



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des DJ. gegen die Bescheide des Finanzamtes Feldkirch betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1998 bis 2000 und Umsatzsteuer für die Jahre 1998 bis 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

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

Der Berufungswerber betreibt einen Imbissstand. Im Rahmen einer Buch- und Betriebsprüfung die Jahre 1998 bis 2000 betreffend stellte die Prüferin formelle Mängel bei den Aufzeichnungen sowie Kalkulationsdifferenzen bei den Bier, AF- und Küchenumsätzen der Streitjahre fest. Diese Mängel führten zu entsprechenden Erlöszuschätzungen bei den

Umsätzen sowie zu einer Festsetzung von Sicherheitszuschlägen in Höhe von 5% der getätigten Umsätze.

Gegen die diese Erlöszuschätzungen und Sicherheitszuschläge berücksichtigenden Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1998 bis 2000 sowie Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 1998 bis 2001 vom 14. Februar 2003 erhob der Berufungswerber mit Schriftsatz vom 15. Mai 2002 Berufung. Mit Schreiben vom 15. Juli 2002 begründete er diese wie folgt: Bei der Ermittlung der Kalkulationsdifferenzen sei der Eigenverbrauch des Berufungswerbers sowie der Getränkekonsum seiner unentgeltlich mitarbeitenden Söhne und der an seine Verwandten ausgegebenen Getränke nicht berücksichtigt worden. Ebenso hätten die vom Berufungswerber ohne Verrechnung ausgegebenen "Hausrunden" keine Berücksichtigung gefunden.

Der Eigenverbrauch samt Konsum an Getränken durch die eigenen unentgeltlich im Betrieb mitarbeitenden Söhne einschließlich des Bier-Verbrauchs aufgrund der Hausrunden führe zu folgendem Aufwand:

Eigenverbrauch Berufungswerber (3 Flaschen pro Tag)	21 Fl. pro Woche
Bierkonsum der mitarbeitenden Söhne	34 Fl. pro Woche
Hausrunden (auf Kosten des Unternehmens ausgegeben)	12 Fl. pro Woche
Bier-Verbrauch pro Woche	67 Fl. pro Woche

Steuerlich gesehen habe der Eigenverbrauch des Abgabepflichtigen auf das Betriebsergebnis als auch auf die Umsatzsteuer keine Auswirkung, da der Eigenverbrauch in Form der steuerlich zulässigen Pauschalregelungen bereits berücksichtigt sei.

Hinsichtlich des Bierkonsums der mitarbeitenden Söhne komme es zu einem Vorteilsausgleich für das Unternehmen. Der eine Sohn des Berufungswerbers arbeite täglich im Unternehmen mit, der zweite Sohn jeweils an drei Tagen in der Woche. Umsatzsteuerlich gesehen stehe der Vorsteuerabzug zu, da die Aufwendungen (Biereinkauf) für das Unternehmen bestimmt seien. Ertragsteuerlich komme es zum bereits angeführten Vorteilsausgleich.

Bei den alkoholischen Getränken sei zu berücksichtigen, dass im Jahr 1998 zum einen die Frauen der beiden Söhne jeweils am Wochenende mitarbeiteten und ausschließlich alkoholfreie Getränke konsumierten. Zusätzlich sei im Jahr 1998 das Unternehmen erst

begonnen worden. Da der Warenvorrat bei den alkoholischen Getränken nicht sehr hoch sei, sei ein Warenvorrat zum 31. Dezember 1998 mit ca. ATS 8.000,00 anzunehmen. Auch damit ließen sich die Erlösdifferenzen zur Gänze aufklären. Im Jahr 2000 sei eine Dienstnehmerin für die Mittagszeit beschäftigt gewesen. Der Konsum von alkoholfreien Getränken erfolge nahezu ausschließlich zu Mittag. Diese Dienstnehmerin habe schlussendlich fristlos entlassen werden müssen, da Sie vereinnahmte Tageslosungen veruntreut habe. Es habe ihr dies aber nicht in jedem Einzelfall nachgewiesen werden können. Die ausschließlich im Jahr 2000 aufgetretenen Kalkulationsdifferenzen ließen sich damit erklären, dass diese Mitarbeiterin die bekannten Ungenauigkeiten der Erlösaufzeichnungen dafür genutzt habe, um die alkoholfreien Getränke im Mittagsgeschäft für ihre "eigene Kassa" zu verkaufen.

Bei der Kalkulation der Imbiss-Erlöse für das Jahr 1998 sei bislang nicht berücksichtigt worden, dass im Jahr der Unternehmensgründung ein sehr großer Anteil des Wareneinkaufs verdorben gewesen sei. Dies sei darauf zurückzuführen, dass der Standort überhaupt nicht eingeführt und der Umsatz daher sehr gering gewesen sei, trotzdem das Angebot der aufliegenden Speisekarte aber beibehalten habe werden müssen, um eine Markteinführung an diesem Standort gewährleisten zu können. Es sei aus diesem Grund heraus ein Verderb von 40 bis 50 % des Einkaufs bewusst in Kauf genommen worden. Teilweise sei mit dem Einkauf auch die Verköstigung für die Arbeiter, die unentgeltlich beim Aufstellen der Container, Errichtung von Lagerplätzen etc. mitgeholfen hätten, bewerkstelligt worden.

Da sich die Kalkulationsdifferenzen nahezu vollständig aufklären ließen und auch die bisherigen Inventurstände bei der Berechnung nicht berücksichtigt worden seien, sei die Festsetzung eines Sicherheitszuschlages nicht gerechtfertigt.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung als unbegründet ab.

Mit Schreiben vom 15. November 2002 stellte der Berufungswerber den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz, womit die Berufung wiederum als unerledigt galt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Schätzungsberechtigung:

Gemäß § 184 Abs. 3 BAO ist die Abgabenbehörde zur Schätzung der Grundlagen für die Abgabenerhebung berechtigt, 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.

Welche Bücher und Aufzeichnungen Abgabepflichtige in welcher Form zu führen haben, richtet sich nach den Bestimmungen der §§ 124 bis 131 BAO.

Nach den Prüfungsergebnissen lagen im streitgegenständlichen Fall sowohl formelle als auch materielle Mängel bei den Aufzeichnungen des Berufungswerbers vor, und zwar wurden die Tageslosungen nicht ordnungsgemäß ermittelt, Aufzeichnungen über den Eigenverbrauch sowie den Schwund fehlten; weiters bestanden Kalkulationsdifferenzen bei den Bier-, AF- und Speiseumsätzen.

Zur Ermittlung der Tageslosungen finden sich im Arbeitsbogen der Prüferin folgende Hinweise und Feststellungen: Der Berufungswerber führte Aufzeichnungen über die Tageslosungen des Imbissstandes in der Weise, dass er den Tagesumsatz in einer Summe in eine Monatsliste eintrug. Am Ende des Monats übergab er diese Liste seinem Buchhalter, der die Erlöse nach einem Schlüssel aus den getätigten Einkäufen aufteilte. Unterlagen über die Summenbildung der Tageslosungen fehlten.

Derartige Aufzeichnungen genügen den Formerfordernissen, die die Bundesabgabenordnung an die Führung von Aufzeichnungen stellt, nicht. Gemäß § 126 iVm § 131 Abs. 1 Z 1 und Z 5 BAO sind die Bareinnahmen und Barausgaben täglich in geeigneter Weise festzuhalten und die zu den Aufzeichnungen gehörigen Belege derart aufzubewahren, dass die Überprüfung der Eintragungen jederzeit möglich ist. Es besteht daher zwar die Möglichkeit, Verkaufserlöse eines Tages (Tageslosung) zusammengefasst und in einer Summe aufzuzeichnen, dies aber nur, wenn sich aufgrund festgehaltener Grundlagen die Zusammensetzung dieser Summen jederzeit rekonstruieren lässt. Da im vorliegenden Fall derartige Unterlagen fehlten, war die Auflösung der Tagessummen in die einzelnen Umsätze und damit zusammenhängend auch die Überprüfung der einzelnen Umsätze und Bargeldbewegungen eines Tages durch die Betriebsprüfung nicht mehr möglich. Schon aus diesem Grund kann von einer ordnungsgemäßen Führung der Aufzeichnungen nicht die Rede sein.

Hinzu kommen die von der Prüferin festgestellten fehlenden Aufzeichnungen über den Eigenverbrauch und den Schwund sowie die Kalkulationsdifferenzen bei den Bier-, AF- und Küchenumsätzen.

Schätzungsmethode :

Die vom Berufungswerber vorgebrachten Einwände gegen die vom Finanzamt vorgenommene Erlöszuschätzung vermögen nicht zu überzeugen. Dass die Prüferin bei der Ermittlung der

Kalkulationsdifferenzen den Eigenverbrauch des Berufungswerbers, seiner Söhne sowie die ausgegeben Hausrunden nicht berücksichtigt hätte, kann nicht ernsthaft behauptet werden. Die Erlöszuschätzung bei den Bierumsätzen erfolgte aufgrund des durchschnittlichen Rohaufschlagskoeffizienten der Vorjahre. Dabei wurde aufgrund der Angaben des Berufungswerbers ein Eigenverbrauch bzw. Personalverbrauch in Höhe von 600 Flaschen (300 zu 0,5 l und 300 zu 0,33 l) im Jahr 1998, in Höhe von 600 Flaschen und 300 Gläsern offenes Bier für 1999 und 2000 sowie ein Schwund in Höhe von 10 % (1998) und 5 % (1999 und 2000) berücksichtigt. Die diesbezüglichen Ausführungen des Berufungswerbers entbehren somit jeder Grundlage. Hinzu kommt, dass die von ihm vorgelegte Berechnung des Eigenverbrauchs durch keinerlei Unterlagen gestützt werden konnte.

Was die Kalkulation bei den alkoholfreien Getränken anlangt, ist zu sagen, dass auch hier der Eigenverbrauch durch einen Abzug von 5% (370 Flaschen) von den Gesamteinkäufen berücksichtigt wurde. Inwieweit sich die Erlösdifferenzen durch den für den 31.12.1998 behaupteten Warenvorrat in Höhe von ATS 8.000,00 zur Gänze aufklären lassen sollen, ist dem unabhängigen Finanzsenat unerfindlich. Abgesehen davon hat der Berufungswerber keine Inventuraufzeichnungen für den fraglichen Zeitraum geführt und kam es für das Jahr 1998 nur zu einer geringen und für das Jahr 1999 zu keiner Erlöszuschätzung. Für die Behauptung, die Kalkulationsdifferenz für das Jahr 2000 sei auf die Veruntreuung durch eine Dienstnehmerin zurückzuführen, fehlt jeder Beweis und kann schon deshalb keine Berücksichtigung finden.

Bei der Kalkulation der Imbiss-Erlöse für das Jahr 1998 wurde von der Prüferin aufgrund der Angaben des Buchhalters des Berufungswerbers ein Schwund in Höhe von ATS 30.000,00 in Ansatz gebracht. Der Einwand, es sei ein Verderb der Ware in Höhe von 40% bis 50 % zu berücksichtigen, widerspricht den zuvor gemachten Angaben des Buchhalters und ist darüber hinaus auch unglaublich, weil der Einkauf der Ware für einen Imbissstand gewöhnlich nicht für einen so langen Zeitraum erfolgt, dass nur deshalb, weil der Standort noch nicht eingeführt ist, mit einem Verderb von 40% bis 50% des Jahreseinkaufs zu rechnen ist. Für die Behauptung, mit dem Einkauf seien auch die Arbeiter, die unentgeltlich beim Aufstellen der Container etc. mitgeholfen hätten, mitverköstigt worden, fehlt, wie schon in der Berufungsvorentscheidung ausgeführt wurde, jeder Beweis.

Die von der Prüferin vorgenommene Erlöszuschätzung ist daher nach Meinung des unabhängigen Finanzsenates zu Recht erfolgt. Allfällige Ungenauigkeiten sind dabei in Kauf zu nehmen. Denn Ziel der Schätzung ist es, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen. Dabei ist aber jeder Schätzung eine gewisse Ungenauigkeit immanent. Wer zur

Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit aber hinnehmen (vgl. dazu Ritz, BAO-Kommentar, 2. Aufl., § 184 Rz 3).

Sicherheitszuschlag:

Die Anwendung eines Sicherheitszuschlages gehört zu den Elementen der Schätzung (vgl. Verwaltungsgerichtshof 15.9.1993, 92/13/0004). Diese Schätzungsmethode geht davon aus, dass es bei mangelhaften Aufzeichnungen wahrscheinlich ist, dass nicht nur nachgewiesenermaßen nicht verbuchte Vorgänge, sondern auch weitere Vorgänge nicht aufgezeichnet wurden (vgl. Verwaltungsgerichtshof 91/17/0196). Da die Erlösdifferenzen durch den Berufungswerber nicht aufgeklärt werden konnten, vielmehr aufgrund der festgestellten mangelhaften Aufzeichnungen die Wahrscheinlichkeit besteht, dass neben den festgestellten noch weitere Erlösverkürzungen vorliegen, erfolgte die Festsetzung des Sicherheitszuschlages zu Recht, zumal gegen die Höhe des Sicherheitszuschlages von Seiten des Berufungswerbers keine Einwände vorgebracht wurden.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Feldkirch, 11. Dezember 2003