



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw, vertreten durch Wolfgang Böhm Steuerberatungs GesmbH, 1090 Wien, Mariannengasse 28/5, gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf, vertreten durch Oberrat Dr. Walter Klang, betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs 4 BAO betreffend Umsatzsteuer 1995 bis 1998 und Körperschaftsteuer 1996 bis 1998 sowie Umsatzsteuer 1995, 1997 und 1998 und Körperschaftsteuer 1996 bis 1998 sowie Kapitalertragsteuer für den Zeitraum 1995 bis 1998 im Beisein der Schriftführerin Christina Seper nach der am 8. November 2005 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Die Bw betreibt eine Stehbar mit dem Namen „Hu“.

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

TZ 17 Beschlagnahmtes Kontrollmaterial der Prüfungsabteilung für Strafschen Wien (PAST):

Die Bw ist Kunde der OB AG. Im Rahmen einer gerichtlich angeordneten Hausdurchsuchung bei diesem Lieferanten konnten Datenbestände und Unterlagen beschlagahmt werden, die beweisen, dass die Bw nicht nur offiziell Leistungen erhalten hat, sondern auch über Scheinkunden (Dummy) oder Hausverkauf Ware bezogen hat.

Anhand der nachstehend angeführten Beweisaufnahme und Auswertung konnte seitens der PAST und der Systemprüfung Wien – Körperschaften festgestellt werden, dass folgende Vorgangsweise eingeschlagen wurde:

Der Kunde der OB AG deponierte seine (offizielle) Bestellung in der telefonischen Bestellannahme, worauf diese sofort in die EDV zur (offiziellen) Kundennummer eingegeben wurde. Weiterwärts orderte der Kunde die inoffiziellen Warenmengen, die von den Mitarbeitern der Bestellannahme ebenfalls in die EDV – allerdings zu einer fingierten Kundennummer oder einer Hausverkaufnummer – eingegeben wurden. Nach Bestellschluss wurden automatisch die Ladelisten und Kundenfahrtslisten erstellt und die LKW beladen. Am nächsten Morgen konnte der Fahrer auf Grund jahrelanger Erfahrung oder auch infolge der meist aufsteigenden Lieferschein/Rechnungsnummern die Ware ausliefern.

Folgende Unterlagen wurden beschlagnahmt und im Gerichtsauftrag von der PAST ausgewertet:

a) Sicherungsbänder der Buchhaltung:

Das Datenmaterial wurde von den Experten der Systemprüfergruppe der Großbetriebsprüfung Wien – Körperschaften gesichtet. Der Inhalt einiger Dateien, insbesondere der in der Bibliothek BUGDATOBW abgelegten Datei FAEPD wurde bis auf die Ebene der Datenfelder analysiert. Diese Datei ist die Fakturenstatistik-Datei. In dieser Datei sind alle Datenzeilen enthalten, die im Sicherungszeitraum jemals auf eine Faktura gedruckt worden sind. Sie enthält alle Verkäufe an Endabnehmer und Verleger, Gutschriften, Gratiswaren, Pfandrückgaben, Stornobuchungen etc. Die Datenzeilen verstehen sich pro Artikelnummer und Faktura. Das bedeutet, dass pro Faktura mehrere Datenzeilen im Bestand geführt werden. In dieser Datei konnte ein Datenfeld FEBELV entdeckt werden, dessen Inhalt weder auf Lieferschein/Rechnungen noch auf Buchhaltungskonten ausgedruckt wird. In diesem Datenfeld steht die Kundennummer des Verlegers. Als Verleger wird ein Unternehmen bezeichnet, welches von der OB AG Waren bezieht und diese im eigenen Namen oder im Namen der OB AG weiterverkauft bzw. liefert. Grundsätzlich erfolgen Verlegerumsätze unbar. Das heißt, dass in den Datenzeilen einer Faktura für einen Verlegerumsatz die Artikelnummer 9.999.990 (= „Inkasso“) nicht aufscheint. Außerdem haben Verleger in ihrem Kundenstamm kein Kennzeichen, welches den Ausdruck der Verkaufspreise auf der Faktura als Brutttopreis ansteuert.

Durch dieses als „Verleger“ bezeichnete Feld kann der Zusammenhang eines Scheinkunden zur Bw eindeutig hergestellt werden. Die im Zuge der BP vorgehaltenen und vorgelegten Listen sind aus dem Datenbestand der Fakturendatei der OB AG entnommene Datensätze, die folgende Kriterien aufweisen:

Die Kundennummer der Bw scheint als Verleger auf, Bruttopreise sind ausgewiesen und sie sind nicht zum Ziel sondern als Barrechnungen ausgefertigt.

b) Hefte:

Im TelSel – dem Telefonverkauf – konnten Hilfsaufzeichnungen der Telefonverkäuferinnen sichergesellt werden, die den Zusammenhang der Bw mit dem Scheinkunden untermauern (Name des Betriebes, offizielle Kundennummer, Dummynummer und eventuell Anweisungen für die Lieferung).

Die PAST führte Zeugeneinvernahmen mit in verschiedenen Bereichen der OB AG tätigen Mitarbeitern durch. Mit Hilfe dieser (im BP-Verfahren in Kopie vorgelegten) Niederschriften konnte das von der PAST und der Systemprüfung Wien-Körperschaften aufgezeigte Schema der für Schwarzeinkauf von der Anlage der Dummynummer über die Bestellung, die Auslieferung bis hin zur Verbuchung bestätigt werden.

Die von der Bw über Dummies (Scheinkunden) gekaufte Ware ist einerseits nicht im Aufwand des Unternehmens enthalten und andererseits fehlen die entsprechenden Verkaufserlöse.

TZ 18 Feststellungen der BP:

Allgemein:

Betriebsgegenstand ist das Gastgewerbe in Form einer Stehbar. Der Lokalname ist „Hu“.

Das Geschäftslokal umfasst 25 Sitzplätze und 20 Barhocker. Im Sommer gibt es einen Gastgarten mit 24 Plätzen. Die Anzahl der Sitzplätze wurde im Zuge der Betriebsbesichtigung von der BP gemeinsam mit dem Geschäftsführer F N Zi und dem Steuerberater gezählt.

Das Lokal ist täglich von Montag – Freitag von 17 – 2 Uhr, Samstag, Sonntag und Feiertag von 19 – 2 Uhr geöffnet. Zu Silvester ist das Lokal geschlossen.

Niederschriften:

a) Bei Betriebsbesichtigung mit dem jetzigen Geschäftsführer F N Zi:

Im Prüfungszeitraum war die geschiedene Gattin des jetzigen Geschäftsführers, J Zi, alleinige Geschäftsführerin und für alle geschäftlichen Belange zuständig. N Zi war als Kellner angestellt. Als zweiter Kellner ist P La angestellt und bei Bedarf gibt es zwei Aushilfskräfte.

Die Schankanlage wird mittels des ELCON – Betriebssystems wie folgt geführt:

Für die Bonierung und Abrechnung gibt es weiße Schlüssel. Der eine rote Schlüssel ist der Einstellschlüssel für die Portionen.

Pro Tag gibt es zwei Ausdrucke. Einen Ausdruck mit der Überschrift „Spartenabrechnung“ und dem jeweiligen Datum sowie einen Ausdruck ebenfalls mit Datum und der Überschrift „Kellner“. Der Ausdruck „Spartenabrechnung“ weist den Tageserlös brutto pro einzelner

Sparte aus und am Ausdruckende den gesamten Netto – Tageserlös sowie die Mehrwertsteuer. Wieviel Portionen von der jeweiligen Sparte verkauft werden, ist nicht ersichtlich. Am Ausdruck „Kellner“ werden die Bruttoerlöse für die Sparten Spirituosen, Wein und Cocktails erfasst. Die alkoholfreien Zutaten für die Cocktails werden am Ausdruck „Spartenabrechnung“ unter der Sparte Cocktails erfasst. Auf dem Ausdruck „Kellner“ ist kein Ausweis der Nettoerlöse und der Mehrwertsteuer. Lt. Geschäftsführer muss nach Abrechnung und Ausdruck der Tageslosung der Speicher gelöscht werden, da ansonsten die einzelnen Tageslosungen summiert werden. Den Tageslosungen ist ein handgeschriebener Beleg mit der Bezeichnung „Einladung, Schwund, Personal“ beigeheftet. Es gibt keine Standliste oder sonstige Grundaufzeichnungen. Die Monatserlöse werden von der steuerlichen Vertetung ermittelt. Von nicht fakturierten Einkäufen ist Herrn Zi nichts bekannt.

b) J Zi:

Zum Vorwurf der Nichtverbuchung von Wareneinkäufen wird Frau Zi eine schriftliche Stellungnahme abgeben, wenn die Anklageschrift vorliegt.

c) P La, Kellner:

Mit Unterbrechungen ist Herr La seit 1994 im Lokal beschäftigt. Seit August 1997 ist Herr La mit 20 Stunden bei der Bw angestellt. Nimmt er Bierlieferungen entgegen, was selten vorkommt, erhält er zuvor vom Geschäftsführer den genauen Betrag der Rechnungssumme. In der Vergangenheit hat es immer nur einen Lieferschein gegeben.

Rechnet Herr La ab, weil der Geschäftsführer nicht mehr anwesend ist, rechnet er mit dem weißen Schlüssel ab, mit dem er den ganzen Tag gearbeitet hat. Arbeiten an einem Tag zusätzlich die Hilfskräfte, wird trotzdem nur mit einem weißen Schlüssel gearbeitet und abgerechnet. Es gibt nur eine Kellnertasche. Das Trinkgeld wird aufgeteilt.

Ist der Geschäftsführer einige Tage nicht im Lokal anwesend, wird an jedem Abend mit einem anderen weißen Schlüssel gearbeitet. Die Einnahmen bleiben für den gesamten Zeitraum im Lokal. Ausdrucke der Tageslosungen werden nicht vorgenommen. Ist der Geschäftsführer wieder anwesend rechnet er ab und besorgt die Ausdrucke.

Den Beleg vom 1.12.1995 – „Einladung, Schwund, Personal“ – kennt Herr La nicht, da er selten Gäste einlädt und Schwund und Personalverbrauch mit dem roten Schlüssel boniert werden.

d) Niederschrift mit Herrn N Zi am 8.7.1999:

Getränke für das Personal sind frei. Einladungen werden vom Geschäftsführer aufgezeichnet, die freien Getränke vom Personal selbst.

Der Beleg 280 vom 16.11.1996 weist einen Einkauf von 16 Dosen „Top Secret“ Energy Drink aus. Die Inventarisierung dieses Getränks war für die BP nicht ersichtlich. Dazu gab Herr Zi, im Beisein des steuerlichen Vertreters an, dass dieses Getränk unter der Bezeichnung „Red Bull“ geführt wurde, das ebenfalls ein- und verkauft wurde.

Die monatlichen Losungsbögen wurden von der ehemaligen Geschäftsführerin J Zi aufgezeichnet. Ab Juli 1998 fehlen diese Aufzeichnungen.

Die Tageslosungen werden von ihm in seiner Wohnung aufbewahrt.

Passives Verrechnungskonto "J Zi":

1996:	1.229.309,90
1997:	900.000,00
1998:	856.981,00

Die Rückzahlungsmodalitäten wurden im Zuge der Scheidung nicht abgeklärt und er hoffe, dass Frau Zi die Forderung, die sie gegenüber der Bw hat, vergisst. Im Zuge der Scheidung erhielt Frau Zi das gemeinsame Wohnhaus und Herr Zi die Gesellschaftsanteile. Das Scheidungsurteil werde Herr Zi der BP nicht vorlegen.

Der Abtretungsvertrag des Geschäftsanteils in Höhe des zur Gänze bar einbezahlten Stammkapitals von S 120.000,00 um einen Abtretungspreis von S 10.000,00 wurde der BP in Kopie übergeben.

Dem Wareneinkauf von 24 Flaschen Rot- und Weißwein vom 18.8.1997 ist Herrn Zi eine Zuordnung als Erlös in den Tageslosungen nicht möglich. Lt. Herrn Zi ist der Erlös wahrscheinlich als „Frascati“ in den Tageslosungen enthalten.

Grundaufzeichnungen:

a) Inventuren:

Die Inventur 1998 besteht aus 2 Seiten mit Endbestand der verschiedenen Artikel und des dazugehörigen Einkaufspreises.

Die Inventur 1997 setzt sich zusammen aus:

Ein Blatt für den monatlichen Personalverbrauch, Schwund und Bewirtung. Die Monate 1 bis 5 sind kopiert, die Monate 6 bis 9 sind mit blauer Tinte und die Monate 10 bis 12 mit schwarzer Tinte geschrieben.

Dann folgt eine Standliste, Überschrift Inventur per 31.12.1997 mit verschiedenen Codes für die einzelnen Getränke, ein Code für die Summe der Zigaretten und ein Code für die Telefonsumme. In der Zeile „Goldeck“ wurde mit der Hand ein halbes Kilo Salami per Kg S 154,98 mit der Hand geschrieben, dann folgt eine Spalte Preis S 55,00 maschinell geschrieben und zuletzt eine Spalte Betrag S 77,49 handgeschrieben.

Welcher Preis zu welchem Artikel gehört, ist nicht zu ersehen.

Zuletzt sind zwei Lagerlisten für verschiedene Getränke:

U.a. 85 Flaschen Sekt, 7 kg Kaffee, 85 Flaschen Spirituosen a 0,75 Liter, 11 Flaschen a 1,0 Liter, 1 Flasche a 1,5 Liter und ca. 70 Flaschen a 0,25 bzw. 0,2 Liter. Weiters ein 50 Liter Fass, 38 Flaschen Kapsreiter, 65 Liter Grüner Veltliner, 20 Liter Portugieser und Orangensaftsirup zu S 1.085,00, Cola Sirup zu S 990,00 und Apfelsirup zu S 1.000,00. Es wurde festgestellt, dass z.B. bei Tonic Water, Bitter Lemon, Red Bull, Sparkling, Goldeck kein Anfangsbestand angeführt ist, bei allen anderen Spirituosen sehr wohl, und weiters, dass in der Inventur kein Mineralwasser, Sodawasser oder Kohlensäure angeführt wurde.

Im November 1997 wurden 132 Flaschen, d.s. 22 Kartons Schlumberger Sparkling und Goldeck Sekt und am 17.12.1997 58 Flaschen, d.s. 3 Kartons und 4 Flaschen eingekauft.

Die BP ermittelte aus dem täglichen Sektverkauf im Monat Dezember 1997 (außer am 21.12. und am 28.12.) Sekterlöse in Höhe von S 42.385,00. Verkauft wird die Flasche Sekt um S 385,00. Somit wurden in diesem Zeitraum ca. 110 Flaschen verkauft. In der Inventur zum 31.12.1997 wurde ein Bestand von 3 Kartons plus 2 Flaschen Schlumberger Sparkling und 10 Kartons plus 5 Flaschen Goldeck Sekt angegeben, insgesamt 85 Flaschen Sekt. Ein durchschnittlicher Monatsverbrauch liegt auf Lager.

Vom 31.12.1997 bis 4.1.1998 war das Lokal geschlossen. Am 7.1.1997 wurden 36 Kartons und 2 Flaschen gratis gekauft.

Im Vergleichsmonat Dezember 1998 wurden 65 Flaschen Sekt eingekauft und 69,22 Flaschen verkauft.

Es erscheint unwahrscheinlich, dass ein Monatsverbrauch von Sekt auf Lager liegt, noch dazu bei einem Lagerraum von ca. 5 m², in dem Container für Kohlensäure, Cappy, Cola etc untergebracht sind und 2 Wände voll mit Stellagen für diverse Spirituosen und Wein.

Auf dem letzten Blatt der Inventur für 1997 sind die einzelnen Sparten und Summen angeführt, sowie eine Gesamtsumme von S 27.561,32. Diese Summe wurde als Vorrat verbucht. Dieser zahlenmäßig ermittelte Wert stimmt jedoch nicht, da bei den alkoholfreien Getränken von der Bw eine Summe von S 4.230,28 errechnet wurde, die BP jedoch S 4.162,08 errechnete.

Ein Küchenvorrat wurde in die Inventur nicht aufgenommen.

Die Inventur 1996 besteht aus zwei Lagerlisten und aus den Inventursummen der einzelnen Sparten. Ein Küchenvorrat ist ausgewiesen. Die ermittelte Inventursumme für die alkoholfreien Getränke ist jedoch für die BP nicht nachvollziehbar, da auf den Lagerlisten diese Getränke nicht angeführt sind.

Die Inventur 1995 entspricht ebenso wenig den Grundsätzen ordnungsmäßiger Inventur wie die Inventuren 1996 bis 1998.

b) Belegsammlung – stichprobenweise Überprüfung:

Auch von der Fa KB wurde Bier eingekauft. Im Jahr 1998 wurden lt. Beleg 28 vom 15.5.1998 alle 50 Liter Fässer retourniert und 2 Fässer mit je 30 Liter Trummer Pils geliefert.

Bei der Niederschrift am 8.7.1999 wurde Herrn N Zi der Beleg 125 vom 10.6.1998 vorgelegt und um Erklärung dieses Lieferscheines ersucht. Darauf wurde als Verkauf 3 mal 30 Liter Fässer Bier, ein Saldo von 4 und als Rückgabe 2 ausgewiesen. Herr N Zi konnte dies jedoch nicht erklären, da, seit er Geschäftsführer ist, er keine Waren von der Fa KB bezieht. Von der BP wurden jedoch für den Zeitraum Juli bis November 1998 Eingangsrechnungen der Fa KB vorgefunden, die lt. Kassabuch bar bezahlt wurden. Der letzte Beleg hat die Nummer 246 vom 26.11.1998.

Der Beleg vom 1.12.1995 (siehe TZ 18, Pkt. 2c) weist bei Punsch einen Schwund in Höhe von S 600,00, bei Rotwein einen Schwund von 8 Viertel und bei Orange einen Schwund von 4 Viertel aus. Dies erscheint der BP für unwahrscheinlich, da lt. Niederschrift mit Herrn La bei Wein, Cappy und Cola sehr wenig Schwund pro Containeranschluss anfällt und bei Bier ca. 5 Seideln Schwund pro Fassanschluss sind.

In der Ausgangsrechnung vom 17.12.1997 an die Fa Mi, nicht nummeriert, wird für die Weihnachtsfeier vom 16.12.1997 ein Betrag in Höhe von S 24.660,00 incl. USt in Rechnung gestellt. Dies ist genau der Betrag, der als Tageslösung im Losungsbogen für den 17.12.1997 eingetragen wurde. Somit müsste das Lokal an diesem Tag lediglich für Mi - Angehörige zugänglich gewesen sein. Lt. niederschriftlicher Aussage von Herrn La wird das Lokal für Weihnachtsfeiern nie geschlossen, da die Stammgäste dies nicht gerne sehen.

In der Niederschrift wurde von Herrn Zi angegeben, dass nach jeder täglichen Abrechnung der Speicher gelöscht wird, da ansonsten die täglichen Losungen in einer Summe abgerechnet und ausgedruckt würden. Dies könnte nicht sein, weil die Losung vom 6.12.1997 am 8.12.1997 um 16:45:33 und die Losung vom 7.12.1997 ebenfalls am 8.12.1997 um 16:45:47 ausgedruckt wurde.

Die Tageslösung vom 11.12.1997 wurde am 13.12.1997 um 19:21:56 abgerechnet. Der 28.12.1997 wurde am 3.1.1998 um 19:38:18 abgerechnet, der 29.12.1997 am 3.1.1998 um 19:38:03 und der 30.12.1997 ebenfalls am 3.1.1998 um 19:37:43.

Bei einer stichprobenartigen Überprüfung der täglichen Ausdrucke „Spartenabrechnung“ und „Kellner“ ermittelte die BP, dass am Ausdruck „Kellner“ die unterhalb der Gesamtsumme „Total“ angeführten Spirituosen und Weine und deren bonierte Mengen multipliziert mit den Getränkepreisen lt. Getränkekarte nicht mit den ausgewiesenen Beträgen für die Sparten Spirituosen, Wein und Cocktails übereinstimmen.

Im Prüfungszeitraum wurden stichprobenweise die Tageslösungen der Monate 12/95, 12/97 und 12/98 überprüft und festgestellt, dass ein großer Teil der Ausdrucke „Kellner“ eine geringere Lösung ausweisen als von der BP ermittelt wurde. Die Differenzen konnten nicht aufgeklärt werden.

Eine Überprüfung der Ausdrucke „Spartenabrechnung“ war nicht möglich, da die Anzahl der verkauften Produkte pro Sparte nicht mehr angegeben ist.

c) Aufzeichnungen:

Eine Standliste für den Flaschenverkauf Wein sowie für den Flaschenverkauf von Spirituosen oder ähnliches wird von der Bw nicht geführt.

Die beiden oben beschriebenen Ausdrucke abzüglich des handgeschriebenen Beleges „Eigenverbrauch, Schwund und Einladung und Personalverbrauch“ ergibt die Tageslösung. In den monatlichen Lösungsbogen wird die Lösung pro Sparte eingetragen. Weiters gibt es einen eigenen Lösungsbogen für „Eigenverbrauch, Schwund und Einladung und Personalverbrauch“. Von der BP wurden für das Jahr 1995 diese EV- etc Lösungen in den Computer eingegeben und es wurde eine Bruttolösung in Höhe von S 288.836,00 errechnet.

In der Buchhaltung wurden auf den diversen Aufwandskonten, „Eigenverbrauch“, „Schwund“ und „Einladung“ und „Personalverbrauch“ S 57.380,00 verbucht. Wie der Restbetrag von ca. S 200.000,00 errechnet und verbucht wurde, ist nicht nachvollziehbar, da diese handgeschriebenen Belege teilweise derart sind, dass nicht nachvollziehbar ist, wer vom Personal was konsumiert hat. Wie dies aber demjenigen gelang, der dies o.a. durchführte, ist der BP ein Rätsel.

d) Verbuchung:

Zwar sind tägliche spartengetrennte Lösungsaufzeichnungen vorhanden, die steuerliche Vertretung hat jedoch die Gastroerlöse auf den Konten „Gastroerlöse 10%“ und „Gastroerlöse 20%“ monatlich verbucht. Im Prüfungszeitraum wurden Schwund und Einladung auf einem Konto in einer Summe verbucht. Den Grund hiefür zu ermitteln war der BP nicht möglich. Tatsache ist jedoch, dass durch eine bewusste Verbuchung aller 20%igen Spartenerlöse auf einem Konto trotz Vorliegens von getrennten Grunddatenbeständen eine Vollständigkeitsprüfung sowie eine herkömmliche Aufschlagsrechnung als Verprobungsmethode gänzlich ineffizient gemacht wird.

Schätzungsverpflichtung:

Aus den o.a. Punkten hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung gem. § 184 Abs. 3 BAO zu schätzen, da die Bw Bücher und Aufzeichnungen vorgelegt hat, die sachlich unrichtig sind und solche formellen Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher und Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Nach herrschender Lehre und Rechtsprechung berechtigen Mängel größeren Umfangs, größerer Art und Systemmängel auch zu einer tief greifenden Schätzung, somit zur Schätzung größeren Umfanges. Insbesondere scheint es geboten, bei Beurteilung der „Wesentlichkeit“ eines formalen Mangels auch eine Ursache und die durch bewusste Fehlerhaftigkeit beabsichtigte Wirkung und angestrebte in Kauf genommene Tragweite in die Erwägungen mit ein zu beziehen. Bei Beurteilung der Wesentlichkeit eines Mangels, Erheblichkeit und Bedeutsamkeit von Mängeln kann auch die Frage, ob der Mangel auf ein erklärbares Versehen zurück zu führen ist oder ob er Ausdruck eines geplanten, bewussten, zielgerichteten Verhaltens ist, nicht außer Acht gelassen werden.

Umsatzzuschätzung lt. BP:

Auf Grund der festgestellten Mängel erfolgt die Ermittlung der Umsätze durch die BP gem. § 184 BAO durch Umsatzzuschätzungen.

a) Umsatzerhöhung auf Grund des beschlagnahmten Kotrollmaterials der PAST:

Für den Zeitraum 10 – 12/1995, 1996, 1997 und 1 – 6/1998 wurden Schwarzeinkäufe bei den Sparten Bier und alkoholfreie Getränke, in der Folge kurz SEK, der Bw festgestellt. Ausgehend von den SEK wurde mittels eines Rohaufschlagskoeffizienten von 4 die Umsatzerhöhungen für Bier und alkoholfreie Getränke ermittelt.

	10-12/1995	1996	1997	1-6/1998
SEK Bier	8.147,71	66.980,40	85.413,38	34.185,51
SEK alkoholfrei	877,84	7.366,30	6.431,47	4.856,86
SEK gesamt	9.025,55	74.346,70	91.844,85	39.042,37
RAK 4	4	4	4	4
Nettoerlöse	36.102,20	297.386,80	367.379,40	156.169,48
20 % USt	7.220,44	59.477,36	73.475,88	31.233,90
Bruttoerlöse	43.322,64	356.864,16	440.855,28	187.403,38

Vorsteuerabzug:

Der ständigen Rechtsprechung des VwGH folgend ist die rechtliche Voraussetzung für den Vorsteuerabzug unter anderem, dass der Unternehmer, der an den den Vorsteuerabzug beanspruchenden Unternehmer liefert, diesem eine Rechnung i.S.d. § 11 UStG ausstellt. Auf Antrag der Bw ist es möglich, dass abzugsfähige Vorsteuern auch im Schätzungswege ermittelt werden können, wenn es als erwiesen angenommen werden kann, dass dem Unternehmer entsprechende Vorsteuern in Rechnung gestellt wurden. Da es im gegenständlichen Fall als erwiesen erscheint, dass die Rechnungsausstellung durch das liefernde Unternehmen an die Bw auf Wunsch des Empfängers unterblieb, kann kein Vorsteuerabzug gewährt werden.

b) Umsatzerhöhung der übrigen Sparten:

Auf Grund der von der BP festgestellten Lösungsdifferenz in den Monaten 12/1995, 12/1997 und 12/1998 werden die Umsätze um den von der BP festgestellten verkürzten

Losungsprozentsatz, ausgehend von den Wareneinkäufen lt. Konto auf das jeweilige Jahr umgelegt und erhöht. Für das Jahr 1996 wurde der durchschnittliche Prozentsatz der Jahre 1995, 1997 und 1998 angesetzt.

1995	Kakao,					
	Kaffe	Tee	Wein	Spirituosen	Sekt	Gesamt
EK	8.540,41	719,59	67.180,23	36.366,31	81.504,78	194.311,32
Losung brutto	169.653,00	13.088,00	645.584,00	455.880,00	507.875,00	1.792.080,00
Losung netto	154.230,00	11.898,18	537.986,67	379.900,00	423.229,17	1.507.244,02
22,37%	188.731,25	14.559,81	658.334,28	464.883,63	517.905,53	1.844.414,50
Erlöserhöhung	34.501,25	2.661,62	120.347,62	84.983,63	94.676,36	337.170,49
UST	3.450,13	266,16	24.069,52	16.996,73	18.935,27	63.717,81

1996	Kakao,					
	Kaffe	Tee	Wein	Spirituosen	Sekt	Gesamt
EK	7.941,54	313,68	61.277,81	34.493,45	84.257,47	188.283,95
Losung brutto	155.956,00	11.808,00	562.471,00	450.954,00	455.030,00	1.636.219,00
Losung netto	141.778,18	10.734,55	468.725,83	375.795,00	379.191,67	1.376.225,23
17,84%	167.071,41	12.649,59	552.346,52	442.836,83	446.839,46	1.621.743,81
Erlöserhöhung	25.293,23	1.915,04	83.620,69	67.041,83	67.647,79	245.518,58
UST	2.529,32	191,50	16.724,14	13.408,37	13.529,56	46.382,89

1997	Kakao,					
	Kaffe	Tee	Wein	Spirituosen	Sekt	Gesamt
EK	9.977,00	255,00	62.214,00	32.720,00	77.910,00	183.076,00
Losung brutto	138.878,00	12.384,00	516.315,00	439.345,00	429.190,00	1.536.112,00
Losung netto	126.252,73	11.258,18	430.262,50	366.120,83	357.658,33	1.291.552,58
15,00%	145.190,64	12.946,91	494.801,88	421.038,96	411.307,08	1.485.285,46
Erlöserhöhung	18.937,91	1.688,73	64.539,38	54.918,13	53.648,75	193.732,89
UST	1.893,79	168,87	12.907,88	10.983,63	10.729,75	36.683,91

1998	Kakao,					
	Kaffe	Tee	Wein	Spirituosen	Sekt	Gesamt
EK	7.989,00	439,00	55.736,00	25.189,00	51.507,00	140.860,00
Losung brutto	131.298,00	10.496,00	447.824,00	319.958,00	327.200,00	1.236.776,00
Losung netto	119.361,82	9.541,82	373.186,67	266.631,67	272.666,67	1.041.388,64
16,15%	137.266,09	10.973,09	429.164,67	306.626,42	313.566,67	1.197.596,93
Erlöserhöhung	17.904,27	1.431,27	55.978,00	39.994,75	40.900,00	156.208,30
UST	1.790,43	143,13	11.195,60	7.998,95	8.180,00	29.308,10

c) Umsatzerhöhung gesamt:

	1995	1996	1997	1998
Umsatzerhöhung Pkt. a)	36.102,20	297.386,80	367.379,40	156.169,48
Umsatzerhöhung Pkt. b)	337.170,49	245.518,58	193.732,89	156.208,30
Umsatzerhöhung gesamt	373.272,69	542.905,38	561.112,29	312.377,78

Körperschaftsteuer:

Verdeckte Ausschüttung:

Die Umsatzerhöhungen brutto stellen abzüglich des nicht verbuchten Wareneinkaufs bei Bier

und alkoholfreien Getränken inklusive der Umsatz- und Kapitalertragsteuer verdeckte Ausschüttungen dar, die bei Ermittlung der KÖSt-Bemessungsgrundlage hinzuzurechnen sind.

1995: S 555.616,00

1996: S 731.437,00

1997: S 748.078,00

1998: S 434.759,00.

Kapitalertragsteuer:

Die verdeckten Gewinnausschüttungen werden von 1995 bis einschließlich Juni 1998 der Gesellschafter-Geschäftsführerin J Zi und von Juli 1998 bis Dezember 1998 dem Gesellschafter-Geschäftsführer F N Zi zugerechnet.

Die verdeckten Ausschüttungen werden 1995 dem Steuersatz von 22%, 1996 dem Mischsatz von 23,5% und 1997 und 1998 dem Steuersatz von 25% unterzogen.

	1995	1996	1997	1998
J Zi	555.615,82	731.437,37	748.077,68	217.379,29
N Zi	0,00	0,00	0,00	217.379,29
Bemessungsgrundlage	555.615,82	731.437,37	748.077,68	434.758,58
Steuersatz	22%	23,5%	25%	25%
KEST	122.235,00	171.888,00	187.019,00	108.690,00

In der frist- und formgerechten Berufung wird eingewendet, die Bescheide seien ohne Begründung ergangen. Andererseits seien während des gesamten BP-Verfahrens keinerlei Unterlagen in Form von Lieferscheinen, Rechnungen oder Zusammenstellungen vorgelegt worden, die eine Abänderung der erlassenen Bescheide begründen würden.

In der Stellungnahme zur Berufung führt die BP aus, J Zi habe angegeben, dass sie zum Vorwurf der Nichtverbuchung von Wareneinkäufen nicht Stellung nehmen wolle, sondern erst bei Vorliegen einer Anklageschrift schriftlich Stellung nehmen werde. Die Ermittlung der Umsatzerhöhung sei mit dem steuerlichen Vertreter ausführlich besprochen und in der Niederschrift über die Schlussbesprechung festgehalten worden.

Dagegen wird eingewendet, die Nachweispflicht bei einer BP gem. § 99 FinStrG liege bei der Behörde. Weder dem steuerlichen Vertreter noch der Partei seien Unterlagen über angebliche Schwarzeinkäufe vorgelegt worden. Der bloße Hinweis darauf in der Schlussbesprechung könne keinesfalls das Formalerfordernis eines Nachweises ersetzen. Es sei daher auch nicht möglich, zu den Vorwürfen Stellung zu nehmen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Hinsichtlich Feststellungen und Berechnungen wird – um Wiederholungen zu vermeiden – auf die Ausführungen im Verwaltungsgeschehen und im BP-Bericht hingewiesen.

Wiederaufnahme:

Gem. § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen u.a. zulässig, wenn Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im abgeschlossenen 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 von der BP getroffenen Feststellungen, die sowohl im BP-Bericht und im Verwaltungsgeschehen wiedergegeben sind und auf die zwecks Vermeidung von Wiederholungen verwiesen wird, stellen neue Tatsachen dar, die zur Wiederaufnahme berechtigen, selbst wenn Schwarzeinkäufe bei der Fa OB AG nicht erfolgt wären. Gegen die Feststellungen der BP wurden mit Ausnahme dem Bestreiten der Schwarzeinkäufe bei der Fa OB AG keine Einwendungen erhoben.

Auf die Schwarzeinkäufe bei der Fa OB AG wird unter dem Punkt Schätzung noch einzugehen sein.

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 verweigert, 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.

Hinsichtlich Schätzung wird in der Berufung ausgeführt, dass während des gesamten BP-Verfahrens keinerlei Unterlagen in Form von Lieferscheinen, Rechnungen oder

Zusammenstellungen vorgelegt worden seien, die eine Abänderung der erlassenen Bescheide begründen würden. Weder der Bw noch dem steuerlichen Vertreter seien Unterlagen über angebliche Schwarzeinkäufe vorgelegt worden.

Diesen Ausführungen ist entgegen zu halten, dass durch die PAST auf Grund der beschlagnahmten Unterlagen und Sicherungsbänder ein Zusammenhang mit der Bw und den Schwarzeinkäufen hergestellt werden konnte. Das Ergebnis dieser Auswertung wurde in Excel-Tabellen festgehalten und der BP zur Verfügung gestellt. Diese Excel-Tabellen wurden der Bw bzw. dem steuerlichen Vertreter zur Kenntnis gebracht.

Soweit Unterlagen in Papierform beschlagnahmt wurden bzw. Ausdrucke aus Sicherungsbändern möglich waren, hätten diese bei der PAST jederzeit eingesehen werden können. Von dieser Möglichkeit hat die Bw keinen Gebrauch gemacht.

Die Schwarzeinkäufe wurden auch auf Grund von Zeugenaussagen von Angestellten der Fa OB AG bestätigt. Diese Zeugenaussagen wurden der Bw bzw. dem steuerlichen Vertreter ebenfalls zur Kenntnis gebracht.

Somit sind die Schwarzeinkäufe der Bw bei der Fa OB AG eindeutig festgestellt.

Zunächst ist darauf hinzuweisen, dass sich die Schätzungsberichtigung dem Grunde nach nicht nur auf Grund der festgestellten Schwarzeinkäufe bei der Fa. OB AG, sondern auch auf Grund der festgestellten Buchführungsmängel ergibt. Einer dieser Buchführungsmängel sind die fehlenden Aufzeichnungen der Erlöse resultierend aus den Schwarzeinkäufen.

Die von der BP festgestellten Buchführungsmängel wurden mit Ausnahme der Schwarzeinkäufe bei der Fa. OB AG im Einzelnen nicht bestritten.

Erlöse auf Grund der Schwarzeinkäufe:

Die BP hat für die Sparten Bier und alkoholfreie Getränke die Höhe der Schwarzeinkäufe festgestellt. Auf Grund der erklärten Umsätze hat die BP einen Rohaufschlagsprozentsatz von 4 ermittelt und diesen auf die Schwarzeinkäufe angewandt. Dadurch gelangte die BP zu einem Nettoumsatz basierend auf den Schwarzeinkäufen und hat diese Nettoumsätze den erklärten Umsätzen hinzugerechnet.

Gegen diese Schätzungsweise der BP bestehen keine Bedenken, da die Rohaufschläge angewandt wurden, die die Bw erklärt hat und die sie auf die erklärten Einkäufe von Bier und alkoholfrei Getränke angewandt hat. Diese Schätzungsweise widerspricht auch nicht den Denkgesetzen.

Losungsdifferenzen:

Die BP hat für die Monate 12/1995, 12/1997 und 12/1998 Losungsdifferenzen festgestellt und den verkürzten Losungsprozentsatz ermittelt. Auf Grund des verkürzten Losungsprozentsatzes

wurden ausgehend von den Wareneinkäufen lt. Konto auf das jeweilige Jahr umgelegt und erhöht. Für das Jahr 1996 wurde der durchschnittliche Prozentsatz der Jahre 1995, 1997 und 1998 angesetzt.

Einwendungen seitens der Bw wurden dagegen nicht erhoben.

Es waren daher die Berufungen als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 10. November 2005