



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen die Bescheide des Finanzamtes für Körperschaften nunmehr für den 1. Bezirk betreffend Körperschaft- und Umsatzsteuer für die Jahre 1995 - 1997 sowie Kapitalertragsteuer 1995 - 1997 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Die Steuern betragen:

<u>Jahr</u>	<u>Umsatzsteuer</u>	<u>Körperschaftsteuer</u>	<u>Kapitalertragsteuer</u>
1995	€ 10.349,34 (142.410, --ÖS)	€ 5.079,69 (69.898, --ÖS)	
1996	-€ 1.152,45 (-15.858, --ÖS)	€ 3.701,37 (50.932, --ÖS)	
1997	€ 13.172,31 (181.255, --ÖS)	€ 17.132,62 (235.750, --ÖS)	
1995- 1997			€ 66.609,30 (916.564, --ÖS)

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von

den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Bei der Bw. handelt es sich um eine Gastgewerbebetrieb der in Form einer Pizzeria betrieben wurde. Die Firma wurde 1994 gegründet.

Für die Zeiträume 1995 - 1997 wurde bei der Bw. eine Betriebsprüfung (Bp) hinsichtlich Umsatz-, Körperschaft- und Kapitalertragsteuer durchgeführt.

Aufgrund der festgestellten gravierenden formellen und materiellen Mängel des vorgelegten Rechenwerkes, wie z. B. fehlende Grundaufzeichnungen, fehlende Inventuren, Ungereimtheiten bei Wareneinkauf und -verbrauch, sei dessen Ordnungsmäßigkeit zu verneinen gewesen. Die Bemessungsgrundlagen seien daher gem. § 184 BAO im Schätzungswege durch die Bp ermittelt worden.

Die Umsatzschätzung basiere auf einer Mengenrechnung (siehe Tz. 19 des Bp-Berichtes) hinsichtlich Einkauf und Verbrauch von Pizzasauce sowie Spaghetti. Die so, aufgrund der Rezeptangaben des Geschäftsführers, ermittelten Portionen seien mit einem durchschnittlichen Bruttoverkaufspreis hochgerechnet worden. Die übrigen Speisen seien im Verhältnis zum Erlös aus Pizza und Spaghetti ebenfalls geschätzt worden. Schwund, Verderb, Verbrauch von Pizzasauce für andere Speisen und Eigenverbrauch seien durch prozentuelle Abschläge in den jeweiligen Jahren berücksichtigt worden. Die Getränkeerlöse seien durch die Bp in Höhe von 65% der Küchenumsätze geschätzt worden. Dies entspräche dem Verhältnis der Umsätze 10% zu den Umsätzen 20% wie es aus den erklärten Umsätzen abzuleiten ist. Die so ermittelten Umsätze hat die Bp den bisher erklärten Umsätzen gegenübergestellt. Die daraus ableitbaren Differenzen stellen gerundet die Umsatzzuschätzungen dar und wurden den bisherigen Bemessungsgrundlagen hinzugerechnet.

Die Umsatzzuschätzungen stellten weiters zuzüglich Umsatzsteuer sowie abzüglich eines zusätzlichen geschätzten Wareneinsatzes verdeckte Ausschüttungen dar und seien der Kapitalertragsteuer zu unterwerfen.

Das Finanzamt folgte den Feststellungen der Bp und erließ für den Prüfungszeitraum 1995 - 1997 die entsprechenden Bescheide zur Umsatz-, Körperschaft- und Kapitalertragsteuer.

Die Bw. erhob rechtzeitig gegen sämtliche Bescheide das Rechtsmittel der Berufung und führte aus. Im Zuge der Bp sei mit der Begründung, dass Mängel hinsichtlich der Grundaufzeichnungen vorlägen, Einlagen in Höhe von insgesamt ÖS 630.000,-- getätigt worden seien sowie der Wareneinkauf nicht vollständig erfasst worden wäre, eine schätzungsweise Ermittlung der Umsätze erfolgt. Zu den Einlagen sei anzuführen, dass es sich hierbei um Leihgelder des Vaters des Geschäftsführers handle und kein ungeklärter Vermögenszuwachs vorläge. Der ermittelte Verbrauch der Pizzasauce entspreche nicht den Tatsachen. Es seien im gesamten Prüfungszeitraum die Losungsermittlungen mit der notwendigen Genauigkeit geführt und aufgezeichnet worden. Die Differenz zwischen der Hochrechnung der Einnahmen und den tatsächlichen Erlösen ergäbe sich daraus, dass die Pizzasauce auch für viele andere Speisen verwendet worden sei. Der genaue Verbrauch und der Verderb könnten daher nicht ermittelt werden. Die Zurechnung bei den Getränkeerlösen sei aus der Luft gegriffen und korrespondiere nicht mit dem Wareneinkauf. Es könne nach Ansicht des Geschäftsführers einer Globalschätzung nicht zugestimmt werden. Aufgrund der verbleibenden Mängel werde jedoch der Zurechnung eines Sicherheitszuschlages in Höhe von ÖS 30.000,-- pro Jahr zugestimmt.

Die Betriebsprüfung nahm zu den Berufungen wie folgt Stellung. Im gesamten Prüfungszeitraum 1995 - 1997 seien Einlagen in Höhe von mehr als ÖS 1,3 Mio verbucht worden. Die Herkunft des Geldes und der Geldfluss seien trotz Hinterfragung mittels Vorhalt nicht nachgewiesen worden. Entsprechende Unterlagen seien aber auch mit der Berufung nicht vorgelegt worden. Da die Schätzung nicht auf dem ungeklärten Vermögenszuwachs, sondern auf einer Mengenrechnung basiere, sei jedoch von weiteren Erhebungen abzusehen gewesen. Grundaufzeichnungen seien nicht vorgelegen. Die ab November 1995 nur noch monatlich verbuchten Lösungsbeträge waren als geschätzte Beträge zu beurteilen; es handelte sich jeweils um gerade Beträge in Tausendern. Sie seien aufgrund des verbuchten Wareneinkaufes und nach Steuersätzen aufgeteilt ermittelt worden. Es sei weiteres unrichtig, dass der Verbrauch und die Verwendung der Pizzasauce für andere Speisen bei der Kalkulation nicht berücksichtigt worden seien. Die Betriebsprüfung habe dafür vom Gesamteinkauf jährlich einen Anteil von 15% in Abzug gebracht. Richtig sei das Vorbringen der Bw., dass die Zuschätzung bei den Getränkeerlösen nicht mit dem Wareneinkauf korrespondiere. Dies resultiere aber daraus, dass die Bw. nicht den gesamten Wareneinkauf verbucht habe. Gewisse Waren seien oft monatelang nicht eingekauft worden bzw. habe man

den Einkauf nicht in der Buchhaltung erfasst. Diese Differenzen und Ungereimtheiten habe man der Bw. schriftlich vorgehalten. Es seien dazu keine Erklärungen abgegeben worden.

Die Bw. habe der Schätzungsberechtigung grundsätzlich nicht widersprochen. Es werde angeregt, die Berufung vollinhaltlich abzuweisen.

In der Gegenäußerung zur o. a. Stellungnahme brachte die Bw. im Wesentlichen vor. Um zu beweisen, dass es sich bei den getätigten Einlagen um Geldbeträge handle, die aus Ägypten stammten, wurde eine von einem Gerichtsdolmetsch aus dem Arabischen übersetzte eidesstattliche Erklärung vorgelegt. Darin bestätigt der Geschäftsführer der Bw., A.Z., von seinem Vater einen Kredit in 3 Teilbeträgen, in Höhe von insgesamt 700.000,-- ägypt. Pfund erhalten zu haben.

Die Bw. gab weiters an, dass die Lösungsaufzeichnungen aufgrund der täglichen Abrechnungen immer inklusive Trinkgelder erfolgt seien. Daraus resultierten die durch die Bp beanstandeten geraden Beträge. Zu den fehlenden Einkaufsbelegen gab sie an, dass diese bei den Abrechnungen oft durch die Schlampigkeit der Angestellten nicht vorgelegt worden seien. Das Geschäft sei im Winter nicht regelmäßig geöffnet gewesen und durch die Lage in einer Passage habe es auch im Sommer immer wieder Umsatzschwankungen gegeben.

Mit Berufungsvorentscheidung wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab.

In der Folge beantragte die Bw. die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde 2. Instanz.

Aus der Aktenlage ist ersichtlich, dass der während der Betriebsprüfung verantwortliche Gesellschafter-Geschäftsführer, Herr A.Z., bis September 2001 tätig war. Der nunmehr im Firmenbuch eingetragene Gesellschafter-Geschäftsführer, Herr H.-S., ist seit 24.6.2002 in Österreich mit unbekanntem Aufenthalt abgemeldet. Die Geschäftstätigkeit der Bw. ist eingestellt. An der Geschäftsadresse befindet sich jetzt ein anderes, mit der Bw. nicht in Verbindung stehendes Unternehmen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß **§ 184 BAO** hat die Behörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung insbesondere dann zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Erklärungen zu geben vermag oder wenn er Bücher und Aufzeichnungen, die er nach den

Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher und Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen. D. h. es ist stets dann zu schätzen, wenn sich die Bemessungsgrundlagen nicht durch einwandfreie Unterlagen, Aufzeichnungen und sonstige Beweise zuverlässig ermitteln und berechnen lassen.

Das Rechenwerk der Bw. wies sowohl formal als auch materiell gravierende Mängel auf, sodass nicht mehr von der sachlichen Richtigkeit der Unterlagen auszugehen war. So lagen z. B. keine Grundaufzeichnungen und Inventuren vor, für den Prüfungszeitraum wurden keine Speisekarten beigebracht, die Verbuchung der Losungen erfolgte fast im gesamten Prüfungszeitraum in Form von geraden Beträgen. Die im Vorhalteverfahren gestellte Frage nach der Verbuchung von Erlösen, die es aufgrund der Teilnahme der Bw. mit einem Stand auf diversen Veranstaltungen (z. B. Silvesterpfad in Wien und Afrikafest in Wien) hätte geben müssen, wurde seitens der Bw. nicht beantwortet. Die Argumente der Bw., dass die Führung der Kassabücher und Aufzeichnungen aufgrund der Unwissenheit und Nachlässigkeit der Angestellten nicht ordnungsgemäß gewesen seien, führen zu keiner anderen Beurteilung der Unterlagen. Die Geschäftsführung hat die Sorgfalt eines ordentlichen Geschäftsmannes anzuwenden und hat für diejenigen Kenntnisse und Fähigkeiten einzustehen, die für den Geschäftszweck üblicherweise erforderlich sind. Aufgrund dieses durch die Betriebsprüfung festgestellten Sachverhaltes ist der oben genannte gesetzliche Tatbestand hinsichtlich der Schätzungsberechtigung als gegeben anzusehen.

Die Mängel der Buchhaltung sowie die daraus folgende grundsätzliche Schätzungsbefugnis der Behörde wurde durch die Bw. nicht bestritten.

Sie stellt jedoch die angewendete Schätzungsmethode in Frage und verwehrt sich insbesondere gegen die Höhe der Zuschätzungen. Eine andere Berechnungs- oder Schätzungsmethode wurde nicht vorgebracht. Die Bw. stimmt jedoch einer pauschalen Zuschätzung von ÖS 30.000, -- pro Jahr zu. Die Vorbringen der Bw. im Bezug auf einen möglichen Geldfluß aus Ägypten hinsichtlich der im Rahmen der Bp hinterfragten Einlagen waren hier ausser Acht zu lassen, da die Beträge weder die Grundlage für das Schätzungsverfahren der Bp darstellten, noch daraus seitens der Bp ein Rückschluss auf die Höhe der Zuschätzungen getroffen worden war.

Wenn eine Schätzung grundsätzlich zulässig ist, steht - nach stRsp des VwGH - der Abgabenbehörde die Wahl der anzuwendenden Schätzungsmethode frei. Das Schätzungsverfahren muss jedoch einwandfrei abgeführt und die zum Schätzungsergebnis führenden Gedankengänge müssen schlüssig sein. Weiters sind dem Abgabepflichtigen nicht

nur das Schätzungsergebnis, sondern auch die Ausgangspunkte, Überlegungen, Schlußfolgerungen und die angewendete Schätzungsmethode zur Wahrung des Parteiengehörs zur Kenntnis zu bringen. Das Ziel jeder Schätzung bleibt die Feststellung von Besteuerungsgrundlagen, die die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben.

Im vorliegenden Fall wurde als Schätzungsmethode eine Mengenrechnung hinsichtlich der in der Pizzeria verkauften Speisen und zwar konkret für Pizza und Spaghetti durchgeführt. Unter Berücksichtigung der vom Geschäftsführer vorgelegten Rezepturen und auf Basis des verbuchten Wareneinkaufs von Pizzasauce sowie Spaghetti wurde die daraus herstellbare Portionenanzahl ermittelt. Der Schwund, Verderb und Eigenverbrauch sowie der Verbrauch von Pizzasauce für andere Speisen wurde in Form eines Abschlages von 15% bei Ermittlung der Pizzaportionen berücksichtigt. Diese wurden dann für die Umsatzermittlung mit einem Durchschnittsverkaufspreis hochgerechnet. Sämtliche Berechnungen wurden der Bw. im Betriebsprüfungsverfahren zur Kenntnis gebracht. Das dagegen in der Berufung vorgebrachte allgemein gehaltene Argument, dass der Verbrauch der Sauce für andere Speisen und der Verderb nicht berücksichtigt worden seien, geht ins Leere. Stichhaltige Argumente, die die Schlüssigkeit der Schätzung hätten in Frage stellen können, brachte die Bw. nicht vor.

Aus den erklärten Umsätzen der Bw. war abzuleiten, dass die Getränkeumsätze rund 65% des Küchenumsatzes betrugen. Die Betriebsprüfung wendete daher dieses Verhältnis auch bei der Ermittlung der Getränkeumsätze und folglich der Zuschätzungen an. Die Bw. argumentierte dagegen in der Berufung lediglich damit, dass die so ermittelten Erlöse nicht mit dem verbuchten Wareneinsatz korrespondierten. Die Feststellung der Bp dazu, dass dies auf die zeitweise komplett fehlenden Wareneinkäufe in der Buchhaltung zurückzuführen sei, wurde nicht widerlegt. Nachweise oder Unterlagen, mit denen die Angaben hinsichtlich saisonaler Schwankungen hätten unermauert werden können, wurden von der Bw. nicht vorgelegt. Der Rückschluss der Bp, dass somit von einer Einsatzverkürzung auszugehen und mit einer Verhältnisrechnung ein der Wahrheit am wahrscheinlichsten entsprechendes Ergebnis zu ermitteln sei, war daher als schlüssig zu beurteilen.

Die von der Bw. beantragte pauschale Zuschätzung von insgesamt ÖS 30.000,-- pro Jahr steht einerseits in keiner Relation zu den durch die Bp aufgrund von schlüssigen und nachvollziehbaren Berechnungen ermittelten Umsätzen und den daraus ableitbaren Differenzen und Zuschätzungen zu den erklärten Umsätzen. Andererseits wurde seitens der Bw. keine Angabe dazu gemacht auf welche Grundlagen und Berechnungen sich der von ihr beantragte jährliche Zurechnungsbetrag stützt. Mangels konkreter Vorbringen war daher diesem Antrag nicht Rechnung zu tragen.

Grundsätzlich hat das Unsicherheitsmoment einer Schätzung der Abgabepflichtige in Kauf zu nehmen. Denn wer zu einer Schätzung begründet Anlass gibt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Unsicherheit dulden, da es im Wesen einer Schätzung liegt, dass die auf diese Weise ermittelten Grössen die tatsächlich erzielten Ergebnisse nur bis zu einem mehr oder weniger grossen Genauigkeitsgrad erreichen. Insgesamt sind die zum Schätzungsergebnis führenden Gedankengänge der Bp als schlüssig und folgerichtig zu beurteilen. Weiters wurde ein korrektes und die Parteienrechte wahrendes, Schätzungsverfahren durchgeführt.

Die Entscheidung bezüglich der Umsatz- und Körperschaftsteuer für die Jahre 1995 - 1997 war daher spruchgemäß zu treffen.

Hinsichtlich der Kapitalertragssteuer ist auszuführen, dass gem. § 93 EStG 1988 inländische Kapitalerträge der Kapitalertragsteuer zu unterziehen sind. Darunter versteht man u. a. Ausschüttungen von Gewinnanteilen von Kapitalgesellschaften, egal ob es sich um offene oder verdeckte Ausschüttungen handelt. Verdeckte Ausschüttungen liegen bei Vermögensminderungen oder verhinderten Vermögensvermehrungen einer Kapitalgesellschaft vor, die durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst sind, sich auf die Höhe des Einkommens auswirken und in keinem Zusammenhang mit einer offenen Ausschüttung stehen. Dies sind somit alle ausserhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung gelegenen Zuwendungen einer Körperschaft an Anteilsinhaber, die das Einkommen der Körperschaft zu Unrecht mindern, ihre Wurzel in der Anteilsinhaberschaft haben und fremden Dritten nicht gewährt werden würden.

Im Falle der Bw. wurden für die Jahre 1995 - 1997 die Bemessungsgrundlagen für die Umsatzsteuer im Zuge eines begründeten Schätzungsverfahrens ermittelt. Die sich daraus ergebenden Umsatzdifferenzen stellen Ertragskürzungen dar, die bei der Bw. zu einer Minderung des Betriebsergebnisses geführt haben. Das objektive Tatbild einer Einkommensminderung bei der Körperschaft ist dadurch gegeben. Der Geschäftsbetrieb in der Pizzeria wurde mit Wissen und Wollen des Vertreters der Bw., des Gesellschafter-Geschäftsführers A.Z., geführt. Die Erlöse daraus sind aufgrund der durch ihn, direkt oder indirekt, verursachten Unterlassung der Aufnahme in das Rechenwerk der Bw. nicht ergebniswirksam geworden. Die lukrierten Erträge führen zu Zuwendungen, die ihre Wurzel allein in der Anteilsinhaberschaft haben. Es ist damit das subjektive Tatbild des Verdeckens der Einkommensverteilung gegeben.

Die durch die Betriebsprüfung ermittelten verdeckten Ausschüttungen aus den jährlichen Umsatzdifferenzen (siehe Tz. 21 des Bp-Berichtes) waren daher für den Prüfungszeitraum mit 22% bzw. 25% der Kapitalertragsteuer zu unterziehen.

Die Entscheidung war somit spruchgemäß zu treffen.

Wien, 22. Juli 2003