



Außenstelle Wien
Senat 1

UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

GZ. RV/1361-W/02,
GZ. RV/1362-W/02 und
GZ. RV/1373-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat am 30. März 2004 über die Berufung der Bw. gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 12., 13., 14. Bez. und Purkersdorf in Wien, vertreten durch Oberrat Dr. Walter Klang, betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer für die Jahre 1995 und 1996, Umsatzsteuer für 1997, Umsatzsteuerfestsetzung für die Monate Jänner bis August 1998 sowie Haftung für Kapitalertragsteuer für die Jahre 1995 bis 1998 nach in Wien durchgeführter mündlicher Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung gegen die Umsatzsteuer- und Körperschaftsteuerbescheide für die Jahre 1995 und 1996 und gegen den Haftungsbescheid für Kapitalertragsteuer für die Jahre 1995 bis 1998 wird teilweise Folge gegeben.

Der Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid für 1997 wird Folge gegeben.

Die Berufung gegen den Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuervorauszahlungen für den Zeitraum Jänner bis August 1998 wird auf Grund der mittlerweile erfolgten Jahresveranlagung als gemäß § 273 Abs. 1 BAO unzulässig geworden zurückgewiesen.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe sowie den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

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 Rechts-

anwalt 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

Die Bw. betreibt ein Weineinzelhandelsunternehmen und bietet ihren Kunden nicht nur Getränke sondern auch kleinere Imbisse an.

Bei der Bw. fand eine Betriebsprüfung statt, die zu folgenden berufsrelevanten Feststellungen führte:

"Tz. 17 Sonstige Feststellungen zur Führung der Bücher

A) Allgemeines

Bei der Gesellschaft handelt es sich um ein Handelsgeschäft mit Wein und Lebensmitteln. Im ca. 45 m² großen Gastraum, welcher sich ab Dezember 1998 in der A-Gasse 11 befindet (vorher A-Gasse 8-10, nur Stehplätze), können an ca. 18 Sitzplätzen Weine zur Verkostung sowie Speisen für den "kleinen Hunger" verabreicht werden.

B) Keine laufende Verbuchung der Geschäftsfälle

Gemäß § 131 BAO Abs. 1 Z 2 sind die "Eintragungen der Zeitfolge nach geordnet, vollständig, richtig und zeitgerecht vorzunehmen". Beim geprüften Unternehmen wurde festgestellt, dass oftmals Wareneinkäufe erst bei Bezahlung im Rechenwerk der Gesellschaft aufscheinen. Es erfolgt keine laufende Verbuchung der Geschäftsfälle; die Belege werden dem steuerlichen Vertreter nur sehr unregelmäßig zur Verbuchung überbracht (zur Erstellung des Jahresabschlusses).

C) Inventuren

Aufgrund des großen Warenangebotes handelt es sich um sehr umfangreiche Inventuren. Die vorgelegten Inventuren weisen jedoch grobe Mängel auf. Die Endbestände sind oftmals höher als die Anfangsbestände, obwohl jedoch lt. Wareneingangslisten keine Produkte zugekauft wurden.

D) Lösungsgrundaufzeichnungen

Erst nach mehrmaliger Aufforderung konnten die Lösungsgrundaufzeichnungen vorgelegt

werden. Zu Beginn der Betriebsprüfung wurde behauptet, dass nach Übertrag der Lösungssumme in das Kassabuch, die Lösungsgrundaufzeichnungen vernichtet wurden. Im Zuge der stichprobenartigen Überprüfung der letztendlich doch noch vorgelegten Lösungsgrundaufzeichnungen wurde festgestellt, dass diese jedoch nicht vollständig vorhanden sind. Die Kassabareingänge wurden im Kassabuch erfasst, Aufzeichnungen über die Kreditkartenabrechnung konnten nicht vorgelegt werden.

E) Sonstige Bemerkungen

Die Positionen Schwund und Eigenverbrauch wurden vom Steuerpflichtigen nicht aufgezeichnet. Die getroffenen Feststellungen wurden dem steuerlichen Vertreter im Rahmen der Schlussbesprechung erläutert. Aufgrund formeller sowie materieller Mängel waren die Besteuerungsgrundlagen gem. § 184 BAO im Schätzungswege zu ermitteln.

Die daraus steuerlich resultierenden Auswirkungen werden in den nachfolgenden Textziffern dargestellt." (Die bescheidmäßige Berücksichtigung der Ergebnisse der Betriebsprüfung für das Jahr 1996 erfolgte im Zug einer Berufungsvorentscheidung: Das Finanzamt hatte wegen Nichtabgabe der Erklärungen im Wege der Schätzung Bescheide für 1996 erlassen, gegen die die Bw. Berufung erhoben und begehrt hatte, der Berufung auf Basis der nachgereichten Abgabenerklärungen Folge zu geben.

Der steuerliche Vertreter der Bw. erhob Berufung bzw. stellte hinsichtlich der Abgaben für 1996 einen Vorlageantrag und führte darin aus:

"Einleitung:

Beginnend mit 12. November 1998 fand bei meiner Klientin eine Betriebsprüfung der Jahre 1995 und 1996, sowie eine Umsatzsteuernachschau für den Zeitraum Jänner 1997 bis August 1998 statt. Die Prüfung endete - trotz der geringen Größe der Gesellschaft - erst am 21. April 1999 mit Durchführung der Schlussbesprechung.

Im Zuge der Prüfung wurden seitens der Betriebsprüfung formelle und materielle Buchführungsmängel behauptet, die letztlich in oben genannten Bescheiden mündeten, die Gegenstand dieser Berufung sind.

Die angefochtenen Bescheide enthalten Zuschätzungen gem. § 184 BAO in Höhe von 10% der erklärten Umsätze für 1995 und 1996 bzw. der gemeldeten Umsätze für 1997 und 1998, die einerseits zu entsprechenden Umsatzsteuernachforderungen und andererseits zu Kapitalertragsteuerforderungen aus verdeckter Gewinnausschüttung führen. Weiters wurden die durch die Betriebsprüfung geänderten steuerlichen Verluste der Jahre 1995 bis 1997 für nicht vortragsfähig erklärt.

Feststellungen der Betriebsprüfung:

§ 131 Abs 1 Z 2 BAO schreibt vor, dass Eintragungen "der Zeitfolge nach geordnet, vollständig, richtig und zeitgerecht vorgenommen werden" müssen.

Gem. § 184 Abs 3 BAO sind die Voraussetzungen für die Schätzungsbefugnis der Finanzbehörde, dass entweder die "Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind" (materielle Mängel) oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen "solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen" (formelle Mängel).

Die weiteren Ausführungen gliedern sich entsprechend den Feststellungen des Betriebsprüfungsberichtes Tz. 17.

2.1. Allgemeines:

Klarstellend erlaube ich mir festzuhalten, dass während des gesamten Prüfungszeitraumes das Verkaufslokal lediglich eine Größe von rd. 15 m² aufwies und nur für die Bewirtung von höchstens acht Personen geeignet war. Die Übersiedlung in das neue Geschäftslokal mit rd. 45 m² Fläche erfolgte erst am 28. November 1998 und ist deshalb für die Betriebsprüfung nicht von Relevanz. Die Betriebsbesichtigung durch die Betriebsprüfung fand bereits im neuen Lokal statt, die dort getätigten Beobachtungen können daher zu Fehlinterpretationen führen.

2.2. Wareneinkäufe:

Es wurde und wird seitens der Gesellschaft täglich ein EDV-gestütztes Kassabuch geführt, in dem alle Barbewegungen eingetragen werden; weiters wurden sämtliche Barbewegungen mit den entsprechenden Kontonummern aus der Buchhaltung versehen ("kontiert"). Da es sich bei der Gesellschaft um ein Einzelhandelsunternehmen handelt, welches ausschließlich an Letztverbraucher liefert und leistet, sind in diesem vorkontierten Kassabuch sicherlich fast 100% aller Geschäftsfälle erfasst; die übrigen Geschäftsfälle der Gesellschaft entfallen auf Bankkonten, deren Bewegungen mengenmäßig kaum ins Gewicht fallen.

Auch die Wareneinkäufe wurden zu einem erheblichen Teil am Tag des Bezuges bar bezahlt, wodurch sie im Kassabuch ordnungsgemäß erfasst sind. Erhielt die Gesellschaft Lieferungen oder sonstige Leistungen auf Ziel, wurden diese teilweise tatsächlich erst am Tag der Bezahlung verbucht, wodurch sich eine Verschiebung des Aufwandes in der Buchhaltung und ein späterer Vorsteuerabzug, der zu Lasten des Steuerpflichtigen geht, ergeben. Da aber im Rahmen der Erstellung der Jahresabschlüsse alle zum Bilanzstichtag noch offenen und noch nicht verbuchten Eingangsrechnungen erfasst wurden, ergibt sich keinerlei Verschiebung über den Stichtag hinaus.

In der Niederschrift über die Schlussbesprechung wird weiters festgestellt, dass "Differenzen zwischen dem Rechenwerk des geprüften Unternehmens und dem seiner Lieferanten" bestünden. Insbesondere der Vergleich der verbuchten innergemeinschaftlichen Erwerbe mit Daten aus dem MIAS-System ergäben größere Abweichungen. Dem ist entgegenzuhalten, dass die Gegenüberstellung über den gesamten Prüfungszeitraum betrachtet ein völlig anderes Bild ergibt:

Jahr	MIAS	ig. Erwerbe lt. G & V- Rechnung
1995	73.238,00	101.616,92
1996	135.705,00	79.335,34
1997	61.190,00	107.683,53
Summe	270.133,00	288.635,79

Die Summe der in den Gewinn- und Verlustrechnungen der Jahre 1995 bis 1997 enthaltenen innergemeinschaftlichen Erwerbe ist sogar um S 18.502,79 höher (!) als die lt. MIAS-Abfrage. Da die Werte der Gesellschaft allerdings ausnahmslos belegmäßig nachweisbar sind, kommt ihnen eine höhere Beweiskraft als der MIAS-Abfrage zu. Offensichtlich werden die Zusammenfassenden Meldungen in Italien, wo die Mehrzahl der ausländischen Lieferanten beheimatet ist, nicht ordnungsgemäß erstellt bzw. EDV-mäßig erfasst. Die Vermutung, dass die geprüfte Gesellschaft die Wareneingänge nicht ordnungsgemäß erfasst hat, kann daher durch diese Fakten vollständig entkräftet werden.

Auch Saldenvergleiche mit Lieferanten ergaben, wie bei der Akteneinsicht am 6. Juli 1999 festzustellen war, offensichtlich keine nennenswerten Abweichungen. Es wurden - aus einer Auswahl von rd. 40 Lieferanten - sieben aufgefordert, Auszüge ihrer Kundenkonten betreffend die geprüfte Gesellschaft dem Finanzamt zur Verfügung zu stellen. Der Vergleich mit den Büchern meiner Klientin ergab in fünf von sieben Fällen keine Beanstandungen. Bei den verbleibenden zwei Lieferanten ist auch nicht auszuschließen, dass durch den Steuerberater des Lieferanten oder durch den früheren Steuerberater der geprüften Gesellschaft anlässlich der Erstellung des Jahresabschlusses ein Irrtum passiert ist. Es können sich, was aber viel wahrscheinlicher ist, durchaus auch Differenzen dadurch ergeben, dass bspw. der Rechnungsbetrag nicht anerkannt wird oder dass die Leistung nicht entsprach. Weiters können Abweichungen darauf zurückzuführen sein, dass die Buchungen der Rechnungen beim Lieferanten und der geprüften Gesellschaft nicht zeitgleich erfolgten. Durch eine genauere Untersuchung der Umstände durch die Betriebsprüfung wären diese Unklarheiten sicherlich leicht zu beheben gewesen. Es kann aber nicht geschlossen werden, dass die Wareneinkäufe nicht vollständig in den Büchern enthalten sind.

Es kann demnach festgehalten werden, dass alle Aufwendungen und Erträge in den Jahresabschlüssen erfasst sind und daher diese Jahresabschlüsse materiell richtig sind. Von der im

Vergleich zur Gesamtzahl der Geschäftsfälle verschwindend geringen Anzahl von Lieferungen und Leistungen auf Ziel wurden zwar einige tatsächlich erst zum Zahlungszeitpunkt buchhalterisch erfasst, wobei allerdings diese zeitlichen Abweichungen keine solchen formellen Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

2.2. 2 Verbuchung der Geschäftsfälle :

Wie bereits oben dargestellt wurde seitens der Gesellschaft täglich ein Kassabuch geführt und kontiert, welches praktisch alle Geschäftsfälle enthält. Die tatsächliche Dateneingabe in ein Buchhaltungsprogramm erfolgte zwar in größeren Abständen, die Buchführung und die Jahresabschlüsse sind aber jedenfalls materiell richtig.

Die Grundaufzeichnungen wurden, wie bereits erwähnt, laufend und sorgfältig erstellt. Obwohl die verspätete tatsächliche buchhalterische Erfassung dieser Grundaufzeichnungen zwar nicht vollständig den Formvorschriften des § 131 BAO entspricht, können sich aber keine solche formelle Mängel ergeben, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

2.3. Inventuren:

Trotz ihrer geringen Größe verfügt die Gesellschaft, wie auch der BP-Bericht zutreffend feststellt, über ein äußerst reichhaltiges Warenangebot, welches über 600 (!) verschiedene Produkte (Weine, Edelbrände und Lebensmittel) umfasst. Jedes Jahr wird zum Bilanzstichtag sorgfältig eine ordnungsmäßige Inventur vorgenommen, im Rahmen derer alle Produkte gezählt werden, die jeweilige Anzahl und die Werte werden in Excel-Tabellen eingetragen. Die Bewertung erfolgt anhand der Einkaufspreise, die in einem EDV-gestützten Wareneingangsbuch bei jedem Einkauf festgehalten werden. Wertminderungen durch Verderb oder Mindergängigkeit einzelner Produkte werden einzeln erfasst und in der Inventurliste, welche bspw. für 1997 über 40 Seiten umfasst, berücksichtigt.

Trotz der sorgfältig vorgenommenen Zählung kann es auch bei der Gesellschaft vorgekommen sein, dass kleinere Irrtümer passiert sind. Der überwiegende Teil des Warenlagers betrifft Flaschenweine verschiedener Hersteller. Die Etiketten der einzelnen Winzer sehen sich meist zum Verwechseln ähnlich, unterscheiden sich im Normalfall ausschließlich durch den aufgedruckten Namen der Rebe und den Jahrgang. Unter zusätzlicher Berücksichtigung dessen, dass die Reben teilweise sehr ähnliche Namen tragen (vgl. : Riesling / Riesling x Sylvaner, Pinot blanc / Pinot gris / Pinot noir , Cabernet franc / Cabernet Sauvignon, etc.) und der großen Zahl verschiedener Produkte ist eine Verwechslung zwischen zwei verschiedenen Rebsorten und / oder Jahrgängen trotz größter Sorgfalt nicht auszuschließen.

Der Vorwurf grober Mängel, wonach die Inventuren rechnerisch ermittelt und keine körperliche Bestandsaufnahme vorgenommen worden seien, wird aber entschieden zurückgewiesen.

Im Rahmen der am 6. Juli 1999 von meinem Assistenten, Mag. K., vorgenommenen Akteneinsicht in die Aufzeichnungen der Betriebsprüfung waren diesbezügliche Aufstellungen bzw. Aktenvermerke nicht zu finden. Es fanden sich lediglich Kopien von acht Seiten aus dem EDV-gestützten Wareneingangsbuch der Gesellschaft, auf der handschriftliche Notizen ohne wesentlichen Inhalt, die offensichtlich anlässlich der Inventur vorgenommen wurden, zu erkennen waren. Beweise oder Indizien für eine rechnerische Ermittlung der Inventuren fanden sich keine. Es stellt sich auch die Frage, wie eine Inventurliste von 40 (!) Seiten rechnerisch ermittelt werden kann.

Eine dokumentierte Darstellung des Warenflusses für einige Stichproben unter Angabe des Anfangsbestandes, der Zukäufe, des Endbestandes und einer allfälligen ungeklärten Differenz einschließlich einer Auswertung sollte allerdings Grundlage für behauptete "grobe Mängel" sein. Beweise für diese Behauptungen konnten demnach seitens der Betriebsprüfung offensichtlich keine erbracht werden.

2.4. Lösungsaufzeichnungen:

2.4.1. Vollständigkeit

Den Feststellungen der Betriebsprüfung wird seitens der Vertreter meiner Klientin insoweit widersprochen, als alle abverlangten Unterlagen einschließlich der Lösungsgrundaufzeichnungen ohne größere Verzögerungen der Betriebsprüfung übergeben wurden. Es sei im Zuge der Prüfungshandlungen auch niemals erklärt worden, dass die Lösungsgrundaufzeichnungen vernichtet wurden.

Auch der Behauptung der Betriebsprüfung, dass die Lösungsaufzeichnungen nicht vollständig seien, kann nicht zugestimmt werden.

Bis Ende April 1995 war bei der Gesellschaft eine moderne Registrierkasse in Verwendung, die es ermöglichte, alle Umsatzerlöse eines Tages nach Geschäftsschluss nach Produktnamen oder zumindest nach Produktgruppen einschließlich einer Aufgliederung nach Umsatzsteuersätzen auszudrucken. Diese Paragons wurden der Betriebsprüfung vorgelegt.

Die Registrierkasse war aber von ihrer physischen Größe für das kleine Lokal überdimensioniert; weiters war der mit der Bedienung der Registrierkasse verbundene zeitliche Aufwand so groß, dass man sich ab Mai 1995 dazu entschloss, die Aufzeichnungen über die Umsatzerlöse mittels sog. "Stricherlisten" vorzunehmen. Die Beträge wurden anhand dieser Listen am Ende eines jeden Tages aufsummiert und nach Umsatzsteuersätzen gegliedert festgehalten und in den Kassenbericht eingetragen. Weiters wurden ebenfalls mit Hilfe von

Excel-Tabellen die Losungen eines jeden Tages einschließlich fallweiser Kreditkartenumsätze zusammengefasst, die in weiterer Folge für die Berechnung der monatlichen Umsatzsteuerzahllasten und der Getränkesteuermeldungen herangezogen wurden.

Dass unter Umständen einige "Stricherlisten" nicht mehr auffindbar sind, kann nicht gänzlich ausgeschlossen werden, liegt aber auf Grund der geringen Zahl der Fälle innerhalb der Fehlerquote, die selbst bei größter Genauigkeit und Sorgfalt vorkommen kann.

Ein materieller Mangel, wonach die Bücher unrichtig sind, ist jedenfalls ausgeschlossen, einen begründeten Zweifel an der Richtigkeit der Aufzeichnungen kann dies aber ebenfalls nicht auslösen.

2.4.2 Kreditkarten

Wie eben dargestellt wurden die Umsatzerlöse täglich aufgezeichnet und die Bareinnahmen jeden Tag in den Kassenbericht eingetragen. Verkäufe gegen Bezahlung mit Kreditkarten wurden in der Kassa nicht als Eingang erfasst, sehr wohl aber in die Tabelle der täglichen Losungen eingetragen und der Berechnung der monatlichen Umsatzsteuerzahllast zu Grunde gelegt. Da aber derartige Kreditkartenumsätze selten auftraten, wurden eigene Kreditkartenabrechnungen nicht geführt.

Im Zuge der Prüfungshandlungen ergaben sich, wie auch bei der Akteneinsicht festgestellt wurde, für einzelne Tage der Jahre 1995 und 1996 Differenzen zwischen der Höhe der Tageslosung laut gesonderter Tabelle und laut Kassabuch. Diese Differenzen resultieren aus der fallweisen Bezahlung durch Kunden mit Kreditkarten, die mangels Bareingang nicht ins Kassabuch aufgenommen wurden, sehr wohl aber in die täglich geführte Losungsaufgliederung Aufnahme fanden. Die Überweisung des Betrages durch das Kreditkartenunternehmen auf das Bankkonto der Gesellschaft erfolgte wenige Tage später und kann leicht nachvollzogen werden. Im Zuge der Vorbereitung dieser Berufung konnten die Differenzen aller jener Tage, die bei der Betriebsprüfung Anlass zu Kritik gaben, leicht aufgeklärt werden, da sich die Differenzbeträge wenige Tage später als Eingang auf das Bankkonto wiederfanden.

Lediglich im April 1995 gab es in Summe eine Differenz zwischen dem Kassabuch, in welchem Umsätze für den Gesamtmonat in Höhe von S 35.906,- enthalten sind, und der Losungsgrundaufzeichnung mit einem Monatsumsatz von S 43.453,50. Diese Abweichung konnte nicht mehr nachvollzogen werden und stellt den einzigen tatsächlichen Mangel des gesamten Prüfungszeitraumes dar. Zu dem damaligen Zeitpunkt wurden die Aufzeichnungen noch vom ehemaligen Mitgesellschafter, Herrn A. R., geführt, der infolge unüberbrückbarer

Differenzen mit dem Ehepaar E. Ende April 1995 seine aktive Tätigkeit einstellte und Ende 1995 als Gesellschafter ausschied.

Dieser Differenzbetrag in Höhe von rd. S 7.500,- wird - als einziger materieller Mangel - zwar nicht bestritten, ist aber in keiner Weise repräsentativ für den gesamten Prüfungszeitraum. Eine Umsatzsteuerverkürzung erfolgte ebenfalls nicht, da zur Berechnung der Umsatzsteuerzahllasten nicht das Kassabuch sondern die - in diesem Fall höhere - Losungsgrundaufzeichnung herangezogen wurde.

2.5. Sonstige Bemerkungen:

Die Position Eigenverbrauch wurde nicht aufgezeichnet, weil laut Aussage der Geschäftsführerin, die das Geschäft alleine führt, keine Konsumation durch sie oder durch Familienmitglieder erfolgte.

Schwund durch zerbrochene Weinflaschen und verdorbene Ware oder Weine werden zwar unterjährig nicht einzeln erfasst, findet aber durch die Bestandsveränderung, die anlässlich der Inventur festgestellt wird, Berücksichtigung in der Buchhaltung der Gesellschaft.

3. Zusammenfassung

Die im Betriebsprüfungsbericht in Tz 17 genannten formalen Mängel im Bereich der laufenden Führung der Bücher und der Verbuchung von Wareneinkäufen wurden bereits relativiert, weichen allerdings in Teilbereichen zugegebenermaßen geringfügig von den Formvorschriften des § 131 BAO ab. Die Vornahme einer Schätzung wegen formeller Mängel durch die Abgabenbehörde gem. § 184 BAO setzt aber voraus, dass die Bücher oder Aufzeichnungen "solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen". Gem. VwGH Erkenntnissen vom 23.9.1953, 141/51 und 18.10.1963, 2033/61 (zitiert in Stoll: BAO-Kommentar, Seite 1921) rechtfertigen formelle Fehler, von denen anzunehmen ist, dass sie ihrer Art und Schwere, Zahl und Tragweite nach das sachliche Ergebnis nicht berühren können, eine Schätzung nicht. Der VwGH geht in seiner Beurteilung in seinem Erkenntnis vom 7.4.1961, 1768/60 (zitiert in Stoll: BAO-Kommentar, Seite 1923) sogar noch weiter, wonach selbst schuldhaft Vernachlässigung der Obliegenheiten, Bücher oder Aufzeichnungen vollständig und richtig zu führen, nicht zu den Voraussetzungen behördlicher Schätzungsbefugnis führen. Entscheidend ist allein, ob und inwieweit Gründe vorliegen, die die volle Zuverlässigkeit der Besteuerung auf Grund der Ergebnisse der Bücher und Aufzeichnungen mit Sicherheit gewährleisten.

Die Führung der Bücher in größeren zeitlichen Abständen und die Verbuchung von einigen wenigen Wareneinkäufen, die ja auch größtenteils bar abgewickelt werden, erst zum späteren Zahlungszeitpunkt können somit für sich keinen Zweifel an der sachlichen Richtigkeit der Bücher bzw. Jahresabschlüsse begründen, umso mehr als Grundaufzeichnungen fortlaufend geführt wurden, wodurch die vollständige Erfassung aller Geschäftsfälle gesichert ist.

Die im Betriebsprüfungsbericht aufgezählten materiellen Mängel entbehren - mit Ausnahme der Differenz im April 1995 - jeder Grundlage: Alle Wareneinkäufe eines Jahres finden sich in den Büchern der Gesellschaft, die Inventuren sind durch körperliche Bestandsaufnahme und Einzelbewertung korrekt ermittelt worden und weisen keine Differenzen auf und die Lösungsgrundergebnisse sind vorhanden und stimmen mit dem Kassabuch überein. Die betrag-

lichen Differenzen zwischen Losungen laut Kassabuch und Losungsaufstellung einzelner Tage ergeben sich aus Kreditkartenumsätzen und können jederzeit auf Grund ihres geringen Umfanges durch einen Blick in die Bankauszüge der Folgetage wiedergefunden werden.

Die Differenz zwischen Losungen laut Kassabuch und Losungsaufstellung im April 1995 stellen den einzigen materiellen Mangel dar, sind allerdings nicht repräsentativ für den Prüfungszeitraum. Sie rechtfertigen keinesfalls eine Umsatzzuschätzung in Höhe von 10% für Jänner 1995 bis August 1998, somit für fast vier Jahre. Umsatzsteuer ist, wie bereits oben dargelegt, auch nicht verkürzt worden.

Die Steuernachforderungen aus den auf Grund der Betriebsprüfung erlassenen Bescheiden ergeben an Umsatz- und Kapitalertragsteuer einen Betrag von rd. öS 136.000,-. Die steuerlichen Verluste der Jahre 1995 bis 1997, die für nicht vortragsfähig erklärt wurden, betragen (ohne Berücksichtigung der Änderungen durch die Betriebsprüfung) in Summe rd. öS 1.132.000,-, wodurch sich in zukünftigen Gewinnjahren eine Körperschaftsteuermehrbelastung in Höhe von 34%, somit etwa S 385.000,- ergeben wird. Eine Steuermehrbelastung in einer Gesamthöhe von S 521.000,-, die noch dazu auf dermaßen geringfügigen Mängeln beruht, gefährdet ernsthaft die Existenz dieses jungen Unternehmens.

Dieser Betrag entspricht der Höhe eines Jahresumsatzes!

Ziel einer Schätzung muss es sein, zu einem Ergebnis zu gelangen, von dem mit gutem Grund gesagt werden kann, dass es den wahrscheinlichen tatsächlichen Gegebenheiten in einem höchsten Maß nahe kommt. Da aber die geschätzten Umsätze nie erzielt worden sind, wird es der Gesellschaft gar nicht möglich sein, diesen Betrag aufzubringen.

Mit Hilfe einer Schätzung soll ein Näherungsergebnis erreicht werden, von dem anzunehmen ist, dass es die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich hat (VwGH 3.9.1987, 87/16/92 zitiert in Stoll: BAO-Kommentar, Seite 1905). Lt. VwGH Erkenntnis vom 21.5.1980, 779/79, 1207 f/80 (zitiert in Stoll: BAO-Kommentar, Seite 1907) bedeutet Schätzung, die Besteuerungsgrundlagen durch Wahrscheinlichkeitsüberlegungen und Wahrscheinlichkeits-schlüsse sowie durch begründetes Einbeziehen und Ausschließen von Möglichkeiten, die sachverhaltsbezogenen den tatsächlichen Gegebenheiten und Ergebnisse näher oder ferner liegen, zu ermitteln.

Unter Zugrundelegung dieser vom VwGH genannten Prinzipien hätte die Betriebsprüfung durch die Umsatzzuschätzung in einem Ausmaß von 10% nur beabsichtigt dürfen, den tatsächlichen Gegebenheiten möglichst nahe zu kommen. Denn pauschale Schätzungsmethoden sind lt. VwGH (4.2.1970, 1870/68 zitiert in Stoll: BAO-Kommentar, Seite 1921) nur in solchen Fällen zulässig, in denen aus den vorhandenen Unterlagen des Abgabepflichtigen

keine verwertbaren Anhaltspunkte zu gewinnen sind. Dies würde bedeuten, dass die Betriebsprüfung von einem um rund 10% höheren tatsächlichen Umsatz ausgegangen ist. Allerdings gab und gibt es keinerlei Hinweise darauf, dass höhere Umsätze, als die in den Büchern stehen, von der geprüften Gesellschaft erzielt worden sind. Sollte die Betriebsprüfung von höheren Umsätzen ausgehen, müsste diese Annahme zumindest durch Indizien belegt werden. Da aber keinerlei Beweise oder Indizien vorliegen, die eine begründete Annahme von höheren Umsätzen belegen können, ist eine pauschale Umsatzzuschätzung schon aus Gründen der fehlenden Plausibilität rechtswidrig."

Die Bw. stellte den Antrag, den Berufungen auf Basis der abgegebenen Erklärungen Folge zu geben bzw. den Haftungsbescheid ersatzlos aufzuheben.

Die Betriebsprüfung gab folgende Stellungnahme ab:

"Der Berufungswerber wendet gegen die im Prüfungsbericht dargelegte Beweiswürdigung im wesentlichen ein:

1) Allgemeines: Größe des Lokales nur rd. 15m² erst ab 28. 11. 1998 45 m², daher Fehlinterpretation der Bp. möglich.

2) Wareneinkäufe: Es wird ein EDV-unterstütztes Kassabuch geführt, in dem alle Barbewegungen eingetragen wurden, und sicherlich fast 100% der Geschäftsfälle erfasst sind, der Rest betreffe Bankgeschäfte.

Differenzen zwischen dem Rechenwerk und den MIAS-Abfragen sind möglicherweise auf Fehler der Lieferanten zurückzuführen und somit die Vermutung, es wären nicht alle Wareneingänge erfasst worden kann somit entkräftet werden.

3) Verbuchung der Geschäftsfälle: Der nicht ordnungsmäßigen Erfassung der Geschäftsfälle wird von der Berufungswerberin nicht widersprochen.

4) Inventuren: Große Auswahl der Produkte und dadurch kleinere Fehler möglich, eine rechnerische Erstellung der Inventuren wurde jedenfalls nicht vorgenommen. Im Rahmen der Akteneinsicht wurden keine Aufstellungen oder Aktenvermerke gefunden, die auf eine rechnerische Ermittlung der Inventuren schließen lassen.

Zu 5) Beispielhaft werden einige Kopien der Losungslisten beigelegt, zu denen folgendes zu bemerken wäre:

Aufstellung April 1995: Für folgende Tage wurden überhaupt keine Grundaufzeichnungen vorgelegt: 6., 7., 8., 12., 13. und 18. April. Auch wurden Differenzen zwischen den Tageslosungen und der Monatslosungsliste festgestellt (3. April 1995, Tageslosung in Kopie anbei)

Aufstellung November 1995: In dieser Aufstellung sind alle baren und unbaren Erlöse enthalten, wobei zu bemerken wäre, dass diese Beträge auch im Kassabuch erfasst sind und somit eine Nachvollziehbarkeit äußerst umfangreich und der Bp nicht zumutbar erscheint (siehe Tageslosung vom 9.11.1995 und Rechnung vom 9.11.1995). Die Rechnung vom 9.11.1995 i. H. v. S 8.524,- wurde wie ein Bareingang auch im Kassabuch erfasst. In der Beilage 7 befindet sich eine Kopie der Stricherlliste vom 10.10.98, die jedoch anhand der Unleserlichkeit der 1. Position ebenfalls sehr mangelhaft erscheint. Die o.a. Mängel sind keinesfalls erschöpfend aufgezählt, sondern ziehen sich über den gesamten Prüfungszeitraum hindurch.

Zusammenfassung:

Auf Grund der oben angeführten Mängel war es der Betriebsprüfung nicht möglich die erklärten Tageslosungen ohne erheblichen Aufwand schlüssig nachzuvollziehen, ein 10%iger Sicherheitszuschlag erscheint auf Grund der Buchhaltungsmängel als absolute Untergrenze bei der gewählten Schätzungsmethode."

Der Stellungnahme der Prüferin waren verschiedene Beilagen angeschlossen. Darunter eine Exceltabelle, in der die von der Prüferin festgestellten Erhöhungen von bestimmten Warenposten ersichtlich sind, obwohl während des betroffenen Jahres keine Zukäufe erfolgt sind.

Weiters wurde die Kopie eines Kassabuchausdruckes über den Monat April 1995 beige-schlossen, in der die Prüferin bei der jeweiligen Tageslosung die abweichenden Losungsbeträge laut den handschriftlichen Losungsgrundaufzeichnungen anmerkte. Aus dem Arbeitsbogen (Blatt 155-176) sind die einzelnen Beträge, die zu den in der Berufung eingestandenen Differenzen von rund öS 7.500,00 zwischen den Tageslosungen lt. Kassaberichten (öS 35.906,00) und den Tageslosungen laut den Grundaufzeichnungen (öS 43.453,50) ersichtlich. Weiters enthält der Arbeitsbogen eine Aufstellung (Blatt 154) in Form einer tabellarischen Darstellung der im Monat Oktober 1996 festgestellten Differenzen zwischen den Tageslosungen lt. Kassabericht und den lt. den Losungsgrundaufzeichnungen.

Monat/ Losung lt.	Kassabericht	Losungsgrundaufzeichnungen	Differenzen
5. Oktober 1996	2.626,00	4.745,00	2.119,00
9. Oktober 1996	1.164,00	1.633,00	469,00
14. Oktober 1996	2.347,00	2.607,00	260,00
18. Oktober 1996	1.556,00	4.116,00	2.560,00
Summe:	7.693,00	13.101,00	5.408,00
Monatssumme der Losungen	59.582,00		

Aus dem Arbeitsbogen, in den dem Assistenten des steuerlichen Vertreters, wie sich aus der Berufung ergibt, Einsicht gewährt worden war, ist weiters zu ersehen, dass im Rahmen der stichprobenartig erfolgten Überprüfung der im Kassabuch eingetragenen Tageslosungen für Jänner 1996 diese mit den sich aus den Grundaufzeichnungen ergebenden Beträgen in etlichen Fällen nicht übereinstimmen.

Monat/ Losung lt.	Kassabericht	Losungsgrundaufzeichnungen	Differenzen
15 .Jänner 1996	237,00	1.161,00	924,00
16 .Jänner 1996	1.601,00	2.141,00	540,00
19 .Jänner 1996	789,00	1.310,00	521,00
27 .Jänner 1996	1.351,00	8.623,00	7.272,00
30 .Jänner 1996	1.466,00	10.483,00	9.017,00

Summe	5.444,00	23.718,00	18.274,00
Monatssumme der Losungen	41.289,00		

Zur für den 30. März 2004, 9 Uhr, anberaumten Verhandlung erschien lediglich der Vertreter des Finanzamtes. Nachdem bis 9 Uhr 30 zugewartet worden war, wurde die Verhandlung ohne die Partei abgeführt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im vorliegenden Fall die Hinzurechnung von Sicherheitszuschlägen in Höhe von jeweils 10% der erklärten Entgelte sowie deren gewinnmäßige Hinzurechnung und deren Ansatz als verdeckte Gewinnausschüttungen.

Seitens der Betriebsprüfung wurde die Schätzungsberechtigung aus der teilweisen Nichtvorlage von Grundaufzeichnungen bzw. aus der lt. Betriebsprüfung mangelhaften Führung bzw. teilweisen Nichtaufbewahrung abgeleitet. Wie sich aus der Berufung ergibt, führte die Bw. nur in den ersten Monaten des Jahres 1995 eine Registrierkasse. Danach hielt sie die Umsätze in "Stricherllisten", deren Ergebnis in ein mittels EDV geführtes Kassabuch übertragen wurde, fest. Während am Anfang der Betriebsprüfung noch angegeben worden war, die Grundaufzeichnungen bzw. deren Zusammenfassung seien nicht aufbewahrt worden (Aktenvermerk der Betriebsprüfung vom 13. November 1998), wurden solche Aufzeichnungen im Zuge der Betriebsprüfung teilweise nachgereicht. Die Prüferin stellte bei einem stichprobenartig erfolgten Vergleich der täglichen Lösungsbeträge laut "Stricherlistenzusammenfassung" mit dem EDV-Kassabuch Differenzen fest. Im Falle der für den Monat April 1995 festgestellten Differenzen (in Höhe von öS rd. 7.500,00) stellt die Bw. diese Abweichung auch außer Streit, behauptet aber, dass die höheren Lösungen aus den Lösungsgrundaufzeichnungen herangezogen wurden, sodass auch hier keine Umsätze verkürzt worden seien. Wie im Sachverhalt dargestellt, wurden von der Prüferin aber auch weitere Lösungsdifferenzen im Jahr 1995 und auch im Jahr 1996 festgestellt. Die Bw. versuchte - abgesehen von der Differenz im April 1995 diese Differenzen mit (unbaren) Kreditkartenerlösen zu erklären. Abrechnungen über die Kreditkartenerlöse stellte sie der Betriebsprüfung jedoch nicht zur Verfügung, obwohl solche Abrechnungen Prüfungsorganen aus datenschutzrechtlichen Gründen seitens der Kreditkartengesellschaften verweigert werden. Die Bw. gestand zu, dass die Kreditkartenumsätze nur selten angefallen seien, weshalb eigene Kreditkartenabrechnungen nicht geführt worden seien (S. 6 der Berufungsschrift). Dagegen macht sie in der Gegenäußerung zur Stellungnahme der Betriebsprüfung geltend, dass "jeder Kreditkarteneingang lückenlos nachgewiesen" habe werden können.

Aus einer Zusammenstellung der Umsatzsteuervoranmeldungsdaten im Arbeitsbogen der Prüferin (Bl. 87) ergibt sich jedoch z.B. für den Monat April 1995 eindeutig, dass nicht der höhere Lösungsbetrag lt. Lösungsgrundaufzeichnungen (rd. öS 43.000,00), sondern der

niedrigere lt. EDV-Kassabuch (rd. öS 35.000,00) in der UVA für diesen Monat aufscheint. Darüber hinaus wurde aber auch nicht die Summe lt. den Voranmeldungen (rd. öS 538.000,00) in die Jahreserklärung übernommen, sondern ein niedrigerer Betrag (rd. öS 509.000,00), was die Behauptung, der höhere Betrag sei in die erklärten Umsätze eingeflossen, klar widerlegt.

Die Betriebsprüfung stellte weiters fest, dass die Belege dem steuerlichen Vertreter nicht laufend zur Verbuchung, sondern erst im Zuge der Erstellung der Jahresklärungen übergeben worden seien. Von einer zeitgerechten Eintragung in die Bücher gem. § 131 Abs 1 Z 2 BAO - spätestens einen Monat und 15 Tage nach Ablauf des Monats, in dem der zu verbuchende Vorgang stattfand - kann daher keine Rede sein.

Im Zusammenhang mit den vorgelegten EDV-Ausdrucken über die Inventuren vermisste die Betriebsprüfung händische Aufzeichnungen über die Erfassung und Bewertung der einzelnen Waren. Außerdem stellte die Betriebsprüfung fest, dass sich bei einzelnen Warengruppen in den aktenkundigen Inventuren trotz fehlender Zukäufe wiederholt eine Erhöhung der Inventurbestände ergebe. Die Bw. wandte diesbezüglich ein, dass im Rahmen der Inventur hunderte verschiedene Weine mit ähnlichen Etiketten zu erfassen seien, so dass Verwechslungen durchaus glaubhaft erschienen. In diesem Zusammenhang erscheint der Umstand von Bedeutung, dass im Unternehmen vom Zeitraum 10/96 - 5/97 (Angabe laut Aktenvermerk der Betriebsprüfung über die Betriebsbesichtigung) abgesehen nur die beiden Gesellschafter tätig geworden sind. Es kann daher davon ausgegangen werden, dass die Gesellschafter, die die Bestellungen aufgegeben haben und über das Warenlager, welches sich in einem bloß 10 m² großem Raum befand - auch der Gastraum umfasste bis zum Umzug in das größere Lokal nach dem Prüfungszeitraum nur wenige Plätze - ungleich besser Bescheid wissen mussten, als ein Angestellter, sodass das Argument es seien wiederholt Verwechslungen erfolgt, angesichts der nicht unerheblichen Anzahl dieser offensichtlichen Unstimmigkeiten in den Inventuren nicht zu überzeugen vermag.

In diesem Zusammenhang sind auch die erheblichen Differenzen bei den Einfuhren aus Italien zu sehen, die sich aus dem Kontrollsystem "MIAS" ergeben, in dem die innergemeinschaftlichen Lieferungen in den zusammengefassten Meldungen vierteljährlich gegenüber den jeweiligen Finanzverwaltungen der Lieferanten (innerhalb der EG) zu melden sind. Der Einwand, diese Meldungen seien unzutreffend und würden sich aufheben, überzeugt nicht, da kein Grund ersichtlich erscheint, aus dem die italienischen Lieferanten die in Italien genauso wie im gesamten EG-Raum steuerfreien Exporte nicht mit den richtigen Werten melden sollten. Gegen die Richtigkeit der in den Erklärungen der Bw. ausgewiesenen Beträge

spricht dagegen der Umstand, dass die Bw. wiederholt Rechnungen erst mit dem Datum der Bezahlung erfasste.

Die Berufungsbehauptung, es sei kein Eigenverbrauch angefallen, weshalb keiner zu erfassen gewesen sei, entspricht im übrigen in keiner Weise der wirtschaftlichen Erfahrung hinsichtlich vergleichbarer Einzelhandelsgeschäfte. Die Nichterfassung stellt ebenfalls einen Mangel der Buchführung dar.

In Würdigung der Feststellungen der Betriebsprüfung, wie sie sich aus dem Betriebsprüfungsbericht und dem Arbeitsbogen, in dem dem Assistenten des steuerlichen Vertreters, wie erwähnt, Einsicht gewährt wurde und der Einwendungen der Bw. in Berufung und Gegenäußerung zur Stellungnahme steht somit für den UFS fest, dass die Buchführung der Bw. jedenfalls nicht den Anforderungen des § 131 BAO entsprach, da die Grundaufzeichnungen, wie die täglich seit dem Jahr 1995 geführten "Stricherllisten" nicht vollständig vorgelegt werden konnten, keine Aufzeichnungen über die angeblich nur selten vorkommenden Kreditkartenerlöse geführt wurden, die händischen Erfassungslisten zur Erstellung der Inventuren per EDV nicht vorgelegt wurden sowie dass die Inventuren offensichtlich unrichtige Werte - aus welchen Gründen auch immer - auswiesen (steigende Endbeträge trotz Fehlens von Zukäufen). Die Buchführung ist aus den angeführten Gründen als nicht ordnungsgemäß zu bezeichnen und es liegt deshalb die grundsätzliche Berechtigung zur Schätzung der Bemessungsgrundlagen vor.

Im Zuge der stichprobenartig erfolgten Überprüfung der Tageslosungen laut den - unvollständig - vorgelegten Grundaufzeichnungen zu den in das Kassabuch eingetragenen Losungen ergaben sich, wie aus dem Sachverhalt ersichtlich ist, erhebliche Differenzen, die nach Überzeugung des UFS sicherlich nicht auf die behaupteterweise nur selten vorkommenden Kreditkartenumsätze zurückgeführt werden können. So betrugen die aus den täglichen "Stricherllisten" ermittelten Losungen zum Teil das Sechsfache der für den selben Tag ins Kassabuch eingetragenen Tageslosung (27. und 30. Jänner 1996). Die im April 1995 festgestellten Differenzen wurden bereits erwähnt.

Der Buchführung der Bw. muss daher angesichts dieser für die Jahre 1995 und 1996 getroffenen Feststellungen nicht nur die formelle, sondern auch die materielle Ordnungsmäßigkeit abgesprochen werden.

Angesichts der Höhe der festgestellten Differenzen in den Jahren 1995 und besonders im Jahr 1996 erscheint der angesetzte Sicherheitszuschlag keineswegs überhöht. Im Hinblick darauf, dass die Überprüfung der Losungen nur stichprobenartig erfolgte und die Differenzen vereinzelt möglicherweise auch auf Kreditkartenerlöse zurückgehen könnten, hält der UFS diesbezüglich eine Reduzierung der Sicherheitszuschläge von 10 auf 5% der erklärten

Umsätze für angemessen. Im selben Ausmaß erfolgt auch eine Reduzierung der verdeckten Ausschüttungen.

Hinsichtlich der Jahre 1997 und 1998 wurden lt. Aktenlage keine stichprobenartigen Überprüfungen der Umsätze durchgeführt. Obwohl es nahe liegt, dass die Buchführung auch in den Jahren 1997 und 1998 in gleicher Weise wie 1995 und 1996 geführt wurde, reichen die Feststellungen in den Jahren 1995 und 1996 nicht aus, um auch für diese Jahre die Berechtigung zur Verhängung von Sicherheitszuschlägen zu begründen.

Aus diesem Grund war der Berufung gegen den gem. § 200 BAO vorläufig erlassenen Umsatzsteuerbescheid für 1997 Folge zu geben und hatte die Festsetzung der Umsatzsteuer erklärungsgemäß zu erfolgen.

Hinsichtlich der auf Grund der Umsatzsteuernachschau erfolgten Festsetzung der Umsatzsteuervorauszahlungen für den Zeitraum Jänner bis August 1998, bei der die festgestellten Entgelte ebenfalls um einen 10%igen Sicherheitszuschlag erhöht worden waren ist darauf hinzuweisen, dass nach Herausgabe des Festsetzungsbescheides von der Bw. eine Jahreserklärung eingereicht worden war, die vom Finanzamt der - gem. § 200 BAO vorläufig erfolgten - Veranlagung des Jahres 1998 zu Grunde gelegt wurde. Der Bescheid über die - Festsetzung von Umsatzsteuervorauszahlungen für den Zeitraum Jänner bis August 1998 gehört infolge der - erklärungsgemäß erfolgten - Erlassung des Umsatzsteuerjahresbescheides für 1998 nicht mehr dem Rechtsbescheid an, weshalb die gegen ihn erhobene Berufung als gem. § 273 Abs. 1 BAO unzulässig geworden zurückzuweisen war.

Der von Ritz im BAO-Handbuch, 188, vertretenen Meinung, dass die Berufung gegen einen Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid auch gegen den Umsatzsteuerjahresbescheid gemäß § 274 BAO in der Fassung des Abgabenrechtsmittelreformgesetzes, BGBl I 2002/97 weiter wirkt, schließt sich der UFS deshalb nicht an, da die vorliegenden Bescheide über die Abgaben unterschiedlicher Zeiträume absprechen. Eine im § 274 BAO vorgesehene Weiterwirkung würde allerdings bei Umsatzsteuerfestsetzungsbescheiden für den Zeitraum eines Wirtschaftsjahres zum Tragen kommen.

Neuberechnungen:

1. Umsatzermittlung			
Gesamtumsätze/Jahr	1995	1996	1997
erkl. Umsätze	509.485,48	559.816,17	640.341,84
Umsatzerhöhung rd. 5%	25.000,00	28.000,00	0,00
Umsatz lt. Berufungsentscheidung	534.485,48	587.816,17	640.341,84

1.1. Umsätze zu 20%/Jahr	1995	1996	1997
Umsätze zu 20% lt. Erkl.	331.105,91	372.478,37	395.059,14
Umsatzerhöhung rd. 5% (davon Umsatzsteuer:)	16.250,00 (3.250,00)	18.760,00 (3.752,00)	0,00 (0,00)
Umsätze zu 20% lt. Berufungsentscheidung	347.355,91	391.238,37	395.059,14

1.2. Umsätze zu 10%/Jahr	1995	1996	1997
Umsätze zu 10% lt. Erkl.	178.379,57	187.337,80	245.646,35
Umsatzerhöhung rd. 5%	8.750,00	9.240,00	0,00

(davon Umsatzsteuer:)	(875,00)	(924,00)	(0,00)
Umsätze zu 10% lt. Berufungsentscheidung	187.129,57	196.577,80	245.646,35

2. verdeckte Ausschüttung/Jahr	1995	1996
Umsatzzuschätzung lt. Berufungsentscheidung	25.000,00	28.000,00
Umsatzsteuernachforderung	4.125,00	4.676,00
Umsatzzuschätzung inkl. USt	29.125,00	32.676,00
Kapitalertragsteuer (22% bzw. 23,5%* auf Hundert)	8.215,00	10.038,00
verdeckte Ausschüttung	37.340,00	42.714,00

*) 6 Monate zu 22% und 6 Monate zu 25% ergeben umgerechnet auf das Jahr 1996 23,5%

3. Kapitalertragsteuer	1995	1996	1997	1-8/1998
verdeckte Ausschüttungen	37.340,00	42.714,00	0,00	0,00
Kapitalertragsteuer, w.o.	22%	23,5%	25%	25%
Kapitalertragsteuer lt. Berufungsentscheidung in öS und in €	<u>8.215,00</u> <u>597,01</u>	<u>10.038,00</u> <u>729,49</u>	<u>0,00</u> <u>0,00</u>	<u>0,00</u> <u>0,00</u>
Kapitalertragsteuer lt. Betriebsprüfung in öS und in €	<u>16.758,00</u> <u>1.217,85</u>	<u>20.108,00</u> <u>1461,31</u>	<u>24.789,00</u> <u>1.801,49</u>	<u>13.568,00</u> <u>986,03</u>

4. Gewinnermittlung und Körperschaftsteuer/Jahr	1995	1996
Verlust lt. Handelsbilanz	-282.253,63	-453.545,88
Umsatzsteuernachforderung	-4.125,00	-4.676,00
Kapitalertragsteuerpassivierung	-8.215,00	-10.038,00
Zwischensumme:	-294.593,63	-468.259,88
zuzüglich verdeckte Ausschüttung	37.340,00	42.714,00
zuzüglich Körperschaftsteuer lt. Handelsbilanz	15.000,00	15.000,00
steuerpflichtiges Einkommen	-242.253,63	-410.545,88
steuerpflichtiges Einkommen, gerundet	-242.300,00	-410.500,00
hievon Mindestkörperschaftsteuer	<u>15.000,00</u>	<u>15.000,00</u>

Beilagen: je 5 Berechnungsblätter in öS und in €

Wien, 31. März. 2004