



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dkfm. Klaus Nozicka, Steuerberater, 1190 Wien, Döblinger Hauptstraße 36/5, vom 20. Jänner 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf vom 18. Dezember 2003 betreffend Wiederaufnahme der Umsatzsteuer für die Jahre 1999 und 2000 und Feststellungsverfahren gemäß § 188 BAO für das Jahr 1999, sowie Umsatzsteuer und einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für die Jahre 1999 bis 2002, sowie Festsetzung der Umsatzsteuervorauszahlungen für den Zeitraum Jänner bis August 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Bw. betreibt in der Rechtsform einer KEG (Kommandit Erwerbs Gesellschaft) das Gastgewerbe einer Pizzeria inkl. Zustellung.

Im Rahmen einer abgabenbehördlichen Prüfung (BP) über die Jahre 1999 bis 2001 wurde auf Basis von Grundaufzeichnungsmängeln eine griffweise Zuschätzung eines Sicherheitszuschlages vorgenommen. Im Wesentlichen wurden folgende Feststellungen getroffen:

- Die Grundaufzeichnungen für die Ermittlung der Tageslosung bei Selbstabholer- und Lokal-erlösen wie Strichlisten, Bons, Aufzeichnungen über Summenbildung, etc. seien nicht aufbewahrt worden.
- Weiters wären die Daten des seit Oktober 2000 verwendeten Fakturenprogrammes für den Prüfungszeitraum nach dem Ausdruck gelöscht worden.

Die Höhe des Sicherheitszuschlages wurde wie folgt ermittelt:

	1999	2000	2001	2002	1-8/2003
Aufteilung SZ netto	ATS	ATS	ATS	€	€
Küche 10%	90.000,00	45.000,00	80.000,00	4.500,00	2.600,00
Küche 14%		50.000,00			
Getränke 20%	10.000,00	15.000,00	10.000,00	500,00	400,00
Summe SZ	100.000,0	110.000,0	90.000,00	5.000,00	3.000,0

In der form- und fristgerechten Berufung wurde eingewendet:

Auf Grund der Nichtaufbewahrung der "Strichlisten" sowie "Aufschreibungen über die Summenbildung", weiters dass Fakturausdrucke zwar vorhanden, jedoch nicht auf Datenträgern zur Verfügung gestanden wären, sei eine Hinzurechnung in Höhe von insgesamt rd. € 29.801,85 vorgenommen worden.

Zur Rechtfertigung einer Schätzung müssten jedoch formelle Buchhaltungsfehler so schwerwiegend sein, dass diese berechnete Zweifel an der Richtigkeit der Aufzeichnungen nach sich ziehen würden. Fehlende Aufzeichnungen würden zwar die Schätzungsberechtigung der Behörde begründen, jedoch seien jene Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln, welche die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich hätten.

Der Sicherheitszuschlag würde zu den Elementen der Schätzung gehören, und auf der Annahme beruhen, dass bei mangelhaften Aufzeichnungen nicht nur nachgewiesenermaßen nicht verbuchte Vorgänge, sondern noch weitere Vorgänge nicht aufgezeichnet worden wären. Die Höhe des Zuschlages würde vom Ausmaß dieser Annahme abhängen.

Im vorliegenden Fall wären die Strichlisten im Zuge eines Wechsels des Wohn- sowie Lagerungsortes abhanden gekommen bzw./und hätten einige Fakturen nicht auf Datenträger zur Verfügung gestellt werden können. Dies sei auf ein Missverständnis zurückzuführen, da für die Bw. kein Standardprogramm, sondern ein extra zugeschnittenes Programm von einem befreundeten tschechischen Studenten entwickelt worden, und es nicht möglich gewesen wäre innerhalb so kurzer Zeit die Daten ACL-tauglich auszulesen. Mit dem Programmierer sei daher Kontakt aufgenommen worden, um die Daten innerhalb kürzester Zeit ACL-tauglich zur Verfügung stellen zu können.

Das Programm wäre ab Oktober 2000 im Testbetrieb eingesetzt, im Echtbetrieb jedoch immer wieder umprogrammiert worden. Dabei wären teilweise bereits erfasste, ausgewertete und ausgedruckte Daten verloren gegangen und/bzw. Ende 2001 ein gravierender Eingriff in die Datenstruktur vorgenommen, jedoch verabsäumt worden eine Sicherung der alten Daten vorzunehmen. Der Sicherheitszuschlag wäre somit nicht auf Grund nicht aufgezeichneter Rechnungen, sondern pauschal ohne Begründung der Höhe nach geschätzt worden.

Zur Berufung nahm die BP wie folgt Stellung:

In der Berufung wurde eingewendet, dass die Höhe des Sicherheitszuschlages einer "pauschalen" Zuschätzung gleichen und keine Bezugnahme auf eine Begründung der als zu hoch empfundenen Hinzurechnung gegeben wäre. Weiters wären nur einige "Strichlisten" nicht vorgelegt worden und würde das Fakturenprogramm demnächst ACL-kompatibel zur Verfügung stehen, die Daten des Prüfungszeitraumes wären auf Grund von diversen Umprogrammierungen verloren gegangen.

Die BP nimmt wie folgt Stellung:

Der Sicherheitszuschlag sowie die beanstandete Höhe würden sich aus einer Vielzahl von Feststellungen gründen und daher in Summe diese Hinzurechnungen rechtfertigen.

ad Fehlende Grundaufzeichnungen)

Für Selbstabholer und Lokalgäste wären lt. Bw. Stricherllisten aufzeichnungen in eine Monatsexceltabelle übertragen worden, jedoch würden diese Aufzeichnungen fast zur Gänze fehlen. Diese Erlöse würden in den Prüfungsjahren ca. 40% des Umsatzes betreffen.

Die vorgelegten Excelmonatstabellen würden zudem Mängel aufweisen, wie z. B. lt. Liste "Spirituosen" (Monat 12/00) bei Whisky die Eintragung 2 und 50, dass 2 Whisky a 50 ATS (= 4cl kosten 30 ATS) verkauft worden wären. Es wären jedoch nur 1 x 50 ATS als Erlöse ausgewiesen worden. Des Weiteren wären in diesem Monat nur 3 Schnäpse verkauft worden, der Eigenverbrauch bzw. "auf Haus" Einladungen hätten sich jedoch auf insgesamt 94 cl belaufen.

Ad Pizzaschachtelverprobung)

Für das Jahr 1999 hätte eine Pizzaschachtelverprobung eine Differenz von 10,72% ergeben. Die steuerliche Vertretung argumentierte diesbezüglich, dass die 1. Lieferung der Fa.W (Rechnung v. 19. Jänner 1999) wahrscheinlich bereits im Dezember des Vorjahres erfolgt und daher bereits in der Inventur enthalten wäre. Ein entsprechender Lieferschein hätte jedoch nicht vorgelegt werden können.

Ad Ausgangsfakturen/Fakturenprogramm - Pizzazustellungen)

Für die Pizzazustellungen wären bis inkl. September 2000 händische Paragons bzw./und ab Oktober 2000 über ein durch einen tschechischen Studenten entwickeltes Fakturenprogramm Rechnungen ausgestellt worden. Diese würden sämtliche Rechnungsmerkmale (inkl. Uhrzeit) beinhalten – eine fortlaufende Nummer – obwohl technisch leicht möglich – wäre jedoch nicht vorgesehen gewesen. Dieses Rechnungsmerkmal wäre gesetzlich nicht vorgeschrieben, jedoch für die Behörde und die Bw. selbst von Vorteil gewesen, um eine Transparenz über die Anzahl und Vollständigkeit der Rechnungen leichter nachweisen zu können.

Die Daten des Fakturenprogramms für den Prüfungszeitraum wären lt. Bw. aufgrund von Umprogrammierungen bzw. mangelnde Sicherungen irrtümlich gelöscht worden. Auch die Daten für den Nachschauzeitraum hätten nicht ACL-kompatibel vorgelegt werden können. Als erschwerend würde bemerkt, dass es sich nicht um ein im Handel erhältliches Programm gehandelt hätte, bei welchem von einem fehlerfreien Arbeiten ausgegangen hätte werden können.

Ad Verprobung der Rohaufschläge (RAK)

Bei diversen Spartenverprobungen wären von Jahr zu Jahr stark schwankende durchschnittliche Rohaufschläge festgestellt worden, z.B. bei Spirituosen zwischen 3,93 und 6,58 (= RAK d.h. nur 293% Spanne), weiters bei Eis zwischen 0,97 und 2,73 (2000: mehr Einkauf als Verkauf), und wären bei Kaffee/Tee wiederum mangels Zukäufen zu hohe Rohaufschläge festgestellt worden. Ebenso sei für den Nachschauzeitraum bei den Speisen ein Abfall von 6,03 auf 4,9 (2001/2002) nur mit der Begründung, dass der Verderb nicht gesondert gebucht worden wäre, durch die steuerliche Vertretung "erklärt" worden.

Ad Lognormalverteilung)

Ferner wäre als zusätzliche Verprobungsmethode eine so genannte Lognormalverteilung durchgeführt worden, d.h. es wäre mittels eines Programms untersucht worden inwieweit die Tageslosungsbeträge gleichmäßig, sprich zufällig verteilt seien. Abweichungen würden die Plausibilität der Losungsbeträge in Frage stellen. Diese Verprobungsmethode hätte ebenfalls Abweichungswerte um die 10% der erklärten Erlöse ergeben.

In der Stellungnahme der Bw. vom 2. Mai 2004 wurde wie folgt ergänzend eingewendet:

Ad fehlende Grundaufzeichnungen

Die Grundaufzeichnungen (Strichlisten) wären zwar teilweise abhanden gekommen, jedoch die Exceldaten, in welche diese Aufzeichnungen täglich übertragen worden wären, sowie die monatlichen Ausdrücke vorhanden.

Eine Zuschätzung wegen fehlender Grundaufzeichnungen wäre somit rechtswidrig, wenn im Rahmen der Kassabuchführung alle Bargeldbewegungen aufgezeichnet worden wären (VwGH 7.10.01/ 15/0025).

Die behaupteten Mängel der Exceltabelle würden zudem nicht existieren, da bei den Spirituosen im Monat Dezember 2000 nur 2 Whisky in Summe S 50,00 etwas billiger verkauft worden wären und würde es sich nicht um zwei große Whiskys handeln. Der hohe Eigenverbrauch bei den Spirituosen würde sich aus dem Umstand erklären, dass diese Artikel aufgrund des geringen Umsatzes aus dem Sortiment genommen und vernichtet worden wären. Der Lagerstand würde nunmehr Null betragen.

Ad Pizzaschachtelverprobung

In der Beilage hätte die Bw. eine Pizzaschachtelverprobung mit folgenden Daten übermittelt. Die Eingangsrechnungen 1999 wären den Mengen je Schachtelart zugrunde gelegt worden. In der Folge wäre ein durchschnittl. Verkaufspreis je Pizza berechnet und mit der Anzahl der Kartons multipliziert worden. Dies ergäbe eine Differenz von 1%. Auch wären abgeholte Pizzas in Kartons verpackt worden.

Das Geschäft wäre von Weihnachten bis Neujahr geschlossen gewesen, und die Inventur bereits vor dem 30. Dezember 1999 durchgeführt worden. Die Lieferung der Fa. Schiebel vom 30. Dezember 1999 wäre noch im Jahre 1999 bezahlt und in das Kassabuch eingetragen, jedoch in der Inventur diese Lieferung nicht mehr berücksichtigt worden. Diese Lieferung sei daher aus der Berechnung herauszunehmen und entsprechend bei den mittleren Größen nur 7 Kartons in der Inventur enthalten gewesen. Am 31. Dezember 1999 wären 600 Stück geliefert worden.

Ad Ausgangsfakturen/ Fakturenprogramm

Erst ab 2001 hätten die Daten ACL-tauglich zur Verfügung stehen müssen und würde es sich um Kleinbetragsrechnungen ohne notwendige Rechnungsnummer handeln. Für die Pizzazustellung sei die Uhrzeit zur Kontrolle wichtig, wie lange die Zeit von der Bestellung bis zur Auslieferung dauern würde. Das Programm wäre ab Oktober 2000 im Testbetrieb verwendet, und daneben auch die alten Aufzeichnungen zur Überprüfung weitergeführt worden. Auf Basis dieser Kontrolle wären immer wieder Verbesserungen durchgeführt worden.

Im Zuge der Programmierungen wären jedoch Daten verloren gegangen bzw. insbesondere Ende 2001 ein gravierender Eingriff in die Datenstruktur vorgenommen worden. Dabei wäre verabsäumt worden eine Sicherung der alten Daten vorzunehmen, der Bw. wäre jedoch nicht bewusst gewesen, dass diese Daten trotz Ausdruck vorhanden hätten bleiben müssen.

Weiters wurde angemerkt, dass das Programm nach Beendigung des Studiums des Programmierers auf den Markt hätte kommen sollen. Auch würde ein Programm vom Markt nicht unbedingt fehlerfrei funktionieren und es auch selbst gestrickte Programme im Bereich des Warenhandels und Fakturierung geben. Die Bw. könnte auch eine Sicherung der Programmdaten übermitteln, welche lt. Programmierer auch ACL-tauglich sein sollten.

Ad Verprobung der Rohaufschläge

Im Zuge der BP wären einige Schadensfälle besprochen worden:

- 1) Bei Estricharbeiten oberhalb des Lokals wären durch einen Lüftungsschacht große Mengen an Beton ins Lokal gelangt und hätte "alles" verdorben. Die Versicherungsvergütung vom 5. Juli 2001 (Bw 26 – VersicherungX) hätte auf S 30.000,-- Pauschalentschädigung gelautet (ReNr. v. 22. Mai 2001).
- 2) Eine Sicherung hätte durch Stromausfall kaputtes Kühlgut verursacht (Schaden 8. März 2000, die Versicherungsvergütung vom 11. April 2000 (Bw 9 – VersicherungA Kühlgut) hätte auf S 16.120,-- gelautet.

Kaffee/Tee:

- 1) Irrtümlich wäre 1 kg Kaffee auf Küche gebucht worden (KA 629)
- 2) Bei der Umbuchung der Gratisgetränke bzgl. Kaffee wäre ein falscher Wert genommen worden (S 1,70). Bei diesem Wert wären auch Milch, Zucker, Strom etc. berücksichtigt worden. Der EK von 1 kg Kaffee würde jedoch einen Wert von S 0,65, und dies lt. beigelegter Berechnung einen Wert von S 225,90 ergeben.

Die Schadensvergütungen wären auf die Verkaufspreise hochgerechnet, und die verbuchten Erlöse um die fiktiven Erlöse erhöht und eine Kalkulation durchgeführt worden.

Weiters wären im Jahre 2001 alkoholische Getränke ab einem bestimmten Zeitraum nur in Summe gebucht und ebenso der Kaffee verbucht worden, die Erlöse auf die jeweiligen Sparten umgelegt, würden die Aufschläge ergeben. Eine einzige Abweichung hätte sich beim Eis im Jahre 2001 wahrscheinlich durch erhöhte Verkaufspreise ergeben.

Ad Lognormalverteilung

Zur Problematik der statistischen Methoden könnte wegen des Fehlens der Berechnungsdaten und Berechnungsmethoden keine Stellung genommen werden. Lt. Bw. würden die Verkaufspreise als Endziffer bei Speisen 9 und bei Getränke 0 oder 5 keineswegs einen statistischen Sollwert nach Häufigkeit darstellen.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Gemäß § 184 Abs. 3 BAO hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung insbesondere dann zu schätzen, wenn die Bücher oder Aufzeichnungen eines Abgabepflichtigen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen. Aufgrund dieser gesetzlichen Bestimmung ergibt sich, dass schon formelle Buchführungsmängel, die einen Zweifel in die sachliche Richtigkeit der Bücher und Aufzeichnungen nach sich zu ziehen vermögen, die Schätzungsbefugnis der Abgabenbehörde begründen, wobei es eines Nachweises der Behörde, dass die Aufzeichnungen tatsächlich unrichtig sind, nicht bedarf. Dem Abgabepflichtigen steht allerdings die Möglichkeit offen, die sachliche Richtigkeit seiner formell mangelhaften Aufzeichnungen zu beweisen (VwGH vom 30.11.1999, 94/14/0173).

Entscheidend ist, ob durch die nachgewiesenen Unzulänglichkeiten das Vertrauen in die sachliche Richtigkeit der Bücher und Aufzeichnungen soweit erschüttert wird, dass die ausgewiesenen Betriebsergebnisse nicht mehr glaubwürdig erscheinen. Dies kann schon bei einem einzigen schwer wiegenden Mangel der Fall sein.

Die Anwendung eines Sicherheitszuschlages gehört zu den Elementen einer Schätzung. Eine Schätzung ist aber nicht ein Akt des Ermessens, sondern das Ergebnis von Überlegungen, die sich an einen bestimmten Tatbestand knüpfen. Ob und inwieweit ein Sicherheitszuschlag vorzunehmen ist, hängt von den Besonderheiten des Schätzungsfalles ab.

Im gegenständlichen Fall wurde festgestellt, dass die Grundaufzeichnungen für die Ermittlung der Tageslosungen wie Strichlisten, Bons, Aufzeichnungen über die Summenbildung nicht

aufbewahrt bzw. weggeworfen wurden. Weiters wurde im Oktober 2000 ein Fakturenprogramm eines Studenten installiert und verwendet, wobei keine Nummerierung der Rechnungen erfolgte. Ende des Jahres 2001 wären die Daten nach Ausdruck irrtümlich gelöscht worden.

Die von der BP festgestellten formellen Mängel wurden vom Bw. sowohl in der Berufung als auch in der Gegenäußerung zur Stellungnahme des Prüfers nicht in Abrede gestellt, jedoch eingewendet, dass eine Schätzung lediglich bei schwerwiegenden Buchhaltungsfehlern berechtigt wäre. Fehlende Aufzeichnungen würden eine Schätzung begründen, jedoch sei die Höhe der Zuschätzung nach dem Maß der größten Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit zu ermitteln. Die Strichlisten wären im Zuge eines Wechsels des Wohn- und Lagerortes abhanden gekommen, jedoch die Exceldaten mit sämtlichen täglichen Aufzeichnungen vorhanden gewesen. Darüber hinaus wäre im Zuge von weiteren (Um)Programmierungen Ende des Jahres 2001 bereits erfasste, ausgewertete und ausgedruckte Daten irrtümlich verloren gegangen. Eine Sicherung der alten Daten wäre dabei verabsäumt worden.

Die Zuschätzung wegen fehlender Grundaufzeichnungen wäre jedoch unter Verweis auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes rechtswidrig, wenn im Rahmen der Kassabuchführung alle Bargeldbewegungen aufgezeichnet wurden.

Ad Zulässigkeit der Schätzung eines Sicherheitszuschlages)

Zur Schätzungsberechtigung ist auszuführen, dass mit dem Wegwurf der Grundbelege über die erzielten Einnahmen (Stricherllisten, Aufschreibungen über die Summenbildung) unstrittig ein formeller Mangel vorliegt, der nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auch geeignet ist, die sachliche Richtigkeit der Bücher in Zweifel zu ziehen. Auf Grund des Fehlens der Grundaufzeichnungen konnte somit nicht überprüft werden, ob sämtliche Erlöse erfasst wurden.

Im vorliegenden Fall wurden die Grundaufzeichnungen (Stricherllisten) für Selbstabholer und Lokalgäste somit geführt, jedoch nicht aufbewahrt, diese Erlöse betreffen in den Prüfungsjahren rund 40 % der Umsätze. Betreffend die Pizzazustellungen wurden weiters bis inkl. September 2000 händische Paragons und anschließend die Rechnungen durch ein Fakturenprogramm eines Studenten ausgestellt, jedoch ohne fortlaufende Nummerierung, obwohl dies leicht möglich gewesen wäre und zum Nachweis gedient hätte. Die Daten dieses Programms wären im Zuge von Umprogrammierungen Ende des Jahres 2001 nach Ausdruck irrtümlich gelöscht worden.

Die BP führte daher eine Verprobung der Pizzaschachteln lt. Inventurunterlagen für das Jahr 1999 durch, welche eine Kalkulationsdifferenz von 10,72 % ergab. Weiters wurden bei

diversen Spartenverprobungen von Getränken und Speisen stark schwankende durchschnittliche Rohaufschläge festgestellt.

Auf Grund des Fehlens bzw. der Vernichtung von Grundaufzeichnungen konnte somit nicht überprüft werden, ob sämtliche Erlöse betreffend Selbstabholer und Lokalgäste und Pizzazustellungen erfasst wurden. Dieser formelle Mangel in Verbindung mit der Feststellung einer Kalkulationsdifferenz von rund 10% betreffend Pizzaschachtelkäufe ist unter Verweis auf die nachfolgenden Ausführungen geeignet die sachliche Richtigkeit der geführten Bücher in Zweifel zu ziehen. Auch die weiteren Mängel konnten unter Verweis auf die nachfolgenden Ausführungen nur teilweise ausgeräumt werden. Im Hinblick auf die dargestellten Mängel lag somit – entgegen der von der Bw. vertretenen Auffassung – die Schätzungsbefugnis dem Grunde nach vor. Die Nichtaufbewahrung bzw. Vernichtung von Grundaufzeichnungen lässt zudem nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes grundsätzlich auf höhere Leistungen bzw. Erträge schließen.

Ad Schätzungsergebnis)

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist eine Schätzung mit Hilfe eines Sicherheitszuschlages eine Methode, die der korrigierenden Ergänzung der Besteuerungsgrundlagen, von denen anzunehmen ist, dass sie zu niedrig ausgewiesen wurden, dient. In Fällen, in denen nähere Anhaltspunkte für eine gebotene Schätzung nicht zu gewinnen sind, kann die griffweise Zuschätzung von Sicherheitszuschlägen in Betracht kommen. Sicherheitszuschläge können sich – je nach Lage des Falles – an verschiedenen Größen, beispielsweise an den Gesamteinnahmen, an den Einnahmenverkürzungen oder auch an den Umsätzen orientieren (VwGH 18.2.1999, 96/15/0050).

Liegen formelle Fehler der Bücher und Aufzeichnungen vor, die begründetermaßen zu Zweifeln an der sachlichen Richtigkeit der Bücher und Aufzeichnungen Anlass geben, bedarf es eines Nachweises, dass die genannten Unterlagen mit den Wirtschaftsabläufen tatsächlich nicht übereinstimmen, nicht. Liegt keine formal ordnungsmäßige Buchführung vor, bedarf es nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auch keiner Feststellung einer Kalkulationsdifferenz von mehr als 10 % (vgl. VwGH 30.9.1998, 97/13/0033; VwGH 24.11.1993, 92/15/0091). Es steht dem Abgabepflichtigen allerdings offen, die sachliche Richtigkeit seiner formell mangelhaften Aufzeichnungen zu beweisen und damit der ansonsten bestehenden Schätzungsbefugnis entgegen zu wirken.

Der Bw. wendet ein, dass die Stricherlisten im Zuge eines Wohn- und Lagerortwechsels abhanden gekommen und die Fakturen auf Datenträger Ende 2001 irrtümlich gelöscht worden wären.

Die BP führt im Zuge der Stellungnahme ergänzend aus, dass eine Pizzaschachtelverprobung für das Jahr 1999 eine Differenz von 10,72 % ergab. Die steuerliche Vertretung hätte im Zuge der BP eingewendet, dass eine Lieferung von Pizzaschachteln vom 19. Jänner 1999 bereits im Dezember des Vorjahres erfolgt wäre. Ein Lieferschein wurde jedoch diesbezüglich nicht vorgelegt. Darüber hinaus wiesen die vorgelegten Excelmonatstabellen Mängel auf, wie z. B. betreffend Spirituosen im Monat Dezember 2000 zwei Whisky per 50 S, (normalerweise 4cl zu je S 30,-) verkauft worden wären, der Eigenverbrauch hätte sich jedoch auf insgesamt 94 cl belaufen.

Für die Pizzazustellungen wurden bis inkl. September 2000 händische Paragons ausgestellt worden und ab Oktober 2000 über ein durch einen tschechischen Studenten speziell entwickeltes Fakturenprogramm Rechnungen ausgestellt. Dabei wurden sämtliche Rechnungsmerkmale inkl. Uhrzeit vorgesehen, jedoch nicht eine fortlaufende Nummerierung. Dies sei gesetzlich nicht vorgesehen, hätte jedoch die Vollständigkeit der Rechnungen leichter nachweisbar gemacht. Es handelte sich dabei um ein nicht im Handel erhältliches Programm, bei welchem von einem fehlerfreien Arbeiten ausgegangen hätte werden können.

Bei diversen Spartenverprobungen wären weiters von Jahr zu Jahr stark schwankende durchschnittliche Rohaufschläge festgestellt worden, z.B. bei Spirituosen zwischen 3,93 und 6,58, bei Eis zwischen 0,97 und 2,73, bei Kaffee/Tee mangels Zukäufe zu hohe Rohaufschläge und bei den Speisen dagegen ein Abfall von 6,03 auf 4,9.

Auch hätte eine zusätzliche Verprobungsmethode (Lognormalverteilung) Abweichungswerte von 10 % der erklärten Erlöse ergeben.

Dazu wendete der Bw. ein, dass die zwei Whisky nur verbilligt verkauft worden wären und auf Grund des geringen Umsatzes aus dem Sortiment genommen und vernichtet worden wäre. Betreffend die Pizzaschachtelverprobung wurde eingewendet, dass das Geschäft von Weihnachten bis Neujahr 1999 geschlossen gewesen wäre und eine Lieferung von 600 Stück Pizzaschachteln der Fa.S vom 30. Dezember 1999 zwar noch im Dezember bezahlt, jedoch in der Inventur nicht mehr berücksichtigt worden wäre.

Laut gesetzlicher Regelung hätten ACL-taugliche Daten weiters erst ab dem Jahre 2001 zur Verfügung stehen müssen und hätte es sich um Kleinbetragsrechnungen ohne notwendige Rechnungsnummern gehandelt. Für die Zustellung wäre jedoch die Uhrzeit für die Lieferdauer wichtig gewesen. Das Programm wäre ab Oktober 2000 im Testbetrieb verwendet und daneben auch die alten Aufzeichnungen zur Überprüfung weitergeführt worden. Im Bereich des Warenhandels und Fakturierung würden ebenso selbst gestrickte Programme verwendet. Der Bw. übermittelte der Behörde eine Sicherung der Programmdateien, welche lt. Programmierer auch ACL-tauglich wären.

Betreffend die Prüfung der Rohaufschläge wurde ergänzt, dass einerseits bedingt durch Estricharbeiten oberhalb des Lokales Beton durch einen Lüftungsschacht in das Lokal gelangt wäre und eine Versicherungsvergütung vom 5. Juli 2001 S 30.000,-- für "alles" erhalten worden wäre. Weiters hätte ein Stromausfall am 8. März 2000 kaputtes Kühlgut verursacht und eine Vergütung vom 11. April 2000 auf S 16.120,-- gelautet. Bezüglich des Einsatzes von Kaffee/Tee wäre irrtümlich 1 kg Kaffee auf die Küche gebucht worden und zudem bei der Umbuchung von Gratisgetränken "Kaffee" ein falscher Wert nämlich S 1,70 angenommen worden. Die Vergütungen wären auf die Verkaufspreise hochgerechnet und alkoholische Getränke im Jahr 2001 nur in Summe gebucht worden. Eine Abweichung bezüglich Eis im Jahre 2001 hätte sich wahrscheinlich durch erhöhte Verkaufspreise ergeben.

Lt. Einwendungen betreffend Pizzaschachtelverprobung wäre das Lokal zwischen Weihnachten und Neujahr geschlossen gewesen und eine Inventur bereits vorher durchgeführt worden. Dazu ist auszuführen, dass dieser Sachverhalt nicht nachgewiesen wurde und zudem die Lieferungen der Fa.S lt. Unterlagen der BP in der Regel vor der Rechnungslegung durchgeführt wurden. Lt. Unterlagen der BP (Arbeitsbogen, S 340) lautet der Lieferschein betreffend die Rechnung vom 31. Dezember 1999 darüber hinaus auf das Datum 7. Dezember 1999. Die Einwendung des Bw. ist somit nicht zu berücksichtigen und wurde lt. Berechnung der BP für das Jahr 1999 die Kalkulationsdifferenz von 10,72% richtig ermittelt.

Betreffend die Einwendungen von verbilligt verkauften Whisky und hohem Eigenverbrauch an Spirituosen von 94 cl im Zeitraum Dezember 2000 ist auszuführen, dass dies nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates als unglaublich und auch nicht nachgewiesen zu beurteilen ist. Auch wurde im Zeitraum Dezember 2000 bei diversen anderen Getränken (Sprite, Fanta, Valpolicello und Lambrusco) hoher Eigenverbrauch bzw. verdorbene Ware festgestellt und nicht aufgeklärt. Die Einwendungen des Bw. betreffend Versicherungsvergütung wurden lediglich für den Zeitraum März 2000 dargelegt. Darüber hinaus wurden Schwankungen betreffend Eis für sämtliche Jahre sowie diverse Schwankungen betreffend Küche 1999/2000, Wein und Kaffee 2000 und Tabak und Bier 2001 vorgefunden.

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates ist es somit als nicht unangemessen zu beurteilen auf Basis dieser Ungereimtheiten eine Zuschätzung durch griffweisen Sicherheitszuschlag für sämtliche Jahre anzusetzen. In Hinblick auf die weggeworfenen Grundaufzeichnungen betreffend Selbstabholer und Lokalgäste im Ausmaß von 40 % des Umsatzes, der festgestellten Kalkulationsdifferenz im Rahmen der durchgeführten Pizzaschachtelverprobung für das Jahr 1999 im Ausmaß von rund 10 % und diversen weiteren Ungereimtheiten bezüglich hohe Eigenverbrauchszahlen und schwankende Rohaufschläge ist auch die Höhe der Zuschätzung von ca. 10 % bzw. 7 % der Umsätze für Küche und Getränke im Prüfungszeitraum 1999 bis 2001 und 2002 bis August 2003 jährlich als nicht unrichtig bzw./und als

wahrscheinlich zu beurteilen, die auf Grund der festgestellten Mängel vermuteten Ergebnisminderungen abzudecken.

Betreffend die Aufzeichnungen auf Datenträgern wird ausgeführt, dass lt. BGBl I 1999/28 (in Kraft getreten mit 13. Jänner 1999) der letzte Satz des § 131 Abs. 3 BAO wie auch § 132 Abs. 3 anordnet, dass, wenn dauerhafte Wiedergaben erstellt werden, diese auf Datenträger zur Verfügung zu stellen sind. Aus der Pflicht Datenträger zur Verfügung zu stellen, ergeben sich entsprechende Vorsorge- und Aufbewahrungspflichten (Ritz, BAO, Tz 20 und 25 zu § 132).

Werden zwar ohne Hilfsmittel lesbare, dauerhafte Wiedergaben (Ausdrucke) beigebracht, jedoch trotz Aufforderung der BP keine entsprechenden Datenträger zur Verfügung gestellt, ergibt sich hieraus jedoch noch keine Schätzungsberechtigung. Die formelle Ordnungsmäßigkeit verlieren Bücher und Aufzeichnungen nicht durch die Verletzung der Pflicht, Datenträger zur Verfügung zu stellen (Ritz, BAO, Tz 26f zu § 132).

Dazu ist auszuführen, dass eine Verletzung der Mitwirkungspflicht durch die Bw. auf Grund der vorgelegten Ausdrucke auf Grund der irrtümlichen Löschung der Daten Ende des Jahres 2001 allein zwar nicht vorliegt, dies war jedoch im vorliegenden Berufungsfall nicht entscheidungsrelevant.

Ad Wiederaufnahme der Umsatzsteuer- und Feststellungsverfahren für die Jahre 1999 und 2000)

Gemäß § 93 Abs. 3 Z a EStG 1988 hat der Bescheid eine Begründung zu enthalten, wenn ihm ein Anbringen zugrunde liegt, dem nicht vollinhaltlich Rechnung getragen wird, oder wenn er von Amts wegen erlassen wird.

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist die Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c und in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Die Bw. wendet die Begründung und beantragten Änderungen gegen die Sachbescheide auch als Berufungsbegründung gegen die Wiederaufnahmebescheide ein. Dazu ist auszuführen, dass unter Verweis auf die obigen Ausführungen die Sachbescheide in einem rechtlich einwandfreien Verfahren zu Stande gekommen sind. Die Bescheide wurden auch sachgerecht begründet und auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung verwiesen.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 26. März 2007