



UNABHÄNGIGER
FINANZSENA

Außenstelle Linz
Senat 1

GZ. RV/0173-L/04

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Foissner & Foissner WTH Stb OEG, gegen die Bescheide des Finanzamtes Linz betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 1999 bis 2001 vom 11. November 2002 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der in den angefochtenen Umsatzsteuerbescheiden angeführten Abgaben betragen

| Jahr | Bemessungsgrundlage | | Abgabe | |
|-----------------|---------------------------------------|-----------------|---|-----------------------------------|
| | Art | Höhe | Art | Höhe |
| 1999 | Gesamtbetrag der stpf. Umsätze und EV | 17.027.629,91 S | Umsatzsteuer Abziehbare VSt u. EUSt | 3.341.957,07 S -2.835.081,00 S |
| | | | | 506.876,00 S |
| Zahllast | | | | 36.836,12 € |

| Jahr | Bemessungsgrundlage | | Abgabe | |
|------|---------------------------------------|-----------------|---|-----------------------------------|
| | Art | Höhe | Art | Höhe |
| 2000 | Gesamtbetrag der stpf. Umsätze und EV | 15.280.888,74 S | Umsatzsteuer Abziehbare VSt u. EUSt | 3.000.677,84 S -2.504.022,32 S |
| | | | | 496.656,00 S |

| | |
|-----------------|-------------|
| Zahllast | 36.093,40 € |
|-----------------|-------------|

| Bemessungsgrundlage | | | Abgabe | |
|----------------------------|--|-----------------|--|----------------------------------|
| Jahr | Art | Höhe | Art | Höhe |
| 2001 | Gesamtbetrag der stpfl. Umsätze und EV | 14.553.106,65 S | Umsatzsteuer Abziehbare VSt u. EUSt | 2.859.311,04 S 2.452.721,75 S |
| | | | | |
| | | | 406.589,00 S | |
| Zahllast | | | 29.547,98 € | |

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der in den angefochtenen Einkommensteuerbescheiden angeführten Abgaben betragen

| Bemessungsgrundlage | | | Abgabe | |
|--|------------|----------------|-----------------|--------------|
| Jahr | Art | Höhe | Art | Höhe |
| 1999 | Einkommen | 1.793.000,00 S | Einkommensteuer | 789.500,00 S |
| | | | 789.500,00 S | |
| ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer | | | 57.375,21 € | |

| Bemessungsgrundlage | | | Abgabe | |
|--|------------|----------------|--|----------------------------|
| Jahr | Art | Höhe | Art | Höhe |
| 2000 | Einkommen | 1.367.400,00 S | Einkommensteuer Allgem. Steuerab- setzbetrag | 570.200,00 S - 500,00 S |
| | | | 569.700,00 S | |
| ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer | | | 41.401,72 € | |

| Bemessungsgrundlage | | | Abgabe | |
|--|-----------|----------------|-----------------|--------------|
| Jahr | Art | Höhe | Art | Höhe |
| 2001 | Einkommen | 1.398.100,00 S | Einkommensteuer | 585.550,00 S |
| | | | 585.550,00 S | |
| ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer | | | 42.553,58 € | |

Die Berechnung der Bemessungsgrundlagen und der Höhe der Abgaben sind den als Anlage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen, die einen Bestandteil dieses Bescheidspruches bilden.

Rechtsbelehrung

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

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

Entscheidungsgründe

1. Beim Bw. (Tabaktrafik) wurde vom 3. Oktober 2002 bis 10. Oktober 2002 eine Betriebsprüfung durchgeführt. Die Prüferin stellte in Punkt 1 „Kalkulationsdifferenzen“ folgendes fest.

Sachverhalt:

Die Umsatzermittlung erfolgte durch Rückrechnung der Losung, die Erlöse würden monatlich nach dem Wareneinkauf aufgeteilt. Die Bestandsveränderungen der Waren würden zusammengefasst auf einem Konto erfasst.

Prüferfeststellung:

Die Erlöse seien im Zuge der Prüfung anhand der handelsüblichen Rohaufschläge kalkuliert worden. Hierbei hätten sich Kalkulationsdifferenzen ergeben, die fast ausschließlich daraus resultierten, dass vom Steuerberater der Schwund mit ca. 1% der gesamten Bargeldbewegungen (incl. Fremdgelder, Lotto, Toto, ESG usw.) berücksichtigt worden sei. Nach Ansicht der Prüferin betrage der angemessene Schwund 0,5% der kalkulierten Erlöse. Nach Abzug des Schwundes würden folgende Kalkulationsdifferenzen verbleiben:

| | 1999 | 2000 | 2001 |
|--------------------|------------|------------|------------|
| Zuschätzung brutto | 100.214,63 | 188.315,34 | 284.721,97 |
| Zuschätzung netto | 83.512,19 | 156.929,45 | 237.268,31 |
| 20% Umsatzsteuer | 16.702,44 | 31.385,89 | 47.453,66 |

2. Gegen die aufgrund der Betriebsprüfung ergangenen Umsatzsteuer- und Einkommensteuerbescheide für 1999 bis 2001 vom 11. November 2002 wurde mit Schreiben vom 30. Juni 2003 (innerhalb der bis dahin letztmalig verlängerten Rechtsmittelfrist) Berufung erhoben:

Die Berufung richte sich gegen die Höhe der von der Betriebsprüfung festgestellten Kalkulationsdifferenz bzw. gegen deren Hinzurechnung.

Im Zuge des Prüfungsverfahrens seien anhand der handelsüblichen Rohaufschläge die Erlöse kalkuliert worden. Hierbei seien von der Betriebsprüfung Kalkulationsdifferenzen festgestellt worden, da nach Ansicht der Prüferin der angemessene Schwund 0,5% der kalkulierten Erlöse betrage. Der Schwund sei allerdings von den gesamten Bargeldbewegungen zu berechnen, da aufgrund der betrieblichen Gegebenheiten von sämtlichen Bargeldbewegungen ein Schwund entstehen könne (Diebstahl, Wechselgeldfehler etc.).

Außerdem erscheine ein Schwund von 0,5% nicht angemessen. Laut den Abgabenerklärungen sei ein durchschnittlicher Schwund von jährlich 1% anhand der aufgezeichneten Tageslosungen ermittelt und den Abgabenerklärungen zugrundegelegt worden.

Beantragt werde daher die Aufhebung der Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1999 bis 2001. Die ursprünglichen Erklärungen (zuzüglich des KFZ-Privatanteiles) seien als Grundlage der Steuerbemessung heranzuziehen.

Gleichzeitig werde die Aussetzung der Entscheidung über diese Berufung angeregt, da bereits wegen der gleichen Rechtsfrage eine Berufung anhängig sei.

3. Mit Schreiben vom 11. Oktober 2003 nahm die Betriebsprüfung zur Berufung vom 30. Juni 2003 Stellung:

(a) Man habe eine kalkulatorische Überprüfung sämtlicher Warengruppen vorgenommen, wobei nachstehende Differenzen (alle in Schillingbeträgen) festgestellt worden seien.

| | 1999 | 2000 | 2001 |
|------------------------|------------|------------|------------|
| Kalkulationsdiff. (br) | 209.190,62 | 286.332,20 | 374.885,73 |
| abzügl. 0,5% Schwund | 108.976,00 | 98.016,87 | 90.163,76 |
| Zuschätzung (br) | 100.214,63 | 188.315,34 | 284.721,97 |
| Zuschätzung (n) | 83.512,19 | 156.929,45 | 237.268,31 |
| Umsatzsteuer (20%) | 16.702,44 | 31.385,89 | 47.453,66 |

Diese Differenzen deckten sich großteils mit der vom steuerlichen Vertreter durchgeföhrten Nachkalkulation. Strittig sei lediglich die Schwundberechnung, da nach Ansicht der Prüferin und auch nach gängiger Rechtsprechung lediglich 0,5% Schwund von den kalkulierten Erlösen gewährt werde. Nach Ansicht des Steuerberaters sei dagegen 1% Schwund von den gesamten Bargeldbewegungen (dh. inklusive Lotto- und Rubbellosumsätze) durchaus angemessen.

Laut Steuerberater ergäbe sich nachstehender Schwund

| | | | |
|-------------------------|---------------|---------------|---------------|
| Gesamte Bargeldbewegung | 27.373.330,00 | 25.666.318,00 | 24.375.000,00 |
| 1% Schwund | 273.000,00 | 257.000,00 | 244.000,00 |

(b) Im Fremdvergleich (äußerer Betriebsvergleich) seien Aufschläge von 60-80% bei den Nebenartikeln festgestellt worden. Die Nebenartikel habe man aber in diesem Fall (gleich der Kalkulation des steuerlichen Vertreters) nur mit 50% Aufschlag (Faktor 1,5) hochgerechnet.

(c) Von der Betriebsprüfung sei zusätzlich der in dieser Branche üblicherweise anerkannte Schwund für betriebsgewöhnliche Warenverluste (Beschädigung, Unverkäuflichkeit) und für

allfällige Differenzen wegen Fehler beim Kassieren, Diebstahl durch Kunden und Warengeschenke für kleinere Gefälligkeiten anerkannt worden.

Der Schwund betrage in dieser Branche nach ständiger Verwaltungspraxis (unter Berücksichtigung der bisher ergangenen Entscheidungen) 0,5% der kalkulierten Erlöse. Nach Ansicht der Prüferin zählten die Lotto/Toto-Umsätze nicht zu den kalkulierten Erlösen, da es sich hierbei um Fremdgelder handle, welche vom Trafikanten für die Lottogesellschaft vereinnahmt bzw. ausbezahlt würden und der Trafikant dafür Provisionen erhalte.

Die Losungsaufteilung erfolge durch den Steuerberater und zwar wie in der Branche üblich, nach dem Wareneinkauf. Die Umsätze der ESG-Fahrscheine, Vignetten, Stempelmarken, Telefonwertkarten und Briefmarken seien anhand der Eingangsrechnungen (Verkaufspreis aus der Eingangsrechnung ersichtlich) ermittelt worden. Die Nebenartikel kalkuliere man unter Anwendung eines Aufschlagsfaktors von 1,50 auf den Einkaufspreis. Der Restbetrag der Gesamtlosung verbleibe für den Zigarettenumsatz.

Aufgrund dieser Vorgangsweise komme es bei der Nachkalkulation in der Regel rechnerisch nur beim Zigarettenumsatz zu Differenzen. Dieser errechnete Zigarettenumsatz werde vom Steuerberater dem Soll-Erlös lt. Tabaccoland-Jahreszusammenstellung gegenübergestellt. Differenzen bis zu 1% der gesamten Bargeldbewegungen (dh. inklusive Lotto- und Rubbellosumsätze) würden vom Steuerberater (bedingt durch Diebstähle und Wechselgeldfehler) toleriert.

Von der Prüferin werde angemerkt, dass sich auch mit 1% Schwund von den gesamten Bargeldbewegungen immer noch Kalkulationsdifferenzen für 2000 in Höhe von 29.000 S brutto und für 2001 in Höhe von 130.000 S brutto ergeben würden.

Grundsätzlich könnten Verluste bei Abwicklung der täglichen Verkaufsgeschäfte anfallen. Diese würden durch Ansatz eines Schwundes (0,5% des kalkulierten Umsatzes) ohne nähere Begründung zu einer Schmälerung der Besteuerungsgrundlagen führen. Darüber hinausgehende Verluste aus täglichen Bargeschäften wären in geeigneter Form nachzuweisen. Diebstähle seien bei Lottoumsätzen nahezu unmöglich, da die Spielscheine im Lottoterminal registriert werden müssten, damit diese gültig seien. Die Rubbellose seien direkt am Verkaufspult in den dafür vorgesehenen Boxen (Öffnung zum Trafikanten) und somit im ständigen Blickfeld des Verkäufers. Bei Durchläufern wie Lotto/Toto und Rubbellosen sei das Risiko einer Verlustquelle so gering, dass es mit dem gewährten Schwund abgedeckt sei. Die auf fremden Namen und fremde Rechnung entfallenden Durchlaufposten gemäß § 4 Abs. 3 UStG 1994 könnten somit nicht in die Berechnung des Schwundes aufgenommen werden.

Die erhaltenen Provisionen für den Verkauf von Losen bzw. Lotto deckten nach Ansicht der Betriebsprüfung die Unwägbarkeiten dieses Bargeschäftes ab.

Im Prüfungszeitraum sei kein Diebstahl oder Einbruch in den Buchhaltungsunterlagen dokumentiert bzw. polizeilich angezeigt worden. Die üblichen Ladendiebstähle seien durch den Ansatz des Schwundes in der Kalkulation berücksichtigt worden. Im übrigen befänden sich sämtliche Rauchwaren sowie Vignetten und Telefonwertkarten hinter dem Verkaufspult und seien für die Kunden nicht zugänglich. Die Warengruppen welche vom Diebstahl betroffen sein könnten, beschränkten sich auf Zeitungen und Nebenartikel mit einem geringen Umsatzanteil.

Zusammenfassend sei zu betonen, dass in Anbetracht der Höhe der Kalkulationsdifferenzen nicht mehr ausschließlich auf Wechselgeldfehler und gewöhnliche Diebstähle geschlossen werden könne, da keine außerordentlichen Diebstahlsrisiken (extrem starke Kundenfrequenz, unübersichtliche Geschäftsräumlichkeiten) gegeben seien.

4. Der Bw. nahm mit Schreiben vom 29. Januar 2004 zu den Ausführungen der Betriebsprüfung wie folgt Stellung:

Die gesamten Bargeldbewegungen des Prüfungszeitraumes 1999 bis 2001 stellten sich wie folgt dar:

1999 gesamt 27.373.330,00 S

2000 gesamt 25.666.318,00 S

2001 gesamt 24.482.823,48 S

Die Kalkulationsdifferenzen hätten betragen

1999 gesamt 209.190,62 S (0,76% der Bargeldbewegungen)

2000 gesamt 286.332,30 S (1,12%)

2001 gesamt 374.885,73 (1,53%).

Wie die Betriebsprüfung richtig ausgeführt habe, erfolge die Losungsaufteilung durch den Steuerberater, wie in dieser Branche üblich, nach dem Wareneinkauf. Die Aufteilung der Erlöse erfolge also nicht mittels Einzelnachweis, sondern über die verschiedenen Aufschläge, wobei der verbleibende Restbetrag auf den Zigarettenumsatz gebucht werde.

Die Finanzbehörde gehe bei ihrer Schwundberechnung von 0,5% der kalkulierten Erlöse aus. Wie bereits in der Berufung ausgeführt, stehe diese Berechnungsweise nicht im Einklang mit den tatsächlichen betrieblichen Gegebenheiten, da ein Schwund nicht nur von den kalkulierten Erlösen, sondern von den gesamten Bargeldbewegungen entstehen könne.

Allfällige Differenzen, wie zB. durch Fehler beim Kassieren, könnten bei sämtlichen Bargeldbewegungen entstehen und nicht nur bei den kalkulierten Erlösen. Auf andere Fehlerquellen habe die Betriebsprüfung bereits selbst aufmerksam gemacht und dementsprechend einen Schwund von 0,5% der kalkulierten Erlöse angesetzt.

Das Verkaufsgeschäft liege an der Ziegeleistraße (Nähe Stadion) und umfasse einen Verkaufsraum von max. 15 m². Die durchschnittliche Tageslösung im Jahr 1999 habe 91.230,00 S bei 300 Öffnungstagen betragen. Die Öffnungszeiten würden im Schnitt 9,75 Stunden pro Tag betragen. Umgerechnet ergebe das einen Umsatz pro Stunde von 9.357,00 S bzw. einen Umsatz pro Minute von 156,00 S. Der durchschnittliche Umsatz pro Kunde betrage 100,00 S, sodass im Idealfall 1,5 Kunden pro Minute gegeben seien.

Gerade in der Trafik des Bw. bestehe vor den Lottospielterminen eine außergewöhnlich hohe Frequenz, sodass sehr oft Kunden bis zur Geschäftstüre in Schlangen stünden und warteten, bis sie bedient würden. Bedingt durch die Hektik könnten allein hier schon beträchtliche Rechen- bzw. Wechselfehler entstehen. Außerdem könne in solchen Augenblicken nicht überblickt werden, was die wartenden Kundschaften machten. Speziell vor dem Verkaufsladen befänden sich Artikel mit relativ hohem Stückpreis (Modezeitschriften, Computerzeitschriften und andere Nebenartikel), sodass auch hier ein relativ hoher Schwund durch Diebstahl entstehen könne. In der Trafik arbeiteten die Mutter und der Vater (Teilzeit), welche schon an die 70 Jahre alt seien. Selbstverständlich könnten auch hier altersbedingt Seh- und Rechenfehler entstehen. Im übrigen arbeiteten die Eltern derzeit nicht mehr in der Trafik, da sie aufgrund ihres vorgerückten Alters nicht mehr arbeiten wollten.

Es werde auch darauf hingewiesen, dass der Steuerberater nicht generell 1% der gesamten Bargeldbewegungen toleriert habe. Die Differenzen stellten sich in den einzelnen Jahren ganz unterschiedlich dar.

Verluste in einer Größenordnung von durchschnittlich 1% seien in einem Verkaufsgeschäft durchaus üblich und müssten nach Meinung des Bw. nicht detailliert nachgewiesen werden. Ein solcher Nachweis sei beinahe unmöglich zu führen und unmögliche Beweise würden auch vom Gesetz nicht verlangt.

Es liege in der Natur der Sache, dass bei gewissen Umsatzteilen Diebstähle nicht möglich seien. Allerdings ergebe sich durch die hohe Beanspruchung der Angestellten (Eltern) bzw. des Bw. die Möglichkeit, dass hier Rechen- und Wechselfehler entstünden. Zu berücksichtigen sei der relativ kleine Verkaufsraum, wo im Vergleich ein sehr hoher Umsatz erzielt werde. In der Trafik herrsche zu Stoßzeiten ein großes Gedränge, sodass sich

manchmal bis zu 20 Personen oder mehr dort befänden, um Lotto zu spielen, Zigaretten zu kaufen oder andere Artikel zu erwerben.

Der Bw. sei daher der Meinung, dass eine Kalkulationsdifferenz von 0,76% bis 1,53% der gesamten Bargeldbewegungen durchaus den Erfahrungen im allgemeinen Wirtschaftsleben entspräche und eine Zuschätzung in dem von der Finanzbehörde vorgenommenen Ausmaß nicht gerechtfertigt sei.

Es werde daher beantragt, der Berufung statzugeben.

5. Mit Schreiben vom 4. März 2004 wurde die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Am 7. April 2004 übermittelte der Bw. folgendes Schreiben an den Unabhängigen Finanzsenat: „Bezug nehmend auf das Gespräch mit meinem Steuerberater vom 6. April 2004 gebe ich Ihnen die Umsätze für Lotto/Toto, Brieflose sowie Sportwetten bekannt. Diese Umsätze werden als Kasseneingänge, die darauf entfallenden Provisionserlöse entsprechend als Einnahmen erfasst und die Differenz auf entsprechenden Verrechnungskonten verbucht.“

Umsätze Lotto/Toto, Brieflose etc. für 1999 gesamt 5.378.008,00 S

Umsätze Lotto/Toto, Brieflose etc. für 2000 gesamt 5.955.700,00 S

Umsätze Lotto/Toto, Brieflose etc. für 2001 gesamt 5.824.154,00 S

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Schätzung gemäß § 184 BAO: Die Losungsermittlung im gegenständlichen Betrieb erfolgt durch Aufkalkulation. Der Gewinn wird gemäß § 4 Abs. 1 EStG 1988 durch Betriebsvermögensvergleich ermittelt. Formelle Mängel der geführten Bücher wurden von der Betriebspprüfung nicht festgestellt. Diese haben daher die Vermutung ordnungsgemäßer Führung für sich, sofern nicht ein begründeter Anlass gegeben ist, ihre sachliche Richtigkeit in Zweifel zu ziehen. Ein solcher Anlass liegt vor, wenn die Ergebnisse des Bw. von jenen Werten, die sich nach den allgemeinen wirtschaftlichen Erfahrungen ergeben, auffallend abweichen. Eine in einem einwandfreien Verfahren ermittelte Abweichung von der erklärten Bemessungsgrundlage, die die Ordnungsmäßigkeit der Buchführung in materieller Hinsicht entkräftet, rechtfertigt eine Schätzung (vgl. VwGH 13. September 1977, 88/77, 1860/77, 1861/77). Die Abweichung muss auf die materielle Unrichtigkeit der erklärten Betriebsergebnisse hinweisen und darf sich nicht durch vom Regelfall abweichende Umstände erklären lassen

2. Die von der Betriebsprüfung ermittelten Differenzen – im wesentlichen bezogen auf Zigarettenumsätze - betragen brutto 209.190,62 S (für 1999), 286.332,20 S (für 2000) und 374.885,73 S (für 2001). Von diesen Differenzen wurde von der Betriebsprüfung ein Schwund von 0,5% in Abzug gebracht, sodass sich eine Nettozurechnung wie folgt ergab:

83.512,10 S für 1999

156.929,45 S für 2000 und

237.268,31 S für 2001.

Die Wahrscheinlichkeit einer fehlerhaften Kalkulation ist bei einer Trafik schon deswegen gering, weil hier ca. 95% des Umsatzes durch amtliche Verkaufspreise vorgegeben sind. Fehlbeträge können daher relativ genau ermittelt werden. Die Abweichungen wurden von der Prüferin zudem nach einer mit den Denkgesetzen im Einklang stehenden Methode ermittelt. Bestritten wurden weder die Kalkulationsgrundlagen, noch die ermittelte Differenz. Da der Berufungswerber gegen Methode, Ablauf und Ergebnis der Verprobung keine glaubhaften Einwendungen vorgebracht hat, kann auf die sachliche Mangelhaftigkeit der Bücher geschlossen werden. Ein zusätzlicher Diebstahl durch Angestellte im gegenständlichen Fall kommt nicht in Betracht, weil im im strittigen Zeitraum die Eltern des Bw. in der Trafik arbeiteten. Es liegen somit auch keine vom Regelfall abweichenden Umstände vor, welche die Kalkulationsdifferenz erklären könnten. Die Schätzungsberichtigung ist daher grundsätzlich gegeben.

3. Strittig sind lediglich die behaupteten Abzüge vom kalkulierten Differenzbetrag. Während die Betriebsprüfung von einem Schwund von 0,5% bezogen auf die kalkulierten Umsätze ausgeht, beantragt der Bw. einen Abzug mit (mindestens) 1% der Bargeldbewegungen, wobei er sogar eine Differenz von 1,53% von den gesamten Bargeldbewegungen für gerechtfertigt hält.

(a) Diebstähle von im Laden aushelfenden Personen hätten zu konkreten Anzeigen führen müssen, derartige Maßnahmen wurden aber nicht dargetan. Diebstähle durch Kunden sind aber in der normalen Schwundberechnung mit inbegriffen und können nicht zusätzlich berücksichtigt werden.

(b) Der für einen Schwund in Trafiken (anhand von Erfahrungswerten) erhobene Durchschnittswert bewegt sich zwischen 50.000,00 S jährlich (ÖStZ-RME 1991/195; FLD für Wien, NÖ. und Burgenland vom 11. April 1991) und 0,5% der kalkulierten Erlöse (ÖStZ-RME 1993/69; FLD für Steiermark vom 28. April 1993). Der von der Prüferin vorgenommene Abschlag von 0,5% hält sich somit grundsätzlich im Rahmen der Erfahrungswerte. Ein vom

Bw. ventiliert Prozentsatz von 1% ist weder mit der bisherigen Judikatur, noch mit der Verwaltungspraxis begründbar. Abschläge für Fehlmengen in Kaufhäusern können aufgrund der dort gegebenen speziellen Umstände nicht auf Trafiken übertragen werden. Hinzu kommt (wie von der Prüferin bereits festgestellt wurde), dass in den Jahren 2000 und 2001 auch ein Schwund von 1% zu einer Differenz und damit zu einer nicht unbedeutlichen Zuschätzung führen müsste.

(c) Der Unabhängige Finanzsenat geht allerdings davon aus, dass der übliche Schwund keine starre Grenze darstellt, vielmehr auf die Gegebenheiten des Einzelfalles abgestellt werden muss. Im vorliegenden Fall ist dies hier der in den einzelnen Jahren (und damit auch tägliche) hohe Umsatz, in Verbindung mit dem vom Bw. erwähnten ebenfalls hohen Alter der in den strittigen Zeiträumen im Geschäft tätigen Eltern. Beides spricht für die Möglichkeit einer etwas höheren Fehleranfälligkeit als in vergleichbaren Betrieben. Demgemäß ist nach Ansicht des erkennenden Senates in Würdigung der Argumente der Berufung ein zusätzlicher Abschlag in Abzug zu bringen, der sich (allerdings rein rechnerisch) an einem Prozentsatz von 0,5% der nicht kalkulatorisch erfassten Erlöse orientiert (für 1999 gesamt 5.378.008,00, für 2000 gesamt 5.955.700,00 und für 2001 mit 5.824.154,00). Es ergibt sich damit wie folgt ein zusätzlicher Schwund:

| | 1999 | 2000 | 2001 |
|-------------------------|------------------------|------------------------|------------------------|
| Schätzung netto BP | 83.512,19 | 156.929,45 | 237.268,31 |
| Zusätzl. Schwund rd. | 26.890,00 27.000,00 | 29.778,00 30.000,00 | 29.120,00 30.000,00 |
| Zuschätzung lt. BE | 56.512,19 | 126.929,45 | 207.268,31 |
| Umsatzsteuer | 11.302,43 | 25.325,89 | 41.453,66 |

Bezogen auf den kalkulatorischen Umsatz (wie von der Betriebsprüfung herangezogen) ergibt sich damit ein Gesamtschwund von rd. 0,62% (für 1999), 0,65% (für 2000) und 0,60% (für 2001) und im letzten Jahr ein täglicher Schwund von rd. 400,00 S (Gesamtabzug 90.163,00 S + 30.000,00 S durch 300 Tage). Diese den üblicherweise angewandten Wert von 0,5% überschreitenden Prozentsätze bewegen sich nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates noch innerhalb einer tolerierbaren Spannweite, sind aber – wie schon erwähnt – nur für den begründeten Einzelfall anwendbar. Die Anerkennung der Prozentsätze, welche rechnerisch die obgenannte Zuschätzung ergibt, führt daher nicht zu einem grundsätzlichen Anrecht auf

Bemessung des Schwundes von der Gesamtgeldbewegung bzw. den Lotto/Toto-Erlösen im allgemeinen.

Damit ergibt sich nachstehende Gewinnermittlung:

| | 1999 | 2000 | 2001 |
|------------------------|--------------|--------------|--------------|
| Gewinn bisher | 1.724.782,20 | 1.228.822,83 | 1.179.179,97 |
| Umsatzsteuer | -11.302,43 | -25.385,89 | -41.453,67 |
| | -3.000,00 | -3.000,00 | -3.000,00 |
| Forderung | | | -661.750,00 |
| Summe | 1.710.479,77 | 1.200.436,94 | 472.976,30 |
| Zuschätzung incl. USt | 67.814,62 | 152.315,34 | 248.721,98 |
| Privatanteil incl. USt | 18.000,00 | 18.000,00 | 18.000,00 |
| Berichtigung Ford. | | | 661.750,00 |
| Gewinn lt. BE | 1.796.294,39 | 1.370.752,28 | 1.401.448,28 |

Unbeachtlich für die Entscheidung war das vom Bw. angeführte Vorliegen von ähnlichen Fällen bei anderen Berufungssenaten.

Der Berufung war aus den genannten Gründen teilweise stattzugeben.

Beilage: 6 Berechnungsblätter

Linz, 30. April 2004