



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer sowie Haftung für Kapitalertragsteuer gemäß § 95 Abs. 2 EStG 1988 für den Zeitraum 1995 bis 1997 entschieden:

Die Berufung betreffend Umsatz und Körperschaftsteuer 1997 wird als unbegründet abgewiesen.

Der Berufung gegen die Bescheide betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer 1995 und 1996 sowie Haftung für Kapitalertragsteuer 1.1.1995 bis 31.12.1997 wird teilweise Folge gegeben.

Die Umsatzsteuer 1995 wird festgesetzt mit € -3.785,09

Die Umsatzsteuer 1996 wird festgesetzt mit € 1.538,41

Die Körperschaftsteuer 1995 wird festgesetzt mit € 1.080,57

Die Körperschaftsteuer 1996 wird festgesetzt mit € 3.112,00

Die Kapitalertragsteuer 1.1.1995 bis 31.12.1997 wird festgesetzt mit € 188.230,00.

Entscheidungsgründe

An der Bw waren Adalbert Ka zu 50 % sowie Ahmed ED und Hamdy Da zu je 25 % beteiligt. Adalbert Ka und Ahmed ED waren auch als Geschäftsführer tätig.

Die Bw betrieb eine Pizzeria.

Anlässlich einer die Streitjahre umfassenden Betriebsprüfung (BP) wurden folgende Feststellungen getroffen:

Tz.17: Grundlosungsaufzeichnungen:

Am 14.06.1999 erklärte der ehemalige Gesellschafter-Geschäftsführer ED, dass die Losungen (Küche und Getränke) während des Tages auf Bierzettel von dem Bedienungspersonal aufgezeichnet werden. Am Tagesende werden die Getränke in eine tägliche „Standliste“ übertragen, die einzelnen Küchenumsätze zusammengezählt und in einer Summe ebenfalls in die „Standliste“ eingetragen. Danach werden die Bierzetteln (=Uraufzeichnungen) weggeworfen.

Werden Erlöse auf „Schmierzetteln“ für das Kassabuch aufgezeichnet, kommt diesen Schmierzetteln der Charakter von gemäß § 131 Abs 1 Z 5 und § 132 Abs 1 Bundesabgabenordnung aufbewahrungspflichtigen Belegen zu, die im Sinne dieser Gesetzesstelle die Überprüfung der Eintragungen in die Bücher und Aufzeichnungen ermöglichen und für die Abgabenerhebung von Bedeutung sind. Allein der Umstand, daß die Schmierzettel nicht aufbewahrt werden, begründet die Schätzungsbefugnis der Abgabenbehörde (VwGH 20. 2. 1991, 90/13/0214).

Tz.18: „Schwarzeinkäufe“ bei der Fa. OB:

Von der Prüfungsabteilung Strafsachen Wien wurden im Juni 1998 im Auftrag des Landesgerichtes für Strafsachen Wien (z. ZI. GZ) Hausdurchsuchungen bei der Fa. OB durchgeführt, wobei sowohl schriftliche Unterlagen als auch EDV-Daten beschlagnahmt werden konnten, durch die der eindeutige Nachweis von „Schwarzeinkäufen“ durch das gegenständliche Unternehmen erbracht werden kann.

Die grundsätzliche Vorgangsweise bei der Fa. OB war folgende:

Der Kunde der Fa. OB deponiert seine (offizielle) Bestellung in der telefonischen Bestellannahme, worauf diese sofort in die EDV zur (offiziellen) Kundennummer eingegeben wird. Weiters ordert der Kunde die inoffiziellen Warenmengen, die von den Mitarbeitern der Bestellannahme ebenfalls in die EDV - allerdings zu einer fingierten Kundennummer - eingegeben werden (dazu liegen als Beweis diverse Listen aus der telefonischen Bestellannahme der Fa. OB sowie Vernehmungsniederschriften mit dortigen Mitarbeitern vor). Weiters bestätigten auch LKW-Chauffeure der Fa. OB im Rahmen von Zeugenaussagen die Praxis der „Schwarzeinkäufe“.

Ebenso ist aus den sichergestellten EDV-Daten der Fa. OB der Zusammenhang zwischen der offiziellen und der/den inoffiziellen Kundennummer(n) (tatsächlicher Kunde – „Dummy-Kunde“) eindeutig - und zwar mengen- und betragsmäßig - nachzuweisen.

Kundendaten It. Fa. OB :

Kundennummer: 129445

Name Ka GmbH

Adresse: Adr

Einkaufsdaten, Auswertungen aus der Fakturendatei:

Zeitraum	Alkoholika offiziell	Alkoholika inoffiziell	Alkoholfrei offiziell	Alkoholfrei inoffiziell
Jan-Dez/96	38.865,22	1.960,45	12.016,93	0,00
Jan-Dez/97	52.284,65	30.531,09	13.519,67	10.380,66
Jan-Jun/98	17.754,04	18.976,14	4.816,04	5.738,35

Angaben zu den „Dummy“-Kunden:

Kundennummer	Bezeichnung
KdNr1	Dummy1
KdNr2	Dummy2

Konfrontiert mit dem oben angeführten Sachverhalt über die Schwarzeinkäufe bei der Fa. OB argumentierte der steuerliche Vertreter folgender Maßen: *„Ab dem Jahr 1996 sollte der Personaleinkauf nicht mehr auf den Namen der Gesellschaft, sondern separat erfolgen. Mit dieser Vorgangsweise waren die privaten Einkäufe besser von betrieblichen trenn- und administrierbar“.*

Dieser Argumentation kann sich die ho. BP nicht anschließen. Wenn das geprüfte Unternehmen tatsächlich Transparenz in seine Verrechnung bringen hätte wollen, dann hätten schlichte Aufzeichnungen über den Personaleinkauf (=Eigenverbrauch) dem Gesetz genüge getan um eine Trennung zwischen Gesellschaft und Privatsphäre zu dokumentieren. Auch wären keine „Dummy“-Kunden notwendig gewesen, die ganz andere Abnehmer der Getränkelieferungen aufzeigen sollen.

Kalkulation der Schwarzeinkäufe bei der Fa OB :

Die unten angewandten Rohaufschläge wurden anhand der erklärten Wareneinsätze und erklärten Umsätze ermittelt.

Zeitraum 1-12/1997	Alkoholika	Alkoholfrei
Wareneinsatz netto lt. KM	30.531,09	10.380,66
RAK lt. Erklärung	3,29	7,25
Umsatz netto lt. BP	100.447,29	75.259,79

Die Differenz zwischen Wareneinkauf brutto und Umsatz brutto wird von der BP als verdeckte Ausschüttung dem Gewinn hinzugerechnet.

Da auf diesen „Dummy-Rechnungen“ nicht der tatsächliche Empfänger aufscheint, kann für diesen Wareneinsatz keine Vorsteuer geltend gemacht werden.

Die oben ermittelten Umsätze lt. BP werden mit 20% der Umsatzsteuer unterzogen.

Zeitraum 1-12/1997	Alkoholika	Alkoholfrei
Wareneinsatz brutto incl. 20 %	36.637,09	12.476,79
Umsatz brutto incl. 20 %	120.536,75	90.311,75
Differenz	83.899,44	77.854,96

	1997
Differenz Wareneinsatz/Umsatz	161.754,40
+ 25%Kest	53.918,00
verdeckte Ausschüttung lt. Bp	215.672,40

Darstellung der verdeckten Ausschüttung siehe ebenso Tz. 34. Die Aufteilung der verdeckten Ausschüttung auf die Gesellschafter erfolgt nach dem im Firmenbuch eingetragenen Beteiligungsverhältnis.

Tz. 19: Mängel der Inventur:

In den Inventuren 1995 - 1998 wurden die Vorräte für die Küche nur mit einem Pauschalbetrag angeführt. Detaillierte Aufgliederung über den Umfang der einzelnen Lebensmittel wurden nicht erstellt.

Tz. 20: Vermögensunterdeckungen:

Die ho. BP ermittelte, dass die Lebenshaltungskosten der Gesellschafter des geprüften Unternehmens kaum bzw. nicht in den erklärten Bemessungsgrundlagen Deckung finden.

Adalbert Ka	1994	1995	1996	1997
nichtselbständige Arbeiten: CD	68.675,00	63.519,00	83.859,00	115.261,00
G Cafe Restaurant	25.688,00			
Fa. BH			18.287,00	
Trinkgelder	60.000,00	60.000,00	60.000,00	60.000,00
Arbeitslosengeld		13.896,00	6.719,00	
Erlös Grundstücksverkauf			900.000,00	
Gehalt der Gattin	0,00	0,00	36.671,00	56.038,00
Familienbeihilfe	18.600,00	18.600,00	18.600,00	18.900,00
vorhandene Geldmittel	172.963,00	156.015,00	1.124.136,00	250.199,00
Einlagen				
30.07.1995		60.000,00		
30.04.1996			50.000,00	
31.05.1996			30.000,00	
31.05.1996			50.000,00	
30.06.1996			50.000,00	
31.12.1996			15.500,00	
28.02.1997				100.000,00
30.04.1997				166.431,00
31.07.1997				10.000,00
1997				10.000,00
Lebenshaltungskosten	180.000,00	180.000,00	180.000,00	180.000,00
verausgabte Mittel	180.000,00	240.000,00	375.500,00	466.431,00
Vermögensunterdeckung	7.037,00	83.985,00		

Weiters ist zu bemerken, daß die am 5.3.1996 verkaufte Liegenschaft mit einem Kredit in Höhe von ATS 2.080.000,00 belastet war. Die Rückzahlungsraten für diesen Kredit konnten in der Vermögensdeckungsrechnung von der BP nicht berücksichtigt werden, da trotz mehrmaligen Nachfragen, der BP nicht bekanntgegeben wurde, wie hoch die noch aushaftende Kreditsumme ist bzw. wie hoch die monatlichen Rückzahlungen ausmachen.

ED Ahmed	1995	1996	1997
nichtselbständige Arbeiten. KEG		31.386,00	44.590,00
Trinkgelder (1/3 von 10% des Umsatzes)	50.000,00	50.000,00	50.000,00
Geschäftsführer Ka GmbH	108.000,00		
Gehalt der Gattin	3 045,00	15.379,00	
Karenzgeld 8.500/monat. ab 7/1996		51.000,00	102 000,00
Familienbeihilfe		9.100,00	20.800,00
vorhandene Geldmitteln:	161.045,00	156.865,00	217.390,00
Einlage Ka KEG			-10.000,00
Alimente für außereheliches Kind	-24.000,00	-24.000,00	-24.000,00
Lebenshaltungskosten	-180.000,00	-	-180.000,00
verausgabte Mitteln:	-204.000,00	-204.000,00	-214.000,00
Vermögensunterdeckung	42.955,00	47.135,00	0,00

Die Alimente für das außereheliche Kind des Gesellschafters ED wurden der ho. BP in der Besprechung vom 9.8.1999 mit monatlich ATS 2.000,00 genannt.

Hamdy Da	1995	1996	1997
nichtselbständige Arbeiten Ka GmbH		43.293,00	44.590,00
Trinkgelder (1/3 von 10% des Umsatzes)	50.000,00	50.000,00	50.000,00
Gehalt der Gattin		20.937,00	
Familienbeihilfe	15.600,00	19.500,00	31 200,00
Gelder aus Ägypten	30.000,00	30.000,00	30.000,00
vorhandene Geldmitteln:	95.600,00	163.730,00	155.790,00
Einlage Ka KEG			-10.000,00
Lebenshaltungskosten	-180.000,00	-180.000,00	-180.000,00
verausgabte Mitteln:	-180.000,00	-180.000,00	-190.000,00
Vermögensunterdeckung	84.000,00	16.270,00	34.210,00

In der Besprechung vom 9.8.1999 gab der Gesellschafter an, dass er dreimal im Jahr ca. ATS 10.000,00 von seinem Vater aus ET erhält. Unterlagen dafür gibt es nicht. Wie man sieht, ergeben sich trotz Berücksichtigung der nicht belegbaren Zuwendungen aus ET Vermögensunterdeckungen.

Die Geldflussrechnungen der drei Gesellschafter zeigen durchwegs Vermögensunterdeckungen auf. Darauf angesprochen gab der Gesellschafter-Geschäftsführer, Herr Ka, bekannt, dass man die Lebenshaltungskosten der Gesellschafter ED und Hamdy Da nicht mit jenen von österreichischen Personen vergleichen kann. Diese lebten aufgrund ihres orientalischen

Ursprungs in sehr bescheidenen Verhältnissen, die nicht mit einem österreichischen Standard zu vergleichen sind.

Die ho. BP geht beim Trinkgeld von ortsüblichen und branchenüblichen Trinkgelder aus. 10 % des erklärten Umsatzes auf drei Kellner (ED, Hamdy Da und Frau Ma) aufgeteilt ergeben jährlich rd. ATS 50.000,00 pro Gesellschafter. Die Höhe der Trinkgelder wurden in der Besprechung vom 9.8.1999 von den Gesellschaftern, ED Ahmed und Hamdy Da bestätigt.

Tz.21: Pizzakalkulation:

Am 14.06.1999 wurde der ehemalige Gesellschafter-Geschäftsführer, Herr ED, über die Pizzakalkulation befragt. Er gab folgende Kennzahlen niederschriftlich bekannt:

Pizzateig: aus 1kg Mehl werden 7 Panini für große Pizzi gemacht

Pizzaumsatz: 70 % des erklärten Küchenumsatzes = der Pizzaumsatz

Gassenumsatz: 50 % des Pizzaumsatzes betrifft Verkäufe über die Gasse

In der Besprechung am 17.06.1999 gab der Gesellschafter-Geschäftsführer, Herr Ka, an, dass der Aufschlag bei der Pizza bei durchschnittlich 300 % (=RAK 4,00) liegt.

Am 24.06.1999 übergab der steuerliche Vertreter und der Gesellschafter-Geschäftsführer, Herr Ka, eine Mehlkalkulation in der aus 1 kg Mehl 5 Panini gemacht werden.

Entsprechend dieser bekanntgegebenen Daten bzw. der von der ho. BP ermittelten Daten wurden die folgenden Kalkulationen erstellt: Zunächst wurde der Einsatz der wichtigsten Zutaten (Mehl, Pizzakäse und Pizzasauce) ermittelt:

1995	Mehl Kg	Pizzakäse Kg	Pizzasauce Dosen
Jan 95	350	108	24
Feb95	70	40	16
Mär 95	200	52	22
Apr95	130	32	13
Mai 95	300	72	31
Jun 95	320	100	30
Jul95	160	40	12
Äug 95	250	96	18
Sep95	280	100	30
Okt95	400	140	42
Nov95	300	80	24
Dez 95	400	120	48
Zukauf = Einsatz	3.160	980	310
Verstaubung = 5 %	158		
Pizzabrote 10 %	316		
Eigenverbrauch 5 %	134		
Mehleinsatz für Pizza	2.552		
Mehlverbrauch/Pizza	0.2		
produzierte Pizza	12.760		

Als Lieferant wurde fast ausschließlich nur die Fa. **St** berücksichtigt. Kleinere Wareneinkäufe zum Beispiel über die Fa. **Me** wurden fast nicht in die oben angeführte Aufstellung miteinbezogen (It. Angaben von Herrn **Ka** wurden zB kleinere Käseeinkäufe bei der Fa. **Me** für Lasagne verwendet).

Anzahl der kalkulierten Pizzas It. steuerlicher Vertretung: 12.927 Stück.

1996	Mehl Kg	Pizzakäse Kg	Pizzasauce Dosen
Jan 96	330	100	36
Feb96	260	80	30
Mär 96	250	100	42
Apr96	420	140	30
Mai 96	400	76	30
Jun 96	290	80	36
Jul96	550	160	60
Äug 96	450	144	48
Sep96	600	200	62
Okt96	700	84	78
Nov96	500	148	54
Dez 96	580	216	66
Gesamtzukauf 1996	5.330	1.528	572
Verstaubung 5%	267		
Pizzabrote 10%	533		
Eigenverbrauch (5%)	227		
Mehleinsatz für Pizza	4.303		
Mehlverbrauch/Pizza	0,2		
produzierte Pizza	21.515		

Als Lieferant wurde fast ausschließlich nur die Fa. **St** und Fa. **Za** berücksichtigt. Kleinere Wareneinkäufe zum Beispiel über die Fa. **Me** wurden fast nicht in die oben angeführte Aufstellung miteinbezogen (It. Angaben von Herrn **Ka** wurden zB kleinere Käseeinkäufe bei der Fa. **Me** für Lasagne verwendet).

Anzahl der kalkulierten Pizzas It. steuerlicher Vertretung: 21.805 Stück.

1997	Mehl Kg	Pizzakäse Kg	Pizzasauce Dosen
Jan 97	300	72	30
Feb97	530	172	54
Mär 97	650	200	30
Apr97	160	120	18
Mai 97	260	190	24
Jun 97	300	150	36
Jul97	170	100	24
Äug 97	200	120	36
Sep97	240	70	12
Okt97	140	185	10
Nov97	140	90	18
Dez 97	0	95	0
Gesamtzukauf 1997	3.090	1.564	292
Verstaubung 5%	155		
Pizzabrote 10%	309		
Eigenverbrauch (5%)	131		

Mehleinsatz für Pizza	2.495
Mehlverbrauch/Pizza	0,2
produzierte Pizza	12.475

Anzahl der kalkulierten Pizzas lt. steuerlicher Vertretung: 12.641 Stück.

Pizzakartonzukauf:

Um die oben angeführte Pizzakalkulation aufgrund des Mehleinsatzes zu untermauern hat die ho. BP auch die Zukäufe der Pizzakartons überprüft und in ihre Kalkulation miteinbezogen. Der Gesellschafter-Geschäftsführer, Herr ED, gab an, dass rd. 50 % der produzierten Pizzas über die Gasse verkauft werden/wurden, d.h., dass für ca. 50 % der erzeugten Pizzas Pizzakartons eingekauft worden sein müssen. Auf Grund der Belegsammlung und der Auskünfte von Lieferanten wurden folgende Einkäufe von Pizzakartons getätigt::

	1994	1995	1996	1997
Jänner			1.600	
Februar			5.100	
März				
April				1.000
Mai	4.950	1.400		
Juni				
Juli			1.600	
August		5.000		
September				
Oktober		1.600	3.600	
November			5.100	550
Dezember				300
Gesamtzukauf		8.000	17.000	1.850
Anfangsbestand		3.000	4.000	10.000
Endbestand		4.000	10.000	4.500
Wareneinsatz		7.000	11.000	7.350

1995:

Der erste Zukauf von Pizzakartons scheint erstmals im Mai 1995 auf. Da nicht anzunehmen ist, dass im Zeitraum Jänner bis April 1995 kein Gassenverkauf erfolgte, muß davon ausgegangen werden, dass vom letzten Einkauf am 13.10.1994 noch ein Großteil im Jahr 1995 verbraucht worden ist (in der Inventur per 31.12.1994 wurden keine Pizzakartons aufgenommen!!!). Auf Grund der obigen Aufstellung kann zu Recht davon ausgegangen werden, dass 1995 rd. 7.000 Pizzakarton für den Gassenverkauf verbraucht wurden.

1996:

Unter der Annahme (diese Annahme wurde in der Besprechung am 24.06.1999 sowohl vom steuerlichen Vertreter als auch vom Gesellschafter-Geschäftsführer, Herrn Ka, bestätigt) eines

Bestandes zum 31.12.1995 von rd. 4.000 Pizzakartons, muß davon ausgegangen werden, dass 1996 rd. 11.000 Pizzakartons für den Gassenverkauf verbraucht wurden.

1997:

An Zukäufen und an Beständen aus 1996 sind rd. 7.000 Pizzakartons im Jahr 1997 mit Sicherheit vorhanden gewesen.

	1995	1996	1997
Gesamtkartoneinsatz	7.000	11.000	7.350
Gassenverkauf (= 50%)	7.000	11.000	7.350
Lokalverkauf (=50%)	7.000	11.000	7.350
Pizzaverkauf It. Pizzakartonzukauf	14.000	22.000	14.700
Pizzaverkauf It. Mehlkalkulation	12.760	21.515	12.475

Die Aufstellung zeigt, dass die Kalkulation aufgrund des Mehleinsatzes ziemlich übereinstimmt mit der der zugekauften Pizzakartons.

Verkaufspreis einer Pizza:

Die Speisekarte zeigt, dass 27 verschiedene Pizzas angeboten werden. Verkaufspreis ATS 45,00 bis ATS 100,00. Der durchschnittliche Verkaufspreis beträgt ATS 71,80 netto.

Erzeugerpreis einer Pizza:

In der Besprechung am 17.06.1999 gab der Gesellschafter-Geschäftsführer, Herr Ka, bekannt, dass der Erzeugerpreis pro Pizza durchschnittlich zwischen ATS 15,00 bis ATS 20,00 netto liegt, d.h., der Rohaufschlag liegt bei durchschnittlich 300 % (= RAK 4,0) bei Pizzaumsatz im Lokal.

Bei Pizzaumsatz im Gassenverkauf ergibt sich daher bei einem Verkaufspreis von ATS 63,63 netto ein RAK von 3,54.

Im Jahr 1996 wurden außerdem It. Angaben des Gesellschafter-Geschäftsführers Pizzaumsätze durch die Fa VS (Zustellpizza) erzielt. Aufgrund des Kartonzukaufes im Jahr 1996 im Verhältnis zu den anderen Prüfungsjahren ist ersichtlich, dass es sich dabei um 4.000 Stück handelt. Der dafür erhaltene Verkaufspreis für eine Pizza hat It. Angaben des Gesellschafter-Geschäftsführers ATS 45,45 netto betragen. Daraus ergibt sich ein RAK von 2,53.

Für die angeblichen Verkäufe an die Fa VS und für den äußerst niedrigen Verkaufserlös pro Pizza von ATS 45,45 netto gibt es keine Unterlagen oder Aufzeichnungen.

Berechnung des sonstigen Küchenumsatzes:

Am 14.06.1999 gab der ehemalige Gesellschafter-Geschäftsführer, Herr ED, niederschriftlich an, dass der Pizzaumsatz rd. 70 % des gesamten Umsatzes ausmacht. 30 % entfällt auf den sonstigen Küchenumsatz (Suppen, Salate, Fleischspeisen, etc.). Würde man den erklärten Küchenumsatz ausschließlich mit diesen Angaben aufgliedern, so ergibt sich folgendes Bild:

	1995	1996	1997
Küchenumsatz It. Erklärung	1.136.186,36	1.544.474,55	1.457.928,35
davon 70 % Pizaumsatz It. Erkl.	795.330,45	1.081.132,19	1.020.549,85
sonstiger Küchenumsatz It. Erkl.	340.855,91	463.342,37	437.378,51
Wareneinsatz Küche It. Erklärung	312.873,48	455.508,46	323.875,27
Wareneinsatz Pizza It. Erklärung	198.832,61	270.283,05	255.137,46
Wareneinsatz sonstige Küche It. Erkl.	114.040,87	185.225,41	68.737,81
RAK sonstige Küche	2,99	2,50	6,36

In den Jahren 1995 und 1996 ergeben sich Küchenaufschläge von 150% bis 200%.

Im Jahr 1997 ergibt sich ein Küchenaufschlag von über 500 %. Daraus sieht man wieder ganz deutlich, dass 1997, selbst wenn man nur mit den erklärten Angaben kalkuliert, massiv der Kucheneinsatz verkürzt wurde.

Küchenumsatz It. Erklärung	1 457.928,35
davon 70 % Pizaumsatz It. Erkl.	1 020.549,85
sonstiger Küchenumsatz It. Erkl.	437.378,51
Wareneinsatz Küche It. Erklärung	323.875,27
Wareneinsatz Pizza It. Erklärung	255.137,46
Wareneinsatz sonstige Küche It. Erkl.	68.737,81
RAK sonstige Küche It. Erklärung	6,36

Umsatzdifferenz Küche:

	VP netto	1995	1996	1997
Pizzaumsatz im Lokal It. Bp	71,80	458.084,00	772.388,50	447.852,50
Pizzaumsatz Gassenverkauf It. Bp	63,64	406.000,00	430.022,73	396.931,82
Pizzaumsatz Botendienst	45,45		181.800,00	
Pizzaumsatz It. Bp.:		864.084,00	1.384.211,23	844.784,32
	1995	1996	1997	
Küchenumsatz it. Erklärung	1.136 186,36	1.544.474,55	1.457.928,35	
Pizzaumsatz It. Bp	864.084,00	1.384.211,23	844.784,32	
sonstiger Küchenumsatz It. Erkl.	272.102,36 24%	160.263,32 10%	613.144,03 42%	

Die oben angeführte Berechnung des sonstigen Küchenumsatzes zeigt, dass der Anteil des sonstigen Küchenumsatzes im Jahr 1996 und 1997 stark von den bekanntgegebenen Umsatzanteil von ca. 30% abweicht. Während im Jahr 1995 noch in etwa 30% erreicht werden, sinkt der Anteil im Jahr 1996 deutlich ab. Ursachen dafür sind It. Ansicht der ho. BP Umsatzverkürzungen. 1995 beträgt der erklärte RAK 3,25, 1997 beträgt der RAK 6,14. Im Jahr 1996 sank der RAK ziemlich stark auf 2,32, obwohl It. den übergebenen Speisekarten keine

Preis- oder Speiseänderungen vorgenommen wurden. Dies bestätigt die Ansicht der BP auf Umsatzverkürzung im Jahr 1996.

	1995	1996	1997
Pizzaumsatz im Lokal It. Bp	458.084,00	772 388,50	447.852,50
Pizzaumsatz Gassenverkauf It. Bp	406.000,00	430.022,73	396.931,82
Pizzaumsatz Botendienst It. Bp	0,00	181.800,00	0,00
Pizzaumsatz It. Bp.:	864.084,00	1.384.211,23	844.784,32
RAK 4	114.521,00	193.097,13	111.963,13
RAK 3,54	114.689,27	121.475,35	112.127,63
RAK 2,53		71.857,71	
	1995	1996	1997
Wareneinsatz Pizza It. Bp:	229.210,27	386.430,18	224.090,76
Wareneinsatz It. Erklärung	312.873,48	455.508,46	323.875,27
Wareneinsatzdifferenz für sonst Küchenumsatz	83.663,21	69.078,28	99.784,51
RAK	3,25	3,25	3,25
sonst. Küchenumsatz It. BP	271.905,43	224.504,41	324.299,66
sonst. Küchenumsatz It. Erlärung	272.102,36	160.263,32	613.144,03
Umsatzdifferenz	0,00	64.241,09	0,00
fehlender Wareneinsatz	0,00	0,00	88.875,19

Die oben angeführte Umsatzdifferenz des Jahres 1996 findet in der Kalkulation betreffend Vermögensdeckungsrechnung (siehe Tz.20) Deckung und braucht daher nicht eigens von der BP hinzugerechnet werden.

Tatsache bleibt jedoch, dass 1997 ein Wareneinsatz von ATS 88.875,19 netto = rd. ATS 98.000,00 brutto (siehe obige Berechnung) fehlt. Diese Ausgaben müssen daher aus bisher nicht einbekannten Umsätzen stammen. Für die Berechnung der nicht einbekannten Umsätze wurde daher ein Sicherheitszuschlag von 100% des bisher nicht einbekannten Wareneinsatzes angenommen.

Berechnung der nicht einbekannten Umsätze:

	1997
fehlender Wareneinsatz netto:	88.875,19
Umsatzsteuer	8.887,52
fehlender Wareneinsatz brutto:	97.762,71
zusätzlicher fehlender Wareneinsatz It. Bp.:	88.875,19
RAK	3,25
Umsatzdifferenz	288.844,37

Tz.22: Hinzurechnung der Vermögensunterdeckung It. BP

	1995	1996
Unterdeckung (Tz.20) Ka Adalbert	83.985,00	0,00
Unterdeckung (Tz.20) ED Ahmed	42.955,00	47.135,00

Unterdeckung (Tz, 20) Hamdy Da	84.400,00	16.270,00
Summe Vermögensunterdeckung	-211.340,00	-63.405,00

Die Hinzurechnung der Vermögensunterdeckung erfolgt im bisherigen Aufteilungsverhältnis lt. Erklärung von Speisen und Getränken:

	1995	1996
Getränke lt. Erkl	26%	19%
daher Hinzurechnung bei Getränken	55.000,00	2.000,00
Speisen lt. Erkl.	74%	81%
Daher Hinzurechnung bei Speisen	156.340,00	51.405,00

Berechnung der Hinzurechnung:

Bei den Getränken wird ein RAK von 5 angesetzt. Dieser ergibt sich aus dem Durchschnitt zwischen RAK Bier lt. Erklärung (= RAK 3,29) und RAK alkoholfreie Getränke lt. Erklärung (= RAK 7,25).

	1995	1996
Wareneinsatz netto lt. BP	13.750,00	3.000,00
x RAK 5	55.000,00	12.000,00
Umsatzhinzurechnung netto lt. BP	68.750,00	15.000,00

Bei der Hinzurechnung der Vermögensunterdeckung bei den sonstigen Speisen wird der RAK angesetzt, der sich anhand der Erklärung ergibt = 3,25.

	1995	1996
Wareneinsatz netto lt. BP	68.484,00	22.846,00
x RAK 3,25	156.339,00	51.403,50
Umsatzhinzurechnung netto lt. BP	225.823,00	74.249,50

Die Umsatzdifferenzen lt. Bp werden abzüglich der Wareneinsatzdifferenzen lt. Bp dem Gewinn brutto als verdeckte Ausschüttung hinzugerechnet. Die Umsätze werden mit 10% (sonstige Speisen) und 20% (Getränke) der Umsatzsteuer unterzogen. Für die fehlenden Wareneinsätze kann keine Vorsteuer berücksichtigt werden.

	1995	1996	1997
Umsatzdifferenz sonst. Küche netto lt. Bp	225.823,00	74.249,50	288.844,37
+ 10 % Umsatzsteuer	22.582,30	7.424,95	28.884,44j
Umsatzdifferenz Getränke netto lt. Bp	68.750,00	15.000,00	0,00'
+ 20% Umsatzsteuer	13.750,00	3.000,00	0,00
Umsatzdifferenz brutto lt. Bp	330.905,30	99.674,45	317.728,81
Wareneinsatzdifferenz sonstige Küche netto lt. Bp	69.484,00	22.846,00	177.750,38
+ 10% Umsatzsteuer	6.948,40	2.284,60	17.775,04
Wareneinsatzdifferenz Getränke netto lt. Bp	13.750,00	3.000,00	0,00
+ 20% Umsatzsteuer	2.750,00	600,00	0,00

Wareneinsatzdifferenz brutto It. Bp	92.932,40	28.730,60	195.525,42
Differenz Umsatz/Wareneinsatz	237.972,90	70.943,85	122.203,39

	1995	1-6/1996	7-12/1996	1997
Differenz Umsatz/Wareneinsatz	237.972,90	35.471,93	35.471,93	122.203,39
zuzüglich Kest	67,120,00	10.005,00	11.824,00	40.734,00
verdeckte Ausschüttung It. Bp	305.092,90	45.476,93	47.295,93	162.937,39

Darstellung der verdeckten Ausschüttung siehe Tz. 34. Die Aufteilung der verdeckten Ausschüttung auf die Gesellschafter erfolgt nach dem im Firmenbuch eingetragenen Beteiligungsverhältnis.

Umsatzsteuer:

Tz 23: Umsatzzusammenstellung:

	1995	1996	1997
steuerpflichtiger Umsatz lt. Erklärung	1.618.833,30	2.038.860,27	1.814.118,13
+ Schwarzeinkäufe Fa O			175.707,08
+ Umsatzdiffernz Getränke	68.750,00	15.000,00	
+ Umsatzdiffernz sonstige Speisen	225.823,00	74.249,50	288.844,37
steuerpflichtiger Umsatz lt. BP	1.913.406,30	2.128.109,77	2.278.669,58
davon 20 %	484.113,31	393.994,82	484.759,59
davon 10 %	1.429.292,99	1.734.114,95	1.793.909,99

Tz 24: Vorsteuerberichtigung:

	1997
Vorsteuer lt. Erklärung	228.382,56
- Vorsteuer Forderungsabschreibung	32.165,74
Vorsteuer lt. BP	196.216,82

Körperschaftsteuer:

Außerbilanzmäßige Hinzurechnungen:

Dem Gesellschafter-Geschäftsführer Adalbert Ka schuldete die geprüfte Gesellschaft seit Jahren Geld.

per 31.12.1993: ATS 263.018,00

per 31.12.1994: ATS 322.057,25

per 31.12.1995: ATS 383.778,25

Im Jahr 1996 wurde das Darlehen des Gesellschafter-Geschäftsführers Adalbert Ka in eine Gesellschaftereinlage umgewandelt (Gesellschafterbeschluss vom 20.11.1997). Obwohl eine nicht geringfügige Unterkapitalisierung (Bilanzverlust per 31.12.1995: ATS - 960.098,50) vorhanden war, wurde das Darlehen immer verzinst. Eine tatsächliche

Auszahlung der Zinsen erfolgte jedoch nicht, sondern es wurde das passive Gesellschafterverrechnungskonto jährlich um die Zinsen erhöht.

In der Judikatur scheint betreffend eines Darlehens des Anteilsinhabers an die Körperschaft folgendes auf:

Räumt der Anteilsinhaber der Körperschaft ein Darlehen zu unüblich günstigen Bedingungen ein, ist in der Darlehenshingabe nicht automatisch eine verdeckte Einlage zu sehen. Die Zinsen, die die Körperschaft dem Anteilsinhaber bezahlt, sind daher Betriebsausgaben der Körperschaft. Der Zinsenverzicht des Anteilsinhabers stellt nach der Rechtsprechung des BFH auch keine laufenden verdeckten Einlagen des Anteilsinhabers dar (*BFH BStBI II 1981, S 612*). Liegen hingegen besondere Umstände vor, die den Schluß zulassen, dass durch die Darlehenshingabe Eigenkapital ersetzt werden soll, ist hinsichtlich des gesamten Darlehens von einer verdeckten Einlage des Anteilsinhabers auszugehen. Dabei sind aber besonders strenge Maßstäbe anzulegen (*VwGH 20. 4. 1982, 81/14/0195*). Verdecktes Stammkapital kann daher nicht schon bei relativ geringfügiger Unterkapitalisierung angenommen werden. Für eine verdeckte Einlage sprechen: Darlehenshingabe trotz hoher Überschuldung, so dass mit Dauerwidmung des Kapitals zu rechnen ist; hohes Beteiligungsausmaß des Anteilsinhabers, Darlehen der gegebenen Größenordnung könnte mangels Sicherheiten bei fremden Dritten nicht aufgebracht werden; fehlende Vereinbarung einer Rückzahlungsverpflichtung. Der VwGH hat in seiner jüngsten Rechtsprechung die Auffassung anklingen lassen, dass auch eine gravierende Abweichung der Eigenkapitalquote von der Durchschnittskapitalausstattung der österreichischen Unternehmungen für eine verdeckte Einlage sprechen kann (*VwGH vom 23.10.1984, 83/14/0257*). Ist von einer verdeckten Einlage auszugehen, sind die Darlehenszinsen als vGA anzusehen, da eine Verzinsung von (steuerlichem) Eigenkapital steuerlich nicht anzuerkennen ist. Die Zinsen sind daher bei der Körperschaft nicht als Betriebsausgabe abzugsfähig.

Da die Zinsen nicht ausbezahlt wurden, stellen die Darlehenszinsen eine nichtkapitalertragsteuerpflichtige verdeckte Ausschüttung dar. Außerbilanziell sind folgende Beträge zuzurechnen:

1995: ATS 21.000,00

1996: ATS 30.000,00

1997: ATS 4.200,00

Tz.32: Forderungsabschreibung

Am 12.12.1994 verkaufte das geprüfte Unternehmen „Lo“ an die Fa. Adalbert Ka GmbH um ATS 1.250.000,00 zuzüglich USt ATS 250.000,00 gegen Übernahme von Krediten von gesamt ATS 750.000,00 und einem Barbetrag von ATS 500.000,00. An der Fa. Adalbert Ka GmbH ist

der Hauptgesellschafter des geprüften Unternehmens, Herr Adalbert Ka, zu 100 % beteiligt. Im Jahr 1995 wurde „Lo“ an eine andere Firma weiterveräußert, wobei der Kaufpreis unter jenem lag, den das geprüfte Unternehmen 1994 erzielte. Die Fa. Adalbert Ka GmbH stellte daher am 1.12.1995 ATS 300.000,00 zuzüglich USt ATS 60.000,00 als Kaufpreisminderung in Rechnung. Am 31.08.1997 stimmte der Gesellschafter-Geschäftsführer der geprüften Gesellschaft, Herr Adalbert Ka, einem Forderungsverzicht gegenüber der Fa. Adalbert Ka GmbH über ATS 192.994,45 zu um die Fa. Adalbert Ka GesmbH liquidieren zu können.

Nach Ansicht der ho. BP stellt der Forderungsverzicht eine verdeckte Ausschüttung an den Gesellschafter-Geschäftsführer Adalbert Ka dar. Hätte das geprüfte Unternehmen diesem Forderungsverzicht nicht zugestimmt, hätte die Fa. Adalbert Ka GesmbH nicht liquidiert werden können. Dadurch dass die Fa. Adalbert Ka GesmbH schuldenfrei gestellt wurde konnte erst die Liquidation durchgeführt werden. Der Alleingesellschafter der Fa. Adalbert Ka GesmbH, Herr Adalbert Ka, hat sich also durch die Zustimmung des Gesellschafter-Geschäftsführers der Fa. Ka GmbH, Herr Adalbert Ka, einen Vorteil verschafft, den kein fremder Dritter bekommen hätte.

Forderungsverlust brutto	192.994,45
zuzüglich Kest	64.331,00
Verdeckte Ausschüttung lt. Bp	257.325,45

Darstellung verdeckte Ausschüttung siehe Tz.34.

Ebenso wird die darin enthaltene Umsatzsteuer von der BP wieder vorgeschrieben. In der Erklärung wurde bisher die Vorsteuer im Jahr 1997 um ATS 32.165,74 erhöht und daher von der BP aufgrund der obigen Begründung wieder abgezogen (siehe Tz. 24).

Tz. 33: Zinsen Bürgeskredit

Wie bereits in Tz. 32 ausgeführt, verkaufte das geprüfte Unternehmen „Lo“ mit Kaufvertrag vom 12.12.1994 an die Firma Adalbert Ka GmbH um ATS 1.250.000,00 zuzüglich Ust 250.000,00 gegen Übernahme von Krediten (O, Bürgeskredit) von gesamt ATS 750.000,00 und einem Barbetrag von ATS 500.000,00. An der Fa. Adalbert Ka GmbH ist der Hauptgesellschafter des geprüften Unternehmens, Herr Adalbert Ka, zu 100 % beteiligt.

Im Jahr 1995 wurden die Zinsen für diesen übernommenen Bürgeskredit jedoch noch als Aufwand in dem geprüften Unternehmen geltend gemacht. Diese Zinsen in Höhe von ATS 26.701,39 werde daher von der BP als verdeckte Ausschüttung dem Gesellschafter Geschäftsführer, Adalbert Ka, hinzugerechnet (siehe ebenso Tz. 34).

	1995
Zinsen	26.701,39
zuzüglich Kest	7.531,00

Verdeckte Ausschüttung lt. Bp	34.232,39
-------------------------------	-----------

Tz 34 Darstellung der verdeckten Ausschüttung:

a) Gesellschafter-Geschäftsführer Adalbert Ka:

	1995	1996	1997
Schwarzeinkäufe			80.877,20
Umsatzhinterziehung	188.966,44	35.471,92	61.101,69
Forderungsverlust			192.994,45
Zinsen Bürgeskredit	26.701,39		
Zwischensumme	145.687,83	35.471,92	334.973,34
zuzüglich Kest	41.091,00	10.901,00	111.658,00
verdeckte Ausschüttung lt. BP	186.778,83	46.385,92	446.631,34

b) Gesellschafter Ahmed ED:

	1995	1996	1997
Schwarzeinkäufe			40.438,60
Umsatzhinterziehung	59.493,23	17.735,97	30.550,85
Zwischensumme	59.493,23	17.735,97	70.989,45
zuzüglich Kest	16.780,00	5.400,00	23.663,00
verdeckte Ausschüttung lt. BP	76.273,23	23.192,97	94.652,45

c) Gesellschafter Hamdy Da:

	1995	1996	1997
Schwarzeinkäufe			40.438,60
Umsatzhinterziehung	59.493,23	17.735,97	30.550,85
Zwischensumme	59.493,23	17.735,97	70.989,45
zuzüglich Kest	16.780,00	5.400,00	23.663,00
verdeckte Ausschüttung lt. BP	76.273,23	23.192,97	94.652,45

In der frist- und formgerechten Berufung wird eingewendet:

Tz 17 Grundlosungsaufzeichnungen:

Dem Erfordernis der Grundlosungsaufzeichnungen werde durch die tägliche Standliste erfüllt.

Die Rechnungslegungspflichten seien im § 11 Abs. 1 UStG ausgeführt. Demnach sei bei Verkauf an Private keine Rechnungslegungsverpflichtung gegeben. Die Eintragung der Bareinnahmen sei § 131 Abs. 1 BAO geregelt; diese müssten täglich festgehalten werden. Die Aufzeichnungen der Bw stünden im Einklang mit beiden Gesetzesstellen.

Die täglichen Standlisten hätten den Charakter von Urbelegen. Dass diese in zweifacher Ausfertigung aufzubewahren seien, könne keiner Gesetzesstelle entnommen werden.

Tz 18 Schwarzeinkäufe bei der Fa OB:

Die Trennung des Wareneinkaufs für betriebliche und private (Personal) Zwecke sei als ein sinnvoller Weg erschienen, den administrativen Aufwand des Personaleinkaufs hintanzuhalten. Welche Bezeichnung die Fa O für den Personaleinkauf gewählt habe, sei für die Bw nicht nachvollziehbar. Der Personaleinkauf beinhalte die Einkäufe der Gesellschafter und des

Personals für den Eigenbedarf und für Repräsentationszwecke, ein Betrag, der für die belangten Jahre auch in dieser Höhe nachvollziehbar sei.

Die finanziellen Aufwendungen für diese Einkäufe seien von den Gesellschaftern getragen worden und sei in den Lebenshaltungskosten enthalten. Schwarzeinkäufe bei der Fa O habe die Bw nicht getätigt, weshalb sich eine Umsatzzurechnung aus diesem Titel erübrige.

Tz 20 Vermögensunterdeckungen:

Die angeblichen Vermögensunterdeckungen klärten sich wie folgt auf:

Adalbert Ka	1995		
lt. BP	-83.985,00		
Gehalt der Gattin	48.042,00		
Arbeitslosengeld der Gattin	27.333,00		
	-8.610,00		
Ahmed ED	1995	1996	
lt. BP	-42.955,00	-47.135,00	
Arbeitslosengeld und Notstandshilfe	72.599,00	47.415,00	
	29.644,00	280,00	
Hamdy Da	1995	1996	1997
lt. BP	-84.000,00	-16.270,00	-34.210,00
nsA + Trinkgeld Kastl KEG			32.777,00
Arbeitslosengeld und Notstandshilfe	81.148,00	41.138,00	
	-2.852,00	24.868,00	-1.433,00

Wie ersichtlich, wiesen die Vermögensdeckungsrechnungen der Gesellschafter Überdeckungen und Unterdeckungen auf, die sich im Zeitablauf ausglich, so dass sich eine Umsatzzurechnung aus dem Titel der Vermögensdeckungsrechnung erübrige.

Tz 21 Pizzakalkulation:

Die BP stütze sich auf idealtypische (unveränderte) Verhältnisse, die in Umsatzdifferenzen für die Jahre 1996 und 1997 mündeten. Diesen seien folgende Berechnungen und Argumente gegenübergestellt:

1996:

Die BP habe für 1996 idealtypisch einen Pizzaumsatz von S 1.384.211,23 ermittelt. Alternativ dazu könnten die Pizzaumsätze für 1996 wie folgt ermittelt werden:

Pizzaumsätze:

	Stück	S
Lokal	7.000	502.600,00
Gassenverkauf	7.000	445.480,00
Botendienst	7.515	341.556,75
Pizzaumsatz lt. Berufung		1.289.636,75
RAK 4		125.650,00

RAK 3,54	125.841,81
RAK 2,53	135.002,67
Wareneinsatz Pizza	386.494,48

Wareneinsatz sonst. Küche	69.013,98
Umsatz sonst. Küche lt. Berufung	2,69

Der RAK 1996 für die sonstige Küche weiche damit vom RAK 1995 um 14 % ab, was vertretbar erscheine. Auf die sonstige Küche entfalle 16 % des Gesamtumsatzes, was auf Grund der Erhöhung der Pizzaumsätze im Zusammenhang mit dem Botendienst plausibel sei. Es bestünden Unsicherheiten über den Anteil des Botendienstes.

In dieser Argumentation seien folgende Umstände berücksichtigt:

- die Umsätze des Botendienstes würden überwiegend mit Kartons des Botendienstes getätigt.
- Pizzakartons in nicht unerheblicher Zahl seien im Wege eines Wassereintruchs in das Kartonlager vernichtet worden (wodurch sich die Abweichung beim Kartonverbrauch erkläre).

Insbesondere werde darauf hingewiesen, dass die Berechnung zu einem Pizzaumsatz (ohne Botendienst) führe, der nur unerheblich (10 %) über den Werten für 1995 und 1997 liege und damit einen wesentlich höheren Wahrscheinlichkeitsgrad aufweise als die von der BP unterstellten Werte.

1997:

Die Abweichung des RAK der sonstigen Küche lasse sich wie folgt begründen:

- Pizzateig: Umstellung des Produktionsverfahrens in 1997 dahingehend, dass bis 6 statt 5 Panini aus 1 Kg produziert würden (Reaktionen auf wirtschaftliche Schwierigkeiten der Pizzeria).
- Änderung der Verbrauchsgewohnheiten der Produzenten (Zusammensetzung der verkauften Pizza), die zu einer Durchschnittspreiserhöhung von 10 % führten.
- Änderung der Produktion dahingehend, dass eine Erhöhung der durchschnittlichen Spanne um 10 % erreicht werde (als Reaktion auf wirtschaftliche Probleme).

Dies führe zu folgender Pizzakalkulation:

Pizza		1997
Zukauf	ÖS	3.090,00
Verstaubung 5 %	ÖS	155,00
Pizzabrote 10 %	ÖS	309,00
Eigenverbrauch 5 %	ÖS	131,00
	ÖS	2.495,00
Mehlverbrauch (6)		0,1667
Produktion	ÖS	14.967,00
	Vkpr	
Lokal 50 %	ÖS 79,00	ÖS 591.315,00

Gassenverkauf	ÖS 70,00	ÖS	523.950,00
		ÖS	1.115.265,00
Wareneinsatz Pizza 20 %		ÖS	223.053,00

Sonstige Küche:

Umsatz	ÖS	342.663,35
Wareneinsatz	ÖS	100.822,27
RAK sonstige Küche		3,40

Da jedoch weder für den durchschnittlichen Pizzaverkaufspreis noch für den durchschnittlichen Rohaufschlag verlässliche Werte nach Art eines Großbetriebes vorlägen (die Dokumentation würde wohl den Geschäftsbetrieb zum Erliegen bringen) werde für 1997 der fehlende Wareneinsatz mit S 88.875,19 netto akzeptiert. Die „nicht einbekannten“ Umsätze seien jedoch nicht griffsweise mit S 288.844,37 zu schätzen, sondern entsprächen dem fehlenden Wareneinsatz. Zur Begleichung eines fehlenden Wareneinsatzes in Höhe von S 97.762,71 brutto sei genau dieser Betrag aufzubringen.

Die Umsatzdifferenz 1997 stelle sich wie folgt dar:

nicht einbekannte Umsätze	ÖS	88.875,19
Umsatzsteuer	ÖS	8.887,52

Lt. Berufung stelle sich die Klakulation der sonstigen Küche so dar:

lt. Erklärung	ÖS	613.144,03
Umsatzdifferenz	ÖS	88.875,19
	ÖS	702.019,22
lt. Erklärung	ÖS	99.784,51
Wareneinsatzdifferenz	ÖS	88.875,19
	ÖS	188.659,70
RAK sonst. Küche		3,72

Der RAK für die sonstige Küche 1997 entspreche daher ungefähr dem Wert von 1996.

Tz 22 Hinzurechnung Vermögensunterdeckung:

Zusammenfassend lasse sich festhalten, dass weder die Führung der Grundaufzeichnungen noch die angeblichen Schwarzeinkäufe bei der Fa. O noch die Vermögensdeckungsrechnung und die Pizzakalkulation Anhaltspunkte brächten, die eine Hinzurechnung von Umsätzen für die Geschäftsjahre 1995 und 1996 untermauerten. Die sich für 1997 ergebende Hinzurechnung werde in der vorliegenden (korrigierten) Form akzeptiert.

Tz 32 Forderungsverzicht:

Aus der Austragung der Forderung an die Adalbert Ka GesmbH sei der Bw kein Verlust entsandten, da der erzielte Verkaufspreis mit netto 750.000,00 um S 150.000,00 über jenem

liege, den die Adalbert Ka GesmbH beim Verkauf an den Erwerber des Lokals erzielt habe. Der Bw sei daher im Fremdvergleich aus dem Verkauf des Lokals ein Gewinn in Höhe von S 150.000,00 entstanden.

Dem Gesellschafter Adalbert Ka sei durch den Forderungsverzicht kein Vorteil entstanden. Er sei für die Aufrechterhaltung der finanziellen Gebarung der Bw verantwortlich. Was er sich als Gesellschafter der Adalbert Ka GesmbH an Zahlungen erspart habe, hätte er als Gesellschafter der Bw aufbringen müssen (1997 S 209.000,00). Durch den Forderungsverzicht sei dem Gesellschafter somit kein Vorteil erwachsen.

Ziel des Forderungsverichts sei es unter anderem gewesen, zu einem objektiv vertretbaren Preis für die Veräußerung des Lokals zu kommen. Der Veräußerungspreis liege mit S 140.000,00 unter den Investitionskosten (vor Abschreibung) und mit S 150.000,00 über dem gegenüber Dritten erzielten Veräußerungserlös.

Nutznießler des Forderungsverzichts sei nicht der Gesellschafter Adalbert Ka, sondern die Adalbert Ka GesmbH gewesen. Diese habe den Ertrag im Jahr 1997 ordnungsgemäß versteuert und auch der Umsatzsteuer unterworfen.

Mit dem Beschluss über den Forderungsverzicht sei lediglich die kostengünstigste Variante zur Abwicklung der Adalbert Kastl GesmbH gewählt worden. Das halte jedem Fremdvergleich stand.

Voraussetzung für das Vorliegen einer verdeckten Gewinnausschüttung sei vor allem (SWK, Sonderheft Körperschaftsteuer 1997, S 27f), dass dem Gesellschafter ein Vorteil gewährt werde, der seine Ursache im Gesellschaftsverhältnis habe und mit einer Belastung für die Gesellschaft verbunden sei.

Der Forderungsverzicht stelle keine verdeckte Gewinnausschüttung dar. Weder habe der Gesellschafter Adalbert Ka daraus einen Vorteil gezogen noch sei die Bw damit belastet gewesen. Es sei lediglich versucht worden, zu einem objektiv fairen Preis für die Lokalveräußerung zu gelangen.

Tz 24 Vorsteuerkorrektur:

Die Vorsteuerberichtigung sei entbehrlich.

Zusammenfassend lasse sich das Ergebnis der Berufung wie folgt darstellen:

Prüfungsfeststellungen, gegen die in der folgenden Höhe nicht berufen werde:

Tz 21 Pizzakalkulation:

Umsatzdifferenz sonstige Küche:

Umsatz netto	88.875,19
Umsatzsteuer	8.887,52

Kest	0,00
------	------

Tz 31 Verzinsung des passiven Gesellschafterverrechnungskontos:

	1995	1996	1997
Zinsaufwand	21.000,00	30.000,00	4.200,00

Tz 33 Zinsen Bürgeskredit 1995:

Zinsaufwand	26.701,39
Kest	7.531,00

Den Berufungsausführungen hielt die BP in der Stellungnahme entgegen:

Tz 17 Grundlosungsauzeichnungen:

Niederschriftlich sei bekannt gegeben worden, dass die Grundlosungsauzeichnungen (Bierzettel) nicht aufbewahrt worden seien. Die Ansicht des steuerlichen Vertreters, dass durch die Übertragung dieser Grundlosungsauzeichnungen in die tägliche Standliste dem Gesetz genüge getan worden sei, könne sich die BP auf Grund der Rechtsprechung des VwGH nicht anschließen. Auf die ausführliche Textierung im BP-Bericht werde hingewiesen.

Tz 18 Schwarzeinkäufe:

Die Behauptung und die Argumentation des steuerlichen Vertreters, die Schwarzeinkäufe bei der Fa O sei ein Personal- bzw. ein Privateinkauf gewesen sei für die BP nicht nachvollziehbar. Der einfachste, transparenteste und sinnvollste Weg eines Privateinkaufs über betriebliche Adressen und Kontenverbindungen sei nämlich der, dass man die privaten Einkäufe über das betriebliche Wareneinkaufskonto einbuche, über Aufzeichnungen deklariere, dass es sich um private Vorgänge handle und dies durch eine Eigenverbrauchsbesteuerung buchhaltärish wieder korrigiere. Jede andere Vorgangsweise sei nicht nachvollziehbar. Außerdem übersehe der steuerliche Vertreter, dass die seiner Meinung nach privaten Einkäufe über ein „Dummy-Konto“ bei der Fa O gebucht worden seien. Wären es private Käufe gewesen, hätte es seitens der Fa O sicherlich Mittel und Wege gegeben, die tatsächlichen Käufer aufscheinen zu lassen. Wären es tatsächlich nur Personaleinkäufe gewesen, wären Scheinnamen nicht notwendig gewesen.

Tz 20 Vermögensunterdeckungen:

In der Berufung werde ausgeführt, dass sich die Vermögensunterdeckungen aufklärten. Gleichzeitig werde in der rechnerischen Darstellung angeführt, dass trotzdem kleinere Vermögensunterdeckungen bei einzelnen Gesellschaftern verblieben. Dieser Widerspruch werde vom steuerlichen Vertreter mit dem Hinweis versehen, dass sich die Vermögensunterdeckungen und Überdeckungen im Zeitablauf ausgleichen würden und daher für die Schätzung gem. § 184 BAO nicht relevant seien.

Dieser Ansicht könne sich die BP nicht anschließen:

- Jeder Gesellschafter habe eigene Familien, somit auch eigene Bedürfnisse und eigenen Geldbedarf.
- Dadurch, dass jeder Gesellschafter für sich eine abgeschlossene Einheit darstelle, könne man nicht die Vermögensunterdeckungen einzelner Gesellschafter mit Überdeckung anderer Gesellschafter ausgleichen.
- Die Liegenschaft des Gesellschafters Adalbert Ka sei mit einem Kredit belastet gewesen. Bis dato seien Kreditrückzahlungen nicht nachgewiesen worden und hätten daher bei der Vermögensdeckungsrechnung nicht als Minusposten in den Jahren 1994 bis 1996 einbezogen werden.
- Beim Gesellschafter Hamdy Da seien von der BP jährlich ATS 30.000,00 („Gelder aus ET“) berücksichtigt worden, wofür es ebenfalls keinen Nachweis gebe. Da trotz Berücksichtigung dieser Gelder Vermögensunterdeckungen aufgetreten seien, seien vorerst die ATS 30.000,00 als jährliche Einnahmen in der Deckungsrechnung belassen worden. Wenn es dem Gesellschafter Hamdy Da jedoch nicht gelinge, die jährlichen Gelder aus ET nachzuweisen, könnten dieser nicht mehr in der Vermögensdeckungsrechnung berücksichtigt werden, so dass sich wieder Vermögensunterdeckungen ergeben würden.
- Auffallend sei, dass die in der Berufung angeführten Arbeitslosen- und Karenzgelder nicht bereits im Betriebsprüfungsverfahren mitgeteilt wurden. Offensichtlich hätte man dadurch bei den Ansätzen von Trinkgeldern und Geld aus ET bessere Werte erzielen sollen, weil trotz Berücksichtigung von Trinkgeldern und Geld aus ET eine Unterdeckung verbleibe.

Dem steuerlichen Vertreter sei es nicht gelungen, die Vermögensunterdeckungen restlos aufzuklären. Die Berufung bestätige sogar einzelne Unterdeckungen. Dadurch ergebe sich die Schätzungbefugnis.

Tz 21 Pizzakalkulation:

Die Berechnungen der Pizzakalkulation sei ausführlich dargestellt. Durch die Verprobung des Pizaumsatzes auf zwei Arten (Mengenrechnung der Pizzakartons und Mehlkalkulation) habe die BP ausreichend und logisch nachvollziehbar ihre Differenzen begründet.

1997:

Die Berufung bestätige die Berechnung der BP über den fehlenden Wareneinsatz in Höhe von ATS 88.875,19. Aus dieser formellen und materiellen Nichtordnungsmäßigkeit wolle die Bw lediglich eine Umsatzhinzurechnung in Höhe des fehlenden Wareneinsatzes zulassen.

Dieser Ansicht könne sich die BP nicht anschließen. Fest stehe, dass ein Wareneinsatz in nicht unbeträchtlicher Höhe in den Büchern nicht aufscheine. Da es sich bei der berechneten

Fehlmenge nur um eine rechnerische Größe handle, müsse zu Recht angenommen werden, dass noch andere Waren nicht erfasst worden seien. Diese Unsicherheit werde dadurch ausgeräumt, dass der berechnete Wareneinsatz verdoppelt (=Sicherheitszuschlag auf den fehlenden Wareneinsatz) und dieser Warensicherheitszuschlag mit dem Rohaufschlag verfilefältigt und als Umsatzzuschätzung hinzugerechnet wurde.

Tz 22 Hinzurechnung der Vermögensunterdeckung:

1995:

Die Hinzurechnung aufgrund der Vermögensunterdeckung wäre um die neuen Unterdeckungen zu adaptieren, wofür jedoch die Darlehensrückzahlungen des Gesellschafters Adalbert Ka und der Nachweis der Gelder aus ET des Gesellschafters Da Hamdy fehlten. Diese Nachweise seien bis dato nicht erbracht worden.

1996:

Da die Pizzakalkulation in etwa die gleiche Höhe ausweise wie die Vermögensunterdeckungen, könne die Umsatzhinzurechnung so bleiben, wie sie dargestellt wurde.

Tz 32 Forderungsverzicht:

Die Adalbert Ka GesmbH hätte nicht liquidiert werden können, wenn die Bw einer Forderungsabschreibung nicht zugestimmt hätte. Alleiniger Gesellschafter der Adalbert Ka GesmbH war Adalbert Ka. Dieser hätte die entsprechenden Geldmittel aufbringen müssen, um die Gesellschaft liquidieren zu können. Durch den Forderungsverzicht der Bw, bei der ebenfalls Adalbert Ka Gesellschafter-Geschäftsführer war, sei der Bw sehr wohl ein Nachteil bzw. dem Gesellschafter ein Vorteil erwachsen.

Dagegen wird eingewendet:

Tz 17 Grundlosungsaufzeichnungen:

Dazu sei zu bemerken, dass die Schmierzettel auch der Organisation des Geschäftsbetriebes dienten und die Tageslosung in vielen Fällen auch aus dem „Stand“ ermittelt würde. Im Übrigen sei eine Aufbewahrung auch deshalb unterlassen worden, weil die Schmierzettel kein Datum enthielten und daher für die Abgabenbehörde wertlos seien. Den Aufzeichnungspflichten sei durch Standlisten genüge getan worden.

Tz 18 Schwarzeinkäufe:

Der vorgeschlagenen Vorgangsweise des Behördenvertreters hätte die Bw wenig abgewinnen können. Eine sinnvolle und organisatorisch weniger aufwändige Trennung des betrieblichen und des privaten Einkaufs schien der Bw vielmehr der dargestellte Weg. Die Scheinnamen seien wohl gewählt worden, um Missverständnissen vorzubeugen, wie sie nur dieser BP unterliefen.

Tz 20 Vermögensunterdeckungen:

Die Behauptung der Bp, der steuerliche Vertreter gleiche Vermögensunterdeckungen einzelner Gesellschafter mit anderen aus, entspreche nicht den Tatsachen. Im Prüfungszeitraum wiesen alle Gesellschafter Überdeckungen aus:

Adlabert Ka	1994-97	Überdeckung	516.757,00
Ahmned ED	1995-97	Überdeckung	33.274,00
Da Hamdy	1995-97	Überdeckung	20.538,00

Dass in jedem Jahr im einzelnen eine Überdeckung vorliegen müsse, werde aus den Erfahrungen des täglichen Lebens bestritten.

Da Adlabert Ka nicht auch über seine privaten Obliegenheiten Buch führe, könne er seine privaten Transaktionen im einzelnen nicht nachweisen. Als Hinweis zur Erweiterung der Vermögensdeckungsrechnung mögen der BP dienen:

- Aufnahme und Rückzahlung von Privatkrediten
- Einnahmen aus der Rückahlung und Aufnahme von Privatdarlehen
- Einnahmen aus dem Verkauf weiterer Grundstücke.

Die Geldeinkünfte des Gesellschafters Da Hamdy aus ET seien unschwer nachweisbar.

Da die einzelnen Gesellschafter im Prüfungszeitraum auch ohne weitere Nachweise Überdeckungen aufwiesen, ergebe sich keine Schätzungsberechtigung.

Tz 21 Pizzakalkulation:

1996:

Die Richtigkeit der alternativen Berechnung werde augenscheinlich auch durch den Abgabenvertreter nicht bezweifelt.

1997:

Wie in der Berufung erwähnt, habe auch der steuerliche Vertreter Zweifel an der Vollständigkeit des Wareneingangs „sonstige Küche“ eingeräumt, wenngleich seine Vollständigkeit denkmöglich dargestellt worden sei.

Ursache für die Verkürzung des Wareneinsatzes könne jedoch das Bemühen um die Darstellung eines verbesserten Jahresergebnisses im Hinblick auf den beabsichtigten Betriebsverkauf sein.

Zusammenfassend stelle die in der Berufung gewählte Textierung der Tz 21 wohl das Bemühen um einen Konsens mit der Abgabenbehörde dar.

Tz 22 Hinzurechnung der Vermögensunterdeckung:

1995:

Mit Ausnahme der privaten Geldflüsse des Adalbert Ka hätten alle Nachweise erbracht werden können. Deren Nachweis sei aus den beschriebenen Gründen nicht vorgesehen und könne keinem Abgabepflichtigen zum Nachteil gereichen.

1996:

Da 1996 keiner der Gesellschafter eine Unterdeckung aufweise und die alternative Pizzakalkulation plausibel sei, könne keine Umsatzzurechnung erfolgen.

Tz 32 Forderungsverzicht:

Dem Gesellschafter Adalbert Ka sei durch den Forderungsverzicht folgender „Vorteil“ erwachsen:

Ersappte Zuschüsse in Adalbert Ka GesmbH	160.000,00
Kontoschließung Bw	166.000,00
	- 6.000,00

Adalbert Ka sei somit kein Vorteil erwachsen.

Dass die BP einen Aufwand zum Abzug nicht zulassen wolle, dessen Ertrag ordnungsgemäß in der Adalbert Ka GesmbH versteuert worden sei, bleibe an dieser Stelle unkommentiert.

Über die Berufung wurde erwogen:

Schätzung:

Gem. § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung, soweit sie diese nicht ermitteln oder berechnen kann, zu schätzen. Dabei ist auf alle Umstände Bedacht zu nehmen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

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

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

Eine Schätzung ist keine Ermessensentscheidung, sondern ein Akt der Tatsachenfeststellung und nicht ein solcher der freien Willensbildung oder Willensentfaltung der Abgabenbehörde.

Da die Wirtschaftsabläufe in der Vergangenheit liegen, die buchmäßig festgehaltenen Vorgänge aber in der Gegenwart zu beurteilen sind, kann niemals mit Gewissheit die Aussage gemacht werden, die Buchhaltung sei vollständig und habe umfassend, lückenlos und richtig

die tatsächlichen Gegebenheiten, Vorgänge, Veränderungen und Verhältnisse erfasst und festgehalten.

Die von der BP festgestellten Mängel liegen vor.

Grundlosungsaufzeichnungen:

In der Berufung bzw. in der Stellungnahme wird nicht bestritten, dass die Grundlosungsaufzeichnungen nicht aufbewahrt wurden. In der Berufung wird sogar die Meinung vertreten, die Bw sei nicht verpflichtet, die Schmierzettel aufzubewahren.

Die Erfassung mittels Standlisten dient in erster Linie der Kontrolle der Kellner. Über den Verbrauch der Waren wird in erster Linie die abgelieferte Losung überprüft. Standlisten stellen aber keine Grundlosungsaufzeichnungen dar.

Die Schmierzettel stellen somit Grundlosungsaufzeichnungen dar und hätten aufbewahrt werden müssen. Auf die Ausführungen im BP-Bericht wird hingewiesen.

Schwarzeinkäufe:

Es wird nicht bestritten, dass unter verschiedenen Namen bei der Fa OB eingekauft wurde.

Im BP-Bericht ist ausführlich dargestellt, dass die in der Berufung angeführte Vorgangsweise unglaublich ist, weshalb auf die Ausführungen im BP-Bericht und in der Stellungnahme zur Berufung hinzuweisen ist.

Inventurmängel:

Dass diese vorliegen, wird nicht bestritten.

Die Schätzungsberechtigung dem Grunde nach ist somit gegeben.

Ziel der Schätzung ist es, mit ihrer Hilfe der Wahrheit möglichst nahe zu kommen.

Die Schätzung soll der Ermittlung jener Besteuerungsgrundlagen dienen, welche die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben (vgl. VwGH vom 25.11.1994, 92/17/0030).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes muss derjenige, der zu einer Schätzung begründet Anlass gibt, die mit jeder Schätzung verbundene Unsicherheit hinnehmen, da es im Wesen einer jeden Schätzung liegt, dass die auf diese Weise ermittelten Größen die tatsächlich ermittelten Ergebnisse nur bis zu einem mehr oder weniger großen Genauigkeitsgrad erreichen (vgl. VwGH vom 14.5.1991, 89/14/0195; 5.11.1991, 91/14/0049; 25.2.1994, 93/17/0407; 27.4.1995, 94/17/0140).

Die Wahl der Schätzungsmethode steht der Abgabenbehörde grundsätzlich frei (vgl. VwGH vom 27.4.1994, 92/13/0011, 94/13/0094; 15.5.1997, 95/15/0093, 95/13/0191; 15.7.1998, 95/13/0286).

Es ist jene Methode (allenfalls mehrere Methoden kombiniert) zu wählen, die im Einzelfall zur Erreichung des Zieles, den tatsächlichen Gegebenheiten (der tatsächlichen Besteuerungsgrundlage) möglichst nahe zu kommen, am geeignetsten erscheint (vgl. VwGH vom 2.6.1992, 87/14/0160, 22.2.1995, 95/13/0016; 25.6.1998, 97/15/0218).

Die Schätzung nach dem Lebensaufwand (den Lebenshaltungskosten) hat – abgesehen von allgemeinen Erfahrungswerten – insbesondere die persönlichen, familiären und wirtschaftlichen Verhältnisse des Abgabepflichtigen zu berücksichtigen. Auch wenn die Partei – allerdings nur im Rahmen des Zumutbaren – eine Mitwirkungspflicht im Schätzungsverfahren trifft, besteht dennoch keine den Lebensaufwand betreffende Beweisvorsorgepflicht (keine Pflicht der Partei, ihre Lebenshaltungskosten aufzuzeichnen, etwa ein Haushaltsbuch zu führen).

Bei einer kalkulatorischen Schätzung wird z.B. ein Teilumsatz mit Hilfe eines Rohausfchlages auf eine geeignete Basis (z.B. Wareneinsatz, Lohneseinsatz) geschätzt. Hierbei sind nicht nur branchentypische Verhältnisse, sondern insbesondere die betrieblichen Bedingungen des betreffenden Betriebes (seine Besonderheiten, die für ihn geltenden Marktbedingungen) zu berücksichtigen.

Im Jahr 1995 hat die BP die Besteuerungsgrundlagen auf Grund des Lebensaufwandes geschätzt. Im Jahr 1996 hat die BP zwar auch auf Grund der Lebensaufwendungen geschätzt, diese aber durch eine kalkulatorische Schätzung untermauert. Im Jahr 1997 wurde ausschließlich kalkulatorisch geschätzt.

Gegen die Höhe der Schätzung wird insbesondere eingewendet, es lägen keine bzw. nur geringfügige Vermögensunterdeckungen vor, die sich allerdings innerhalb der Gesellschafter und auf den Prüfungszeitraum betrachtet ausgleichen würden.

Aus dem Titel der Vermögensunterdeckung ergebe sich somit keine Schätzungsberchtigung.

Im Jahr 1995 wurden seitens der BP die in der Berufung angeführten verfügbaren Geldmittel nicht berücksichtigt. Es liegen somit nur geringfügige Unterdeckungen vor, die im Jahr 1995 eine Zuschätzung nicht rechtfertigen.

Im Jahr 1996 wurden ebenfalls verfügbare Geldmittel nicht mit einbezogen, so dass Unterdeckungen im Jahr 1996 nicht vorliegen. Eine Zuschätzung auf Grund der Unterdeckung der Lebenshaltungskosten wäre somit nicht gerechtfertigt.

Im Jahr 1996 hat die BP allerdings auch eine kalkualtorische Schätzung durchgeführt.

Die BP hat die im Jahr 1996 verkauften Pizzas sowohl auf Grund des eingekauften Mehls als auch auf Grund der eingekauften Pizzakartons durchgeführt. Die Kalkualtion der BP ist schlüssig und nachvollziehbar dargestellt und verstößt nicht gegen die Denkgesetze.

Die BP ging von der Annahme aus, dass aus 1 kg Mehl 7 Panini hergestellt werden können und stützt sich dabei auf die Aussage des Gesellschafters Ahmed ED in der Besprechung am 14.6.1999. Hingegen haben der steuerliche Vertreter und der Gesellschafter Geschäftsführer in der Besprechung am 24.6.1999, angegeben, dass aus 1 kg Mehl lediglich 5 Panini hergestellt werden können. Eine Kalkulation mit den Angaben des steuerlichen Verteters bzw. des Gesellschafter-Geschäftsführers ergab einen niedrigeren Umsatz, als die Bw erklärt hat. Schon daraus kann ersehen werden, dass die Angaben des Gesellschafters Ahmed ED die größere Wahrscheinlichkeit für sich haben, weshalb diese Angaben der Kalkulation zu Grunde gelegt wurden.

Die BP hat diese kalkulatorische Schätzung aber auch durch eine Kalkulation des Pizzakartoneinkaufs untermauert, der nahezu zum gleichen Ergebnis führt wie die Mehlkalkulation. Auch daraus kann ersehen werden, dass die Schätzung der BP eher zutreffend ist als die Schätzung lt. Berufung.

In der Berufung werden überdies Angaben gemacht, die mit der Lebenserfahrung nicht übereinstimmen, wie z.B. die Zurverfügungstellung der Pizzakartons durch den Botendienst.

Die Behauptung der Bw, Pizzakartons seien durch einen Wassereinbruch vernichtet worden, ist nicht nachprüfbar. Erstaunlich ist jedenfalls, dass der Wassereinbruch genau jene Pizzakartons vernichtet haben soll, die für die Kalkulation fehlen. Genaue Angaben, wie viele Pizzakartons vernichtet worden sein sollen, wurden allerdings nicht gemacht.

Die Umstände sprechen für die Richtigkeit der Kalkulation der BP und gegen die Richtigkeit der Angaben in der Berufung.

Den Ausführungen der BP in der Stellungnahme, dass die Hinzurechnungen auf Grund der Vermögensunterdeckung bleiben kann, da Pizzaumsätze in nahezu gleicher Höhe verkürzt worden seien, kann allerdings nicht gefolgt werden. Wenn auch die Hinzurechnungen auf Grund der Pizzaumsätze mit ATS 64.241,09 geringfügig höher sind als die Hinzurechnungen auf Grund der vermeintlichen Vermögensunterdeckung, so darf dabei aber nicht übersehen werden, dass eine Aufteilung der Umsatzzuschätzung auf Speisen und Getränke nicht zu erfolgen hat, sondern lediglich der Kücheumsatz zu erhöhen ist, der dem ermäßigten Umsatzsteuersatz zu unterziehen ist.

Die Berechnung der Umsatzdifferenz und verdeckten Gewinnausschüttung stellt sich im Jahr 1996 wie folgt dar:

Kalkulationsdifferenz	64.241,09
Wareneinsatz	16.060,27
RAK 4	80.301,36
10 % USt	8.030,14
Umsatzdifferenz	88.331,50

WES	-16.060,27
	72.271,23
Vorsteuer 10 %	-1.606,03
Differenz Umsatz/Wareneinsatz	70.665,20

Die verdeckte Gewinnausschüttung 1996 stellt sich wie folgt dar:

	1-6/1996	7-12/1996
Differenz Umsatz/Wareneinsatz	35.332,60	35.332,60
KEST	9.963,79	11.776,36
verdeckte Ausschüttung lt. BE	45.296,39	47.108,95

1997:

Betreffend das Jahr 1996 wurde ausgeführt, dass aus 1 kg Mehl 7 Panini hergestellt werden können und auch aufgezeigt, dass die von der Bw angegebenen 5 Panini nicht zutreffend sein können. Die Angaben betreffend 1997, dass statt 5 nunmehr 6 Panini erzeugt wurden, sind somit unlogisch. Die in der Berufung angeführte Pizzakalkulation ist somit nicht nachvollziehbar.

In der Berufung wird der fehlende Wareneinsatz nicht bestritten.

Fest steht, dass ein Wareneinsatz in nicht unbeträchtlicher Höhe in den Büchern nicht aufscheint. Da es sich bei der berechneten Fehlmenge nur um eine rechnerische Größe handelt, muss davon ausgegangen werden, dass noch andere Waren nicht erfasst wurden. Diese Unsicherheit wurde dadurch ausgeräumt, dass der berechnete Wareneinsatz verdoppelt (=Sicherheitszuschlag auf den fehlenden Wareneinsatz) und dieser Warensicherheitszuschlag mit dem Rohaufschlag vervielfältigt und als Umsatzhinzuschätzung hinzugerechnet wurde. Die von der BP angewandte Methode ist nachvollziehbar und widerspricht nicht den Denkgesetzen.

Forderungsabschreibung:

Der Bw ist durch den Forderungsverzicht ein Schaden in dieser Höhe entstanden, da ein Abfluss im Betriebsvermögen der Bw vorliegt. Ob dieser Verkaufspreis unter dem Kaufpreis, den die Bw beim Erwerb gezahlt hat, liegt, spielt keine Rolle. Wesentlich ist, dass der Gesellschafter-Geschäftsführer dem Forderungsverzicht zugestimmt hat, um die Adalbert Ka GesmbH liquidieren zu können. Diesen Vorteil hätte ein fremder Dritter nicht erhalten.

Es spielt für die Beurteilung, ob auf Ebene der Bw eine verdeckte Gewinnausschüttung vorliegt, keine Rolle, ob der Gesellschafter-Geschäftsführer den Vorteil, den er durch den Forderungsverzicht erlangt hat, rechnerisch durch eine Einlage in die Adalbert Ka GesmbH wieder ausgeglichen hat und der verdeckten Gewinnausschüttung eine Einlage gegenübersteht. Diese Frage wird erst dann zu überprüfen sein, wenn der Zufluss der verdeckten Gewinnausschüttung beim Gesellschafter-Geschäftsführer auf

Einkommensteuerebene erfolgt. Es ist jedoch nicht möglich, Vorteile, die ein Gesellschafter von der Gesellschaft erhält, durch Einlagen in eine andere Gesellschaft auszugleichen.

Es spielt für die Qualifikation als verdeckte Gewinnausschüttung auch keine Rolle, ob die Adalbert Ka GesmbH den Ertrag im Jahr 1997 ordnungsgemäß versteuert hat.

Umsatzminderung 1996:

Zuschätzung lt. BP	89.249,50
Zuschätzung lt. BE	80.301,36
Umsatzminderung	8.948,14

Die Bemessungsgrundlagen für die Umsatzsteuer stellen sich wie folgt dar:

	1995	1996
steuerpflichtiger Umsatz lt. BP	1.913.406,30	2.128.109,77
Umsatzminderung lt. BE	294.573,00	8.948,14
Umsätze lt. BE	1.618.833,30	2.119.161,63
davon 20 %	415.363,31	378.994,82
davon 10 %	1.203.469,99	1.740.166,81

Die verdeckten Gewinnausschüttungen errechnen sich wie folgt:

Adalbert Ka :

	1995	1996
Umsatzhinzurechnung		35.332,60
Zinsen Bürgeskredit	26.701,39	
Zwischensumme	26.701,39	35.332,60
KEST	7.530,00	10.870,00
verdeckte Ausschüttung	34.231,39	46.202,60

Ahmed ED:

	1995	1996
Gewinnhinzurechnung	0,00	17.666,30
KEST	0,00	5.435,00
verdeckte Ausschüttung	0,00	23.101,30

Hamdy Da:

	1995	1996
Gewinnhinzurechnung	0,00	17.666,30
KEST	0,00	5.435,00
verdeckte Ausschüttung	0,00	23.101,30

Dies KEST errechnet sich wie folgt:

	1995	1996	1997
Adalbert Ka	34.231,39	46.202,60	446.631,34
Ahmed ED	0,00	23.101,30	94.652,45
Hamdy Da	0,00	23.101,30	94.652,45
Bemessungsgrundlage	34.231,39	92.405,20	635.936,24
Steuersatz	22%	23,50%	25%

KEST	7.531,00	21.715,00	158.984,00	188.230,00
------	----------	-----------	------------	------------

Gegen die übrigen Feststellungen der BP wurden keine Einwendungen erhoben weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

Beilage: 4 Berechnungsblätter

Wien, am 21. Juli 2005