0,00
010472.9	1KG TRAMEZZINI THUNFISCH	15,98	113,89	15,98
020495.8	200G LEIBNIZ BUTTERK.,BAH	5,34	0,00	5,34
018391.3	200G SCHOKO MILCHREIS	4,95	93,09	4,95
006999.7	20G TOMATEN KETCHUP M.Q	11,00	23,90	11,00
022762.9	20L BETA-FRIT FRITIERFETT	37,99	109,77	37,99
026335.0	20L FRITIER- FETT VFI	19,29	117,74	19,29
020520.3	24X30G MUESLIR.POCKET FRUEH	6,72	0,00	6,72
027625.3	24X50G MUESLIR.SCHOKO CORNY	0,00	6,72	0,00
007881.6	250G FRU FRU SAUERM.+FR.N	15,60	245,90	15,60
010658.3	3/1 SCHWARZ - WURZELN B	27,23	0,00	27,23
023206.6	33/500STK.TORK SERV.WEISS,1	6,38	61,77	6,38
006983.1	330ML FRILATTI EXOTIC/GRUEN	5,34	164,92	5,34
006987.2	330ML FRILATTI ORA / KAR /	8,01	181,30	8,01
010978.5	34G LILA PAUSE ERDBEER-JOGH	6,30	6,30	6,30
028131.1	37G TENDER MARILLE, MIL	4,41	23,31	4,41
005426.2	40G MILKETTEN NOUGAT	11,60	10,00	11,60
010855.5	5,00L MAUTNER JOHAN.BEERSI	12,39	12,39	12,39
013098.9	5/1 DEL. GURKEN 6-9CM EFKO	15,16	117,30	15,16
020063.4	500G DOPPELKEKSROLLE, ARO	3,80	0,00	3,80
005427.0	500G FRISCH MIX 1%F.DIV.SOR	13,02	310,03	13,02
024634.8	500G JOGH.DRINKAPFEL -KARR.	2,55	24,13	2,55
021839.6	500G JOGH.DRINKPFIRSICH HIT	4,25	13,93	4,25
005213.4	500G KANTWURST 1/2VAC HOTWA	6,98	25,93	6,98
011960.2	500G NOEM MIX 3,2% FETT N	12,60	116,48	12,60
026595.9	500G NOEM-MIX TINKMUESLI A	5,53	125,25	5,53
018742.7	500ML BANANEN MILCH MUEL	12,30	147,96	12,30
019457.1	500ML ERDBEER MILCH MUEL	8,20	128,23	8,20
018737.7	500ML SCHOKO MILCH MUEL	3,28	38,36	3,28
008424.4	50G KAEGLI FRET SCHWEIGL 4	2,46	2,36	2,46
006416.2	54GMARS CLASSICSINGLE	10,80	30,60	10,80
024061.4	600G CASALI SCHOKOBANANE	2,89	2,99	2,89

014368.5	60ST. 125CCM VERPACKUNGSB	2,39	62,14	2,39
014040.0	60STK DECKEL VERPACKUNGSB	3,70	56,67	3,70
014463.4	60STK. 200CCM VERPACKBECH	2,99	8,91	2,99
028344.0	6KG SCHULTER BLOCK BERGER 2	72,50	998,00	72,50
028344.0	6KG SCHULTER BLOCK BERGER 3	54,72	1.060,88	54,72
028344.0	6KG SCHULTER BLOCK BERGER 4	137,93	640,55	137,93
012996.5	850G SCHOKOLADESCHNITTE ST	6,59	6,59	6,59
014152.3	ALPENEMMENTALER STR.45%FIT	13,12	268,70	13,12
029020.5	CABANOSSI ATMOS STASTN 4	39,62	86,75	39,62
029020.5	CABANOSSI ATMOS STASTN 5	24,93	595,24	24,93
029020.5	CABANOSSI ATMOS STASTN 6	31,04	62,70	31,04
029020.5	CABANOSSI ATMOS STASTN 7	73,22	37,08	73,22
029608.7	EXTRA WURST .ST. BERG.	5,99	153,65	5,99
029165.8	HEURIGENKARREE VAC	14,12	72,86	14,12
029165.8	HEURIGENKARREE VAC 3	31,51	0,00	31,51
023916.0	KAESE HOLL. ART 35%F.CA.3KG 2	21,58	229,32	21,58
023916.0	KAESE HOLL. ART 35%F.CA.3KG 4	39,25	443,20	39,25
018112.3	KAESE HOLL. ART35% FIT GOLD 2	41,62	136,07	41,62
018112.3	KAESE HOLL. ART35% FIT GOLD 3	26,09	114,22	26,09
029793.7	LAND.SALAMI WEISS ARO	12,75	155,30	12,75
028588.2	LANDSCHINKEN 1/2VAC BERG	9,48	98,97	9,48
	LEERGUTMILCHTRANSP.BH. V	14,40	169,20	14,40
027502.4	MILCH TRANS- PORTBEHAELTE	16,20	298,80	16,20
029424.9	NT.BAUCHSPECK O.S.1/2VAC	7,63	0,00	7,63
029227.6	P.PIZZABLOCK 1/2 VAC GL.	17,43	174,30	17,43
029031.2	PER 150G POLAR-DORSCH PAN.(	82,50	852,50	82,50
018019.0	PER KG HUEHNER CORDON BLEU	15,90	270,30	15,90
018016.6	PER KG HUEHNER SCHNITZEL PA	76,20	518,16	76,20
029312.6	PUTENBRUST FL. SONNENLD. V	8,91	0,00	8,91
028442.2	RAUCHSCHULTER 1/2VAC 10	40,46	121,78	40,46
028442.2	RAUCHSCHULTER 1/2VAC 4	13,70	250,07	13,70
028442.2	RAUCHSCHULTER 1/2VAC 6	24,50	165,86	24,50
009478.9	RAUCHSCHULTER 4+1GRATIS 10	37,25	0,00	37,25
029158.3	SCHULTERBLOCK 1/2VAC	6,63	12,55	6,63
028943.9	SCHW.FILET LANG VAC. 2	26,48	0,00	26,48
011188.0	TIROLEMMENT. 45%FIT STR	50,12	337,76	50,12
011188.0	TIROLEMMENT. 45%FIT STR 2	31,75	379,15	31,75
		1.917,46	15.506,25	
			Umsatzsteuer	
			179,22	25,06

Wareneinsatzverkürzung brutto 20% ige lt. Bp	150,34
Wareneinsatzverkürzung brutto 10% ige lt. Bp	1.971,40
Warenensatzverkürzung brutto = Gewinnminderung lt. Bp	2.121,73

Auswertung 2003

Auswertung 2003 in Euro

ARTIKELNR	ARTIKELBEZ	netto	netto	Barverkauf 10%ige	Barverkauf 20%ige
		Barverkauf EURO	Rechnung IO_0020_0106540		
016508.4	0,02L JAEGER- MEISTER	0,00	107,50		0,00
020698.7	0,02L JAEGER- MEISTER	22,80	0,00		22,80
023806.3	0,20L PAGO MW. MANGO	13,20	0,00		13,20
013533.5	0,25L RED BULL ENERGY DRIN	936,24	1.650,48		936,24
024814.6	0,25L RED BULL 4ER ENERGYDR	39,12	39,12		39,12
012005.5	0,25L RED BULL SUGARFREE EN	18,96	0,00		18,96
023720.6	0,50L ALMDUDLER PET EW.	13,20	0,00		13,20
026724.5	0,50L BRAVO JOHANN.GESP.	149,76	233,64		149,76
007858.4	0,50L BRAVO MANDAR.ACE P	493,80	446,28		493,80
010018.0	0,50L BRAVO MULTIVIT ACE	5,64	0,00		5,64
023592.9	0,50L COCA COLA LIGHT PET E	52,80	11,52		52,80
023578.8	0,50L COCA COLA PET EW.	39,60	0,00		39,60
016711.4	0,50L COCA COLA VANILLA PET	12,36	5,76		12,36
023645.5	0,50L FANTA PET EW.	24,96	11,76		24,96
005913.9	0,50L FRUCADE PET-EW.	12,24	73,44		12,24
023270.2	0,50L GOESSER BEER DOSE	69,60	132,48		69,60
010056.0	0,50L RAUCH EISTEE PFIRS	295,80	146,64		295,80
010023.0	0,50L RAUCH EISTEE ZITRO	352,20	220,44		352,20
027536.2	0,50L WALDQUEL.FLYWELL ENER	32,40	27,00		32,40
027539.6	0,50L WALDQUEL.FLYWELL FRES	26,28	42,48		26,28
027533.9	0,50L WALDQUEL.FLYWELL SOFT	20,88	37,80		20,88
008935.9	0,50L WALDQUEL.SPRITZ.MINER	105,96	120,48		105,96
005144.1	0,5L BUTTER- MILCH 1% N	6,24	46,41	6,24	
005662.2	0,5L KAKAOMILCHMAGER N	133,76	1.029,24	133,76	
008733.8	0,5L LATTELLA ANANAS/PAPAY	0,00	11,24	0,00	
005592.1	0,5L LATTELLA ERDBEER	0,00	2,36	0,00	
005424.7	0,5L LATTELLA MANGO	8,88	8,88	8,88	
027761.6	0,5L MOLKEGETR.TUT GUT HIM	7,80	23,20	7,80	
021824.8	0,75BUTTERMILCH M/MARAC 0%	16,83	78,21	16,83	
007553.1	0,75L BAN TRAUM 3,5% BERGH.	106,11	828,30	106,11	
008046.5	0,75L VAN.TRAUM3,5% BERGH.	87,90	680,84	87,90	
008431.9	0,75LT BUTTERM. HIMB. 0% BI	15,84	68,31	15,84	
013231.6	1 KG MOZZARELLA STA. 45%FIT	13,17	13,77	13,17	

026744.3	1,50L WALDQUEL.SPRITZ.MINER	10,68	3,48	10,68
020413.1	10/1 GEW.GURKE 100/110 CA.9	33,54	184,47	33,54
028650.0	1000G EXTRAWURSTANG.	5,18	2,59	5,18
013569.9	1000ST BAECKER-FALTENBTL. 1	27,78	625,05	27,78
022832.0	100G ALPENMILCH RITTER SPOR	21,60	32,70	21,60
008684.3	100G DRAGEE KEKSI NAPOL	93,60	228,32	93,60
018931.6	100G EIERLIKOERTRUEFFEL RI	3,10	3,10	3,10
022975.7	100G MARZIPAN RITTER SPORT	18,20	35,45	18,20
022980.7	100G NUGAT RITTER SPORT	24,85	75,75	24,85
008683.5	100G RUM-KOKOS-DRAGEES CASA	42,84	219,80	42,84
002098.2	100G RUM-TRAUB.NUSS RITTER	6,30	11,95	6,30
022858.5	100G VOLLNUSS RITTER SPORT	9,40	14,80	9,40
013557.4	100G W.VOLLNUSS SCHOKO.RITT	8,80	12,10	8,80
014593.8	100ST 0,2L PAPP-TRINKBECHER	19,96	39,92	19,96
022455.0	10ST ORBIT DRAGPEPPERMINT	10,20	76,05	10,20
015474.0	10X0,5L VOLL- MILCH 3,5% N	53,25	560,90	53,25
017033.2	12X0,5L LATTELLMANGO	69,00	441,12	69,00
017067.0	12X0,5L LATTELLMARACUJA	8,28	125,76	8,28
010783.9	150G LACHS GESCHN. SC	4,19	32,72	4,19
019806.9	150G SCHOKOFL. KNUSPERJOGH.	7,70	93,07	7,70
010330.9	180G NOEM MIX 3,2% FETT N	17,00	139,58	17,00
020437.0	185G THUNFISCH PIKANT 4 DIA	5,43	107,55	5,43
022042.6	185G THUNFISCH PIKANT 4 DIA	8,50	4,75	8,50
010175.8	195G THUNFISCH OEL 4 DIAMAN	50,28	107,01	50,28
022617.5	1KG GEMUESE SALAT	3,99	15,96	3,99
003146.8	1KG MOZZARELLA 45%FETT M.Q.	94,60	598,27	94,60
010480.2	1KG TRAMEZZINI EI	31,96	506,35	31,96
010396.0	1KG TRAMEZZINI SCHINKEN/EI	7,99	0,00	7,99
010472.9	1KG TRAMEZZINI THUNFISCH	15,98	79,90	15,98
018391.3	200G SCHOKO MILCHREIS	6,60	145,22	6,60
006999.7	20G TOMATEN KETCHUP M.Q	13,00	119,50	13,00
026335.0	20L FRITIER- FETT VFI	98,45	598,89	98,45
014977.3	20LT.CATI KATZENSTREU	25,52	0,00	25,52
019053.8	24X45G KITKAT NESTLE	41,52	20,64	41,52
022279.4	24X50G CORNY SCHOKO-BANAN	7,92	60,48	7,92
022279.4	24X50G MUESLIR.SCHOKO-BANAN	6,48	52,80	6,48
007881.6	250G FRU FRU SAUERM.+FR.N	10,14	161,85	10,14
006135.8	250STK. GABEL WEISS EW	4,99	9,98	4,99
021733.1	2KG FASCHIER-BASIS KNORR	51,87	449,54	51,87
020703.5	2KG FRUEHLINGS STREICHKAESE	9,59	139,95	9,59
002782.1	300M FRISCHH. FOLIE ARO 4	6,69	60,21	6,69

010978.5	30X34G LILA PAUSE ERDBEE	7,50	34,80	7,50
026427.5	33/500STK.SERV.WEISS 1LG AR	23,31	282,31	23,31
020718.3	37G MALTESERS SINGLE	8,25	49,50	8,25
005426.2	40G MILKETTEN NOUGAT	27,20	92,00	27,20
005959.2	40G WICK WILD- KIRSCH	19,60	9,80	19,60
020326.5	40ST SCHWEDEN- BOMBEN GLATT	4,39	5,39	4,39
024219.8	41G BALISTO KORN-MIX	22,00	75,40	22,00
008223.0	425ML GEMUESE- MAIS ARO	4,29	14,07	4,29
024139.8	425ML GEMUESE- MAIS ARO	9,80	13,72	9,80
019031.4	48 NEAPOLITANER MANNER	128,16	390,72	128,16
027355.7	48X20G TUTTI FRUTTI FRUC	7,99	7,20	7,99
023332.0	4ER KUERO 3LAG.ARO	5,56	69,50	5,56
011960.2	500G NOEM MIX 3,2% FETT N	23,52	203,28	23,52
018742.7	500ML BANANEN MILCH MUEL	11,48	123,52	11,48
019457.1	500ML ERDBEER MILCH MUEL	3,28	2,46	3,28
013890.9	500ML SPUELMITT KONZ. ARO	0,00	4,03	0,00
006416.2	54GMARS CLASSICSINGLE	51,48	131,76	51,48
011082.5	58G TWIX DOPPELRIEGEL	59,60	105,20	59,60
028652.6	5KG SCHOLLENFILPAN. VORG.14	209,70	1.600,20	209,70
013757.0	5X100G CAPPUC- CINO RITTERS	21,30	62,70	21,30
019116.3	5X100G COINTREA TRUEFFEL RI	3,10	24,00	3,10
019116.3	5X100G JOGHURT ERDB.-RHAB.	9,30	8,80	9,30
002101.4	5X100G JOGHURT RITTER SPORT	8,90	39,90	8,90
022975.7	5X100G MARZIPANRITTER SPORT	8,50	44,90	8,50
022980.7	5X100G NUGAT RITTER SPORT	17,40	90,20	17,40
019138.7	5X100G SPORT MUESLI-CRUNC	20,40	46,50	20,40
002103.0	5X100G SPORT NUSS-CRUNCH	5,70	8,90	5,70
013766.1	5X100G TIRAMISURITTERSPORT	6,05	11,80	6,05
022858.5	5X100G VOLLNUSSRITTER SPORT	9,30	3,10	9,30
014171.3	5X100GJOGH.SCHW JOHANNISB.	6,20	11,90	6,20
026556.1	5X180G VITAL- INEA DANONE	0,00	1,99	0,00
004266.3	60ST SCHOKO- SCHIRME KARM	19,20	0,00	19,20
026829.2	60ST. SCHOKO- EISZAPFEN KU	16,20	0,00	16,20
012838.9	60ST. SCHOKO- SCHIRME BLAU	16,20	0,00	16,20
012269.7	60X25G LEBERB.-AUFSTRICH	8,10	40,86	8,10
012863.7	65ST TOR DRAGEEKUGEL	10,01	0,00	10,01
028344.0	6KG SCHULTER BLOCK BERGER	754,46	2.227,82	754,46
028344.0	6KG SCHULTER BLOCK BERGER 2	101,45	728,73	101,45
008993.8	7,5G KAFFEE- SAHNE 10%F.	16,20	29,40	16,20
016451.7	750CCM VERPACK.BECH+DECKEL	173,46	371,70	173,46
016676.9	75G SPORTGUMMI EGGER C+	11,80	35,40	11,80

015817.0	ALPENEMMENTALER STG 45%FIT	75,63	92,74	75,63
014152.3	ALPENEMMENTALER STR.45%FIT	336,99	1.494,24	336,99
029020.5	CABANOSSI ATMOS STASTN	5,37	10,55	5,37
029020.5	CABANOSSI ATMOS STASTN 2	66,66	240,44	66,66
029020.5	CABANOSSI ATMOS STASTN 3	100,36	520,52	100,36
029020.5	CABANOSSI ATMOS STASTN 4	42,63	258,05	42,63
029020.5	CABANOSSI ATMOS STASTN 5	107,68	525,50	107,68
028696.3	ED.PUTENBRUST GERAUCHERT	20,66	29,70	20,66
028696.3	ED.PUTENBRUST GERAUCHERT 2	13,04	67,73	13,04
028696.3	ED.PUTENBRUST GERAUCHERT 3	70,06	35,70	70,06
029608.7	EXTRA WURST .ST. BERG.	58,63	253,10	58,63
029608.7	EXTRA WURST .ST. BERG. 2	14,98	12,28	14,98
009233.8	EXTRA WURST ST. METRO QU	186,51	571,00	186,51
023919.4	GOUDA RILOS 45%FIT 2	23,77	0,00	23,77
029165.8	HEURIGENKARREE VAC	263,95	1.026,23	263,95
027936.4	HOLL.PAPRIKA MIX 3STK KLI	48,66	149,72	48,66
008687.6	ITAL.MIX-SALAT 5ER KLI	14,48	14,98	14,48
011604.6	ITAL.PETERKRAUS 300G BUND	3,49	18,74	3,49
018112.3	KAESE HOLL. ART35% FIT GOLD	363,42	435,12	363,42
018112.3	KAESE HOLL. ART35% FIT GOLD 2	250,59	631,98	250,59
009868.1	KAESWURST STG.METRO QUALIT	246,07	1.031,28	246,07
009724.6	LAND.CERVELAT- WURST ARO	55,18	352,19	55,18
028721.9	LAND.SALAMI BRAUN ARO	65,79	379,83	65,79
029793.7	LAND.SALAMI WEISS ARO	49,28	133,72	49,28
027845.7	OEST.EISBERG- SALAT 10ER	74,40	163,40	74,40
026174.3	OEST.GURKEN 3ER400/500G KL.	6,60	53,94	6,60
026173.5	OEST.PAPRIKA GRUEN 35STK	14,90	83,85	14,90
026060.4	OEST.PETERSILIE500G BUND	5,58	0,00	5,58
027980.2	OEST.TOMATEN KLI 6KG	31,56	84,48	31,56
018075.2	OESTERR. EDAMER45% FIT GOLD 2	19,90	0,00	19,90
018062.0	OESTERR.GOUDA 45% FIT GOLD	43,89	339,18	43,89
018062.0	OESTERR.GOUDA 45% FIT GOLD 2	22,04	1.202,93	22,04
029031.2	PER 150G POLAR-DORSCH PAN.(	27,50	52,00	27,50
018019.0	PER KG HUEHNER CORDON BLEU	604,20	3.036,90	604,20
018016.6	PER KG HUEHNER SCHNITZEL PA	1.177,53	6.560,13	1.177,53
009738.6	PUTEN-RANCHER SCHINKER VA	152,32	1.015,74	152,32
028658.3	PUTENSCHINKEN 1/2 VAC	11,40	12,94	11,40
009720.4	PUTENSCHINKEN GERAUEUCHERT	14,53	6,75	14,53
009720.4	PUTENSCHINKEN GERAUEUCHERT 2	62,39	92,44	62,39
009720.4	PUTENSCHINKEN GERAUEUCHERT 3	18,88	40,50	18,88
028442.2	RAUCHSCHULTER 1/2VAC 2	9,56	56,11	9,56

5

028442.2	RAUCHSCHULTER 1/2VAC 3	31,78	79,76	31,78
027569.3	SAECKCHENZUCKER MQ E4 1000	8,59	17,18	8,59
028955.3	SELCHSCHOPF VACESSF.M,QUALI	533,34	1.388,06	533,34
028955.3	SELCHSCHOPF VACESSF.M,QUALI 2	26,14	191,14	26,14
027876.2	SPAN.EISBERG- SALAT 10ER K	7,80	104,00	7,80
006376.8	SPAN.TOMATEN M. RISPE 1KG K	7,14	8,33	7,14
005187.0	STEIR. LAND SPECK GEB.LO 3	36,20	0,00	36,20
005187.0	STEIR. LAND SPECK GEB.LO 4	44,24	0,00	44,24
011188.0	TIROLE.MMENT. 45%FIT STR	51,11	121,90	51,11
		11.529,02	42.295,57	
			Umsatzsteuer	
				8.791,22
				547,56
				2.737,80
				3.285,36
				9.670,34
				12.955,70

Wareneinsatzverkürzung brutto 20% ige lt. Bp 3.285,36
Wareneinsatzverkürzung brutto 10% ige lt. Bp 9.670,34
Warenensatzverkürzung brutto = Gewinnminderung lt. Bp 12.955,70

Auswertung 2004

1

Auswertung 2004 in Euro

ARTIKELNR	ARTIKELBEZ	netto Barverkauf EURO	netto Rechnung IO 0020_0106540	Barverkauf 10%ige	Barverkauf 20%ige
013533.5	0,25L RED BULL ENERGY DRIN	521,04	1.376,88		521,04
012005.5	0,25L RED BULL SUGARFREE EN	36,72	41,28		36,72
010050.3	0,25L VANILLE MILCH 3,5% N	6,38	0,00	6,38	
020663.1	0,33L COCA-COLA DOSE	13,92	0,00		13,92
024257.8	0,50 L POWER UP SPORTS BLUE	19,80	38,40		19,80
019721.0	0,50 L POWER UP SPORTS ORAN	10,20	28,80		10,20
023720.6	0,50L ALMDUDLER PET EW.	12,48	58,56		12,48
026724.5	0,50L BRAVO JOHANN.GESP.	44,64	141,24		44,64
007858.4	0,50L BRAVO MANDAR.ACE P	122,04	178,44		122,04
010018.0	0,50L BRAVO MULTIVIT ACE	190,08	384,24		190,08
100417.5	0,50L CAPPY FRESH EXOTIC	54,72	27,36		54,72
023578.8	0,50L COCA COLA PET EW.	223,20	126,72		223,20
028662.5	0,50L POWER UP SPORTS CITRU	9,60	33,60		9,60
010056.0	0,50L RAUCH EISTEE PFIRS	187,92	600,12		187,92
010023.0	0,50L RAUCH EISTEE ZITRO	165,12	310,44		165,12
027536.2	0,50L WALDQUEL.FLYWELL ENER	25,80	80,28		25,80
027539.6	0,50L WALDQUEL.FLYWELL FRES	4,68	39,60		4,68
027533.9	0,50L WALDQUEL.FLYWELL SOFT	15,48	27,00		15,48
008935.9	0,50L WALDQUEL.SPRITZ.MINER	15,48	29,16		15,48
019649.3	1,00L VOESLAUER MILD MW PET	4,32	2,25		4,32

2

019650.1	1,00L VOESLAUER MINERALW. M	2,16	0,00		2,16
019065.2	1,5KG WIENER- GEBAECK HAAS	7,99	8,69	7,99	
100574.3	10+2 GRATIS RAUCH EISTEE	28,80	38,40		28,80
100575.0	10+2 GRATIS RAUCH EISTEE	67,20	28,80		67,20
022456.8	250G SALZSTANG.ARO	8,42	8,82	8,42	
020326.5	40ST SCHWEDEN- BOMBEN GLATT	5,39	5,49	5,39	
017216.3	500G ST,ALBRAY.50% FIT BO	6,79	13,58	6,79	
018019.0	PER KG HUEHNER CORDON BLEU	0,00	2.830,20	0,00	
018016.6	PER KG HUEHNER SCHNITZEL PA	0,00	6.026,58	0,00	
009076.1	SCHW.BAUCHFL. ZUGEPUTZ. I	231,16	0,00	231,16	
009243.7	SCHW.KARREEROSE GANZ VAC. 5	58,15	0,00	58,15	
027923.2	SPAN.GURKEN KLI400/500G 12E	9,48	0,00	9,48	
016334.5	ZIGEU.SCHNITZEL BASIS KNORR	2,85	0,00	2,85	
		2.112,01	12.484,93	336,61	1.775,40
			Umsatzsteuer	33,66	355,08

Wareneinsatzverkürzung brutto 20% ige lt. Bp	2.130,48
Wareneinsatzverkürzung brutto 10% ige lt. Bp	370,27
Warenensatzverkürzung brutto = Gewinnminderung lt. Bp	2.500,75

Auswertung 2005

Auswertung 2005 in Euro

ARTIKELNR	ARTIKELBEZ	netto Barverkauf EURO	netto Rechnung IO 0020_0106540	Barverkauf 10%ige	Barverkauf 20%ige
		0,00			

b) Ermittlung Umsatz

	<u>2001</u>	<u>2002</u>	<u>2003</u>	<u>2004</u>
Wareneinsatzverkürzung 10%igen netto lt. Bp	548,58	1.792,18	8.791,22	336,61
Durchschnittlicher Rohaufschlagkoeffizient lt. BH	2,20	2,20	2,20	2,20
Umsatzerhöhung netto = Gewinnerhöhung lt. Bp	1.206,89	3.942,80	19.340,68	740,54
Umsatzsteuer 10%	120,69	394,28	1.934,07	74,05
Wareneinsatzverkürzung 20%igen netto lt. Bp	0,00	125,28	2.737,80	1.775,40
Durchschnittlicher Rohaufschlagkoeffizient lt. BH	1,70	1,70	1,70	1,70
Umsatzerhöhung netto = Gewinnerhöhung lt. Bp	0,00	212,98	4.654,26	3.018,18
Umsatzsteuer 20%		42,60	930,85	603,64
Umsatzsteuer gesamt	120,69	436,87	2.864,92	677,69

Tz. 2 Sicherheitszuschlag 2001 bis 2004

Aufgrund der nicht verbuchten Wareneingänge der Firma METRO wird seitens der Bp. angenommen, dass das Rechenwerk des Betriebes nicht vollständig ist. Daher wird ein Sicherheitszuschlag in der Höhe von 5% der erklärten Umsätze hinzugerechnet. Die Aufteilung in 10%ige und 20%ige Umsätze erfolgt im Verhältnis der erklärten Entgelte. Daraus ergibt sich nachstehende Umsatz- und Gewinnerhöhung:

	<u>2001</u>	<u>2002</u>	<u>2003</u>	<u>2004</u>
Gesamtbetrag der Entgelte gerundet lt. Erkl	21.030,00	170.600,00	340.000,00	310.730,00
Sicherheitszuschlag rund 5% lt. Bp	1.100,00	8.500,00	17.000,00	15.500,00
davon zu versteuern mit 20% (ca. 15 zu 100)	165,00	1.275,00	2.550,00	2.325,00
davon zu versteuern mit 10% (ca. 85 zu 100)	935,00	7.225,00	14.450,00	13.175,00
Umsatzsteuer lt Bp	126,50	977,50	1.955,00	1.782,50

Tz. 3 Gesamtbetrag der Entgelte

Tz. 3 Gesamtbetrag der Entgelte 2001 bis 2004

	<u>2001</u>	<u>2002</u>	<u>2003</u>	<u>2004</u>
Entgelte lt. Erkl	21.683,22	170.613,99	340.000,00	307.468,95
Umsatzerhöhung lt. Tz. 1b)	1.206,89	4.155,77	23.994,94	3.758,72
Sicherheitszuschlag lt Tz. 2	1.100,00	8.500,00	17.000,00	15.500,00
Entgelt lt. Bp	23.990,11	183.269,76	380.994,94	326.727,67
Eigenverbrauch lt. Erkl	87,21	0,00		3.260,82
Gesamtbetrag der Entgelte lt. Bp	24.077,31	183.269,76	380.994,94	329.988,49
davon zu versteuern mit 20%	1.137,12	12.541,77	52.204,26	51.696,99
davon zu versteuern mit 10%	22.940,19	170.728,00	328.790,68	278.291,50

Wiederaufnahmebescheide Umsatz- und Einkommensteuer 2001 bis 2004, Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 2001 bis 2004

Mit Datum 15. 1. 2008 erließ das Finanzamt im (vermeintlich) wiederaufgenommenen Verfahren (vermeintlich) Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2001 bis 2004, die den Prüfungsfeststellungen folgen.

Die Abgabefestsetzungen betrugen:

2001: USt: 891,40 €, ESt: 604,78 €

2002: USt: 6.465,38 €, ESt: 9.263,13 €

2003: USt: 9.819,92 €, ESt: 12.726,26 €

2004: USt: 6.698,76 €, ESt: 4.495,42 €.

Begründend wurde jeweils auf die Feststellungen der Außenprüfung und dem hierüber erstatteten Bericht verwiesen.

Sämtliche Bescheide (Wiederaufnahmebescheide, Sachbescheide) waren ungeachtet des laufenden, dem Finanzamt bekannten Konkursverfahrens an ***[2]*** ***[1]*** zu Handen der steuerlichen Vertretung adressiert.

Berufung

Der Bf erhob durch seine steuerliche Vertretung mit nachträglicher Genehmigung der Masseverwalterin mit Telefax vom 8. 2. 2008 Berufung wie folgt:

*Steuernummer: ***[4]****

****[1]*** ***[2]****

Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide 2001, 2002, 2003, 2004 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 BAO gegen die Umsatzsteuerbescheide 2001, 2002, 2003 und 2004, gegen die Einkommensteuerbescheide 2001, 2002, 2003, 2004 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 BAO gegen die Einkommensteuerbescheide 2001, 2002, 2003, 2004 und gegen die Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2001, 2002, 2003, 2004, alle vom 15.01.2008, eingelangt am 18.01.2008

Sehr geehrte Damen und Herren!

Innerhalb offener Frist erheben wir das Rechtsmittel der

BERUFUNG

*gegen die oben genannten Bescheide und führen wie folgt aus: Die behaupteten Einkäufe betreffend Metro sind keinesfalls Herrn ***[2]*** ***[1]*** zuzurechnen und bitten wir*

deshalb die oben genannten Bescheide aufzuheben und erklärungsgemäß zu veranlagten. Mit der Betriebsprüfung wird auch ein Akteneinsichtstermin vereinbart, sodass nach diesem Termin eine weitere Stellungnahme abgegeben wird. Wir bitten deshalb, die oben genannten Bescheid aufzuheben und erklärungsgemäß zu veranlagten.

Mit der Bitte um Stattgabe verbleiben wir...

Keine Bescheidausfertigung an die Masseverwalterin

Die stellvertretende Masseverwalterin ersuchte telefonisch und mit Telefax vom 22. 2. 2008 um Zumittlung der an den Steuerberater des Gemeinschuldners adressierten (vermeintlichen) Bescheide.

Dass das Finanzamt die angefochtenen (vermeintlichen) Bescheide neu ausgefertigt und an den Masseverwalter oder die stellvertretende Masseverwalterin adressiert hätte, lässt sich dem Finanzamtsakt nicht entnehmen.

Mängelbehebung

Das Finanzamt erließ mit Datum 21. 4. 2009 (ohne im Akt ersichtlichen Zustellnachweis) einen Mängelbehebungsauftrag gegenüber ***[1]*** ***[2]*** zu Händen des Masseverwalters, Anfechtungserklärung, Änderungsantrag und Begründung bis 13. 5. 2008 nachzuholen, worauf mit Telefax vom 13. 6. 2008 folgendes Schreiben des steuerlichen Vertreters erfolgte:

*Steuernummer: ***[4]****

****[1]*** ***[2]****

Mängelbehebungsauftrag vom 09.05.2008

Hinsichtlich der Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide 2001, 2002, 2003, 2004 und die Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 BAO hinsichtlich der Umsatzsteuer 2001, 2002, 2003 und 2004 sowie gegen die Einkommensteuerbescheide 2001, 2002, 2003, 2004 und die Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 BAO hinsichtlich der Einkommensteuerbescheide 2001, 2002, 2003, 2004 und gegen die Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2001, 2002, 2003, 2004 vom 18.02.2008 wird die Begründung wie folgt nachgereicht:

*Die von der Betriebsprüfung Herrn ***[2]*** zugerechneten Einkäufe bei der Firma Metro sind diesem keinesfalls zuzurechnen und bitten wir deshalb die oben genannten Bescheide aufzuheben und wie vor der Betriebsprüfung veranlagt zu veranlagten.*

*Begründung: Die zugeschätzten Umsätze sind völlig willkürlich Herrn ***[2]*** zugeordnet worden und ist außerdem euszuführen, dass die beanstandeten Waren auch nicht in des*

Verkaufsbild der Firma ***[2]*** passen. Wir bitten deshalb die oben genannten Bescheide aufzuheben und diese wie ursprünglich veranlagt zu veranlagten....

Berufungsvorentscheidungen

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 29. 9. 2008, adressiert an den Bf, ***[3]***, wies das Finanzamt die Berufungen gegen die (vermeintlichen) Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 2001 bis 2004 und die Anspruchszinsenbescheide als unbegründet ab, ohne zuvor oder zugleich über die Berufungen gegen die diesbezüglichen (vermeintlichen) Wiederaufnahmebescheide abgesprochen zu haben.

Begründet wurde dies mit gesonderter Begründung vom 30. 9. 2008 so:

Das Kontrollmaterial über getätigte Wareneinkäufe bei der Firma Metro über Bareinkäufe und Einkäufe mit Kundenkarte wurde im Zuge der Bp ausgewertet. Konkret ergab die Auswertung , dass neben offiziellen Warenlieferungen und -verkäufen an die Kundennummer auch weitere Käufe zugeordnet werden konnten. Die überwiegende Erhöhung des Wareneinsatzes erfolgte unter Berücksichtigung von Barkäufe mit Verschränkungen.

Ein normaler Geschäftsfall in einer Metro - Filiale läuft so ab, dass die Waren zunächst von einer Banderfasserin erfasst werden , welche die Kundenkarte bzw. die Barverkaufskarte danach an die KassiererIn weitergibt. Im Rahmen der Banderfassung wird lediglich ein elektronischer Lieferschein erstellt. Zum Erstellen dieses Lieferscheines wird als erstes (somit noch vor der Warenerfassung) die Kundenkarte bzw. die Barverkaufskarte eingescannt. Damit werden die Waren (und somit auch der elektr. Lieferschein) eindeutig einer Karte zugewiesen.

Erst beim Bezahlen wird eine Rechnung ausgedruckt, die der Kunde erhält. Der elektronische Lieferschein wird dabei nicht ausgedruckt. Um den Rechnungsausdruck zu starten muss die KassiererIn ebenfalls die Karten einscannen. Durch das Einscannen der Kundenkarte bzw. der Barverkaufskarte wird in der EDV-Anlage von Metro der Lieferschein aufgerufen und eine Rechnung erstellt.

Eine Verschränkung von Barverkäufen und Kundenkarteneinkäufen kommt nur dann zu Stande, wenn im Zuge der Rechnungserstellung die Karten nicht in derselben Reihenfolge eingescannt werden. Das führt dazu, dass als erstes eine Rechnung mit einer niedrigen Rechnungsnummer erstellt wird, die auf einem elektr. Lieferschein mit einer höheren Lieferscheinnummer basiert UND unmittelbar zeitlich danach eine weitere Rechnung mit hoher Rechnungsnummer und niedriger Lieferscheinnummer erstellt wird. Das deutet darauf hin, dass die Waren von beiden Rechnungen an ein und dieselbe Person verkauft wurden, weil sonst - bei zwei unterschiedlichen Kunden - nicht zwei Rechnungen innerhalb eines derart kurzen Zeitraums (innerhalb von max. 1 Minute)

ausgestellt werden und im Regelfall jene elektr. Lieferscheine mit einer niedrigeren Nummer zuerst bezahlt werden als elektr. Lieferscheine mit höherer Nummer.

Abgesehen von den Verschränkungen, die sich aus der Auswertung des Kontrollmaterials bei der Fa. Metro ergeben, gibt es noch weitere Indizien, die dafür sprechen, dass die Barverkaufsrechnungen der verschränkten Kundennummer zuzuordnen sind. Dies sind einerseits die mit der Barverkaufsrechnung erworbenen Waren, die genau in Ihr Einkaufsschema passen und typischerweise als Wareneinsatz für die von Ihnen hergestellten und/oder vertriebenen Produkten passt. Weiters ist zu bedenken, dass die hohe Anzahl und große Mengen der mit den Barverkaufsrechnungen erworbenen Waren von einer Privatperson bzw. für den privaten Verbrauch in dieser Größenordnung und/oder Häufigkeit nicht gekauft wird.

Vorlageantrag

Der Bf stellte durch seine steuerliche Vertretung mit Telefax vom 28. 10. 2008 Vorlageantrag wie folgt:

Steuernummer: ***[4]***

[2] ***[1]***

Vorlageantrag betreffend Berufungsvorentscheidung, Einkommensteuer 2001-2004 und Umsatzsteuer 2001-2004, alle vom 29.09.2008, eingelangt am 03.10.2008, Antrag auf Aussetzung gemäß § 212 a BAO

Sehr geehrte Damen und Herren!

Wir bitten unsere Berufung vom 18.02.2008 betreffend der oben angeführten Steuerbescheide der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorzulegen und stellen wir den

ANTRAG

die Einkommensteuer 2001 in Höhe von EUR 580,22, die Einkommensteuer 2002 in Höhe von EUR 4. 742,32, die Einkommensteuer 2003 In Höhe von EUR 11.370,97, die Einkommensteuerbescheid 2004 in Höhe von EUR 4.989,42, die Umsatzsteuer 2001 in Höhe von EUR 247,16, die Umsatzsteuer 2002 In Höhe von EUR 1.414,37, die Umsatzsteuer 2003 in Höhe von EUR 4.819,92 sowie die Umsatzsteuer 2004 in Höhe von EUR 2.460,19 bis zur Erledigung unseres Vorlageantrages auszusetzen. Gleichzeitig stellen wird den

ANTRAG

auf mündliche Verhandlung und Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat. Sollte das Finanzamt Neunkirchen Wr. Neustadt unserer Berufung vom 18.02.2008 doch noch stattgeben, sind wir mit der Erlassung einer zweiten Berufungsvorentscheidung einverstanden. Mit der Bitte um Stattgabe verbleiben wir...

Vorlage

Mit Bericht vom 30. 10. 2008 legte das Finanzamt die Berufung vom 18. 2. 2008, soweit diese die Umsatzsteuer- und Einkommensteuerbescheide 2001 bis 2004 betrifft, dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vor und vermerkte:

Bekämpft wird die Umsatz- und Gewinnerhöhung in Zusammenhang mit den Einkünften bei der Firma METRO.

Aussetzung

Mit Bescheid vom 13. 12. 2011 setzte der Unabhängige Finanzsenat nach Vorhalt an den Bf die Entscheidung über die Berufung gemäß § 281 BAO i. V. m. § 282 BAO in der damals geltenden Fassung bis zur Beendigung der beim Verwaltungsgerichtshof zu den Zahlen 2010/13/0155, 2010/15/0054 und 2011/13/0106 schwebenden Verfahren aus.

Der UFS ging dabei von den Angaben im Vorlagebericht des Finanzamts aus, ohne die vorgelegten Akten einer Detailprüfung zu unterziehen.

Rechtsprechung zu "Metro-Einkäufen"

Zur Frage der Zurechnung von bar ohne Angabe eines Kunden erfolgten Einkäufen im Großhandelsmarkt Metro ist unterdessen folgende Rechtsprechung ersichtlich:

Judikatur des VwGH

Mit Erkenntnis VwGH 28.11.2013, 2010/13/0155 hob der Verwaltungsgerichtshof die Berufungsentscheidung UFS 16.8.2010, RV/0565-W/09 wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften auf und führte in diesem Erkenntnis aus:

Was die im Vordergrund stehenden Fragen nach der Zurechnung und dem Zweck der Bareinkäufe des Beschwerdeführers in dem Großmarkt angeht, so wiederholen die Ausführungen der belangten Behörde zur Widerlegung des Einwandes zufälliger "Verschränkungen" durch das Zusammentreffen von Kunden verschiedener Erfassungsbänder an derselben Zahlkassa im Wesentlichen nur Teile des Prüfungsberichtes. Das naheliegende Argument, die "verschränkten" Käufe kämen jeweils - an der Erfassernummer erkennbar - vom selben Erfassungsband (vgl. etwa Kopf in SWK 2010, S 541), fehlt im angefochtenen Bescheid und auch noch in der Gegenschrift.

Die Zurechnung nicht "verschränkter" Barkäufe setzt nach den Ausführungen der belangten Behörde (kumulativ) voraus, dass einerseits der Zeitabstand von maximal einem Minutensprung zwischen den beiden Rechnungen nicht überschritten wird und andererseits auch ein Vergleich der Warengruppen samt einer Überprüfung des Kaufverhaltens über einen längeren Zeitraum hinweg für die Zurechnung spricht. Die Unmöglichkeit einer Abfertigung mehr als eines Kunden binnen ein bis zwei Minuten wird zur Widerlegung des Einwandes, dass dies eine unbewiesene Annahme sei, nach Ausführungen über den "maximalen" Zeitaufwand pro Kunde ("i.a. maximal Minute") nur mit dem Wort "naturgemäß" begründet.

Gravierender ist jedoch das Fehlen konkreter Ausführungen zum "Vergleich der Warengruppen" und zur "Überprüfung des Kaufverhaltens" im Fall des Beschwerdeführers. Veröffentlichte Entscheidungen der belangten Behörde zu anderen Fällen dieser Art enthalten Wiedergaben aus dem Datenmaterial, die ein "Splitting" des Kaufs manchmal ein und derselben unternehmensbezogenen Ware zeigen oder es auf andere aussagekräftige Weise ermöglichen, die bar eingekauften Waren mit dem Unternehmen oder dem Unternehmer in Verbindung zu bringen. Im vorliegenden Fall scheint es der belangten Behörde zu genügen, dass keine "grundsätzlichen Unterschiede" in der "Produktpalette" feststellbar gewesen seien, wobei hier auch das - wie schon im Prüfungsbericht - nicht konkret anhand des Datenmaterials demonstriert wird und die "Produktpalette" nach den Ausführungen der belangten Behörde "aus in typischer Weise für den persönlichen Bedarf benötigten Waren" besteht. Als Argument für die Zurechnung von Barkäufen unter dem Gesichtspunkt eines "Vergleichs der Warengruppen" und einer "Überprüfung des Kaufverhaltens" mit dem behaupteten Ergebnis einer "eindeutigen Zuordenbarkeit dieser Lieferungen an den Bw." ist das nicht nachvollziehbar.

Letzteres gilt auch für die Argumentation, mit der die belangte Behörde sich auf den Einwand des Beschwerdeführers bezieht, Barkäufe habe er, soweit sie stattfanden, nicht für den Wiederverkauf getätigt. Die belangte Behörde hält dem die "Vielzahl an inhaltsgleichen Rechnungen" entgegen, was ohne nähere Ausführungen nicht verständlich ist, weil "inhaltsgleicher" Bedarf auch im Privatleben vorkommt, und argumentiert davon abgesehen mit der "Menge der eingekauften Waren" (Seite 17 des angefochtenen Bescheides; in der abschließenden Auseinandersetzung mit den Einwendungen des Beschwerdeführers wiederholt: "wie bereits ausgeführt die Warenmenge"). Über diese Menge heißt es im vorangegangenen Absatz (Seite 17 des angefochtenen Bescheides), es habe sich jeweils um "Lebens- und Genussmittel (v.a. Obst, Joghurt, Süßigkeiten u.ä.) in Haushaltsmengen" gehandelt, und die weitaus überwiegende Zahl der zugerechneten Barverkäufe bewegte sich nach den Feststellungen der belangten Behörde auch im Bereich des § 11 Abs. 6 UStG 1994. Auf die Argumentation mit der "Menge der eingekauften Waren", nämlich "Haushaltsmengen", zum Beweis dafür, dass "die Waren nicht für den persönlichen Gebrauch" bestimmt gewesen seien, folgt das Zugeständnis, dem Vorbringen des Beschwerdeführers sei "jedoch durchaus ein gewisser Wahrheitsgehalt zu unterstellen", weshalb ein Fünftel der "Haushaltsmengen" im nicht

näher begründeten "Schätzungsweg" als "privat veranlasst" ausgeschieden wird. In der abschließenden Zusammenfassung heißt es zu den zugerechneten Käufen von "typischer Weise für den persönlichen Bedarf benötigten Waren" in "Haushaltsmengen", nach der "Lebenserfahrung" ließen diese Bareinkäufe "nur den Schluss zu", dass sie für den Einzelhandel des Beschwerdeführers getätigt worden seien, "um entsprechende Abgaben zu vermeiden".

Mit (nicht im RIS veröffentlichtem) Beschluss VwGH 21.11.2013, 2010/15/0054 lehnte der Verwaltungsgerichtshof die Behandlung einer Beschwerde gegen die Berufungsentscheidung UFS 5.2.2010, RV/0269-G/09 ab. Der UFS hatte zu den "Metro-Einkäufen" unter anderem ausgeführt:

Metro, Barverkäufe

Dieser Streitfrage liegt folgende unbestrittene Vorgangsweise für die Zahlungsabwicklung in einem Metro Markt zu Grunde:

Bei den jeweiligen Metro-Märkten gibt es mehrere Zahlkassen, wobei diesen Zahlkassen jeweils ein bis vier "Erfasserkassen" zugeordnet sind. Bei den Erfasserkassen werden die Waren auf Laufbänder gelegt und in der Folge wird der sich auf der Ware befindliche Strichcode eingescannt. Die Bezahlung selbst erfolgt bei der Zahlkasse. Der Kunde übergibt seine Kundenkarte dem Angestellten und wird befragt, ob alles auf eine Rechnung kommt. Bejahendenfalls wird die Kundenkarte eingescannt. Gleichzeitig wird durch die EDV-Anlage eine fortlaufende elektronische Lieferscheinnummer (=Erfassungsnummer) vergeben. Die Kundenkarte wird während des Vorganges von der/dem Angestellten einbehalten und dann die Waren gescannt. Diese erscheinen am elektronischen Lieferschein.

Wünscht ein Kunde, dass ein Teil der Ware auf Rechnung Wiederverkäufer (also auf seine Kundennummer) und ein Teil auf Barverkauf erfolgen soll, muss die/der Angestellte bei der Zahlkasse eine so genannte Barverkaufskarte holen. Diese wird per Scanner eingelesen, danach wird die Ware eingescannt und der Name des Kunden scheint in der Folge auf der Rechnung nicht auf. In welcher Reihenfolge die Kundenkarte und die Barverkaufskarte eingescannt werden, geschieht zufällig und erfolgt nicht zwingend in der gleichen Reihenfolge wie bei der Erfassungskasse. Aufgrund der Verstrickung Eingangsnummer und Rechnungsnummer und der zeitlichen Verknüpfung konnte eine Zurechnung aus dem von der Firma Metro zur Verfügung gestellten Kontrollmaterial an den Bw. erfolgen. Auch wenn der steuerliche Vertreter in der Berufung behauptet, es seien keine dem Betrieb des Bw., zuzurechnende Barverkäufe getätigt worden, steht dies aufgrund der Aussagen des Bw. selbst und seines Schwiegersohnes nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates eindeutig fest.

Im vorliegenden Fall wurde der Bw. mit der Aussage seines Schwiegersohnes in der Niederschrift vom 10. April 2007 (...) konfrontiert.

Dazu gab der Bw. am 9. November 2007 in der Niederschrift über die Vernehmung des Beschuldigten an: ...

In dieser Niederschrift bestätigt der Bw. auch dezidiert die Angaben seines ehemaligen Schwiegersohnes, der laut Aussage des Bw. selbst alles mitbekommen habe, was im Betrieb geschehen sei, indem er zu Protokoll gab: "Von diesen Bareinkäufen hatten nur ich und der Schwiegersohn Kenntnis."

Zusätzlich wurden im Zuge der in den Räumlichkeiten des Bw. statt gefundenen Hausdurchsuchung weitere Barverkaufsrechnungen ... gefunden, die in der Buchhaltung des Bw. nicht berücksichtigt wurden. Aber auch eine Kontrolle der von der Steuerfahndung angefertigten Rechnungskopien bei Geschäftspartnern brachte ebenfalls deren teilweise Nichterfassung zu Tage.

Auch die weiteren Erhebungen der Abgabenbehörde bei diesen Firmen bestätigten schließlich diese Vorgangsweise. ...

All diese Aussagen stehen im Einklang mit der eingangs angeführten Tatsache, dass im Zuge der Hausdurchsuchung Barverkaufsrechnungen (...) gefunden wurden, die keine Berücksichtigung in der Buchhaltung des Bw. gefunden haben. ...

Nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates ist auf Grund der Aussagen des Bw. und der jeweiligen Zeugen als erwiesen anzunehmen, dass vom Bw. Waren, die den typischen Geschäftsgegenstand des Bw. ausmachen, bezogen wurden, deren Eingang und in der Folge auch deren Verkauf nicht erfasst wurden. Auf Grund dieser Aufzeichnungsmängel war die Abgabenbehörde berechtigt, die Grundlagen der Abgabenerhebung zu schätzen.

Da von den einzelnen gefundenen Rechnungen sich nicht das ganze Volumen ableiten lässt und von der Firma Metro sämtliche Belege zur Verfügung gestellt wurden, hat der Prüfer diese Rechnungen als Ausgangsbasis seiner Schätzung genommen um dem Auftrag, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen, zu entsprechen. Der Betriebsprüfer hat in den jeweiligen Streitjahren die Summe der bei der Firma Metro getätigten offiziellen Einkäufe der Summe der Metro-Barverkaufsrechnungen, die um Hilfsstoffe im Gesamtbetrag von 2.132,55 Euro bereinigt wurde, gegenübergestellt. Dabei wurde festgestellt, dass im Verhältnis zu den offiziellen Rechnungen der "Bareinkauf" im Prüfungszeitraum durchschnittlich 37,97% bei den 20%igen Warengruppen und 26,72% bei den 10%igen Warengruppen betragen habe. Dem, sich lediglich gegen diesen Rechenvorgang richtenden Vorwurf des steuerlichen Vertreters in der Berufungsverhandlung, kommt keine Bedeutung zu.

Die einzelnen Positionen des Wareneinsatzkontos des Bw. wurden in der Folge um den Eigenverbrauch, die offiziellen Metrorechnungen und die erklärte Personalverpflegung bereinigt und mit dem durchschnittlichen Metro-Prozentsatz kalkuliert. Da im vorliegenden Fall als erwiesen angenommen werden kann, dass der Bw. bei allen Warengruppen Verkürzungen vorgenommen hat, hält der Unabhängige Finanzsenat die Anwendung dieses Verkürzungsprozentsatzes auch auf all diese Warengruppen für gerechtfertigt.

In der Folge wurden die einzelnen Positionen um die jeweiligen Aufschläge erhöht. Dabei wurde von der Betriebsprüfung zu Gunsten des Bw. ein sehr moderater

Prozentsatz gewählt. So ergibt sich aus der Buchhaltung des Bw. ein Aufschlag zum Kaffee von 1.267%. Vom Betriebsprüfer wurde lediglich ein Aufschlag von 800% angenommen. Wie unter der Tz. 2a des Berichtes weiters ersichtlich ist, betragen die Aufschläge für alkoholfreie Getränke 350% (lt. Bw. 516%), für Wein 300% (lt. Bw. 371%) und für Spirituosen 400% (lt. Bw. 919%). Aus diesen Beträgen lässt sich die Umsatzsteuer aus den kalk. Umsätzen berechnen. Parallel dazu wurden bei den mittels Barverkaufsrechnung bei der Firma Metro bezogenen Waren die jeweiligen Rohaufschlagskoeffizienten angewandt und das sich aus diesem Aufschlag ergebende Resultat dem kalkulatorischen Umsatz hinzugezählt.

Diesen genauen Berechnungen konnte der Bw. in der Folge nichts Konkretes entgegensetzen. Das einzige Argument des Bw., bei Durchsicht der offiziellen Rechnungen hätte er erkannt, dass sich auch Namen anderer Kunden darunter befinden, konnte der Prüfer in der Stellungnahme dahingehend entkräften, dass eine diesbezügliche Korrektur sich rein rechnerisch zu Lasten des Bw. ausgewirkt hätte.

Der Unabhängige Finanzsenat gelangt daher zu der Auffassung, dass das Ergebnis der angewandten Schätzungsmethode logisch begründet und schlüssig nachvollziehbar ist...

Eine Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofs zur Zahl 2011/13/0106 (in Bezug auf UFS 12.7.2011, RV/0602-W/09) ist weder im RIS noch in der FINDOK ersichtlich.

Judikatur des BFG

Das Bundesfinanzgericht hat in seinem Erkenntnis BFG 5.12.2018, RV/7103930/2009 unter anderem ausgeführt:

... Allgemein ist zu der von vielen Unternehmern angewandten Praktik bei Metro, einerseits mit einer Kundenkarte und andererseits mit einer Barverkaufskarte einzukaufen, folgendes auszuführen (vgl. dazu die Ausführungen in dem Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 08.02.2017, RV/7104393/2009):

Im vorliegenden Beschwerdefall begründet die Betriebsprüfung die Schätzungsberechtigung aber auch unter anderem damit, dass der Bf. bei Metro für den Betrieb seines Würstelstandes getätigte Einkäufe nicht erfasst hat. Dabei stützt sich die BP auf das von der Steuerfahndung bei Metro beschlagnahmte, in Form einer Excel-Tabelle vorliegende Datenmaterial, das artikelbezogen und nach Datum geordnet sowohl Verkäufe auflistet, die nach Kundennummer, Name und Anschrift dem Bf. zugeordnet sind, als auch als "Barverkauf" bezeichnete Verkäufe, die keine kundenspezifischen Angaben enthalten, aber auf Grund der zeitlichen Nähe der Abrechnung und/oder auf Grund einer sog. Verschränkung sowie durch die Art der eingekauften Artikel einen Zusammenhang mit den auf den Namen des Bf. lautenden Einkäufen erkennen lassen. Zudem wurde seitens der BP festgestellt, dass dem Bf. auf Grund von Verschränkungen auch Einkäufe auf andere Kundennummern (x1, x2) zuzurechnen waren.

Entscheidend für die Beantwortung der Frage, ob der Bf. den Wareneinsatz seines Würstelstandes verkürzt hat, ist zunächst, ob auch die in der Excel-Tabelle aufgelisteten Barverkäufe dem Bf. zugerechnet werden können, damit auch auf den Bf. die von der Steuerfahndung aufgedeckte Praxis, dass bei Metro sowohl offiziell auf Kundenkarte als auch ohne Nennung des Rechnungsempfängers eingekauft wurde, zutrifft. Fest steht jedenfalls, zumal der Bf. bestreitet, Bareinkäufe vorgenommen zu haben, dass die in der Excel-Tabelle enthaltenen Bareinkäufe in der Einnahmen- Ausgaben-Rechnung des Bf. nicht erfasst wurden.

Einen Anknüpfungspunkt für eine Zurechnung an den Bf. bieten zunächst jene Fälle, in denen anhand des Ablaufs von Erfassung und Bezahlung des Einkaufs sowie der Erfassungs- und Rechnungsnummern von der Steuerfahndung als "Verschränkungen" bezeichnete Vorgänge festgestellt werden können. Dabei geht es darum, dass dem von der Steuerfahndung erhobenen Abrechnungsmodus bei der Fa. Metro entsprechend die eingekauften Artikel zunächst auf eine Kundenkarte oder eine Barverkaufskarte eingelesen und im Anschluss daran die auf den Karten gespeicherten Artikel an der Zahlkassa abgerechnet werden. Eine Verschränkung liegt nun, wie bereits oben erwähnt, dann vor, wenn Einkäufe auf einer Kundenkarte und auf einer Barverkaufskarte nacheinander erfasst und abgerechnet und die Rechnungsnummern nicht in der gleichen Reihenfolge vergeben wurden wie zuvor die Erfassungsnummern, wenn somit die Erfassungsnummer der ersten Rechnung um 1 kleiner ist als die Erfassungsnummer der zweiten Rechnung und die Rechnungsnummer der ersten Rechnung um 1 größer ist als die Rechnungsnummer der zweiten Rechnung. In solchen Fällen kann zwingend darauf geschlossen werden, dass auch der Bareinkauf von jener Person getätigt wurde, auf welche die Rechnung über den mit Kundenkarte abgewickelten Einkauf lautet, weil, wie die Steuerfahndung weiters erhoben hat, Barverkaufs- und Kundenkarte eines Kunden gemeinsam der Kassierin übergeben und abgerechnet wurden, was damit im Einklang steht, dass laut dem beschlagnahmten Datenmaterial die Abrechnung der beiden Karten zeitnah, innerhalb etwa einer Minute erfolgte (ersichtlich in der Excel-Tabelle unter der Spalte "StartRe"). Eine Verschränkung des offiziellen Einkaufs mit dem Bareinkauf einer anderen Person ist daher schon aus diesem Grund auszuschließen. Dass das beschlagnahmte Datenmaterial Barverkäufe enthält, die wegen des Auftretens von Verschränkungen dem Bf. zugeordnet werden können, zeigen die nachfolgenden, aus der Excel-Tabelle beispielhaft herausgefilterten Fälle (größtenteils nach Artikel gefiltert bzw. teilweise gesamte Rechnung sowie verschränkter Barverkauf), wobei der Rechnungstyp "Rechnung" eben bedeutet, dass dieser Einkauf unter Kundennummer, Name und Anschrift des Bf. erfolgt ist:

[...]

Wie dem seitens der Steuerfahndung übermittelten Datenmaterial der Bezug habenden Jahre zu entnehmen ist, umfassen die eingekauften Waren insbesondere solche, die auch dem Warenangebot des Bf. in seinem Würstelstand, entsprechen. So wurden im Prüfungszeitraum immer wieder insbesondere Waren wie zB Softdrinks (vorzugsweise

Dosen wie Scharthner Zitrone und Orange, Coca-Cola und Coca-Cola light, Bravo Orangen- und Traubennektar, Rauch Eistee, Almdudler), Bier (in Dosen bzw. Flaschen wie Zipfer Pils, Gösser, Clausthaler, Wieselburger) und Spirituosen (Jäger Meister, Wodka Nikita) im Rahmen von Barverkaufsrechnungen eingekauft, welche auch im offiziellen Einkauf vorhanden waren. Dabei ist auffallend, dass der erfolgte Getränkeeinkauf vor allem bei Softdrinks in Gebindegrößen von 0,33 l Dosen und 0,5 l Flaschen erfolgt ist, was - entsprechend den Erfahrungen des täglichen Lebens - mehr für einen Verkauf im Gastrobereich als für einen Verbrauch im privaten Bereich entspricht. Ebenso schließt der Umstand, dass Spirituosen wie zB. Jägermeister bzw. Wodka vorzugsweise in Größe von 0,02l bzw. 0,04l Fläschchen gekauft wurden, einen privat veranlassten Verbrauch eher aus. Gleichzeitig neben den Einkäufen von Getränken wurden seitens des Bf. im Rahmen der Bareinkäufe auch Produkte aus dem Bereich Küchenwaren wie Erdnussöl, Pommes Frites, aber auch Debreziner, Frankfurter, Leberkäse, Kartoffelpuffer, Langos, usw. (insbesondere in den Jahren 2001 und 2002) sowie Waren aus dem Bereich sonstiger Betriebsaufwand (wie Pommes Gaberl, Servietten, Pappteller, Alufolie udgl.) gekauft. Dabei ist dem Datenmaterial zu entnehmen, dass auch in diesen Bereichen Produktidentität gegeben ist.

An Hand des Datenmaterials konnte auch festgestellt werden, dass an einigen Tagen sogar die gleichen Artikel, sowohl auf Rechnung als auch auf Barverkauf eingekauft wurden. Ein Umstand, der neben der Verschränkung und der Zeitnähe der Abrechnungen ebenfalls dafür spricht, dass auch die entsprechenden verschränkten Barverkäufe vom Bf. getätigt wurden. Werden nämlich - so wie im vorliegenden Fall - im Rahmen von verschränkten Einkäufen immer wieder jene Produkte erworben, welche sich auch im offiziellen Einkauf des Bf. wiederfinden, so entspricht es sehr wohl den Erfahrungen des Wirtschaftslebens davon ausgehen zu können, dass gegenständliche Einkäufe von der gleichen Person getätigt wurden, welche die Einkäufe auf Kundennummer tätigte. Für gegenständliche Annahme spricht aber auch, dass der Bf. im Rahmen seiner Aussage vom 5.9.2007 zwar angab, bei der Fa. Metro nur Einkäufe auf seine Firmenkarte bzw. Kundennummer, jedoch nie Bareinkäufe getätigt zu haben, seitens der Prüferin bei der Durchsicht der Unterlagen sehr wohl aber eine Barverkaufsrechnung der Fa. Metro (Re xx vom 30.10.2004) bei den Unterlagen gefunden wurde. Zudem irrt der Bf. wenn er vermeint, die auf Grund des Datenmaterial dokumentierten Verschränkungen seien in Hinblick auf die Schätzungsberechtigung kein ausreichendes Beweismaterial. Wie dem seitens der Steuerfahndung übermittelten Datenmaterial eindeutig und zweifelsfrei zu entnehmen ist, stammen die betreffenden verschränkten Einkäufe - wie im Übrigen an den entsprechenden jeweiligen Erfassungsnummern zweifelsfrei erkennbar ist, eindeutig von selben Erfassungsband. Eine Vermischung der Bandnummern liegt entgegen den Beschwerdeausführungen bzw. dem diesbezüglichen Vorbringen in der mündlichen Verhandlung nicht vor und ist somit auszuschließen, da wie bereits oben ausgeführt, Barverkaufs- und Kundenkarte eines Kunden gemeinsam der Kassierin übergeben und (zeitnah) abgerechnet werden. In diesem Zusammenhang stellt auch das in der mündlichen Verhandlung geäußerte Vorbringen, die BP behauptete, es habe sich immer

um das gleiche Band gehandelt, hingegen habe die steuerliche Vertretung mit jemanden gesprochen der behaupte, es könne trotzdem Verschränkungen geben, lediglich eine unbewiesene Behauptung dar. Auch vermag die steuerliche Vertretung mit dem in der mündlichen Verhandlung erstatteten Vorbringen, es sei auf das Erkenntnis des UFS vom 19.08.2011, RV/0376-F/10 zu verweisen, wobei dieser Fall jedoch nicht mit dem vorliegenden zu vergleichen sei, nichts zu gewinnen. Dies deshalb, da dem genannten Erkenntnis ein gänzlich anderer Sachverhalt zu Grunde lag.

Wenn der Bf. nun vermeint, es sei ein EDV-Sachverständigengutachten einzuholen, um alle möglichen anderen Ursachen für eine Verschränkung auszuschließen, so erscheint dies unter den gegebenen Umständen entbehrlich. In diesem Sinne hat auch der VwGH (28.11.2013, 2010/13/0155) die Notwendigkeit zur Einholung eines diesbezüglichen Gutachtens nicht für erforderlich erachtet hat, zumal das Argument, die verschränkten Käufe kämen jeweils - an der Erfassungsnummer erkennbar- vom selben Erfassungsband, als naheliegend angesehen wurde. Gleichzeitig hat der VwGH in diesem Erkenntnis auch ausgesprochen, dass hinsichtlich der Zurechnung nicht verschränkter Bareinkäufe - neben einen zeitlichen Zusammenhang zwischen einem Einkauf auf Kundennummer und einem unmittelbar nachfolgenden Bareinkauf - ein Vergleich der Warengruppen samt Überprüfung des Kaufverhaltens über einen längeren Zeitraum hinweg als entscheidungswesentlich anzusehen ist.

Im Sinne dieser Ausführungen hat die Betriebsprüfung auch bei der Bf. entsprechende Feststellungen getroffen, die auf dem bei Metro vorgefundenen Datenmaterial fussten (siehe auch die Niederschrift über die Vernehmung der Bf. vom 6.11.2007 bei der belangten Behörde und Tz. 2 des Berichtes). Es ist nicht wahrscheinlich, dass diese Firma Verkäufe und damit Erlöse verbucht hätte, wenn diesen nicht tatsächliche Geschäftsvorfälle zu Grund gelegen wären. Es ist daher mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit davon auszugehen, dass der Betrieb der Bf. ebenfalls in dieses System "Metro" involviert war.

Die Betriebsprüfung legte in Tz. 2 des Berichtes und in ihrer Stellungnahme zur Beschwerde vom 30.10.2009 nachvollziehbar dar, warum die Einkäufe mit der "Barverkaufskarte" sehrwohl der Bf. zuzurechnen sind. Dabei spielen die festgestellte "Verschränkung", die zeitliche Komponente (Kundenrechnung und Barverkaufsrechnung immer kurz hintereinander) und Artikelgleichheit sowohl beim Kauf auf Kundenrechnung als auch bei der Barverkaufsrechnung in allen Prüfungsjahren eine wesentliche Rolle. ...

In seinem Erkenntnis BFG 2.3.2016, RV/7101838/2011 hat das Bundesfinanzgericht von einer Kalkulation auf Grund von "Metro-Einkäufen" Abstand genommen, aber einen Sicherheitszuschlag (von € 2.000,00 und € 2.200,00) verhängt. Eine Revision gegen dieses Erkenntnis wurde von VwGH 23.1.2019, Ra 2016/13/0019 zurückgewiesen:

... Die Außenprüfung führt als weiteren Mangel an, dass Bareinkäufe bei der Fa. Metro von insgesamt 2.309,96 € nicht im Rechenwerk der Bf erfasst worden seien. Von der Steuerfahndung beim Großhandelsmarkt Metro durchgeführte Erhebungen hatten zu

Tage gebracht, dass Kunden dort nicht nur offiziell, d.h. unter ihrer Kundennummer mit einer auf ihren Namen lautenden Rechnung, einkaufen, sondern auch so bezeichnete "Bareinkäufe", das sind Einkäufe, bei denen Name und Kundennummer nicht auf der Rechnung aufscheinen, tätigen konnten. Eine Zurechnung solcher Einkäufe zu einem bestimmten Kunden rechtfertigen dabei zum einen sog. Verschränkungen (die Rechnungsnummern des offiziellen Einkaufs und des Bareinkaufs wurden nicht in der gleichen Reihenfolge vergeben wie zuvor die beim Einlesen der Waren vergebenen Erfassungsnummern), weil die verschränkten (offiziellen und Bar-) Einkäufe vom selben Erfassungsband stammen; dort, wo es nicht zu Verschränkungen gekommen ist, setzt eine Zurechnung voraus, dass einerseits ein Zeitabstand von maximal einem Minutensprung zwischen den beiden Rechnungen nicht überschritten wird und andererseits auch ein Vergleich der Warengruppen samt Überprüfung des Kaufverhaltens über einen längeren Zeitraum hinweg für eine Zurechnung spricht (VwGH 28.11.2013, 2010/13/0155). Der Außenprüfung lag eine Liste mit Bareinkäufen für den Zeitraum Jänner 2002 bis April 2005 über insgesamt 2.309,96 € vor. Eine Analyse des Datenmaterials zeigt, dass eine Verschränkung überhaupt nur einmal, nämlich am 1.2.2002 vorkommt. Diese Verschränkung indiziert zwar, dass auch die Bf die Barverkaufskarte verwendet hat, der Bareinkauf von vier Donuts um 2,32 € und Orchideen um 1,45 € ist aber im vorliegenden Zusammenhang unerheblich. Bei drei weiteren Bareinkäufen des Jahres 2002 betrug der zeitliche Abstand zwischen dem offiziellen, d.h. auf den Namen der Bf getätigten Einkauf und dem aus der Liste ersichtlichen Bareinkauf zwischen 4 und 11 Minuten, auch waren die Rechnungs- und Erfassungsnummern teilweise nicht unmittelbar aufeinanderfolgend, weshalb eine Zurechnung an die Bf schon aus diesem Grund ausscheidet. Bei einem weiteren Vorfall vom 4.10.2002 liegt der Abstand zwischen den Rechnungen zwar innerhalb des Minutensprungs, die Rechnungs- und Erfassungsnummern folgen aber nicht unmittelbar aufeinander, d.h. zwischen dem offiziellen Einkauf und dem in der Liste enthaltenen Bareinkauf muss der Einkauf eines weiteren Kunden erfasst und abgerechnet worden sein, was dagegen spricht, dass der Bareinkauf von der Bf getätigt wurde; die größeren Positionen der Rechnung (1.000 Zuckersticks um 11,49 € und zwei Sechserpackungen Sekt über 48,12 €) sprechen ebenfalls nicht zwingend dafür, dass hier Waren für den Betrieb der Bf angeschafft wurden. Damit verbleibt im Jahr 2002 ein Vorfall vom 7.3.2002 mit aufeinanderfolgenden Rechnungs- und Erfassungsnummern innerhalb einer Minute; an größeren Mengen wurden dabei 10kg 50%ige Mayonnaise, 3,4kg Putenschinken und 8,7kg Gouda eingekauft; da diese Produkte bei den offiziellen Einkäufen des Jahres 2002 nicht weiter vorkommen, ist eine Zurechnung zum Betrieb der Bf ebenfalls nicht zweifelsfrei möglich. Von den sieben Bareinkäufen des Jahres 2003 liegen vier außerhalb des Minutensprungs (Differenz von 2 bis 6 Minuten), auch folgen die Erfassungs- und Rechnungsnummern großteils nicht unmittelbar aufeinander. Innerhalb des Minutensprungs liegt der Bareinkauf vom 13.8.2003; die Einkäufe von Lebensmitteln und Getränken bewegen sich aber in einer Größenordnung von 1-2 Euro und waren daher wohl für den privaten Verzehr bestimmt. Beim Bareinkauf vom 25.9.2003 ist der Minutensprung eingehalten und die

Erfassungs- und Rechnungsnummern folgen auch unmittelbar aufeinander; die dabei eingekauften Lebensmittel und Getränke lassen sowohl ihrer Art nach - z.B. wurde 15%iger Sauerrahm oder Coca Cola im Jahr 2003 wiederholt auch auf Kundenkarte der Bf eingekauft - als auch auf Grund der Menge - jeweils 5kg Topfen und Sauerrahm, jeweils 24 Dosen Coca Cola, Bier, Eistee und Almdudler - eine Zurechnung zum Betrieb der Bf als möglich erscheinen; dies ist allerdings der einzige Einkauf im Jahr 2003, der als betrieblich veranlasst angesehen werden könnte, und die Rechnungsbeträge von 16,58 (Topfen), 14,58 (Sauerrahm), zwischen 7 und 9 Euro für Getränke, 22 Euro für Bier, sind nicht erheblich. Von den Bareinkäufen der Jahre 2004 und 2005 kommt überhaupt nur noch ein einziger vom 7.6.2004 der Menge (30 Flaschen Muskateller) und dem Preis (135,00 €) nach für eine Zurechnung zum Betrieb der Bf in Frage, wobei sich aber bei den Einkäufen auf Kundenkarte solche von Muskateller nicht finden. Dass die Bf bei der Fa. Metro für ihren Betrieb erworbene Waren in ihrem betrieblichen Rechenwerk nicht erfasst und damit den Wareneinsatz verkürzt habe, geht aus diesem Datenmaterial nicht zweifelsfrei hervor. Letztlich lässt sich im gesamten Zeitraum allenfalls für den Einkauf vom 25.9.2003 über insgesamt etwas mehr als 100,00 € ein Bezug zum Betrieb der Bf herstellen; ob dieser Einkauf nicht doch in den Aufzeichnungen der Bf enthalten war, geht aus den Feststellungen der Außenprüfung nicht hervor, angesichts der anderen für das Jahr 2003 festgestellten Aufzeichnungsmängel ist ein Betrag in dieser Höhe auch weder für die Schätzungsberechtigung noch für die Höhe der Schätzung von Belang. Aus dem hinsichtlich der Metro-Bareinkäufe vorliegenden Datenmaterial werden daher keine für die Schätzung maßgeblichen Konsequenzen gezogen. ...

Die Wahl der Schätzungsmethode steht der Abgabenbehörde grundsätzlich frei, wobei im Einzelfall jener Methode der Vorzug zu geben ist, die zur Erreichung des Zieles, den tatsächlichen Gegebenheiten möglichst nahe zu kommen, am geeignetsten erscheint (VwGH 23.2.2012, 2009/17/0127). Ein Sicherheitszuschlag gehört zu den Elementen der Schätzung, weil davon auszugehen ist, dass bei mangelhaften Aufzeichnungen nicht nur nachgewiesenermaßen nicht aufgezeichnete, sondern auch weitere Einnahmen nicht aufgezeichnet worden sind (VwGH 17.11.2010, 2007/13/0078). ...

Die Höhe eines Sicherheitszuschlags hat sich nach den Besonderheiten des Schätzungsfalles und nach den festgestellten Fehlern, Mängeln und vermuteten Verminderungen des Ergebnisausweises, also nach den Gegebenheiten im Bereich des Tatsächlichen, zu richten (VwGH 7.7.2011, 2009/15/0223). ...

Mit Beschluss BFG 9.10.2014, RV/7103817/2009 wurden die dort angefochtenen Bescheide gemäß § 278 Abs. 1 BAO aufgehoben und wurde die Sache an das Finanzamt zurückverwiesen. Das Bundesfinanzgericht führte dazu unter anderem aus:

Kopf, METRO-Betriebsprüfungen - "Die Suppe hat Konsistenz", SWK 14/15/2010, S 540, schreibt unter anderem:

... Ein besonders enger Zusammenhang zwischen einzelnen Bar- und Rechnungseinkäufen kommt nach den Feststellungen des Senats in den sog.

Verschränkungsfällen zum Ausdruck. In diesen werden bei einem kombinierten bzw. aufgeteilten Einkauf die Kundenkarte und die extra eingesetzte Barverkaufskarte beim Erfassen der Waren auf dem Band in anderer Reihenfolge als danach bei der Zahlkasse eingelesen, wobei der KassiererIn von der ErfasserIn die beiden Karten mit dem Vermerk weitergegeben werden, dass die beiden Vorgänge zusammengehören. Das vertauschte Einlesen der beiden Karten führte dazu, dass - anders als in allen anderen Fällen - Erfassungsnummer und Rechnungsnummer gleichsam vertauscht wurden und chronologisch nicht mehr korrespondieren...

Im Erkenntnis BFG 27.6.2014, RV/2100518/2009 hat das Bundesfinanzgericht Metro-Einkäufe wie folgt beurteilt:

Die Verkürzung des Wareneinsatzes stellt eine sachliche Unrichtigkeit im Sinne des § 184 Abs. 3 BAO dar (VwGH 20.4.2004, 2001/13/0204).

Das Finanzamt begründet die Schätzungsberechtigung unter Tz. 1 des Berichts über die Außenprüfung damit, dass der Bf. bei der Firma Metro für sein Gasthaus getätigte Einkäufe nicht erfasst habe. Dabei stützt sich das Finanzamt auf das von der Steuerfahndung bei der Firma Metro beschlagnahmte, in Form einer Excel-Tabelle vorliegende Datenmaterial, das artikelbezogen und nach Datum geordnet sowohl Verkäufe auflistet, die nach Kundennummer, Name und Anschrift dem Bf. zugeordnet sind, als auch als „Barverkauf“ bezeichnete Verkäufe, die keine kundenspezifischen Angaben enthalten, aber auf Grund der zeitlichen Nähe der Abrechnung und/oder auf Grund einer sog. Verschränkung sowie durch die Art der eingekauften Artikel einen Zusammenhang mit den auf den Namen des Bf. lautenden Einkäufen erkennen lassen.

Entscheidend für die Beantwortung der Frage, ob der Bf. den Wareneinsatz seines Gasthauses verkürzt hat, ist zunächst, ob auch die in der Excel-Tabelle aufgelisteten Barverkäufe dem Bf. zugerechnet werden können, damit auch auf den Bf. die von der Steuerfahndung aufgedeckte Praxis, dass bei der Firma Metro sowohl offiziell auf Kundenkarte als auch ohne Nennung des Rechnungsempfängers eingekauft werde, zutrifft. Da der Bf. bestreitet, jemals Bareinkäufe vorgenommen zu haben, steht jedenfalls fest, dass der Bf. die in der Excel-Tabelle enthaltenen Bareinkäufe nicht in seiner Einnahmen-Ausgaben-Rechnung erfasst hat.

Einen Anknüpfungspunkt für eine Zurechnung an den Bf. bieten zunächst jene Fälle, in denen anhand des Ablaufes von Erfassung und Bezahlung des Einkaufes sowie der Erfassungs- und Rechnungsnummern von der Steuerfahndung als „Verschränkungen“ bezeichnete Vorgänge festgestellt werden können. Dabei geht es darum, dass dem von der Steuerfahndung erhobenen Abrechnungsmodus bei der Firma Metro entsprechend die eingekauften Artikel zunächst auf eine Kundenkarte oder eine Barverkaufskarte eingelesen und im Anschluss daran die auf den Karten gespeicherten Artikel an der Zahlkassa abgerechnet werden. Eine Verschränkung liegt nun, wie bereits oben erwähnt, dann vor, wenn Einkäufe auf einer Kundenkarte und auf einer Barverkaufskarte nacheinander erfasst und abgerechnet und die Rechnungsnummern nicht in der gleichen

Reihenfolge vergeben wurden wie zuvor die Erfassungsnummern, wenn somit die Erfassungsnummer der ersten Rechnung um 1 kleiner ist als die Erfassungsnummer der zweiten Rechnung und die Rechnungsnummer der ersten Rechnung um 1 größer ist als die Rechnungsnummer der zweiten Rechnung. In solchen Fällen kann zwingend darauf geschlossen werden, dass auch der Bareinkauf von jener Person getätigt wurde, auf welche die Rechnung über den mit Kundenkarte abgewickelten Einkauf lautet, weil, wie die Steuerfahndung weiters erhoben hat, Barverkaufs- und Kundenkarte eines Kunden gemeinsam der Kassierin übergeben und abgerechnet wurden, was damit im Einklang steht, dass laut dem beschlagnahmten Datenmaterial die Abrechnung der beiden Karten zeitnah, innerhalb etwa einer Minute, erfolgte. Eine Verschränkung des offiziellen Einkaufs mit dem Bareinkauf einer anderen Person ist daher schon aus diesem Grund auszuschließen. Dass das beschlagnahmte Datenmaterial Barverkäufe enthält, die wegen des Auftretens von Verschränkungen dem Bf. zugeordnet werden können, zeigen die nachfolgenden, aus der Excel-Tabelle beispielhaft herausgefilterten Fälle (und zwar bezogen auf 17 verschiedene Artikel wie Apfelessig, Gulaschsuppe, Champignon geschn. hol., Pommes Frites, Letscho, Pago, Cola, Güssinger, Happy Day, Obers Sahnealp., Frankfurter, Krainer, Weisskraut, Kartoffel, Lammstelze, Wachauer Räucherbauch und Ungarische Champignons):

Datum Uhrzeit Rechnung/BAR Erfassungsnr./Band Rechnungsnr./Kassa Artikel (Menge):

...

Eine Analyse des vorliegenden Datenmaterials macht also deutlich, dass der Bf. über einen längeren Zeitraum bei der Firma Metro neben verbuchten Rechnungseinkäufen zur selben Zeit (meist innerhalb nur einer Minute!), am selben Band und bei derselben Kasse von ihm nicht verbuchte Bareinkäufe über einschlägige (beispielhaft) ausgewertete Artikel in haushaltsunüblicher Menge getätigt hat, wie nachstehende Einkaufsbeispiele dokumentieren sollen:

...

Die Auswertung des Datenmaterials lässt weiters auch ein "Splitting" des Kaufes ein und derselben unternehmensbezogenen Artikel erkennen, wie zB:

...

Wenn daher in Anbetracht dieser vorgenommenen Analyse des Datenmaterials das Tätigen von Bareinkäufen vom Bf. generell geleugnet wird, handelt es sich dabei offensichtlich um eine reine Schutzbehauptung; eine Schutzbehauptung, die nicht geeignet ist, die Richtigkeit des Ziffernmaterials in Zweifel zu ziehen und die bar eingekauften Artikel nicht mit dem Unternehmen des Bf. in Verbindung zu bringen.

Dieses auszugsweise wiedergegebene Datenmaterial macht zudem deutlich, dass die vom Bf. gewählte "Einkaufsstrategie" – Einkäufe teilweise auf Rechnung und teilweise Bareinkäufe – offensichtlich "System" hatte; vor allem ist es auch im Hinblick auf die

großen Mengen der bar eingekauften Artikel denkunmöglich, dass diese Einkäufe für den persönlichen Gebrauch und nicht zur Weiterveräußerung getätigt worden sind.

Die Nichterfassung der Bareinkäufe hatte damit einzig und allein den Zweck, den Wareneinsatz zu verkürzen, wobei dieser Zweck – wie bei Auswertung des Datenmaterials ebenfalls ins Auge sticht – noch dadurch "verstärkt" wurde, als von den an ein und demselben Tag getätigten Metro-Einkäufen die Bareinkäufe bestimmter Artikel nicht nur die üblichen Haushaltsmengen deutlich überstiegen haben, sondern teilweise sogar die Mengen der "offiziellen" Rechnungseinkäufe, was durch nachstehendes Ziffernmaterial verdeutlicht werden soll:

...

Im diesem Zusammenhang wird auch auf die Erwägungen des Verwaltungsgerichtshofes in seinem – denselben Sachverhalt zum Inhalt habenden – Erkenntnis (VwGH 27.12.2013, 2010/13/0155) hingewiesen, wonach das "naheliegende Argument" für die Zurechnung der Barverkäufe bei "verschränkten" Einkäufen sei, dass diese – an der Erfassungsnummer erkennbar – "vom selben Erfassungsband" kämen; dies trifft im vorliegenden Fall nicht nur auf die beispielhaft angeführten Bareinkäufe, sondern – aus dem Datenmaterial ableitbar – auf sämtliche "verschränkte" Einkäufe zu und zeigt daher einmal mehr, dass das völlige Leugnen von Bareinkäufen nur als reine Schutzbehauptung zu werten ist.

Aber auch dort, wo es zu keinen Verschränkungen gekommen ist, kann, wie die nachfolgenden Beispiele aus dem beschlagnahmten Datenmaterial zeigen, auf Grund der Abfolge von Erfassungs- und Rechnungsnummern, der zeitnahen Abrechnungen sowie der Artikelidentität auf eine Zurechnung der Barverkäufe an den Bf. geschlossen werden:

...

Im vorliegenden Fall wurden nun - entsprechend den vom VwGH als erforderlich erachteten Zurechnungsvoraussetzungen – unter Wiedergabe des Datenmaterials konkrete Ausführungen zur vom Bf. eingekauften "Produktpalette" getroffen (siehe zB die angeführten Einkäufe vom 5. Jänner 2001, 15. März 2002, 27. September 2002 oder 31. Juli 2004); daraus lässt sich ein völlig identes Kaufverhalten zu den bereits oben näher analysierten verschränkten Einkäufen ableiten, weshalb auch dort, wo es zu keinen Verschränkungen gekommen ist, eine eindeutige Zuordenbarkeit der Barverkäufe an den Bf. gegeben ist.

Schließlich soll - wie bereits oben an Hand der "verschränkten" und "nicht verschränkten" Metro-Einkäufe des Bf. aufgeschlüsselt worden ist – nochmals dokumentiert werden, dass die über Barverkäufe erworbenen Artikel wiederholt auch auf den auf Rechnung getätigten Einkäufen des Bf. aufscheinen. So ergab zB eine diesbezügliche Auswertung des Datenmaterials hinsichtlich der oben näher analysierten 17 Artikel nachstehendes Bild (Zeitraum 2001 bis 2004):

...

Das von der Steuerfahndung beschlagnahmte und in Form einer Excel-Tabelle vorliegende Datenmaterial stellt ein Beweismittel dar. Gegen die Zuverlässigkeit der darin enthaltenen Informationen, namentlich in Bezug auf die Barverkäufe, bestehen keine Bedenken; die Daten entstammen dem Rechenwerk der Firma Metro und es ist nicht wahrscheinlich, dass diese Verkäufe und damit Erlöse verbucht hätte, wenn diesen nicht tatsächliche Geschäftsvorfälle zu Grund gelegen wären; zudem ist durch die Erhebungen der Steuerfahndung belegt, dass der Einkauf sowohl auf Kunden- als auch auf Barverkaufskarte bei der Firma Metro gängige Praxis gewesen ist.

Entscheidend für die Zurechnung sind, wie zuvor anhand des auszugsweise wiedergegebenen Datenmaterials demonstriert worden ist, die Vergleichbarkeit bzw. Übereinstimmung der als Barverkauf mit den auf Rechnung eingekauften Artikel, der durch die Erfassungs- und Rechnungsnummern und das zeitliche Naheverhältnis gegebene Bezug sowie die Zuordenbarkeit sowohl der als Barverkauf als auch der auf Rechnung eingekauften Artikel zum Gasthaus des Bf.. Dass die Angaben hinsichtlich der in der Excel-Tabelle dem Bf. bzw. seinem Gasthaus nach Namen und Anschrift zugeordneten Artikel unrichtig wären, hat der Bf. in keiner Weise aufgezeigt oder auch nur behauptet, sondern lediglich argumentiert "niemals Bareinkäufe getätigt zu haben". Diese Artikelangaben erlauben aber jedenfalls den Rückschluss, dass auch die per Barverkauf erworbenen Artikel dem Bf. zuzurechnen sind.

Aus den dargelegten Gründen ist es nach Auffassung des Bundesfinanzgerichtes daher als erwiesen anzusehen, dass der Bf. im Wege von Bareinkäufen für sein Gasthaus erworbene Waren in seinem betrieblichen Rechenwerk nicht erfasst und damit den Wareneinsatz verkürzt hat. Damit sind aber die Voraussetzungen für eine Schätzung der Besteuerungsgrundlagen gegeben....

... Denn eine Verschränkungs Voraussetzung war jedenfalls in der Berufungsentscheidung RV/0552-F/08 die Erfassung am gleichen Erfassungsband, was aus der Erfassungsnummer ersichtlich wird. Die dritte und vierte Ziffer der zehnstelligen Banderfassungsnummer geben nämlich Auskunft über das Band, auf dem die Ware erfasst wurde...

... indet ein Bareinkauf praktisch gleichzeitig (innerhalb einer Rechnungsminute) mit einem Karteneinkauf am selben Band bei derselben Kasse über einen für den Abgabepflichtigen typischen Warenkorb statt, dann ist es sehr wahrscheinlich, dass dieser Einkauf ein und demselben Einkäufer zuzuordnen ist, selbst wenn die Einkäufe nicht "verschränkt" sind. Besondere Bedeutung kommen in diesem Fall charakteristischen, immer wiederkehrenden Produkten oder Mengen zu. So unterscheidet sich der Warenkorb eines Kantineurs recht deutlich von dem eines Hoteliers oder Pensionsbetreibers....

... Tätigt ein erfahrener Gastwirt über einen längeren Zeitraum bei einem Großhandelsunternehmen neben verbuchten Rechnungseinkäufen zur selben Zeit, am selben Band und bei derselben Kasse nicht verbuchte Bareinkäufe über einschlägige Waren in haushaltsunüblicher Menge, dann ist es unter Bedachtnahme auf die

weiteren Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens nicht unschlüssig, vom Vorliegen der Schätzungsbefugnis und der Hinterziehung von Abgaben auszugehen....

Die belangte Behörde gibt an, es sei im Rahmen von Ermittlungen der Finanzverwaltung bei der Firma Metro umfangreiches Datenmaterial in Bezug auf die Art der Verkäufe an Kunden sichergestellt worden, wobei durch die Auswertung des Datenmaterials "diese Verkäufe bzw. die Abgabe von Waren auf unterschiedliche Mitgliedskarten bestimmten Empfängern (Kunden) der Fa. Metro zugeordnet werden" hätten können. Konkret soll diese Auswertung ergeben haben, "dass neben offiziellen Warenlieferungen und -verkäufen an die Kundennummer Y, lautend auf die Firma A Cafe Gesellschaft m.b.H. auch weitere diesem Kunden zuordenbare Verkäufe getätigt wurden."

Diesbezügliche Unterlagen fehlen in den vorgelegten Akten der belangten Behörde.

Das Bundesfinanzgericht kann auf Grund der ihm vorliegenden Unterlagen nicht erkennen, aus welchen Gründen bestimmte Barverkäufe der Bf zugeordnet wurden und um welche Verkäufe es sich überhaupt handelt.

Die etwa bei Kopf in SWK 14/15/2010 angeführten Voraussetzungen für einen Zusammenhang ("Verschränkung") zwischen Kundenkartenverkäufen und Barverkäufen lassen sich aus den vorgelegten Akten nicht erkennen.

Man kann zwar aus Ausführungen in der Berufung und in der Stellungnahme bestimmte Rückschlüsse auf die strittigen Einkäufe ziehen, eine vollständige Darstellung ist jedoch in den vorliegenden Unterlagen nicht enthalten.

Eine Begründung der Zurechnung dem Grunde und der Höhe nach im Sinne des Erkenntnisses VwGH 28.11.2013, 2010/13/0155 liegt bislang nicht vor. ...

Nichterledigung durch den UFS

Die Berufung wurde vom Unabhängigen Finanzsenat nicht erledigt.

Gemäß § 323 Abs 38 BAO sind die am 31. 12. 2013 bei dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1. 1. 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

Beendigung der Aussetzung

Im Hinblick auf die vorstehend dargestellte Rechtsprechung ist das Verfahren von Amts wegen fortzusetzen.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Rechtsgrundlagen

§ 79 BAO lautet:

§ 79. Für die Rechts- und Handlungsfähigkeit gelten die Bestimmungen des bürgerlichen Rechtes. § 2 Zivilprozeßordnung ist sinngemäß anzuwenden.

§ 80 BAO lautet:

§ 80. (1) Die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen haben alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen, und sind befugt, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, daß die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

(2) Steht eine Vermögensverwaltung anderen Personen als den Eigentümern des Vermögens oder deren gesetzlichen Vertretern zu, so haben die Vermögensverwalter, soweit ihre Verwaltung reicht, die im Abs. 1 bezeichneten Pflichten und Befugnisse.

(3) Vertreter (Abs. 1) der aufgelösten Gesellschaft mit beschränkter Haftung nach Beendigung der Liquidation ist, wer nach § 93 Abs. 3 GmbHG zur Aufbewahrung der Bücher und Schriften der aufgelösten Gesellschaft verpflichtet ist oder zuletzt verpflichtet war.

§ 97 BAO lautet:

§ 97. (1) Erledigungen werden dadurch wirksam, daß sie demjenigen bekanntgegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind. Die Bekanntgabe erfolgt

a) bei schriftlichen Erledigungen, wenn nicht in besonderen Vorschriften die öffentliche Bekanntmachung oder die Auflegung von Listen vorgesehen ist, durch Zustellung;

b) bei mündlichen Erledigungen durch deren Verkündung.

(2) Ist in einem Fall, in dem § 191 Abs. 4 oder § 194 Abs. 5 Anwendung findet, die Rechtsnachfolge (Nachfolge im Besitz) nach Zustellung des Bescheides an den Rechtsvorgänger (Vorgänger) eingetreten, gilt mit der Zustellung an den Rechtsvorgänger (Vorgänger) auch die Bekanntgabe des Bescheides an den Rechtsnachfolger (Nachfolger) als vollzogen.

(3) An Stelle der Zustellung der schriftlichen Ausfertigung einer behördlichen Erledigung kann deren Inhalt auch telegraphisch oder fernschriftlich mitgeteilt werden. Darüber hinaus kann durch Verordnung des Bundesministers für Finanzen die Mitteilung des Inhalts von Erledigungen auch im Wege automationsunterstützter Datenübertragung oder in jeder

anderen technisch möglichen Weise vorgesehen werden, wobei zugelassen werden kann, daß sich die Behörde einer bestimmten geeigneten öffentlich-rechtlichen oder privatrechtlichen Übermittlungsstelle bedienen darf. In der Verordnung sind technische oder organisatorische Maßnahmen festzulegen, die gewährleisten, daß die Mitteilung in einer dem Stand der Technik entsprechenden sicheren und nachprüfbaren Weise erfolgt und den Erfordernissen des Datenschutzes genügt. Der Empfänger trägt die Verantwortung für die Datensicherheit des mitgeteilten Inhalts der Erledigung. § 96 Abs. 2 gilt sinngemäß.

§ 126 BAO lautet i.d.F. BGBl. Nr. 660/1989:

§ 126. (1) Die Abgabepflichtigen und die zur Einbehaltung und Abfuhr von Abgaben verpflichteten Personen haben jene Aufzeichnungen zu führen, die nach Maßgabe der einzelnen Abgabenvorschriften zur Erfassung der abgabepflichtigen Tatbestände dienen.

(2) Insbesondere haben Abgabepflichtige, soweit sie weder nach §§ 124 oder 125 zur Führung von Büchern verpflichtet sind, noch ohne gesetzliche Verpflichtung Bücher führen und soweit Abgabenvorschriften nicht anderes bestimmen, für Zwecke der Erhebung der Abgaben vom Einkommen und Ertrag ihre Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben aufzuzeichnen und zum Ende eines jeden Jahres zusammenzurechnen.

(3) Abs. 2 gilt sinngemäß für die Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung und der sonstigen Einkünfte.

§ 131 BAO lautet i.d.F. BGBl. I Nr. 99/2006:

§ 131. (1) Bücher, die gemäß den §§ 124 oder 125 zu führen sind oder die ohne gesetzliche Verpflichtung geführt werden, und Aufzeichnungen der in den §§ 126 bis 128 bezeichneten Art dürfen, wenn nicht anderes gesetzlich angeordnet ist, auch im Ausland geführt werden. Derartige Bücher und Aufzeichnungen sind auf Verlangen der Abgabenbehörde innerhalb angemessener Frist in das Inland zu bringen. Den Büchern und Aufzeichnungen zu Grunde zu legende Grundaufzeichnungen sind, wenn sie im Ausland geführt werden, innerhalb angemessener Frist in das Inland zu bringen und im Inland aufzubewahren; diese Verpflichtung entfällt hinsichtlich jener Vorgänge, die einem im Ausland gelegenen Betrieb, einer im Ausland gelegenen Betriebsstätte oder einem im Ausland gelegenen Grundbesitz zuzuordnen sind. Es muss gewährleistet sein, dass auch bei Führung der Bücher und Aufzeichnungen im Ausland die Erforschung der für die Erhebung der Abgaben wesentlichen tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse ohne Erschwernisse möglich ist.

Die gemäß den §§ 124 oder 125 zu führenden Bücher und Aufzeichnungen sowie die ohne gesetzliche Verpflichtung geführten Bücher sind so zu führen, dass sie einem sachverständigen Dritten innerhalb angemessener Zeit einen Überblick über die Geschäftsvorfälle vermitteln können. Die einzelnen Geschäftsvorfälle sollen sich in ihrer Entstehung und Abwicklung verfolgen lassen. Dabei gelten insbesondere die folgenden Vorschriften:

1. Sie sollen in einer lebenden Sprache und mit den Schriftzeichen einer solchen geführt werden. Soweit Bücher und Aufzeichnungen nicht in einer für den Abgabepflichtigen im Abgabungsverfahren zugelassenen Amtssprache geführt werden, hat der Abgabepflichtige auf Verlangen der Abgabenbehörde eine beglaubigte Übersetzung der vorgelegten Kontoauszüge, Bilanzabschriften oder Belege beizubringen. Soweit es für die Durchführung einer abgabenbehördlichen Prüfung (§§ 147 bis 153) erforderlich ist, hat der Abgabepflichtige auf seine Kosten für die Übersetzung der eingesehenen Bücher und Aufzeichnungen in eine für ihn zugelassene Amtssprache Sorge zu tragen; hiebei genügt die Beistellung eines geeigneten Dolmetschers.
2. Die Eintragungen sollen der Zeitfolge nach geordnet, vollständig, richtig und zeitgerecht vorgenommen werden. Die Vornahme von Eintragungen für einen Kalendermonat in die für Zwecke der Erhebung der Abgaben vom Umsatz, Einkommen und Ertrag, ausgenommen Abzugssteuern, zu führenden Bücher und Aufzeichnungen ist zeitgerecht, wenn sie spätestens einen Monat und 15 Tage nach Ablauf des Kalendermonats erfolgt. An die Stelle des Kalendermonats tritt das Kalendervierteljahr, wenn dieses auf Grund umsatzsteuerrechtlicher Vorschriften für den Abgabepflichtigen Voranmeldungszeitraum ist. Soweit nach den §§ 124 oder 125 eine Verpflichtung zur Führung von Büchern besteht oder soweit ohne gesetzliche Verpflichtung Bücher geführt werden, sollen alle Bareingänge und Barausgänge in den Büchern oder in den Büchern zu Grunde liegenden Grundaufzeichnungen täglich einzeln festgehalten werden. Abgabepflichtige, die gemäß § 126 Abs. 2 verpflichtet sind, ihre Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben aufzuzeichnen, sollen alle Bareinnahmen und Barausgaben einzeln festhalten. Der Bundesminister für Finanzen kann durch Verordnung Erleichterungen bei den Büchern und Aufzeichnungen festlegen, wenn das Festhalten der einzelnen Bareingänge und Barausgänge unzumutbar wäre, sofern die ordnungsgemäße Ermittlung der Grundlagen der Abgabenerhebung dadurch nicht gefährdet wird.
3. Die Bezeichnung der Konten und Bücher soll erkennen lassen, welche Geschäftsvorgänge auf diesen Konten (in diesen Büchern) verzeichnet werden. Konten, die den Verkehr mit Geschäftsfreunden verzeichnen, sollen die Namen und Anschriften der Geschäftsfreunde ausweisen.
4. Soweit Bücher oder Aufzeichnungen gebunden geführt werden, sollen sie nach Maßgabe der Eintragungen Blatt für Blatt oder Seite für Seite mit fortlaufenden Zahlen versehen sein. Werden Bücher oder Aufzeichnungen auf losen Blättern geführt, so sollen diese in einem laufend geführten Verzeichnis (Kontenregister) festgehalten werden.
5. Die zu Büchern oder Aufzeichnungen gehörigen Belege sollen derart geordnet aufbewahrt werden, daß die Überprüfung der Eintragungen jederzeit möglich ist.
6. Die Eintragungen sollen nicht mit leicht entfernbaren Schreibmitteln erfolgen. An Stellen, die der Regel nach zu beschreiben sind, sollen keine leeren Zwischenräume gelassen werden. Der ursprüngliche Inhalt einer Eintragung soll nicht mittels Durchstreichens oder auf andere Weise unleserlich gemacht werden. Es soll nicht radiert und es sollen

auch solche Veränderungen nicht vorgenommen werden, deren Beschaffenheit ungewiß läßt, ob sie bei der ursprünglichen Eintragung oder erst später vorgenommen worden sind. Werden zur Führung von Büchern und Aufzeichnungen oder bei der Erfassung der Geschäftsvorfälle Datenträger verwendet, sollen Eintragungen oder Aufzeichnungen nicht in einer Weise verändert werden können, dass der ursprüngliche Inhalt nicht mehr ersichtlich ist. Eine Überprüfung der vollständigen, richtigen und lückenlosen Erfassung aller Geschäftsvorfälle, beispielsweise durch entsprechende Protokollierung der Datenerfassung und nachträglicher Änderungen, soll möglich sein.

(2) Werden die Geschäftsvorfälle maschinell festgehalten, gelten die Bestimmungen des Abs. 1 sinngemäß mit der Maßgabe, daß durch gegenseitige Verweisungen oder Buchungszeichen der Zusammenhang zwischen den einzelnen Buchungen sowie der Zusammenhang zwischen den Buchungen und den Belegen klar nachgewiesen werden sollen; durch entsprechende Einrichtungen soll der Nachweis der vollständigen und richtigen Erfassung aller Geschäftsvorfälle leicht und sicher geführt werden können und sollen Summenbildungen nachvollziehbar sein.

(3) Zur Führung von Büchern und Aufzeichnungen können Datenträger verwendet werden, wenn die inhaltsgleiche, vollständige und geordnete Wiedergabe bis zum Ablauf der gesetzlichen Aufbewahrungsfrist jederzeit gewährleistet ist; die vollständige und richtige Erfassung und Wiedergabe aller Geschäftsvorfälle soll durch entsprechende Einrichtungen gesichert werden. Wer Eintragungen in dieser Form vorgenommen hat, muß, soweit er zur Einsichtgewährung verpflichtet ist, auf seine Kosten innerhalb angemessener Frist diejenigen Hilfsmittel zur Verfügung stellen, die notwendig sind, um die Unterlagen lesbar zu machen, und, soweit erforderlich, ohne Hilfsmittel lesbare, dauerhafte Wiedergaben beibringen. Werden dauerhafte Wiedergaben erstellt, so sind diese auf Datenträgern zur Verfügung zu stellen.

§ 163 BAO lautet i.d.F. BGBl. I Nr. 99/2006:

§ 163. (1) Bücher und Aufzeichnungen, die den Vorschriften des § 131 entsprechen, haben die Vermutung ordnungsmäßiger Führung für sich und sind der Erhebung der Abgaben zugrunde zu legen, wenn nicht ein begründeter Anlass gegeben ist, ihre sachliche Richtigkeit in Zweifel zu ziehen.

(2) Gründe, die nach dem Gesamtbild der Verhältnisse Anlass geben, die sachliche Richtigkeit in Zweifel zu ziehen, liegen insbesondere dann vor, wenn die Bemessungsgrundlagen nicht ermittelt und berechnet werden können oder eine Überprüfung der Richtigkeit und Vollständigkeit wegen Verletzung der Mitwirkungspflicht nicht möglich ist.

§ 184 BAO lautet i.d.F. BGBl. Nr. 194/1961:

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

(2) Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind.

(3) Zu schätzen ist ferner, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

§ 260 BAO lautet:

§ 260. (1) Die Bescheidbeschwerde ist mit Beschwerdeverentscheidung (§ 262) oder mit Beschluss (§ 278) zurückzuweisen, wenn sie

a) nicht zulässig ist oder

b) nicht fristgerecht eingebracht wurde.

(2) Eine Bescheidbeschwerde darf nicht deshalb als unzulässig zurückgewiesen werden, weil sie vor Beginn der Beschwerdefrist eingebracht wurde.

Bescheidadressierung im Konkursverfahren (Insolvenzverfahren)

Wie oben ausgeführt, wurden die verfahrensgegenständlichen (vermeintlichen) Bescheide vom 15. 1. 2008 an ***[1]*** ***[2]*** zu Händen der steuerlichen Vertretung adressiert.

Dies, obwohl damals ein Konkursverfahren anhängig gewesen ist.

Nach der Rechtsprechung ist der Masseverwalter (Insolvenzverwalter) hinsichtlich des Massevermögens (Insolvenzvermögens) gesetzlicher Vertreter des Schuldners, somit gesetzlicher Vertreter i. S. d. § 80 Abs. 1 BAO (vgl. VwGH 8. 2. 2007, 2006/15/0373; VwGH 29. 3. 2007, 2005/15/0130; VwGH 24. 7. 2007, 2006/14/0065).

Ein Bescheid gehört erst mit seiner Erlassung dem Rechtsbestand an (vgl. VwGH 22. 1. 2004, 2003/14/0095).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes erlangen Bescheide, die nach Eröffnung eines Konkursverfahrens (Insolvenzverfahrens) an den Gemeinschuldner und nicht an den Masseverwalter (Insolvenzverwalter) gerichtet sind, keine Wirksamkeit (vgl. etwa VwGH 19. 10. 2017, Ra 2016/16/0112; VwGH 11. 9. 2014, Ra 2014/16/0013; VwGH 9. 11. 2011, 2009/16/0260).

Eine nach Eröffnung des Konkursverfahrens (Insolvenzverfahrens) an den Gemeinschuldner gerichtete Erledigung geht auch dann ins Leere, wenn sie an den Schuldner, zu Händen des Masseverwalters (Insolvenzverwalters) gerichtet ist; sie entfaltet weder eine Wirkung für den Schuldner noch für den Masseverwalter (vgl. etwa

VwGH 19. 10. 2017, Ra 2016/16/0112; VwGH 23. 11. 2016, Ro 2014/17/0023; VwGH 9. 11. 2011, 2009/16/0260).

Nach der Aktenlage wurden der damaligen Masseverwalterin die verfahrensgegenständlichen (vermeintlichen) Bescheide vom 15. 1. 2008 niemals zugestellt. Selbst wenn, was sich dem Finanzamtsakt nicht entnehmen lässt, die damalige Masseverwalterin nachträglich Kopien der verfahrensgegenständlichen (vermeintlichen) Bescheide vom 15. 1. 2008 erhalten hätte, bewirkte dies keine Heilung. Diese ist nicht Adressatin der (vermeintlichen) Bescheide vom 15. 1. 2008, selbst auch wenn ihr diese im Original oder in Kopie vom Adressaten dieser (vermeintlichen) Bescheide oder vom Finanzamt weitergeleitet worden sein sollten.

Mit der Konkurseröffnung ändert sich zwar nichts am Steuersubjekt. Steuerschuldner bleibt der Gemeinschuldner. Allerdings verliert der Gemeinschuldner mit Konkurseröffnung alle Verwaltungs- und Verfügungsrechte betreffend die Konkursmasse. Die alleinige Vertretungsbefugnis des Masseverwalters führt abgabenrechtlich zur Stellung des Masseverwalters als zur Vertretung bestimmtes Organ gemäß § 80 BAO (vgl. *Engelhart in Konecny/Schubert*, Insolvenzgesetze¹⁸, § 46 KO Tz. 86 ff.).

Das abgabenrechtliche Vertretungsmonopol des Masseverwalters bewirkt, dass Bescheidadressat nur der Masseverwalter sein darf und nach Konkurseröffnung an den Gemeinschuldner adressierte Bescheide ein rechtliches Nichts, ein sogenannter Nichtbescheid sind (vgl. *Engelhart in Konecny/Schubert*, Insolvenzgesetze¹⁸, § 46 KO Tz. 92).

Keine Rechtswirksamkeit der verfahrensgegenständlichen (vermeintlichen) Bescheide

Die als "Umsatzsteuerbescheid" oder "Einkommensteuerbescheid" jeweils für das Jahr 2001, 2002, 2003 oder 2004 bezeichnete Erledigung des Finanzamtes vom 15. 1. 2008 entfaltete demzufolge keine Rechtswirksamkeit (siehe etwa auch UFS 27. 2. 2006, RV/0862-W/03, UFS 9. 7. 2009, RV/1741-W/05, UFS 3. 9. 2012, RV/0848-W/07 oder UFS 18. 9. 2012, RV/1878-W/12, alle m. w. N.).

Die entsprechenden Buchungen auf dem Abgabenkonto des Bf sind somit zu Unrecht erfolgt und richtig zu stellen.

Die gegen diese Erledigungen gerichtete Berufung bzw. Beschwerde nunmehr ist daher unzulässig.

Erledigung des Rechtsmittels

Das Bundesfinanzgericht ist derzeit mangels Vorlage durch das Finanzamt für die Erledigung der Berufungen gegen die (vermeintlichen) Wiederaufnahmebescheide nicht zuständig.

Grundsätzlich ist über Rechtsmittel gegen Wiederaufnahmebescheide vor oder zeitgleich mit der Entscheidung über im wiederaufgenommenen Verfahren ergangene Sachbescheide zu entscheiden.

Die (vermeintlichen) Wiederaufnahmebescheide sind mit demselben Mangel wie die (vermeintlichen) Sachbescheide behaftet.

Eine Zurückweisung der als Beschwerde weitergeltenden Berufung in Bezug auf die (vermeintlichen) Sachbescheide steht daher der bisherigen Nichterledigung der Berufung auf die (vermeintlichen) Wiederaufnahmebescheide nicht entgegen, da auch diese rechtlich nicht existieren.

Zurückweisung der als Beschwerde weitergeltenden Berufung

Da die angefochtenen (vermeintlichen) "Umsatzsteuerbescheide" oder "Einkommensteuerbescheide" jeweils für das Jahr 2001, 2002, 2003 oder 2004 rechtlich nicht existent sind, ist eine dagegen erhobene Berufung bzw. Beschwerde unzulässig.

Diese ist gemäß § 260 Abs. 1 lit. a BAO zurückzuweisen.

Die beantragte mündliche Verhandlung konnte gemäß § 274 Abs. 3 BAO entfallen, der gegenständliche Beschluss war gemäß § 272 Abs. 3 BAO durch den Berichterstatter zu fassen.

Das Beschwerdeverfahren betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 2001 bis 2004 wird eingestellt.

Nichtzulassung der Revision

Gegen dieses Erkenntnis ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine (ordentliche) Revision nicht zulässig, da es sich um keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung handelt. Das Bundesfinanzgericht folgt der dargestellten ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Adressierung von Bescheiden im Insolvenzverfahren.

Wien, am 24. Februar 2020