

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Vorsitzenden und die weiteren Senatsmitglieder R, Laie1 und Laie2 in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch Vertreter, im Beisein der Schriftführerin Sf. über die Beschwerden gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2008 bis 2015 in der Sitzung am 10. Juli 2019, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

1.) Der Beschwerde betreffend die Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2008 bis 2010 wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

2.) Der Beschwerde betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2011 bis 2015 wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2008 bis 2015 und Einkommensteuer für die Jahre 2008 bis 2015 dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

In den Streitjahren 2008 bis 2015 betrieb die Bf. als Einzelunternehmerin eine Apotheke und erzielte Einkünfte aus Gewerbebetrieb.

1.) Streitjahre 2008 bis 2010

Für die Jahre 2008 bis 2010 erließ das Finanzamt Umsatz- und Einkommensteuerbescheide, welche in Rechtskraft erwuchsen.

Im Juni 2013 wurde seitens des Finanzamtes eine Betriebsprüfung gem. § 147 Abs. 1 BAO für die Jahre 2008 bis 2010 betreffend Umsatz- und Einkommenssteuer durchgeführt.

Im Rahmen der Betriebsprüfung wurden folgende im gegenständlichen Verfahren noch strittigen Feststellungen getroffen:

Tz 1: Korrektur Entgelt

Bei der Anschaffung des neuen EDV Systems vom Lieferanten A**** wurde diesem eine Stützung von Dritter Seite gewährt und vom Finanzamt als Entgeltsminderung gewertet, weshalb die Vorsteuer für die Software um € 1.268,75 und für die Hardware um € 1.036,39 korrigiert wurde.

Tz 3: Personalaufwand.

Die Lohnaufwendungen für die Tochter der Bf. K und den Sohn der Bf. Dr. H wurden mangels Vorliegens genauer einem Fremdvergleich standhaltender Dokumentationen mit dem Hinweis auf Rz 1152 EStR und VwGH v. 19.10.1985, 85/14/0067 nicht anerkannt und der Gewinn erhöht.

	2008	2009	2010
H	9.535,17	10.024,00	10.256,17
K	10.483,34		3.018,76
Summe	20.018,51	10.024,00	13.275,83

Tz 4: Schätzung

Im Unternehmen wurde ein EDV System verwendet. Ein im Jahr 2003 angeschafftes System wurde im Prüfungszeitraum verwendet (Firma B**** pharmacysoftware).

Im Jahr 2010 wurde von der Firma C***** eine neue Hardware und von der Firma D*****Verlag eine Software erworben.

Für die Umsatzbuchung (TL Bonrollen) wurde eine Sharp Registrierkasse verwendet.

Das EDV System wurde nur für Produktaufruf und Summenbildung verwendet.

Daneben wurden auch Belege in Form von Notizzetteln ausgestellt mit Kundennummer, Artikelbezeichnung und Zahlungsbetrag.

Seitens der Betriebsprüfung wurde festgestellt, dass teilweise im EDV System getätigte Aufzeichnungen auf den Bonrollen nicht vorhanden waren (Beleg 766 v. 26.8.2010, Beleg Nr. 1441 v. 12.12.)

Die Betriebsprüfung konnte teilweise keinen Zusammenhang zwischen Belegen/ Kontrollmaterial und Geschäftsfallnummer der Registrierkasse herstellen.

Die Betriebsprüfung vertrat die Annahme, dass einzelne Umsätze nicht der Besteuerung unterzogen worden seien und betrachtete dies als schweren sachlichen Mangel.

Außerdem wurde festgestellt, dass 2008 im April und am 1.9. die Z Bon Nr. auf 1 zurückgesetzt worden sei.

Die Betriebsprüfung stellte fest, dass es unverständlich sei, dass das teure leistungsfähige Unternehmensinformationssystem nur als Rechenmaschine und zu Abfragen verwendet worden sei.

Auch sei festgestellt worden, dass bei den Nachtdiensten die dort getätigten Umsätze nicht auf den Bonrollen ersichtlich seien, das bedeute, dass diesbezüglich keine laufenden Geschäftsfallaufzeichnungen vorgenommen worden seien.

Auch zur Inventur seien keine Uraufzeichnungen vorgelegt worden. Weiters sei für manche Produkte ein sehr hoher Lagerbestand festgestellt, aber nur für einen Teil Lieferscheine vorgelegt worden. Die Plausibilität der hohen Inventurbestände konnte daher nicht überprüft werden.

Alle Mängel insgesamt hätten schwerwiegende Bedenken bezüglich der Richtigkeit der erfassten Lösungen ausgelöst, was zu einer Schätzung gem. § 184 BAO geführt habe.

Festgehalten wurde auch, dass aufgrund der im Betrieb vorhandenen EDV und der Registrierkasse eine nachträgliche Trennung der Entgelte gem. § 18 Abs. 7 UStG nicht zulässig sei, weil mit den beiden Systemen eine produktbezogene Steuerermittlung möglich gewesen sei.

Die Betriebsprüfung hat daher eine 10%ige Gewinnerhöhung der Privaterlöse in folgender Höhe vorgenommen:

2008: € 36.871,61

2009: € 38.101,29

2010: € 35.787,23

Tz 5: Privatanteil KFZ

Der Privatanteil für das KFZ wurde mangels Vorlage eines ordnungsgemäß geführten Fahrtenbuches von 10% laut Bf. auf 30% erhöht.

Hinzugerechnet wurden durch die Betriebsprüfung:

2008: € 1.703,62

2009: € 1.628,08

2010: € 1.500,18

Die in Tz 2 als nichtabzugsfähig festgestellten Aufwendungen wurden vom Finanzamt in der Beschwerdevorentscheidung anerkannt und sind im gegenständlichen Verfahren nicht mehr strittig.

Aufgrund der Feststellungen der Betriebsprüfung wurden vom Finanzamt am 24.6.2013 die Verfahren betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2008 bis 2010 wieder aufgenommen und neue Sachbescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2008 bis 2010 erlassen.

Die Bf. erhaben fristgerecht Beschwerde gegen die Umsatz und Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2008 bis 2010 vom 24.6.2013 und stellte die Anträge auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung und Entscheidung durch den Senat.

Zur Begründung führte die Bf. aus,

Tz 1: Korrektur Entgelt

Die Stützungen für die Hard- und Software seien Entgelt von dritter Seite an die Firma A**** gewesen, welche an die Bf. weitergeleitet worden seien und hierfür Umsatzsteuerpflicht bestehe, weshalb nach Ansicht der Bf. der ungekürzte Vorsteuerabzug für die Bf. bestehe.

Tz 3. Personalaufwand

K habe bis 9.9.2008 ihrer Tätigkeit als Apothekenhilfskraft ausgeübt. Als Ersatzarbeitskraft habe Frau R. ab 1.3.2009 bis 6.1.2010 gearbeitet. Frau K habe ab 1.10.2010 nach ihrer Karenz ihre Tätigkeit wieder aufgenommen.

Herr Dr. H sei von 5.11.2004 mit 20 Wochenstunden bis 31.5.2011 beschäftigt gewesen. Ab 1.4.2010 sei er nebenbei werkvertragsmäßig bei einer anderen Firma beschäftigt gewesen. Erst ab Jänner 2010 konnte ein Apotheker mit 32 Wochenstunden bis 31.3.2012 und ab 20.2.2012 ein anderer Kollege mit 40 Wochenstunden beschäftigt werden.

Beide Kinder seien im Team der Apotheke unentbehrliche Arbeitskräfte gewesen.

Tz 4: Schätzung

Die Bf. sei 1950 geboren und habe keinerlei Nahebeziehung zur EDV, weshalb sie die Tageslosungsermittlung mit der Registrierkasse und nicht mittels EDV durchgeführt habe. Die EDV sei zur Abfrage der Preise der Produkte verwendet worden.

Das 2003 angekauft EDV System sei verwendet worden, um Rezeptabrechnungen elektronisch an die Gebietskrankenkassen zu übermitteln, auch das neue EDV System habe nie zur Tageslosungsaufzeichnung, sondern zur Gebietskrankenkassenverrechnung gedient. Das B**** pharmacy software System sei mit einem Bondrucker ausgestattet. Die Bf. legte Fotos der monatlich in Papiertüten abgelegten Bonrollen vor.

Die Bf. legte dar, dass nach ihrer Ansicht die Kassenrichtlinie 2012 für die Apotheke der Bf. zwar für die Registrierkasse gelten, jedoch nicht für die EDV Systeme (B*** und D****), da sie nur für Systeme maßgebend sei, mit welcher eine Losungsermittlung durchgeführt werde.

Das System B**** und das System D*** beträfen die Rezeptabrechnung und seien medizinisch pharmazeutisches Nachschlagwerke.

Die Bf. betonte, dass in ihrem Betrieb nur die Registrierkasse zur Losungsermittlung verwendet worden sei.

Zu diesem Thema beantragte die Bf. die Einvernahme von Zeugen:

WR, Angestellter und Mag. pharm WW.

Die Bf. legte dar das Mindestfordernis nach § 131 Abs .2 Z 1 BAO sei den einzelnen Bareingang aufzuzeichnen mittels Registrierkassenkontrollstreifen. Zum Vorwurf, dass nicht alle Beträge nachvollziehbar seien, wurde ausgeführt, dass es nicht lebensfremd sei, dass ältere Kunden die Beträge auf- oder abgerundet bezahlen und bei Zustellung der Waren die Erfassung in der Registrierkasse erst am nächsten Tag erfolgt sei.

Als Zeugen wurden namhaft gemacht:

WR, Mag. pharm. WW, EG(Kundin), OH (Kunde), IJ (Kunde).

In der Folge wurden diverse von der Betriebsprüfung als nicht erfasst vorgehaltene Geschäftsfälle von der Bf. unter Wiederholung ihrer Ausführungen in einer Stellungnahme während der Betriebsprüfung versucht aufzuklären.

Bezüglich der Belege G wurde dieser als Zeuge namhaft gemacht.

Zu dem in Jahr 2008 zweimal aufgetretenen Rücksetzen der Z Bons auf 1 führte die Bf. erklärend aus, dass am 13.4.2008 die Registrierkasse „abgestürzt“ sei und die Behebung an diesem Sonntag kurzfristig erfolgt sei.

Ebenfalls durch Kassenabsturz am 26.8.2008 sei es 31/2 Tage lang nicht möglich gewesen die Kasse zu verwenden. Ein Kunde Herr X habe die Kasse wieder am 30.8. 2008 in Gang gebracht.

Als Zeugen für diese Vorgänge werden WR, Mag. pharm. WW und Manfred X namhaft gemacht.

Betreffend die Nachtdienste führte die Bf. aus, dass diesfalls die Umsätze händisch in der Nacht notiert worden seien und am Folgetag mittels Registrierkasse erfasst worden seien. Als Zeuge werde Mag. pharm WW namhaft gemacht und ausgeführt, dass ein Nichterfassen von Umsätzen zum Nachteil des diensthabenden Pharmazeuten und daher unwahrscheinlich gewesen wäre, da Nachtaxen ein Gehaltsbestandteil gewesen seien, auf den freiwillig nicht verzichtet worden wäre.

Betreffend die hohen Inventurbestände erklärte die Bf., dass diesbezüglich nicht verstehe, warum von der Betriebsprüfung nicht der Warenbestand gekürzt worden sei, sondern zugeschätzt worden sei.

Die Inventurlisten seien vollständig der Betriebsprüfung vorgelegt worden.

Die Bf. erklärte, dass seitens der Betriebsprüfung keine Kalkulation vorgenommen worden sei. Die Bf. hatte 83% des Gesamtumsatzes mit Krankenkassenerlösen, welche von dritter Seite nachprüfbar sein, erzielt. Die Betriebsprüfung hätte auch das Verhältnis Personalaufwand zur Betriebsleistung nicht gewürdigt.

Die Bf. betonte nochmals, dass die EDV Systeme weder bei der Tageslösungsermittlung noch bei der Grundlagensicherung verwendet worden seien.

Die Bf. erklärte, dass nach ihrer Ansicht die Hinzurechnung der Betriebsprüfung rechtswidrig sei.

Tz 5: Privatanteil KFZ

Die Bf. erklärte, dass 751km privat und 8.985km betrieblich gefahren worden seien und legte eine Aufstellung vor. Die privat gefahrenen Kilometer entsprächen einem Privatanteil von 8,36% , sie habe 10% Privatanteil angesetzt

Die Bf. legte die Rechnungen der Firma A**** betreffend Anschaffung der Software und Verrechnung der Stützung vor.

Die Betriebsprüfung nahm zur Beschwerde Stellung

Tz 3: Personalaufwand

Frau K sei vor der Karenz mit 40 Stunden beschäftigt gewesen, die Ersatzarbeitskraft Frau R. habe nur 20 Stunden gearbeitet.

Für die Kinder der Bf. seien keine zwingend gem § 26 AZG und §28 AZG vorgeschriebenen Arbeitsaufzeichnungen geführt worden.

Tz 4: Schätzung

In der Beschwerde sei nicht bestritten worden, dass Gesamtsummen mit der EDV ermittelt und dann wieder storniert worden seien, diese seien Grundaufzeichnungen und daher vorlagepflichtig.

Die vorgefundenen Registrierkasse entspräche seit 1.1.2007 nicht mehr den gesetzlichen Voraussetzungen.

In ihrer Gegenstellungnahme erklärt die Bf., dass ihrer Ansicht nach die von ihr gestellten Beweisanträge zwingend notwendig seien.

Das Finanzamt erließ am 20.8.2014 abändernde Beschwerdevorentscheidungen betreffend Umsatzsteuer- und Einkommensteuer für die Jahre 2008 bis 2010 und anerkannte in diesen die in Tz 2 des Betriebsprüfungsberichtes vorerst als nicht anzuerkennen dargestellten Aufwendungen für Sternzeichenfiguren, Bettwäsche, Weihnachtsgeschenke, Bügeln und Strafen.

Die Bf. stellte fristgerecht den Antrag auf Vorlage ihrer Beschwerde betreffend die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2008 bis 2010 an das Bundesfinanzgericht.

2.) Streitjahre 2011 bis 2015

Das Finanzamt erließ für die Streitjahre 2011 bis 2015 Erstbescheide betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer, welche in Rechtskraft erwuchsen.

Im April 2017 wurde seitens des Finanzamtes eine Betriebsprüfung gem. § 147 Abs. 1 BAO für die Streitjahre 2011 bis 2015 betreffend die Umsatzsteuer und die Einkommensteuer durchgeführt.

Im Rahmen dieser Betriebsprüfung wurde in Tz 1 eine grifweise Zuschätzung vorgenommen. In Wiederholung der Feststellungen der vorangegangenen Betriebsprüfung

betreffend die Jahre 2008 bis 2010 wurde dargelegt, dass das im Jahr 2010 von der Firma C**** angeschaffte mit einer apothekenspezifischen Software der Fa. D**** ausgestattete Kassensystem gut geeignet sei, die einzelnen Kassenumsätze unter Ausweisung von Artikelbezeichnung, Datum, Uhrzeit und Betrag zu erfassen, dieses System aber tatsächlich lediglich zur Abfrage produktsspezifischer Informationen verwendet worden sei und die Buchung des Barumsatzes weiterhin über die seit vielen Jahren im Einsatz befindliche Sharp Registrierkasse erfolgt sei. Auf dem Bon sei nur Datum, Uhrzeit und der Betrag angegeben worden, detaillierte Angaben zum verkauften Artikel, wie Anzahl oder Bezeichnung hätten gefehlt.

Laut Angaben der Bf. sei diese Art der Aufzeichnung aufgrund ihrer einfachen Anwendbarkeit bis Juli 2015 etabliert gewesen und erst ab Juli 2015 das neue Kassensystem verwendet worden.

Für die Betriebsprüfung sei von Jänner 2011 bis Juli 2015 daher nicht nachvollziehbar gewesen, wann welcher Umsatz getätigt worden sei. Bei der stichprobenhaften Durchsicht der vorgelegten TL Bon Rollen hätten einige ausgestellte Rechnungen termin- und betragsmäßig keiner Barumsatzbuchung zugeordnet werden können. Der steuerliche Vertreter habe nachweisen können, dass diese Ausgangsrechnungen entweder im Verbund mit einem Zusatzverkauf in gemeinsamer Summe in der Registrierkasse erfasst worden seien, oder Sammelrechnungen mehrerer erfasster Barumsätze an verschiedenen Tagen darstellten.

Die Betriebsprüfung stellte die Mangelhaftigkeit der Erfassung der Barumsätze wegen nicht oder nur schwer möglicher Nachvollziehbarkeit fest, vor allem in Anbetracht der Existenz und Einsatzfähigkeit eines allen Ansprüchen betrieblichen Rechnungswesens genügenden Kassensystems.

Während der Betriebsprüfung seien Rechnungen samt Lieferscheinen abverlangt worden, die Lieferscheine konnten nicht vorgelegt werden, da diese nach Lieferung und Abgleich vernichtet worden seien, sie könnten bei den Lieferanten abverlangt werden. Nach Ansicht der Betriebsprüfung seien die Lieferscheine als betrieblich relevante Grundaufzeichnungen nicht aufbewahrt worden, womit eine Überprüfung des Wareneinkaufes nicht möglich war.

Aufgrund mangelhafter Aufzeichnungen der Barumsätze und der fehlenden Lieferscheine wurde durch die Betriebsprüfung gemäß § 163 BAO in Verbindung mit § 184 BAO eine griffweise Zuschätzung vorgenommen. Als Bemessungsgrundlage der Hinzuschätzungen seien die Privaterlöse laut Jahresabschluss angenommen worden und für die Jahre 2011 bis 2014 und die Monate 1-6/2015 5% der Bemessungsgrundlage hinzugeschätzt worden.

Hinzurechnungen:

2011: 18.401,03

2012: 19.372,18

2013: 21.272,44

2014: 20.954,66

2015: 11.651,99

Basierend auf den Feststellungen der Betriebsprüfung wurden die Verfahren betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 2011 bis 2015 gemäß § 303 BAO wieder aufgenommen und am 13.7.2017 neue Sachbescheide betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 2011 bis 2015 erlassen.

Die Bf. erhob gegen die aufgrund der Feststellungen der Betriebsprüfung erlassenen Bescheide betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 2011 bis 2015 Beschwerde und führte zur Begründung aus, dass die Betriebsprüfung bezugnehmend auf die BP für die Jahre 2008 bis 2010 von einer Schätzungsbefugnis ausgegangen sei, jedoch in ihren eigenen Ausführungen erklärt habe, dass der steuerliche Vertreter nachgewiesen habe, dass die Umsätze erfasst gewesen seien und somit nach Ansicht der Bf. kein Raum für eine Schätzung verbleibe. Nur die Tatsache, dass ein EDV System vorhanden gewesen, aber aus Gründen der einfacheren Handhabung nicht verwendet worden sei, können nicht eine Zuschätzung von Einnahmen rechtfertigen.

Die Bf. verwies ausdrücklich auf die von ihr in der Beschwerde für die Jahre 2008 bis 2010 angeführten Argumente.

Als Zeugen machte die Bf. im gegenständlichen Verfahren Herrn WR, Angestellter der Apotheke namhaft.

Die Bf. erklärt, dass ihrer Ansicht nach die Betriebsprüfung den Sachverhalt ungenügend ermittelt und die Schätzungsbefugnis willkürlich angenommen habe.

Die materielle Richtigkeit des Rechnungswesens sei durch die formellen Argumente wie, fehlende Angaben zu den verkauften Artikeln wie Anzahl oder Bezeichnung, sowie fehlende Lieferscheine nicht geeignet ausreichend Zweifel an der sachlichen Richtigkeit aufkommen zu lassen, um eine Schätzung zu begründen.

Die Lieferscheine könnten durch die Lieferanten aufgrund der Dauergeschäftsbeziehungen mit pharmazeutischen Großhändlern jederzeit angefordert und vorgelegt werden.

Die Betriebsprüfung bleibe einen nachvollziehbaren Nachweis schuldig, wie die grifffweise Zuschätzung dem Grunde und der Höhe nach begründet werde und wie sie die Vermutung der Richtigkeit der Besteuerung unterzogenen Grundlagen für sich in Anspruch nehmen könne.

Die Bf. stellte den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde in einer mündlichen Verhandlung und Entscheidung durch den Senat.

Das Finanzamt erließ am 29.1.2018 abweisende Beschwerdevorentscheidungen betreffend die Beschwerden gegen die Umsatzsteuer- und Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2011 bis 2015. Zur Begründung wurde ausgeführt, dass sich die

Schätzungsbefugnis aus den festgestellten Mängel im Bereich der Barumsätze und der Lieferscheine gemäß § 184 Abs. 3 BAO ergebe und das Vorbringen in der Beschwerde in der Zusammenschau mit den Ergebnissen der Vorbetriebsprüfung nicht geeignet gewesen sei die Feststellungen der Betriebsprüfung für die Jahre 2011 bis 2015 zu entkräften.

Die Bf. stellte den Antrag auf Vorlage ihrer Beschwerde betreffend die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2011 bis 2015 an das Bundesfinanzgericht.

In einem vor der mündlichen Verhandlung eingelangten Schreiben wies der steuerliche Vertreter der Bf. ergänzend darauf hin, dass die Aussage der Betriebsprüfung, wonach der Prozentsatz der Hinzuschätzung mit 1,8% im unteren Bereich läge, insofern nach seiner Ansicht zu relativieren wäre, als dieser nur gegeben wäre bei Anwendung der Hinzuschätzung auch auf die Erlöse aus der Verrechnung der Krankenkassenrezepte. Die Richtigkeit dieser Verrechnung der Krankenkassenrezepte sei von der Betriebsprüfung jedoch nie in Frage gestellt worden. Bei Umrechnung der Hinzuschätzung auf die Privatumsätze sei die Höhe des Prozentsatzes der Hinzuschätzung der Betriebsprüfung in den Jahren 2008 bis 2010 10% und in den Jahren 2011 bis 2015 5% gewesen und wäre daher nicht im unteren Bereich einer Schätzung für die vorgefundenen Mängel gelegen.

In der mündlichen Verhandlung verwies der Vertreter der Bf. betreffend Personalaufwand auf seine Ausführungen in der Beschwerde betreffend Erhöhung des durchschnittlichen Personalaufwandes von 8,96% im Jahr 2008 auf 10,88% im Jahr 2010 und erklärte, dass die Tochter der Bf. weiterhin in der Apotheke beschäftigt sei. Die Kinder der Bf. seien bezüglich Diensteinteilungen und Arbeitszeitaufzeichnungen gleich wie die anderen Angestellten behandelt worden. Es seien 6-7 Personen in der Apotheke beschäftigt gewesen.

Zum Streitpunkt Aufzeichnungsführung erklärte er Vertreter der Bf., dass seiner Ansicht nach hinsichtlich des Streitzeitraumes 2011 bis 2015 alle monierten Beträge aufgeklärt worden seien und das EDV System nur wegen der gesetzlich Verpflichtung zur elektronischen Abrechnung mit der Krankenkasse angeschafft worden sei.

Die Betriebsprüferin erklärte, dass externe Kontrollbelege aus der Betriebsprüfung bei einem Arzt, der bei der Bf. eingekauft habe, vorhanden gewesen seien, welche nur aus Pharmablockzetteln mit Name des Medikaments und Betrag und Stempel der Apotheke versehen gewesen seien.

Über Befragen gab die Bf. bekannt, dass es ein Rechnungsbuch für Kunden, welche eine Rechnung verlangt haben, gegeben habe.

Durchschnittliche Laufkunden, die privat Medikamente gekauft hätten, hätten einen Beleg mit Stempel bekommen und der Betrag sei in die Registrierkasse eingetippt worden. Dieses Eintippen in die Registrierkasse sei die Aufzeichnung des Geschäftsvorfall gewesen, die Kassenstreifen seien zur Grundlagensicherung aufbewahrt worden. Vor Ausstellung des Beleges sei das Medikament über das EDV System abgefragt worden, im EDV System sei der Preis ersichtlich gewesen, bei mehreren Produkten auch die Gesamtsumme.

Betreffend die KFZ Kosten gab die Bf. bekannt, dass kein Fahrtenbuch vorhanden sei und ihrer Meinung nach die vorgelegte Aufstellung der Kilometer zur Glaubhaftmachung des Privatanteiles ausreichend sei.

Über die Beschwerden wurde erwogen:

Strittig ist im vorliegenden Fall, ob die von der Betriebsprüfung in Zusammenhang mit dem Erwerb von Software und Hardware vorgenommene Vorsteuerkorrektur im Jahr 2010 (Tz 1), die Personalaufwandskürzungen betreffend die Tochter und den Sohn der Bf. in den Jahren 2008 bis 2010 (Tz 2), die Gewinnhinzuschätzungen (Tz 4: 2008 bis 2010 und Tz 1: 2011 bis 2015) und die Erhöhung des Privatanteiles der KFZ Kosten in den Jahren 2008 bis 2010 (Tz 5), zu Recht erfolgt sind.

Das Bundesfinanzgericht geht im gegenständlichen Fall von folgendem entscheidungswesentlichen Sachverhalt aus:

Die Bf. betrieb in den Streitjahren 2008 bis 2015 eine Apotheke und erzielte Einkünfte aus Gewerbebetrieb.

Im Zuge zweier Betriebsprüfungen wurden Feststellungen getroffen, welche zur Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 2008 bis 2015 und Erlassung neuer geänderter Sachbescheide geführt haben.

Feststellungen 2008 bis 2010:

Tz 1: Korrektur Entgelt

Im Jahr 2010 wurde ein neues EDV System bestehend aus Software und Hardware von der Firma A**** erworben. Für die Anschaffung dieser EDV wurde der Firma A**** von dritter Seite eine Stützung gewährt. Diese Stützung ist auf den der Bf. gelegten Rechnungen ausgewiesen, ebenso wie die Umsatzsteuer in Höhe von 20% auf den gesamten Rechnungsbetrag.

Tz 3: Personalaufwand

In den Streitjahren wurden für die Tochter und den Sohn der Bf. folgende Lohnaufwendungen verbucht:

	2008	2009	2010
H	9.535,17	10.024,00	10.256,17
K	10.483,34		3.018,76
Summe	20.018,51	10.024,00	13.275,83

Für die beiden Kinder Bf. wurde ebenso, wie für andere Dienstnehmer ein allgemeiner Dienstplan für die Streitjahre mit Angaben an welchen Tagen für welche Stunden Dienst versehen wurde, sowie Aufzeichnungen über Urlaube vorgelegt. Ebenso wurden die

Lohnkonten für die beiden Kinder und andere Dienstnehmer vorgelegt, aus welchen hervorgeht, dass die Gehaltshöhe verglichen mit den anderen Dienstnehmern fremdüblich ist. Die Tochter der Bf. ist seit 1998 im Betrieb und der Sohn seit 2004 angestellt.

Feststellungen, dass die beiden Kinder nicht oder nicht im angegebenen Umfang tätig waren, wurden seitens der Betriebsprüfung nicht getroffen.

Vermerkt wurde, dass während der Karenzzeit der Tochter keine direkte Ersatzarbeitskraft und nach dem Ausscheiden des Sohnes 4/2010 auch keine Ersatzarbeitskraft für diesen eingestellt wurde und die Umsätze in diesen Zeiträumen keinen wesentlichen Schwankungen unterlagen.

Tz 4: Schätzung.

Die Betriebsprüfung hat gemäß § 184 BAO eine 10%ige Gewinnerhöhung zu den Privaterlösen laut Buchhaltung vorgenommen.

Im Unternehmen der Bf. waren in den Streitjahren EDV Systeme (Firma B**** bis 2010 und ab 2010 Fa. C****) vorhanden. Diese wurden zur Krankenkassenverrechnung, zum Produktaufruf und zur Summenbildung verwendet, jedoch wurden die Summen jeweils sofort storniert und die Beträge in die Registrierkasse übertragen.

Zur Umsatzbuchung wurde eine Sharp Registrierkasse verwendet. Daneben wurden jeweils auch Belege in Form von Notizzetteln mit Kundennummern, Artikelbezeichnung und Zahlungsbetrag ausgestellt.

Im Jahr 2008 wurde zweimal (April und August) der Z Bon auf 1 zurückgestellt und diese Vorgangsweise von der Bf. damit erklärt, dass beide Male die Registrierkasse abgestürzt ist und kurzfristig händisch die Umsätze aufgezeichnet worden sind.

Es wurde festgestellt, dass während der Nachtdienste keine laufenden Umsätze aufgezeichnet, sondern diese erst am Folgetag in der Registrierkasse verbucht wurden. Ebenso wurde nach Angaben der Bf. bei Abendlieferungen an Kunden vorgegangen.

Von der Betriebsprüfung festgestellte und der Bf. vorgehaltene Nichtübereinstimmungen zwischen Belegen und Bonrollen konnten teilweise aufgeklärt werden.

Die Vollständigkeit der Umsatzverbuchung konnte nicht nachvollzogen werden.

Betreffend die Inventur wurde festgestellt, dass bei einigen Produkten (z.b Nasenspray) hohe Lagerbestände vorlagen, für welche mangels Lieferscheinvorlage keine Erklärung vorliegt.

Tz 5 Privatanteil KFZ:

Die Bf. verfügt über einen PKW für den sie 10% Privatanteil im Streitzeitraum ansetzt und hierfür eine Übersichtstabelle über gefahrene Kilometer vorlegt. Ein Fahrtenbuch wurde nicht vorgelegt.

Feststellungen 2011 bis 2015:

Festgestellt wurden von der Betriebsprüfung mangelhafte Aufzeichnung der Barumsätze und fehlende Lieferscheine. Aufgrund dieser Feststellungen wurde laut Tz 1 des Betriebsprüfungsberichtes eine griffweise Zuschätzung von 5% für die Jahre 2011 bis 2014, sowie 1-6/2015 vorgenommen, basierend auf der Höhe der Privatumsätze als Bemessungsgrundlage.

Hinzurechnungen:

2011: 18.401,03

2012: 19.372,18

2013: 21.272,44

2014: 20.954,66

2015: 11.651,99

Zur Buchführung der Bf. wird festgestellt, dass im Unternehmen in den Streitjahren ein 2010 angeschafftes EDV System der Fa. C**** vorhanden war, welches mit einer apothekenspezifischen Software über ein gut ausgestattetes zur Erfassung der einzelnen Barumsätze geeignetes Kassensystem verfügte, mit welchem Artikelbezeichnung, Datum, Umsatz und Betrag ausgewiesen werden können.

Dieses EDV System wurde jedoch auch nach den Angaben der Bf. lediglich zur Abfrage produktpezifischer Informationen verwendet, die Buchung der Barumsätze erfolgte weiterhin über eine seit vielen Jahren im Einsatz befindliche Sharp Registrierkasse. Bei der Buchung auf dieser Kasse wurden nur Datum, Uhrzeit und Betrag angegeben, Angaben zu den verkauften Artikeln wie Anzahl oder Bezeichnung fehlten.

Erst ab Juli 2015 wurde das neue EDVKassensystem verwendet.

Obwohl einige stichprobenartig vorgehaltene Ungereimtheiten von der Bf. geklärt werden konnten, war die Erfassung und Zuordnung der Barumsätze aufgrund der festgestellten Umstände der Verbuchung nicht nachvollziehbar.

Von der Betriebsprüfung wurden aufgrund von Rechnungen stichprobenhaft Lieferscheine abverlangt, welche nicht vorgelegt werden konnten, da diese nach Auskunft des steuerlichen Vertreters nach Abgleich der Lieferung vernichtet worden waren. Aufgrund nicht vorliegender Lieferscheine konnte von der Betriebsprüfung der Wareneinsatz nicht unmittelbar überprüft werden.

Rechtliche Würdigung:

Tz 1: Vorsteuerkürzung (2010)

Gesetzesstelle für Vorsteuerabzug bei Zahlung von dritter Seite (Tz 1)

§ 4 Abs. 1 UStG: Der Umsatz wird nach dem Entgelt bemessen, Entgelt ist alles ,was der Empfänger einer Lieferung aufzuwenden hat, um die Lieferung zu erhalten.

§ 4 Abs. 2 Z 2 UStG: Zum Entgelt gehört auch , was ein anderer als der Empfänger dem Unternehmer für die Lieferung gewährt.

Im vorliegenden Fall bekam die Firma A**** als Lieferant von Dritter Seite eine Stützungszahlung für Hardware bzw. Software, welche an die Bf. geliefert wurde.

Zum Entgelt gehört auch was ein anderer als der Empfänger dem Unternehmer für die Lieferung gewährt (VwGH 2001/15/0103 v. 23.11.2004).

Die leistende Firma A**** schuldete die auf die Lieferungen entfallende Umsatzsteuer. Diese ist für die Empfängerin (Bf.) als Vorsteuer auch soweit abzugsfähig, als sie auf das Entgelt von Dritter Seite entfällt und sie nicht belastet. (VwGH 7.4.1976, 588/76; Ruppe UStG Kommentar § 12 Tz 65).

Die von der Bf. im Jahr 2010 beantragte Vorsteuer für Lieferung und Hardware seitens der Firma A**** ist anzuerkennen.

Tz 3: Personalkosten

Gesetzesstelle betreffend Lohnzahlung an Familienangehörige (Tz 3).

Nach § 4 Abs. 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind. Gemäß § 20 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften freiwillige Zuwendungen und Zuwendungen an gesetzlich unterhaltsberechtigte Personen, auch wenn die Zuwendungen auf einer verpflichtenden Vereinbarung beruhen, nicht abgezogen werden.

Bei der Beurteilung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen (im vorliegenden Fall: Dienstverträge der Bf. mit ihrer Tochter und ihrem Sohn) ist in besonderem Maße die Frage zu prüfen, ob die Zahlungen betrieblich veranlasst sind (§ 4 Abs. 4 EStG 1988) oder ob sie sich (dem Grunde und der Höhe nach) nur aus dem Naheverhältnis ergeben und daher als freiwillige Zuwendung (§ 20 Abs. 1 Z 4 EStG 1988) zu qualifizieren sind.

Verträge zwischen nahen Angehörigen werden nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes - selbst bei zivilrechtlicher Gültigkeit - für den Bereich des Steuerrechts nur dann anerkannt, wenn sie

- nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen (Publizitätswirkung),
- einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben, und
- zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären (Fremdvergleich).

Die Voraussetzungen müssen kumulativ vorliegen. Im Übrigen müssen nicht nur die vertraglichen Vereinbarungen selbst, sondern auch deren Erfüllung und somit deren tatsächliche Durchführung diesen Anforderungen genügen [vgl. Doralt/Toifl, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Band I, § 2, Tz 160 und die dort zitierte umfangreiche Judikatur des VwGH].

Im Rahmen des Fremdvergleiches ist die im allgemeinen Wirtschaftsleben geübte Praxis maßgeblich. Es ist zu hinterfragen, ob der Vereinbarung ein angemessener Leistungsaustausch oder das Naheverhältnis zugrunde liegt; im letzten Fall ist die Ernsthaftigkeit der Leistungsbeziehung zweifelhaft. Es ist ein Vergleich mit dem

üblichen Verhalten einander fremd gegenüber stehenden Personen bei vergleichbaren Leistungsbeziehungen anzustellen. Dabei ist eine zweifache Prüfung dahingehend vorzunehmen, ob zunächst der Vertrag im äußereren Erscheinungsbild in dieser Form abgeschlossen worden wäre, sodann hat sich die Prüfung am Vertragsinhalt zu orientieren (VwGH 13.12.1988, 85/13/0041) [vgl. Doralt/Toifl, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Band I, § 2, Tz 165 und die dort zitierte Judikatur des VwGH].

Im vorliegenden Fall wurden seitens der Bf. für die Tochter der Bf. und den Sohn der Bf. Formulare betreffend die wöchentlichen Dienstzeiten und Urlaubaufstellungen vorgelegt, welche den ebenfalls für andere Dienstnehmer vorgelegten Aufstellungen entsprechen. Von der Betriebsprüfung wurden keine Feststellungen getroffen, dass die beiden Arbeitnehmer nicht oder nicht im angegebenen Umfang in der Apotheke tätig waren.

Ebenfalls vorgelegt von der Bf. wurden die Lohnkonten anderer Dienstnehmer, sowie der Tochter und des Sohnes. Aus diesen Lohnkonten ist ersichtlich, dass die Höhe des Gehaltes der Tochter bzw. des Sohnes der Bf. entsprechend ihres Dienstalters dem Gehalt der vergleichbaren Arbeitnehmer entsprach.

Das Bundesfinanzgericht kann sich daher den Ausführungen der Betriebsprüfung betreffend eines nicht vorhandenen Fremdvergleiches nicht anschließen.

Die von der Tochter der Bf und vom Sohn des Bf. in den Streitjahren bezogenen Gehälter entsprechen einem vergleichbaren Gehalt eines „fremden“ Dienstnehmers.

Die von der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes für die Anerkennung für die Verträge zwischen nahen Angehörigen verlangten Voraussetzungen des nach außen ausreichend in Erscheinung Tretens, einen klaren Inhalt haben und einem Fremdvergleich Standhalten liegen vor, weshalb die von der Bf. als Betriebsausgaben geltend gemachten Lohnaufwendungen für die Tochter und den Sohn in den Streitjahren 2008 bis 2010 anerkannt werden.

In diesem Punkt (Tz 3) ist der Beschwerde Folge zu geben.

Tz 4: Hinzuschätzung 2008 bis 2010 und Tz 1: 2011 bis 2015

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung zu schätzen, soweit sie diese nicht ermitteln oder berechnen kann. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Nach § 184 Abs. 2 BAO ist insbesondere dann zu schätzen, 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. Gemäß § 184 Abs. 3 BAO ist ferner zu schätzen, 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.

Gemäß § 163 BAO haben Bücher und Aufzeichnungen, die den Vorschriften des § 131 BAO 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. Nur Bücher oder Aufzeichnungen, die eine zuverlässige Ermittlung des tatsächlichen Umsatzes oder Gewinnes ermöglichen, sind geeignet, der Abgabenerhebung zu Grunde gelegt zu werden (VwGH 16.5.2002, 98/13/0195, 0196).

Gemäß § 131 Abs. 1 Z 2 BAO sollen, soweit nach den §§ 124 oder 125 eine Verpflichtung zur Führung von Büchern besteht oder soweit ohne gesetzliche Verpflichtung Bücher geführt werden, alle Bareingänge und Barausgänge in den Büchern oder in den Büchern zu Grunde liegenden Grundaufzeichnungen täglich einzeln festgehalten werden.

Gemäß § 131 Abs. 1 Z 5 BAO sollen die zu Büchern oder Aufzeichnungen gehörigen Belege derart geordnet aufbewahrt werden, dass die Überprüfung der Eintragungen jederzeit möglich ist.

Der entscheidende Inhalt dieser Vorschrift liegt in der Anordnung der Sicherstellung der Überprüfbarkeit der Belegmäßigkeit der Eintragungen, also im Gebot der Vorsorge durch entsprechende Einrichtungen, dass der Weg von der Eintragung bis zum Beleg und der Weg vom Beleg zur Buchung jederzeit verfolgt werden kann. Der Belegsicherung dienen die Grundaufzeichnungen, die ihrer Beschaffenheit und Führung nach gewährleisten müssen, von der späteren Buchung bis zum Beleg zurück die Geschäftsvorfälle feststellen zu können. § 131 Abs. 1 Z 5 BAO erfordert zudem ein Belegwesen, das einem fachkundigen, sachverständigen Dritten jederzeit, ohne weitere Nachforschungen, einen zuverlässigen Überblick über die Vollständigkeit und Richtigkeit der verbuchten Geschäftsvorfälle bietet (VwGH 28.5.2002, 98/14/0097; VwGH 7.8.2001, 96/14/0118).

Die Außenprüfung begründet das Vorliegen der Schätzungsberichtigung u.a. damit, dass es nicht möglich gewesen sei, die erklärten Erlöse lückenlos zu überprüfen. Zur Ermittlung der Tageslösung hat die Bf - bis einschließlich Juni 2015 - unstrittig eine Registrierkassa verwendet. Sie bringt dazu in der Beschwerde vor, den Bareingang mittels Registrierkassakontrollstreifens aufzuzeichnen, sei das Mindesterfordernis nach § 131 BAO.

In der mündlichen Verhandlung erläuterte die Bf, dass sie Rechnungen in einem Durchschreibebuch nur für Kunden ausgestellt habe, die eine solche verlangten. Ansonsten hätten Kunden, die Medikamente privat kauften, einen Beleg mit einem Stempel erhalten, den Betrag habe sie in die Registrierkassa eingetippt, das Eintippen in die Registrierkassa sei ihre Aufzeichnung der Geschäftsvorfälle gewesen, die Kassenstreifen habe sie zur Grundlagensicherung aufbewahrt.

Registrierkassakontrollstreifen mögen zwar Bestandteile des Rechenwerks sein. Sie stellen aber für sich allein keine Aufzeichnungen dar, die eine verlässliche Überprüfung des betrieblichen Rechnungswesens der Bf zulassen. Die von der Bf verwendete Registrierkassa hat, wie die Außenprüfung feststellte und die beispielhaft vorliegenden

Kopien belegen, lediglich Datum, Uhrzeit und Betrag auf dem Bon angegeben, detaillierte Angaben zu den verkauften Artikeln, wie Anzahl, Bezeichnung oder Einzelpreis, fehlen. Die bloße „Archivierung“ der Kassenrollen in monatlich beschrifteten Papiertüten stellt daher keine ausreichende Grundlagensicherung dar. Grundaufzeichnungen, die gewährleisten würden, von dem in die Registrierkassa eingetippten Betrag bis zum Beleg zurück die Geschäftsvorfälle feststellen und so ihre vollständige Erfassung überprüfen zu können, hat die Bf - abgesehen von vereinzelt auf Verlangen von Kunden ausgestellten Rechnungen, von denen Durchschriften im Rechenwerk der Bf vorhanden waren - nicht vorgelegt.

Die Bf hat ferner, wie die Außenprüfung feststellte, in ihrem Betrieb apothekenspezifische EDV-Systeme verwendet, um Preisabfragen und Summenbildungen vorzunehmen. Das Vorbringen in der Beschwerde, das EDV-System stelle beim Scannen eines Produkts alle erforderlichen Informationen zur Verfügung, für jedes Produkt sei der Preis abrufbar, sodass dieser in die Registrierkassa getippt werden könne, sowie die Ausführungen der Bf in der mündlichen Verhandlung, im EDV-System sei das Medikament abgefragt worden, daraus seien auch der Preis, bzw. wenn es mehrere Produkte waren, die Gesamtsumme ersichtlich gewesen, stehen im Einklang mit dieser Feststellung.

Die vom EDV-System angezeigten Daten bildeten sohin die Grundlage für das Eintippen des Preises in die Registrierkasse. Diese Grundaufzeichnungen mit den Einzeltransaktionsdaten, mit dem einzelnen verkauften Stück bzw. dem einzelnen Umsatz, wurden aber nicht aufbewahrt, sondern, wie die Außenprüfung feststellte, nach Übertragung in die Registrierkassa mittels Storno verworfen.

Anhand eines Umsatzes vom 4.7.2015, als die Bf bereits das elektronische Kassensystem verwendete, kann der Unterschied zum bis Ende Juni 2015 vorgenommenen bloßen Eintippen des Preises in die Registrierkassa veranschaulicht werden:

Nummer	Typ	Aktion	Beleg	Text	Ust	Betrag
91811	Kassa beleg	Neu anlage	KDE-22317	Alisma FTBL	10%	17,85
91812	Kassa beleg	Neu anlage	KDE-22317	Rezept gebühr		16,65
91813	Zahlung	Neu anlage	KDE-22317	Bar 34,50		34,50

Für die Zeiträume vor Juli 2015 hat die Bf, zieht man die Daten dieses Beispiels heran, nur den Barbetrag von 34,50 in die Registrierkasse eingetippt. Über die diesen Betrag

erklärenden Einzelpositionen (einzelnen Artikel mit deren Preis) hat die Bf, abgesehen von den Ausnahmefällen, in denen auf Verlangen von Kunden Rechnungen ausgestellt wurden, keine Aufzeichnungen geführt bzw. die im EDV-System vorhandenen Daten nicht aufbewahrt. Die Richtigkeit des in die Registrierkassa eingetippten Betrages (im Beispiel von 34,50) ist nicht nachvollziehbar, es ist nicht gewährleistet, dass in der Registrierkassa sämtliche Geschäftsvorfälle vollständig und richtig erfasst wurden. Die von der Bf geführten Aufzeichnungen haben daher eine zuverlässige Ermittlung des tatsächlichen Umsatzes oder Gewinnes nicht ermöglicht, weshalb sie nicht geeignet sind, der Abgabenerhebung zu Grunde gelegt zu werden und die Besteuerungsgrundlagen im Schätzungswege zu ermitteln sind. Der Umstand, dass die Uraufzeichnungen darstellenden Daten des EDV-Systems nicht aufbewahrt wurden, begründet ebenfalls die Schätzungsbefugnis (vgl. VwGH 27.6.2012, 2012/13/0015).

Dass täglich mit der Registrierkassa zur Losungserfassung gearbeitet wurde, wird nicht angezweifelt, weshalb es nicht erforderlich war, zu diesem Thema die von der Bf genannten Zeugen zu befragen.

Die Außenprüfung hat weiters versucht, vorhandenes Belegmaterial (zwei Kontrollbelege aus den elektronischen Aufzeichnungen, Eintragungen von Barerlösen in das Rechnungsbuch, Kontrollmitteilung) mit den Registrierkassenstreifen abzustimmen und konnte dabei - hinsichtlich des Prüfungszeitraums 2008 bis 2010 - zum Teil einen Zusammenhang zwischen den auf dem Belegmaterial ausgewiesenen Beträgen und den Geschäftsfallsummen der Registrierkassa nicht herstellen. Der Bf gelingt es auch in der Beschwerde, welcher sie die Aufstellung der Stichproben samt ihrer dazu im Prüfungsverfahren ergangenen Stellungnahme beigelegt hat, nicht, zweifelsfrei darzutun, dass sämtliche aus dem Belegmaterial ersichtlichen Beträge auch in der Registrierkassa erfasst worden sind.

Beispielhaft seien folgende Stichproben angeführt:

Einen bar bezahlten, am Kassastreifen nicht auffindbaren Rechnungsbetrag vom 15.4.2008 über 15,80 € erklärt die Bf mit einem am Kassastreifen vom 16.4.2008 enthaltenen Betrag über 115,80 €.

Einen bar bezahlten, am Kassastreifen nicht auffindbaren Rechnungsbetrag vom 22.7.2008 über 66,90 € erklärt die Bf mit einer Bezahlung eines Kunden um 14:26; laut Außenprüfung trifft dies nicht zu; es finde sich auf dem Kassastreifen eine Zahlung um 14:17 über 67,20 €.

Einen bar bezahlten, am Kassastreifen nicht auffindbaren Rechnungsbetrag vom 14.8.2008 über 507,79 € erklärt die Bf mit einer Ratenzahlung durch den betreffenden Kunden, ohne dies näher zu belegen.

Einen bar bezahlten, am Kassastreifen nicht auffindbaren Rechnungsbetrag vom 25.9.2008 über 405,19 € erklärt die Bf damit, dass die Einkäufe des betreffenden Kunden von seiner Gattin abgeholt, bezahlt und auf den Kassastreifen getippt worden seien, von Zeit zu Zeit sei die Bf um die Ausstellung einer Rechnung ersucht worden, diese Rechnung sei, weil die einzelnen Beträge ja bereits bei der jeweiligen Abholung

beglichen worden seien, selbstverständlich nicht noch einmal inkassiert worden. Die Prüferin merkt dazu zu Recht an, dass Grundaufzeichnungen dazu fehlen; wie nachvollzogen werden könnte, wann und in welcher Höhe die einzelnen Beträge in der Registrierkassa erfasst worden sind bzw. ob diese vollständig erfasst worden sind, macht die Beschwerde nicht einsichtig.

Weitere Differenzen erklärt die Bf mit Zusatzverkäufen (z.B. am 24.6.2009 scheint ein bar beglichener Rechnungsbetrag über 28,75 € am Kassastreifen nicht auf; dieser sei, so die Bf, inklusive Zusatzverkauf in einem Betrag von 37,90 € enthalten). Auch hier ist nicht ersichtlich, wie die Richtigkeit dieser Behauptung nachvollzogen werden könnte, wobei auch nicht verständlich ist, warum nur über den Teilbetrag von 28,75 € und nicht auch über den Zusatzverkauf eine Rechnung ausgestellt worden wäre.

Dazu kommen betragliche Abweichungen zwischen den von der Prüferin festgestellten Rechnungsbeträgen und den Erläuterungen der Bf, z.B. Rechnungsbetrag vom 30.11.2009 über 13,70 € laut Bf um 16:11 auf dem Kassastreifen, laut Feststellung der Prüferin scheint um diese Uhrzeit ein Betrag von 13,65 € auf dem Kassastreifen auf; Rechnungsbetrag vom 25.1.2010 über 13,70 € laut Bf um 12:58 auf dem Kassastreifen, laut Feststellung der Prüferin scheint um diese Uhrzeit ein Betrag von 13,55 € auf dem Kassastreifen auf; Rechnungsbetrag vom 11.2.2010 über 12,80 € laut Bf um 9:49 auf dem Kassastreifen, laut Feststellung der Prüferin scheint um diese Uhrzeit ein Betrag von 12,60 € auf dem Kassastreifen auf; Rechnungsbetrag vom 24.2.2010 über 31,14 € laut Bf um 11:25 auf dem Kassastreifen, laut Feststellung der Prüferin scheint um diese Uhrzeit ein Betrag von 31,90 € auf dem Kassastreifen auf

Die weitere Erklärung der Bf, es sei nicht lebensfremd, dass ältere Kunden die Beträge auf- oder abgerundet bezahlen, überzeugt nicht, zumal schon nicht lebensnah ist, dass die Bf als Unternehmerin die Bezahlung abgerundeter Beträge akzeptieren würde. Die Bf zeigt auch nicht konkret auf, bei welchen der in der Aufstellung der Stichproben enthaltenen Beträgen es zu einer Auf- oder Abrundung gekommen wäre. Auch kann etwa die Differenz zwischen dem auf dem Beleg vom 11.2.2010 aufscheinenden Betrag von 12,80 € und dem um 9:49 dieses Tages in die Registrierkassa eingetippten Betrag von 12,60 € oder dem auf dem Beleg vom 24.2.2010 aufscheinenden Betrag von 31,14 € und dem um 11:25 dieses Tages in die Registrierkassa eingetippten Betrag von 31,90 € nicht schlüssig mit einer Rundung erklärt werden.

Die erwähnten Differenzen zeigen nicht nur, dass es einem fachkundigen, sachverständigen Dritten nicht möglich ist, ohne weitere Nachforschungen die Geschäftsvorfälle von der Buchung bis zum Beleg zurück festzustellen (vgl. VwGH 31.7.2002.98/13/0194) - ein Nachforschen durch Befragung von Zeugen zu Auf- oder Abrundungen war daher schon aus diese Grund nicht geboten -, sondern geben, zumal im Hinblick auf die betraglichen Abweichungen nicht nachvollzogen werden kann, ob die betreffenden Rechnungsbeträge, etwa der Rechnungsbetrag über 12,80 € vom 11.2.2010, tatsächlich in der Registrierkassa erfasst worden sind, Anlass zu Zweifeln an der materiellen Richtigkeit der Aufzeichnungen. Im Übrigen war den zu den Rundungen

gestellten Beweisanträgen auch deshalb nicht nachzukommen, weil Aussagen von Zeugen eine fehlende bzw. mangelhafte Dokumentation der Geschäftsvorfälle nicht ersetzen können.

Betreffend die Jahre 2008 bis 2010 stellte die Außenprüfung als weiteren Mangel fest, dass die während der Nachtdienste getätigten Umsätze nicht auf den Bonrollen ersichtlich seien, d.h. keine laufende Geschäftsfallaufzeichnung vorgenommen worden sei. Das bloße Vorbringen in der Beschwerde, die Umsätze seien händisch in der Nacht notiert und am Folgetag mittels Registrierkassa erfasst worden, widerlegt diese Feststellung nicht. Dass die Bf solche, Grundaufzeichnungen darstellende, händische Aufzeichnungen aufbewahrt bzw. der Außenprüfung vorgelegt hätte (laut der zur Beschwerde ergangenen Stellungnahme der Außenprüfung war das nicht der Fall) und damit eine Erfassung der Umsätze in der Registrierkassa nachvollziehbar gemacht hätte, behauptet sie in der Beschwerde nicht einmal. Aus dem der Beschwerde beigelegten Auszug aus dem Lohnkonto eines Angestellten geht bloß hervor, dass ein Entgelt für Nachtdienste bezahlt worden ist, nicht aber, welche Umsätze dabei erzielt wurden. Auch hier ist zu der von der Bf beantragten Befragung des betreffenden Angestellten zu bemerken, dass Aussagen von Zeugen eine fehlende bzw. mangelhafte Dokumentation der Geschäftsvorfälle nicht ersetzen können, weshalb von der Befragung Abstand genommen wurde.

Nach den Feststellungen der die Jahre 2008 bis 2010 betreffenden Außenprüfung hat die Bf für diese Jahre Uraufzeichnungen zur Inventur nicht vorgelegt. Die Prüferin hält dem Beschwerdeeinwand, ihr sei eine Mappe ausgehändigt worden, in welcher nach den Computer-Inventurlisten die Uraufzeichnungen abgeheftet gewesen seien, entgegen, dass es sich dabei um Auswertungen und keine Inventuraufzeichnungen handle. Uraufzeichnungen würden Zug um Zug mit der Inventur, entweder in Form eines händischen Protokolls, in welches die tatsächlichen Stände eingetragen werden, oder elektronisch, wobei es dann ein entsprechendes Datenerfassungsprotokoll gebe, erstellt. Auch die dem Senat im Verlauf der mündlichen Verhandlung vorgelegte Mappe mit den Inventurwerten für das Jahr 2015, welche den Aufzeichnungen für die Streitjahre entspreche, bestätigt den Eindruck, dass es sich dabei nur um die Reinschrift des Inventars handelt. Es muss aber die Bestandsaufnahme für einen sachkundigen Dritten nachvollziehbar sein, weshalb Uraufzeichnungen (Schmierzettel) über die Inventur für deren Überprüfung unerlässlich sind (vgl. Doralt/ Kirchmayr/ Mayr/ Zorn, EStG¹³, § 6 Tz 2, Tz 7). Eine Nachvollziehbarkeit anhand von solchen Uraufzeichnungen war nach den Feststellungen der Prüferin nicht möglich. Fehlt eine Inventur oder ist sie mangelhaft, so ist die Annahme berechtigt, dass nicht alle Geschäftsvorfälle ordnungsgemäß erfasst wurden (z.B. VwGH 25.10.2006, 2004/15/0065).

Hinsichtlich der Jahre 2011 bis 2015 stellte die Außenprüfung fest, dass die Bf zu stichprobenartig überprüften Rechnungen die Lieferscheine nicht habe vorlegen können. Lieferscheine (bzw. entsprechende Durchschriften) gehören ebenfalls zu den von der Aufbewahrungspflicht im Sinne des § 132 Abs. 1 BAO umfassten Unterlagen. Zweck der Aufbewahrung der Belege ist die verlässliche Prüfung der Richtigkeit von

Buchungen im Interesse der Abgabenerhebung. Im Hinblick auf diesen Zweck wird die Aufbewahrung von Lieferscheinen (bzw. Durchschriften) nicht durch die Aufbewahrung von Ausgangsrechnungen ersetzt. Eine Nichtaufbewahrung von Lieferscheinen begründet die Schätzungsberechtigung (VwGH 11.12.2003, 2000/14/0113).

Aus den dargelegten Gründen ist für den gesamten Zeitraum 2008 bis 2015 die Schätzungsberechtigung dem Grunde nach gegeben. Die Außenprüfung hat in Ausübung der Schätzungsberechtigung Sicherheitszuschläge zu den erklärten Erlösen aus Privatverkäufen in Höhe von 10% für den Zeitraum 2008 bis 2010 und von 5% für den Zeitraum 2011 bis Juni 2015 verhängt.

Ziel einer Schätzung ist es, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen, wobei jeder Schätzung eine gewisse Ungenauigkeit immanent ist und, wer zur Schätzung Anlass gibt, die mit der Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen muss. 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 Zuschätzung von Sicherheitszuschlägen in Betracht kommen. Solche Sicherheitszuschläge können sich beispielsweise an den Gesamteinnahmen, an den Einnahmenverkürzungen oder auch an den Umsätzen orientieren (z.B. VwGH 18.2.1999, 96/15/0050).

Auch die Höhe von Sicherheitszuschlägen ist zu begründen (z.B. VwGH 2.10.2014, 2012/15/0123). Der Sicherheitszuschlag hat ebenso wie andere Schätzungskomponenten nicht Strafcharakter. Seine Höhe hat sich daher nach den Besonderheiten des Schätzungsfalles und nach den festgestellten Fehlern, Mängeln und vermuteten Verminderungen des Ergebnisausweises, also nach den Gegebenheiten im Bereich des Tatsächlichen, zu richten (VwGH 7.7.2011, 2009/15/0223).

Die von den beiden Außenprüfungen verhängten Sicherheitszuschläge führten zu jährlichen Hinzurechnungen von rd. 35T€ im Zeitraum 2008 bis 2010 und rd. 20T€ im Folgezeitraum. Der erkennende Senat hält Zuschätzungen in dieser Höhe nach den vorliegenden Verhältnissen für überschießend. Auch wenn - im Prüfungszeitraum 2008 bis 2010 - im Einzelfall bezogen auf den Tag eine „Verkürzung“, d.h. die Nichtauffindbarkeit eines auf einem Kontrollbeleg ausgewiesenen Rechnungsbetrages auf den Registrierkassenstreifen, von rd. 26% festgestellt wurde, erscheint dieser Prozentsatz im Hinblick auf die Relation der unaufgeklärt gebliebenen Beträge, die sich in der Regel im zweistelligen Bereich bewegen, zu den erklärten Einnahmen aus Privatverkäufen in Höhe von zumindest 368.000,00 € pro Jahr nicht aussagekräftig.

Geht man von 300 Öffnungstagen im Jahr aus, so bedeutet das, dass von den (im Zeitraum 2008 bis 2010) hinzugeschätzten Beträgen zwischen rd. 36T€ und rd. 38T€ pro Jahr auf den einzelnen Tag ein Zuschätzungsbetrag von rd. 120,00 € entfiele. Die in der Aufstellung der Stichproben als nicht aufgeklärt anzusehenden Beträge bewegen

sich aber weitgehend (nur) zwischen rd. 10,00 € und rd. 60,00 €. Rechnet man aus den folgenden, als repräsentativ anzusehenden Stichproben auf einen Jahresbetrag hoch, so ergibt sich folgender Fehlbetrag:

22.7.2008		66,90
22.1.2009		54,00
24.6.2009		28,75
24.2.2010		31,14
25.1.2010		13,70
Summe		194,49
	/5	38,90
	x	300 Tage
		11.669,40

Der aus dem Durchschnitt der fünf unaufgeklärt gebliebenen Beträge errechnete Betrag von rd. 11.700,00 € beträgt rd. 3% der erklärten Privaterlöse der Jahre 2008 bis 2010. In Anlehnung an dieses Ergebnis hält der erkennende Senat für den Zeitraum 2008 bis 2010 einen Sicherheitszuschlag von 3% sowie für den Zeitraum 2011 bis Juni 2015 - weil für diesen Zeitraum vom Prüfer herangezogene Stichproben aufgeklärt werden konnten und auch zur Inventur keine Feststellungen getroffen wurden, wobei bereits die Außenprüfung eine Differenzierung hinsichtlich der Höhe der Zuschätzung vorgenommen hat - einen Sicherheitszuschlag von 2% für ausreichend, um der auf Grund der festgestellten Aufzeichnungsmängel bestehenden Unsicherheit über eine vollständige Erfassung der Einnahmen Rechnung zu tragen.

Tz 5 PKW Kosten:

Gesetzesstelle für Tz 5 Privatanteil Pkw Kosten:

Gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind. Gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften die für den Haushalt des Steuerpflichtigen aufgewendeten Beträge nicht abgezogen werden. Das Verhältnis der privaten zur betrieblichen Nutzung eines PKW ist an Hand der gefahrenen Kilometer zu ermitteln und vom Steuerpflichtigen nachzuweisen (zB durch ein Fahrtenbuch) oder zumindest glaubhaft zu machen; ansonsten hat eine Schätzung zu erfolgen (vgl. Doralt, EStG4, § 4 Tz 330, Stichwort "Kraftfahrzeugkosten").

Der Umfang des Privatanteiles von PKW Kosten kann durch ein Fahrtenbuch oder andere Aufzeichnungen, die eine verlässliche Beurteilung ermöglichen erbracht werden.

Im gegenständlichen Fall liegt außer einer von der Bf. erstellten allgemeinen Übersicht über jährlich gefahrene betriebliche und private Kilometer kein Nachweis über von der Bf. in den Streitjahren getätigten Fahrten vor. Es wurden für die Streitjahre keine Fahrtenbücher oder andere zum Nachweis der beruflich gefahrenen Kilometer geeignete Aufzeichnungen vorgelegt.

Die Betriebsprüfung hat daher mangels Vorliegens von Unterlagen zu Recht den Privatanteil mit 30% geschätzt. Auch in ihren Beschwerdeausführungen hat die Bf. keine diese Schätzung entkräfrenden Aufzeichnungen vorgelegt.

Der Privatanteil für die PKW Kosten wird daher in den Streitjahren mit 30% angesetzt.

Der Beschwerde der Bf. betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer hinsichtlich der Jahre 2008 bis 2015 ist daher in ihrer Gesamtheit teilweise Folge zu geben und die angefochtenen Bescheide sind abzuändern.

Die Höhe der Umsatzsteuer für 2010 bis 2015 und der Einkommensteuer für die Jahre 2008 bis 2015 ergibt sich aus den nachfolgenden Berechnungen:

Bei den Berechnungen wurde das von der Betriebsprüfung berechnete Verhältnis zwischen den 20%igen und 10%igen Umsätzen unverändert beibehalten.

Bemessungsgrundlagen Umsatzsteuer 2008 bis 2010

	2008	2009	2010
Steuerbarer Umsatz vor Bp	2.114.735,15	2.139.024,53	2.116.475,17
Hinzurechnung 3%	11.061,18	11.439,39	10.736,17
Steuerbarer Umsatz lt.BFG	2.125.796,63	2.150.454,92	2.127.211,34
20% Umsätze vor Bp	2.069.124,54	206.174,20	75.094,34
Hinzurechnung laut BFG 3%	9.759,81	2.147,21	2.075,06
20% Umsätze laut BFG	2.078.884,35	208.321,41	77.169,40
10% Umsätze vor Bp	43.472,68	1.932.207,49	2.046.798,07
Hinzuschätzung laut BFG 3%	1.301,67	9.283,17	8.661,11
10% Umsätze laut BFG	44.774,35	1.941.490,66	2.055.459,18
Vorsteuern laut BFG	334.312,07	191.559,89	191.356,75

Berechnung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb 2008 bis 2010

	2008	2009	2010
Einkünfte vor Bp.	220.097,37	179.729,48	115.696,34
Hinzuschätzung lt.BFG 3%	11.061,48	11.430,39	10.736,17

KFZ Privatanteil 30%	1.703,62	1.628,06	1.500,18
Einkünfte GW lt.BFG	232.862,47	192.787,93	127.932,69

Umsatzsteuerberechnung 2008 lt. BFG

Gesamtbetrag Bemessungsgrundlage		2.125.796,63
Eigenverbrauch		5.957,14
Steuerfrei ohne Vorsteuer		-8.095,07
Gesamtbetrag Lieferungen u.sonstige Leistungen		2.123.658,70
	Bemessungsgrundlage	Umsatzsteuer
20% Steuersatz	2.078.884,35	415.776,87
10% Steuersatz	44.774,35	4.477,43
Summe Umsatzsteuer		420.254,30
Innergemeinschaftl Erwerbe	5.181,84	1.036,37
Summe		421.290,67
Vorsteuer		-334.312,07
Vorsteuer ig.Erwerbe		-1.036,37
Umsatzsteuerzahllast lt. BFG		85.942,23

Umsatzsteuerberechnung 2009 lt. BFG

Gesamtbetrag		2.150.454,92
Bemessungsgrundlage		
Eigenverbrauch		5.178,40
Steuerfrei ohne Vorsteuer		-5.821,24
Gesamtbetrag Lieferungen u.sonstige Leistungen		2.149.812,08
	Bemessungsgrundlage	Umsatzsteuer
20% Steuersatz	208.321,41	41.664,28
10% Steuersatz	1.941.490,66	194.149,07

Summe Umsatzsteuer		235.813,35
Innengemeinschaftl Erwerbe	3.319,41	663,88
Summe		236.477,23
Vorsteuer		-191.559,89
Vorsteuer ig.Erwerbe		-663,88
Umsatzsteuerzahllast lt. BFG		44.253,46

Umsatzsteuerberechnung 2010 lt. BFG

Gesamtbetrag		2.127.211,34
Bemessungsgrundlage		
Eigenverbrauch		5.597,70
Steuerfrei ohne Vorsteuer		-180,46
Gesamtbetrag Lieferungen u.sonstige Leistungen		2.132.628,58
	Bemessungsgrundlage	Umsatzsteuer
20% Steuersatz	77.169,40	15.433,88
10% Steuersatz	2.055.459,18	205.545,92
Summe Umsatzsteuer		220.979,80
Innengemeinschaftl Erwerbe	4.127,18	638,73
Summe		221.618,53
Vorsteuer		-191.356,75
Vorsteuer ig.Erwerbe		-638,73
Umsatzsteuerzahllast lt. BFG		29.623,05

Einkommensteuerberechnung 2008 lt. BFG

Einkünfte aus Gewerbebetrieb		232.862,47
Gesamtbetrag Einkünfte		232.862,47
Sonderausgaben		-100,00
Einkommen		232.762,47
§ 33 Abs1 EStG Berechnung		107.951,23

(232.762,47-51.000)x0,5+17.085		
Durchschnittsstuersatz/107.951,23/232.762,47x100)		46,37%
Durchschnittsstuersatz 46,37% von	177.095,47	82119,17
Hälftesteuersatz 23,18% von	55.667,00	12.903,61
Einkommensteuer 2008 lt. BFG gerundet		95.023,00

Einkommensteuerberechnung 2009 lt. BFG

Einkünfte aus Gewerbebetrieb		192.787,93
Sonderausgaben		-260,00
Einkommen		192.527,93
§ 33 Abs. 1 EStG Berechnung (192.527,93-60.000)x0,5+20.235		86.498,96
Nachversteuerung § 11a EStG		19.219,64
Einkommensteuer 2009 lt. BFG gerundet		105.719,00

Einkommensteuerberechnung 2010 lt. BFG

Einkünfte aus Gewerbebetrieb		127.932,69
Sonderausgaben		-260,00
§ 33 Abs. 1 Steuer (127.672,69-60.000)x0,5+20.235		54.071,34
Einkommensteuer 2010 lt. BFG gerundet		54.071,00

Bemessungsgrundlagen Umsatzsteuer 2011 bis 2015

	2011	2012	2013	2014	2015
Steuerbarer Umsatz vor Bp.	2.133.879,14	2.083.848,22	2.100.557,71	2.025.035,37	2.142.577,08
Hinzuschätzung 2%	7.360,41	7.748,87	8.508,98	8.381,86	4.660,80
Steuerbarer Umsatz lt. BFG	2.141.239,55	2.091.597,09	2.109.066,69	2.033.417,23	2.143.043,88
20% Umsätze vor Bp	80.269,05	86.044,56	90.837,45	88.976,20	88.487,16

Hinzuschätzung lt. BFG 2%	1.487,07	1.619,18	1.843,77	1.680,38	830,90
20% Umsätze lt. BFG	81.756,12	87.663,74	92.681,22	90.656,58	89.218,06
10% Umsätze vor Bp	2.059.462,61	2.004.070,96	2.015.703,47	1.942.091,00	2.060.210,68
Hinzuschätzung lt. BFG 2%	5.873,34	6.129,69	6.665,21	6.701,49	3.829,89
10% Umsätze lt. BFG	2.065.335,95	2.010.200,65	2.022.368,68	1.948.792,49	2.064.040,57

Berechnung Einkünfte aus Gewerbebetrieb 2011 bis 2015

	2011	2012	2013	2014	2015
Einkünfte vor Bp.	146.068,31	130.032,22	127.622,66	117.223,55	135.770,68
Hinzuschätzung lt. BFG 2%	7.360,41	7.748,87	8.508,98	8.381,86	4660,80
Einkünfte lt. BFG	153.428,72	137.781,09	136.131,64	125.605,41	140.431,48

Umsatzsteuerberechnung 2011:

Gesamtbetrag		2.141.239,55
Bemessungsgrundlage		
Eigenverbrauch		6.038,60
Steuerfrei ohne Vorsteuer		-186,08
Gesamtbetrag Lieferungen u.sonstige Leistungen		2.147.092,07
	Bemessungsgrundlage	Umsatzsteuer
20% Steuersatz	81.756,12	16.351,22
10% Steuersatz	2.065.335,95	206.533,59
Summe Umsatzsteuer		222.884,81
Innengemeinschaftl Erwerbe	3.592,33	661,44
Summe		223.546,25

Vorsteuer		-188.847,81
Vorsteuer ig. Erwerbe		-661,44
Umsatzsteuerzahllast lt. BFG		34.037,00

Umsatzsteuerberechnung 2012

Gesamtbetrag		2.091.597,09
Bemessungsgrundlage		
Eigenverbrauch		6.493,32
Steuerfrei ohne Vorsteuer		-226,02
Gesamtbetrag Lieferungen u.sonstige Leistungen		2.097.864,39
	Bemessungsgrundlage	Umsatzsteuer
20% Steuersatz	87.663,74	17.532,75
10% Steuersatz	2.010.200,65	201.020,06
Summe Umsatzsteuer		218.552,81
Innergemeinschaftl Erwerbe	2.937,30	587,46
Summe		219.140,27
Vorsteuer		-188.551,65
Vorsteuer ig. Erwerbe		-587,46
Umsatzsteuerzahllast lt. BFG		30.001,16

Umsatzsteuerberechnung 2013

Gesamtbetrag		2.109.066,69
Bemessungsgrundlage		
Eigenverbrauch		6.145,40
Steuerfrei ohne Vorsteuer		-162,19
Gesamtbetrag Lieferungen u.sonstige Leistungen		2.115.049,90
	Bemessungsgrundlage	Umsatzsteuer

20% Steuersatz	92.681,22	18.536,24
10% Steuersatz	2.022.368,68	202.236,87
Summe Umsatzsteuer		220.773,11
Innengemeinschaftl Erwerbe	3.641,60	728,32
Summe		221.501,43
Vorsteuer		-190.204,95
Vorsteuer ig. Erwerbe		-728,32
Umsatzsteuerzahllast lt. BFG		30.568,15

Umsatzsteuerberechnung 2014

Gesamtbetrag		2.033.417,85
Bemessungsgrundlage		
Eigenverbrauch		6.089,85
Steuerfrei ohne Vorsteuer		-58,02
Gesamtbetrag Lieferungen u.sonstige Leistungen		2.039.449,06
	Bemessungsgrundlage	Umsatzsteuer
20% Steuersatz	90.656,58	18.131,32
10% Steuersatz	1.948.792,49	194.879,25
Summe Umsatzsteuer		213.010,57
Innengemeinschaftl Erwerbe	738,47	147,69
Summe		213.158,26
Vorsteuer		-185.309,31
Vorsteuer ig. Erwerbe		-147,69
Umsatzsteuerzahllast lt. BFG		27.701,26

Umsatzsteuerberechnung 2015

Gesamtbetrag		2.143.043,88
Bemessungsgrundlage		

Eigenverbrauch		6.430,03
Steuerfrei ohne Vorsteuer		-309,27
Gesamtbetrag Lieferungen u.sonstige Leistungen		2.149.164,64
	Bemessungsgrundlage	Umsatzsteuer
20% Steuersatz	89.318,06	17.863,61
10% Steuersatz	2.064.040,57	206.404,06
Summe Umsatzsteuer		224.267,67
Innergemeinschaftl Erwerbe	1.412,68	282,54
Summe		224.550,21
Vorsteuer		-195.904,92
Vorsteuer ig.Erwerbe		-282,54
Umsatzsteuerzahllast lt. BFG		28.362,75

Einkommensteuerberechnung 2011:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb		153.428,71
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit		18.943,40
Gesamtbetrag Einkünfte		172.372,12
Sonderausgaben		-260,00
Einkommen		172.112,12
§ 33 Abs. 1 (172.112,12-60.000)x0,5+20235		76.291,06
Steuer		76.291,06
Pensionistenabsetzbetrag		-315,83
Steuer		75.975,23
Steuer sonstige Bezüge		76,55
Steuer		76.051,78
Lohnsteuer		-4.947,99
Festgesetzte Einkommensteuer gerundet		71.104,00

Einkommensteuerberechnung 2012:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb		137.781,09
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit		32.751,84
Gesamtbetrag Einkünfte		170.532,93
Sonderausgaben		-347,00
Einkommen		170.185,93
§ 33 Abs. 1 (170.185,93-60.000)x0,5+20235		75.327,96
Steuer		75.327,96
Pensionistenabsetzbetrag		0,00
Steuer		75.327,96
Steuer sonstige Bezüge		290,32
Steuer		75.618,28
Lohnsteuer		-8.724,28
Festgesetzte Einkommensteuer gerundet		66.894,00

Einkommensteuerberechnung 2013:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb		136.131,54
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit		33.833,16
Gesamtbetrag Einkünfte		169.964,70
Sonderausgaben		-360,50
Einkommen		169.604,20
§ 33 Abs. 1 (169.604,20-60.000)x0,5+20235		75.037,10
Steuer		75.037,10
Pensionistenabsetzbetrag		0,00
Steuer		75.037,10
Steuer sonstige Bezüge		301,13
Steuer		75.358,23
Lohnsteuer		-9.202,38
Festgesetzte Einkommensteuer gerundet		66.136,00

Einkommensteuerberechnung 2014:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb		125.605,41
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit		34.904,04
Gesamtbetrag Einkünfte		160.509,45
Sonderausgaben		-371,03
Einkommen		160.138,42
§ 33 Abs. 1 (160.138,42-60.000)x0,5+20235		70.304,21
Steuer		70.304,21
Pensionistenabsetzbetrag		0,00
Steuer		70.304,21
Steuer sonstige Bezüge		311,84
Steuer		70.616,05
Lohnsteuer		-9.675,92
Festgesetzte Einkommensteuer gerundet		60.940,00

Einkommensteuerberechnung 2015:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb		140.431,48
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit		36.053,04
Gesamtbetrag Einkünfte		176.484,52
Sonderausgaben		-377,18
Einkommen		176.107,34
§ 33 Abs. 1 (176.107,34-60.000)x0,5+20235		78.288,67
Steuer		78.288,67
Pensionistenabsetzbetrag		0,00
Steuer		78.288,67
Steuer sonstige Bezüge		323,33
Steuer		78.612,00
Lohnsteuer		-10.428,14
Festgesetzte Einkommensteuer gerundet		68.428,00

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Eine derartige Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt hier nicht vor; dass Mängel des Rechnungswesens, welche im Rahmen der Klärung des Sachverhaltes zu beurteilen waren, zur Hinzuschätzung führen, entspricht der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes.

Wien, am 24. Juli 2019