



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 8

GZ. RV/2031-W/02,
miterledigt RV/2032-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Interfinanz WirtschaftstreuhandgmbH, 2442 Unterwaltersdorf, Bahnstraße 4, gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden betreffend Umsatzsteuer, Körperschaftsteuer, Kapitalertragsteuer 1993 bis 1995 und Gewerbesteuer 1993 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

a) Bescheid

Die Firma der Berufungswerberin (Bw.), einer GmbH, wurde mit Eintragung im Firmenbuch vom 6. Juni 2001 gemäß § 40 FBG gelöscht. Die Löschung einer GmbH im Firmenbuch hat deklaratorischen Charakter. Die Rechtspersönlichkeit einer GmbH besteht auch nach ihrer Löschung im Firmenbuch fort, so lange noch Abwicklungsbedarf vorhanden ist, was dann der Fall ist, wenn Abgabenverbindlichkeiten bescheidmäßig festzusetzen sind (Ritz, Kommentar BAO, 2. Auflage, § 79 Tz 11 unter ausführlicher Zitierung der Rechtsprechung). Die Bw. wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 15. Februar 1978 gegründet. Einzige Gesellschafterin ist Frau IG, einziger Geschäftsführer ihr Ehemann EG, der bis (Eintragung im Firmenbuch) 1. September 1994 noch 100% der Anteile hielt.

Nachdem die Bw. die Abgabenerklärungen für das Jahr 1994 nicht abgegeben hatte, ermittelte das zuständige Finanzamt (FA) in den nicht berufungsgegenständlichen Bescheiden vom 3. April 1996 betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer 1994 die Bemessungsgrundlagen im Schätzungswege. Die Erklärungen 1994 wurden schließlich zusammen mit einer Berufung gegen die damalige Schätzung abgegeben. Betreffend das Jahr 1995 entschuldigte die steuerliche Vertretung die Verspätung damit, dass die zuständige Sachbearbeiterin am 23. Mai 1997 die Bilanzbuchhalterprüfung abgelegt und wegen Prüfungsvorbereitung nur begrenzt eingesetzt habe werden können (Schreiben vom 2. Juni 1997, AS 30). Die Erklärungen 1995 wurden erst im Zuge der nunmehr berufungsgegenständlichen Betriebsprüfung abgegeben.

Laut Prüfbericht vom 17. November 1997 wurden für den Zeitraum 1993 bis 1995 folgende Feststellungen getroffen:

Tz 15 Beweiskraft der Buchführung: Die Bücher seien in Folge der formellen und materiellen Mängel nicht ordnungsgemäß im Sinne von § 131 BAO.

Tz 16 Rechtsfolgen: Die Besteuerungsgrundlagen müssten für die Jahre 1993 bis 1995 gemäß § 184 BAO geschätzt werden.

Tz 18 Umsatzschätzungen:

a) Mängel: Die Überprüfung der Losungsaufzeichnungen habe ergeben, dass an verschiedenen Tagen des Prüfungszeitraumes die vom Kassensystem ausgeworfene Geldlosung nicht mit dem auf dem täglichen Warenbericht aufscheinenden Betrag übereinstimmen würde. Darauf hinaus sei immer wieder die zusammengefasste Ermittlung der Losungen für mehrere Tage, meist Mittwoch und Donnerstag, erfolgt. Im Zeitraum vor der Einstellung der Gastro nomietätigkeit Juni 1995 bestehe außerdem eine Unsicherheit hinsichtlich der Aufzeichnung aller Losungen.

b) Kalkulatorische Verprobung: Die Überprüfung der Küchenerlöse habe für 1993 eine erklärten Brutto-Rohaufschlag von 47% ergeben. Da hierfür keine ausreichende Aufklärung möglich gewesen sei, sei eine Berichtigung auf ortsübliche Werte im Schätzungswege erfolgt.

c) Rechnerische Darstellung: Zufolge der oben angeführten Mängel seien im Zuge der Prüfung folgende Zuschätzungen erforderlich gewesen:

	1993 S	1994 S	1995 S
10%ige Umsätze	150.000,00	15.000,00	15.000,00
20%ige Umsätze	25.000,00	25.000,00	25.000,00
Umsatzsteuer	20.000,00	6.500,00	6.500,00
Verdeckte Gewinnauss.	195.000,00	46.500,00	46.500,00

Tz 19 "Eigenverbrauch": Die diesbezügliche Überprüfung habe ergeben, dass sich die Gesellschafterin und der Geschäftsführer zumindest in geringem Umfang in den Lokalen der Bw. verpflegen würden. Da für die Speisen und Getränke der "Unternehmer" bisher keine Werte angesetzt worden seien, seien im Zuge der Prüfung folgende Werte anzusetzen:

	1993 S	1994 S	1995 S
Speisen/Kaffe zu 10%	10.000,00	10.000,00	5.000,00
Getränke zu 20%	9.900,00	9.900,00	4.900,00
Umsatzsteuer	2.980,00	2.980,00	1.480,00
Verdeckte Ausschüttung	22.880,00	22.880,00	11.380,00

Tz 21 Getränkebons/Entrée-Kassa: Die Gäste hätten beim Eintritt in das damals zum geprüften Unternehmen gehörende Lokal P ein Eintrittsgeld zu zahlen gehabt. Für dieses hätten sie einen Bon erhalten, der in der Folge zur Konsumation eines Getränkes berechtigen würde. Zufolge dem obigen Sachverhalt unterliege der resultierende Umsatz dem Normalsteuersatz, da dieser aber in der Erklärung 1993 dem begünstigten Steuersatz von 10% unterworfen worden sei, seien die unten stehenden Berichtigungen erforderlich:

	S
Verschiebung Brutto-Bonerlöse	460.450,00
Erhöhung Erlöse 20%	383.708,33
Minderung Erlöse 10%	-418.590,91
USt-Mehrergebnis	34.882,58

Weitere Feststellungen in Tz 20, 22 und 23 wurden in der späteren Berufung nicht angefochten.

Das FA folgte den Feststellungen der Betriebsprüfung und erließ nach teilweiser Wiederaufnahme des Verfahrens die angefochtenen Bescheide betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer 1993 bis 1995 und Gewerbesteuer 1993 vom 23. Dezember 1997 sowie Kapitalertragsteuer 1993 bis 1995 vom 22. Dezember 1997.

b) Berufung

Die oa. Bescheide wurden mit Berufung vom 22. Jänner 1998 (Akt 1995 Seite 48f) angefochten. Die Bw. wendete sich gegen die Feststellungen der Betriebsprüfung in den Tz 15, 16, 18, 19 und 21 und brachte vor:

Die Nichtübereinstimmung zwischen den vom Kassensystem ausgeworfenen Geldlosungen und dem vom Kassensystem erstellten Warenbericht würde daraus resultieren, dass die nicht in bar vereinnahmten Geldbeträge auf dem Ausdruck "Geldlosungen" nicht aufscheinen würden, zB wenn Firmen anlässlich von Betriebsveranstaltungen ihre Konsumation erst später durch Überweisung oder mittels Scheck u. Kreditkarten bezahlt hätten. Die kleineren Differenzen würden aus Mankogeldern durch Inkasso durch den Kellner stammen. Im ganzen Prüfungszeitraum 1993 bis 1995 würden solche Differenzen höchstens 6 bis 10mal vorkommen. Die Zusammenfassung der Losung von Mittwoch und Donnerstag sei deshalb erfolgt, da der Geschäftsführer wegen der geringen Einnahmen am Mittwoch mit dem Personal nicht täglich abgerechnet habe. Dies sei öfters gemeinsam mit der "Donnerstagabrechnung" erfolgt. Im Jahre 1994 seien dann die Öffnungszeiten entsprechend geändert worden (Donnerstag bis Samstag von 19 Uhr bis 2 Uhr), dh. am Mittwoch sei das Lokal wegen schlechtem Geschäftsgang geschlossen geblieben.

Beim Eintritt in das zum Unternehmen gehörende Lokal P seien Eintrittsgelder verlangt worden. Für diesen Bon hätten die Kunden Getränke erhalten. Für Zwecke der Abrechnung (Getränkesteuerverrechnung etc.) seien diese Umsätze vom Kellner im Warenbericht erfasst, jedoch bei der Geldlosung wieder abgerechnet worden, da Eintrittsgelder separat durch das Empfangspersonal mit dem Geschäftsführer verrechnet worden seien. Im Kassensystem seien diese Bon-Erlöse beim Küchenumsatz abgezogen worden, damit die Bemessungsgrundlagen für die Getränkesteuer in voller Höhe zur Verfügung bleiben würden. Die angeführte Kalkulationsdifferenz bei den Küchenwaren sei somit nicht gegeben. Der Rohaufschlag bei Küchenwaren betrage daher 198% und liege durchaus im branchenüblichen Vergleich.

Dem festgesetzten Eigenverbrauch lt. Bp.-Bericht sei entgegenzuhalten, dass sich die Gesellschafterin im Prüfungszeitraum ganz selten im Lokal aufgehalten habe. Sie habe in diesem Zeitraum ein anderes Unternehmen betrieben und auch keine Aufgaben im Betrieb der Bw. zu erledigen gehabt. Der Geschäftsführer der Bw. sei auch Geschäftsführer eines weiteren Gastronomiebetriebes gewesen. Außerdem sei er va. am Tag für das Unternehmen tätig (Einkauf, Abrechnung, Instandhaltung, Diensteinteilung etc.) und daher während der Lokalöffnungszeiten eher selten anwesend gewesen. Der Nachtbetrieb sei durch einen Oberkellner, der auch die Abrechnung mit dem Geschäftsführer erledigt habe, geführt worden. Da der Geschäftsführer nicht an der Gesellschaft beteiligt gewesen sei, seien seine wenigen Konsumationen unter der "Personalverpflegung" berücksichtigt worden. Ein Eigenverbrauch wie im Bp.-Bericht angeführt sei daher nicht zu berechnen.

Das Unternehmen sei seit Sommer 1996 nicht mehr aktiv tätig. Zur Zeit würden Gespräche über eine Liquidation der Gesellschaft stattfinden. Zum Zeitpunkt der Beendigung der Prüfung sei der Geschäftsführer der Bw. leider nicht zur Verfügung gestanden. Herr EG sei zu dieser Zeit für mehrere Wochen im Ausland unterwegs gewesen. Daher hätten erst jetzt die Prüfungsfeststellungen mit dem Geschäftsführer besprochen werden können. Auf Grund der Ausführungen der Bw. würden sich die im Bp.-Bericht unter Tz 18 angeführten Mängel als haltlos herausstellen. Die Schätzung der Besteuerungsgrundlagen gemäß § 184 BAO seien daher nicht gerechtfertigt. Die Bw. beantrage daher die Aufhebung der bekämpften Bescheide und Festsetzung der Umsatz-, Gewerbe- und Körperschaft und Kapitalertragsteuer für 1993 bis 1995 auf Basis der Steuererklärungen "ergänzend" um die Feststellungen der Betriebsprüfung mit der Tz 20, 22 und 23.

c) Stellungnahme Bp.

In der Stellungnahme vom 15. Juli 1999 (AS 56ff) gab der Prüfer an:

- Differenzen Kassensystem:

Im Zuge der Prüfung seien bei Stichproben mehrfach Differenzen zwischen der durch das Kassensystem ausgeworfenen Geld- und Warenlosung festgestellt worden. Die Ablichtungen der diesbezüglichen Tagesabrechnungen (13.1.1993, 23.12.1994, 23.6.1995) seien dem Steuerberater vorgelegt worden und im Arbeitsbogen abgelegt. Die Abrechnungsdifferenzen würden in der Berufung nicht bestritten, jedoch werde hingewiesen, dass diese im gesamten Prüfungszeitraum höchstens 6 bis 10mal vorgekommen seien. Zur Erklärung der kleinen Differenzen (zB 13.1.1993 und 23.6.1995) würden im Zuge der Berufung neu die Mankogelder beim Inkasso durch Kellner vorgebracht werden. Wie diese Beträge ins Kassensystem eingebracht worden seien, wäre mit Hilfe der laufenden Kassastreifen nachzuweisen. Die größeren Differenzen (zB 23.12.1994) zwischen dem Warenbericht (Verkauf S 39.042,00) und der Geldlosung S 12.869,00 würden damit erklärt, dass die nicht in bar vereinnahmten Erlöse nicht in der Geldlosung aufscheinen würden. Diesem Einwand könne nach Ansicht der Bp. in keiner Weise gefolgt werden. Er sei bereits im laufenden Prüfungsverfahren vorgebracht worden. Der Nachweis über eine Rechnung oder eine weitere mittels Scheck oder Kreditkarte erzielte Losung für den 23.12.1994 habe jedoch nicht erbracht werden können. Dazu sei noch anzumerken, dass die gebuchten unbaren Lokalumsätze für das gesamte Jahr 1994 nur S 37.984,09 betragen und in den Jahren 1993 und 1994 [gemeint offenbar 1995] noch weitaus geringer ausfallen würden. Hinsichtlich weiterer Probleme der Ordnungsmäßigkeit des Kassensystems siehe die unteren Ausführungen zu Getränkebons.

- Lösungszusammenfassungen – fehlende Lösungen

Das Zusammenfassen der Lösungen von Mittwoch und Donnerstag in den Jahren 1993 und 1994 werde im Zuge der Berufung nicht bestritten. Die Begründung, dass wegen der geringen

Mittwochlosungen nicht täglich mit den Kellnern abgerechnet worden sei, bewirke nach Sicht der Bp. nicht das Vorliegen ordnungsgemäßer Grundaufzeichnungen. Zusätzlich müsse jedoch noch festgestellt werden, dass im August 1993 regelmäßig die Losungen für mehrere Tage (zB 5. bis 7.8.) zusammengefasst ermittelt würden. Im Jahr 1995 werde dann teilweise auch für Donnerstag und Freitag nur einmal abgerechnet. In einem Beispielsfall werde sogar die bereits für Do., den 9.2.1995 eingetragene Losung gestrichen und durch einen nur geringfügig größeren Betrag für Donnerstag und Freitag ersetzt. Das Abrechnungsblatt befindet sich im Arbeitsbogen. Für einzelne Mittwoch-Öffnungstage (zB 20.1.1993, 3.3.1993, 24.11.1993) würden überhaupt keine Losungen vorliegen. Für das Restaurant G würden für den Zeitraum 17. bis 26.4.1994 keine Losungen ausgewiesen. In den Monaten vor Schließung der beiden durch die Bw. betriebenen Lokale P und G seien nach Ansicht der Bp. weitere Lücken bei der Losungsermittlung vorhanden (zB Do. 4.5. oder 5.5 beide Lokale, 22. und 23.6. beide Lokale). Sonstige Anmerkungen: Für die beiden Lokale der Bw. sei nur ein gemeinsames Kassensystem vorhanden gewesen. Laut den vorgefundenen Streifen sei die Abrechnung meist am Folgetag um die Mittagszeit erfolgt. Da die Lokale zum Zeitpunkt der Betriebsprüfung bereits mehr als zwei Jahre geschlossen gewesen seien, habe die tatsächliche Modalität der Abrechnung nicht an Ort und Stelle überprüft werden können. Jedenfalls dürfte das System die Möglichkeiten zur Löschung einzelner Eintragungen bereitgestellt haben.

- Getränkebons

Für den beim Besuch des Lokals P zu zahlenden Eintritt hätten die Gäste Getränkebons erhalten. Die Losung aus den Getränkebons seien in einer separaten, durch das Empfangspersonal geführten Kassa erfasst worden. Laut Berufung seien dann die vom Kellner gelieferten Getränke zwar im Warenbericht des Kassensystems erfasst, für die Geldlosungen jedoch wieder abgezogen worden, da die Bons direkt zwischen Empfangspersonal und Geschäftsführer abgerechnet worden seien. Wäre dies tatsächlich so gehandhabt worden, so würde das bedeuten, dass das Kassensystem täglich eine Differenz zwischen der Waren- und Geldlosung in Höhe der Eintrittsgelder ausweisen müsste. Dies sei jedoch, wie auch in der Berufung ausführlich dargestellt, nicht der Fall. Vielmehr werde dort zur Untermauerung eines ordnungsgemäßen Rechenwerkes darauf hingewiesen, dass bis auf die wenigen angeführten Ausnahmen die Warenlosungen genau der Geldlosung entspreche. Wie die tatsächliche Verrechnung der Getränkebons mit den Kellnern erfolgt sei, habe auf Grund der weit vor Prüfungsbeginn erfolgten Schließung der Lokale nicht geklärt werden können. Die vorgefundenen und bisher aufgezeigten Umstände ließen jedoch auf Manipulationen schließen. Da die auf Bonerlöse entfallenden Warenverkäufe, wie bereits dargestellt, in den Tagesabrechnungen des Kassensystems nicht mehr aufscheinen würden, könne dem Argument des Abzuges beim Küchenwarenumsatz nicht gefolgt werden. Es sei jedoch erstaunlich, dass die Eintrittsgelder des Musiklokals P, das keinen Küchenumsatz aufweise, beim Restaurant G abgezogen worden sein sollen. Tatsache sei jedenfalls, dass die Bonerlöse in den laufenden Buch-

haltungen der Jahre 1993 bis 1995 als Erlöse 20% (zum Teil Kto. Bonerlöse, zum Teil Konto Waren 20%) erfasst worden seien. In den Steuererklärungen 1994 und 1995 seien diese Erlöse dann endgültig auch als Getränkeerlöse 20% enthalten. Lediglich für das Jahr 1993 sei bei Bilanzerstellung die Umbuchung zu den Umsätzen 10% erfolgt, dies offenbar zum Verschleiern des ansonsten nur 47%igen Rohaufschlages auf Küchenwaren. Zur kalkulatorischen Komponente müsse aus Sicht der Bp. hinzugefügt werden, dass bei Zuordnung der Bonerlöse zu den Küchenumsätzen in jedem der geprüften Jahre größere Differenzen bei den Getränkeumsätzen (hauptsächlich Erlösgruppe Spirituosen) bestehen würden. Für das diesbezüglich in Streit stehende Jahr 1993 ergebe sich ohne Bonerlöse bei den Umsätzen 20% eine kalkulatorische Umsatzdifferenz in Höhe von zumindest S 320.000,00 netto. Das seien ca. 20% des Spirituosenumsatzes oder etwa 12% der gesamten dem Normalsteuersatz unterliegenden Getränkeumsätze. Die diese Werte ausweisende Kalkulation sei dem steuerlichen Vertreter bereits im Zuge der Prüfung vorgelegt worden und liege auch der jetzigen Stellungnahme der Bp. bei (AS 62).

- Eigenverbrauch

Hier sei zur Berufung anzumerken, dass es richtig sei, dass die Gesellschafterin Frau IG ein weiteres Lokal betrieben habe und möglicherweise auch hauptsächlich dort tätig gewesen sei. Dieses Lokal Disco B befindet sich aber im selben Haus wie die Gastronomiebetriebe der Bw. und führe nach Wissen der Bp. keine Speisen. Es sei daher nahe liegend, dass die Gesellschafterin zum Essen das Restaurant G aufgesucht und dort dabei naturgemäß auch Getränke zu sich genommen habe. Dafür sei der geringe Ansatz eines Eigenverbrauches erfolgt. Zumindest für 1993 sei weiters zu bedenken, dass durch die etwaige Verminderung des Eigenverbrauches der Gesellschafterin automatisch eine Erhöhung der Kalkulationsdifferenz entstünde.

- Einstellung

Der Gastronomiebetrieb der Bw. sei im Juni 1995 eingestellt worden. Ab Mitte 1996 scheinen mit Ausnahme der Vermietung der Lokale überhaupt alle Tätigkeiten eingestellt. Die Fragen und Ergebnisse zur Buch- und Betriebsprüfung seien dem steuerlichen Vertreter während der Prüfung in einem Zeitraum von zwei Monaten laufend vorgehalten worden. Inwieweit dieser damals Rücksprache mit dem Geschäftsführer gehalten habe, könne seitens der Bp. nicht beurteilt werden. Zusammenfassend seien laut Betriebsprüfung in der Berufung keine neuen wesentlichen Umstände vorgebracht worden. Die Ordnungsmäßigkeit der Buchführung und Aufzeichnungen könne auch, wie zuvor ausführlich erläutert, durch Argumente im Berufungsschreiben nicht hergestellt werden. Diese würden sich einander in den Punkten Differenzen Kassensystem und Getränkebons zumindest teilweise widersprechen. Die Berufung sei daher vollinhaltlich abzuweisen.

d) Gegenäußerung Bw. – BVE - Vorlageantrag

Die Stellungnahme der Betriebsprüfung wurde der Bw. vom FA mit dem Ersuchen um Stellungnahme zur Kenntnis gebracht. Im Schreiben vom 31. August 1999 (AS 65) gab die Bw. an, zur Aufklärung der Prüfungsfeststellungen sei eine umfangreiche Beweisführung seitens der Bw. notwendig. Es sei ein Gutachten hinsichtlich der ordnungsgemäßen Abrechnung des Kassensystems der Herstellerfirma HS in Auftrag gegeben, Belege und Grundaufzeichnungen aus dem Archiv besorgt und umfangreiche Kalkulationsgrundlagen ermittelt worden. Da einige Beweisunterlagen bis heute noch nicht zur Verfügung stünden, sei es der Bw. nicht möglich den Termin zur Gegenäußerung einzuhalten. Es werde daher um Verlängerung bis 15. September 1999 ersucht. Eine Stellungnahme der Bw. erfolgte nicht.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 12. April 2000 wies das FA die Berufung mit der Begründung ab, gemäß § 184 BAO habe die Abgabenbehörde, soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen könne, diese zu Schätzen. Dabei seien alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung seien. Gemäß Abs. 3 leg. cit. sei insbesondere zu schätzen, wenn die Bücher und Aufzeichnungen sachlich und formell unrichtig seien. Die Betriebsprüfung habe Differenzen im Kassensystem festgestellt (Nichtübereinstimmung von Geldlosungen und Warenbericht) sowie das Zusammenfassen bzw das Fehlen von Losungen. Diese Feststellungen würden seitens der Bw. dem Grunde nach nicht bestritten, sondern werde darauf hingewiesen, dass die Ungereimtheiten maximal 6 bis 10mal aufgetreten seien. Auch das mehrtägige Zusammenfassen der Losungen sei nicht bestritten worden, die Begründung für dieses Vorgehen (geringe Mittwochumsätze hätten zur Verrechnung erst am Donnerstag geführt) vermöge jedoch nicht das Vorliegen ordnungsgemäßer Grundaufzeichnungen, wie sie in § 131 BAO gefordert seien, zu bewirken. Auch hinsichtlich der Erfassung der Getränkebons, welche bei Eintritt den Gästen übergeben worden seien, könnten die Unklarheiten nicht beseitigt werden, ganz im Gegenteil führe das Berufungsvorbringen zu diesem Punkt zu noch unverständlicheren Handlungsweisen bzw. zu widersprüchlichen Behauptungen in den einzelnen Berufungspunkten. Folge man der Argumentation der Bw. betreffend Zuordnung der Bonerlöse zu den Kundenumsätzen, so würden sogar noch größere Unterschiede bei den Getränkeumsätzen entstehen. Zuletzt sei noch der Ansatz eines Eigenverbrauches für die Konsumation von Gesellschafterin und Geschäftsführer in Abrede gestellt werden, mit dem Hinweis, die Gesellschafterin hätte sich in einem weiteren Lokal aufgehalten. Dazu sei lediglich anzuführen, dass sich das besagte Lokal im selben Gebäude befunden habe. Im Übrigen werde auf die ausführliche Stellungnahme des Betriebsprüfers vom 15. Juli 1999 zu den einzelnen Berufungspunkten hingewiesen. Es sei auch nicht im Zuge des Berufungsverfahrens gelungen, die Ordnungsmäßigkeit der Buchführung und Aufzeichnungen unter Beweis zu stellen. Das angekündigte Gutachten hinsichtlich der Abrechnung des Kassensystems sei trotz Fristverlängerung nicht vorgelegt worden, ebenso sei keine weitere Gegenäußerung zur Stellungnahme des Betriebsprüfers erfolgt. Das Vorbringen

in der Berufung sei daher insgesamt gesehen nicht geeignet, die Behörde vom Nichtvorliegen von wesentlichen Mängeln zu überzeugen. Die Behörde sei daher berechtigt, die Besteuerungsgrundlagen im Schätzungswege zu ermitteln. Hinsichtlich der Schätzungsmethode und der Höhe der Zuschätzung seien keine Einwände erhoben worden und könnten seitens der Behörde auch keine Rechtswidrigkeit erkannt werden.

Mit Schreiben vom 10. Mai 2000 (AS 75) stellte die Bw. den Antrag auf Entscheidung der Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz. Ein weiteres Vorbringen erstattete die Bw. nicht.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Bw. ermittelte ihren Gewinn mit Betriebsvermögensvergleich. Die Bw. betrieb die beiden Lokale P und G.

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

- Losungsaufzeichnungen

Die Bw. trat der Sachverhaltsfeststellung der Betriebsprüfung nicht entgegen, wonach die bargeldmäßigen Betriebseinnahmen eines Tages (Tageslosungen) nicht immer am selben Tag erfolgte: Die Abrechnung erfolgte meist erst am Folgetag um die Mittagszeit. In den Jahren 1993 und 1994 wurden von der Bw. die Losungen von Mittwoch und Donnerstag zusammengefasst für beide Tage erst am Donnerstag erfasst, im August 1993 wurden die Losungen überhaupt für mehrere Tage zusammengefasst ermittelt. Für die im Schreiben der Betriebsprüfung vom 15. Juli 1999 angegeben Mittwochstage im Jahr 1993 und einzelnen Tagen in den Monaten vor der Schließung 1995 liegen überhaupt keine Losungen vor, ebenso für das Lokal G im Zeitraum 17. bis 26.4.1994. Das somit aufgezeigte Fehlen von Aufzeichnungen über den täglichen Kassastand stellt einen zur Schätzung berechtigenden Buchführungsmangel dar, da nicht sichergestellt werden kann, dass die Einnahmen vollständig erfasst wurden (vgl. VwGH 11.12.2003, 2000/14/0113).

- Kalkulatorische Verprobung

Die von der Bw. vorgenommene Zurechnung von Getränken zu den Küchenerlösen ist sachlich nicht nachvollziehbar und dient offenbar – wie die Betriebsprüfung richtig feststellte – der Verschleierung des Rohaufschlages bei den Küchenwaren: Zur Ermittlung der Bemessungsgrundlagen für die Getränkestuer ist eine Zuordnung zu Küchenumsätzen nicht dienlich. Es

ist auch nicht verständlich, aus welchen Gründen Getränkeumsätze des Lokals P, das keine Speisen anbietet, in Zusammenhang mit den Küchenumsätzen eines anderen Lokals (Lokal G) gebracht werden sollen. Die Bw. ist den detaillierten und mit Zahlen untermauerten Feststellungen der Betriebsprüfung (Stellungnahme vom 15. Juli 1999) nicht entgegengetreten, dass eine Zuordnung der Bonerlöse zu den Küchenumsätzen naturgemäß zu großen Differenzen bei den Getränkeumsätzen 1993 von S 320.000,00 führen würde und daher auch aus diesen Gründen nicht nachvollziehbar ist.

Damit ist auch die hohe kalkulatorische Differenz bei den Küchenumsätzen des Jahres 1993 erklärt. Die Zuschätzung von S 150.000,00 für dieses Jahr ergibt sich aus der Differenz des kalkulatorischen Umsatzes S 673.500,00 zum erklärten Umsatz 523.924,55 (siehe Beilage zur Stellungnahme vom 15. Juli 1999, AS 62).

In den Jahren 1994 und 1995 wurde die Umsatzzuschätzung der Küchenumsätze im untersten Bereich von S 15.000,00 angesetzt. Die Zuschätzung der 20% Umsätze (Getränke) für die Jahre 1993 bis 1995 wurde mit S 25.000,00 ebenfalls im untersten Bereich vorgenommen.

Auf Grund der festgestellten Buchführungsmängel und Kalkulationsdifferenzen war die Betriebsprüfung zur Zuschätzung befugt. Gegen die Höhe der Zuschätzung erhob die Bw. keine Einwendungen.

- Eigenverbrauch

Auch hier trat die Bw. den Ausführungen der Betriebsprüfung nicht entgegen, dass sich das weitere Lokal im selben Haus befindet und als Diskothek keine Speisen anbietet und daher ein Eigenverbrauch der Gesellschafterin von Speisen und im Zusammenhang damit auch Getränken im Unternehmen der Bw. glaubhaft erscheint. Nach den unbekämpften Ausführungen im Prüfbericht setzte die Bw. bisher überhaupt keinen Eigenverbrauch für Speisen und Getränke an. Es entspricht jedoch der gesicherten Lebenserfahrung, dass Betreiber von Gastronomiebetrieben einen Teil ihres Speisen- und Getränkekonsums im eigenen Unternehmen decken. Der Eigenverbrauch laut Tz 19 wurde von der Betriebsprüfung ohnedies im untersten Bereich angesetzt.

- 10 % Getränkegutscheine – Eintrittskarten 1993

Nach dem UStG 1972 unterlagen nur die Getränke natürliches Wasser, Milch und bestimmte Milchmischgetränke (Frucht- und Kakaomilch), sowie Kaffee- und Teegetränke dem ermäßigten Steuersatz von 10 % (§ 10 Abs. 1 Z 1 UStG 1972, Anlage A). Die Bw. bringt nicht vor, dass ausschließlich diese Getränke von den Bons erfasst gewesen wären.

- Kapitalertragsteuer

Die Betriebsprüfung setzte in Tz 30 des Berichts folgende KEST fest:

	1993 S	1994 S	1995 S
Umsatzzuschätzung brutto Tz 18c	195.000,00	46.500,00	46.500,00
Eigenverbrauch brutto Tz 19	22.880,00	22.880,00	11.380,00
Hinzurechnung KÖSt	217.880,00	69.380,00	57.880,00
+ Kapitalertragsteuer	72.627,00	19.569,00	16.325,00
Bemessungsgrundlage KEST	290.507,00	88.949,00	74.205,00

Die von der Betriebsprüfung als Eigenverbrauch festgestellte Konsumation von Speisen und Getränke durch die Gesellschafterin ist im Gesellschaftsverhältnis begründet. Die Bw. hätte an einen Außenstehenden (Nichtgesellschafter) Speisen und Getränke nicht gratis abgegeben (§ 8 KStG 1988). Nicht erklärte Umsätze, die von der Betriebsprüfung durch Schätzung ermittelt wurden, stellen ebenfalls eine verdeckte Ausschüttung dar, da diese Erträge der juristischen Person nicht bucherlich erfasst und somit in der Regel direkt vom Anteilsinhaber vereinnahmt wurden (VwGH 19.7.2000, 97/13/0241). Gegen die Feststellung einer verdeckten Ausschüttung brachte die Bw. keine Einwendungen vor.

Da die Bw. keine Rechtswidrigkeit der angefochtenen Bescheide aufzeigte, war die Berufung abzuweisen.

Wien, am 26. Juli 2005