



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen die Bescheide des Finanzamtes 51 betreffend Einkommen- und Umsatzsteuer für die Jahre 1990 bis 1996, Gewerbesteuer für das Jahr 1990 bis 1993, Alkoholabgabe 1990 bis 1992 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben betragen:

Bemessungsgrundlagen				Abgaben		
Jahr	Art	Höhe Euro	Höhe Schilling- information	Art	Höhe Euro	Höhe Schilling- information
1990	Einkommen	9.803,57	134.900,-	Einkommensteuer	1.350,55	18.548,-
1991	Einkommen	14.113,06	194.200,-	Einkommensteuer	2.691,09	36.067,-
1992	Einkommen	13.945,92	191.900,-	Einkommensteuer	2.573,20	35.408,-
1993	Einkommen	13.059,31	179.700,-	Einkommensteuer	2.289,48	31.504,-
1994	Einkommen	14.563,64	200.400,-	Einkommensteuer	2.491,81	34.288,-
1995	Einkommen	10.624,77	146.200,-	Einkommensteuer	1.258,98	17.324,-
1996	Einkommen	8.989,63	123.700,-	Einkommensteuer	899,25	12.374,-
1990	Umsatz	89.596,38	1.232.873,-	USt (Zahllast)	8.269,22	113.787,-
1991	Umsatz	128.853,51	1.773.063,-	USt (Zahllast)	14.914,28	205.225,-
1992	Umsatz	127.841,62	1.759.139,-	USt (Zahllast)	14.732,96	202.730,-
1993	Umsatz	119.854,36	1.649.232,-	USt (Zahllast)	15.020,17	206.682,-
1994	Umsatz	134.147,29	1.845.907,-	USt (Zahllast)	17.370,70	239.026,-
1995	Umsatz	97.697,80	1.344.350,98	USt (Zahllast)	9.244,71	127.210,-
1996	Umsatz	82.777,76	1.139.046,76	USt (Zahllast)	10.651,51	146.568,-
1990	Umsatz	58.359,55	803.044,94	Alkoholabgabe	5.303,44	72.977,-
1991	Umsatz	74.553,50	1.025.878,50	Alkoholabgabe	6.774,85	93.224,-
1992	Umsatz	7.731,04	106.381,38	Alkoholabgabe	386,55	5.319,-

Bemessungsgrundlagen				Abgaben		
Jahr	Art	Höhe Euro	Höhe Schilling- information	Art	Höhe Euro	Höhe Schilling- information
1990	Gewerbeertrag	13.328,20	183.400,-	Gewerbsteuer	333,64	4.591,-
1991	Gewerbeertrag	18.022,86	248.000,-	Gewerbsteuer	1.224,03	16.843,-
1992	Gewerbeertrag	16.707,48	229.900,-	Gewerbsteuer	960,08	13.211,-
1993	Gewerbeertrag	13.546,22	186.400,-	Gewerbsteuer	362,64	4.990,-
1992	Verspätungszuschlag zur Umsatzsteuer: 2,1 v.H.v.		202.730,-	=	309,39,-	4.257,-
1992	Verspätungszuschlag zur Alkoholabgabe: 7,8 v.H.v.		5.319,-	=	30,45	419,-

Die getroffenen Feststellungen sind hinsichtlich der Bemessungsgrundlagen und der Berechnung der Abgaben der Einkommen-, Umsatz- und Gewerbesteuer den den Entscheidungsgründen angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen.

Die Fälligkeit dieser Abgaben erfährt keine Änderung.

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

Die Berufungswerberin betrieb ab 1990 einen gastgewerblichen Betrieb (Betriebsform Cafe-Pub) vorerst in den von ihrer Mutter gepachteten Räumlichkeiten und nach dem

Übergabsvertrag vom 1.10.1993 in den eigenen Räumlichkeiten. Der Gewinn wurde gem. § 4 Abs. 3 ermittelt. Sie erklärte folgende Betriebsergebnisse:

Jahr	Umsatz	Gewinn/Verlust
1990	S 1.030.192,93	S 115.571,--
1991	S 1.276.606,81	S 133.548,--
1992	S 1.170.812,95	S -114.754,--
1993	S 1.099.653,33	S 17.607,--
1994	S 1.187.559,69	S -116.404,--
1995	S 1.212.020,30	S 45.640,--
1996	S 1.044.360,69	S 221.784,--

Die Berufungswerberin wurde vorerst erklärungsgemäß veranlagt. Im Jahre 1998 fand für die Jahre 1990 bis 1996 eine Betriebsprüfung gem. § 99 FinStrG statt. Wegen der festgestellten und nachstehend dargestellten formellen und materiellen Mängel der Aufzeichnungen wurden die Besteuerungsgrundlagen gem. § 184 BAO geschätzt.

Diesbezüglich wurde in Tz. 15 des BP-Berichtes festgestellt :

Erhebungen der PAST haben ergeben, dass ein Teil des Wareneinkaufes nicht verbucht und somit auch steuerlich nicht erfasst wurde. Die Betriebsprüfung hat durch die PAST das Kundenkonto der Abgabepflichtigen erhalten ,in dem der gesamte Bruttowareneinkauf (ein Teil des Wareneinkaufes wurde offiziell und ein Teil der Ware wurde auf Rechnung "diverse Kunden" bzw. "diverse Mitarbeiter" durchgeführt – rund 50 %) aufgegliedert ist.

1993 wurden durch die BP-Rechnungen von der Firma SPAR in M. ausgehoben, daraus ist ersichtlich, dass Rechnungen aufgesplittet wurden und nicht vollständig in der Buchhaltung enthalten sind.

Weiters konnte für den Zeitraum 1990 bis 1995 kein Wareneingangsbuch vorgelegt werden. Diese Feststellungen berechtigen und verpflichten die Abgabenbehörde zur Schätzung gem. § 184 BAO.

Lt. BP wurden die bisher nicht verbuchten SPAR-Einkäufe (nur Spirituosen) direkt zugerechnet, Warengruppen, die im Betrieb nicht geführt werden, wurden herausgerechnet (Hundefutter, Teigwaren usw.). Zu den restlichen Wareneinkäufen wurde ein Sicherheitszuschlag in Höhe von 50 % verrechnet und anschließend hochkalkuliert. Der Gewinn ist mit 11 % des Umsatzes ermittelt worden, dieser wurde von äußeren Vergleichswerten abgeleitet und liegt an der untersten Grenze (Zinsenbelastung und Pachtzahlung wurden berücksichtigt).

Auf den Bericht der PAST vom 21.8.1997 (vgl. AB S 30 ff) wird verwiesen.

Der lt. den Erhebungen der PAST nicht erfasste Wareneinkauf von der Firma SPAR (vgl. Rechnungen und Kundenkontoauszüge, Blatt 60-144 Arbeitsbogen, weiters Zusammenstellung des offiziellen Wareneinkaufes – SPAR, des Gesamteinkaufes SPAR lt. Kundenkonto und der diesbezüglich ermittelten Differenz, vgl. Blatt 145 AB) wurde von der BP für den Zeitraum 3.2. bis 29.9.1993 untersucht und die Rechnungsbeträge nach Nahrungsmitteln, Gebrauchsgütern und Spirituosen (Alkoholika) aufgegliedert.

Es wurde festgestellt, dass der Anteil der Spirituosen bzw. Alkoholika ca. 61 % betrug. Daraus wurde von der BP gefolgert, dass rund 61 % der Schwarzeinkäufe auf Spirituosen entfielen. Hinsichtlich der 39 % des nicht verbuchten Einkaufes (Nahrungsmittel, Gebrauchsgüter) fand keine betriebliche Zurechnung statt, sondern ging die BP von der Überlegung aus, dass diese Wareneinkäufe auf den Familien- und Freundeskreis entfielen (vgl. Arbeitsbogen).

Aus den festgestellten Schwarzeinkäufen SPAR wurden somit 61 % als zusätzlicher Wareneinsatz Spirituosen erfasst und mit dem festgestellten durchschnittlichen Rohaufschlagkoeffizienten von 6,9 (vgl. AB, Seite 203) für Spirituosen kalkulatorisch hochgerechnet (vgl. Tabelle 1 zu Tz. 15). Vom gesamten Wareneinkauf, der nicht auf SPAR entfiel, wurde ein 50 %-iger Sicherheitszuschlag berechnet und dieser zusätzlich gerechnete Wareneinkauf beim 20 %-igen Einkauf mit dem von der BP ermittelten durchschnittlichen RAK von 4,5 und beim 10 %-igen WEK mit dem von der BP ermittelten durchschnittlichen RAK von 2,5 kalkuliert und als zusätzlicher Umsatz und Erlös zugeschätzt (vgl. Tz. 15 BP-Bericht, Tabelle 1, restlicher WEK, Sicherheitszuschlag 50 %, Nettoermittlung der geschätzten Umsätze 1990 und 1991 bzw. Bruttoermittlung 1992 bis 1996, Umsatzberechnungen 1990 bis 1996; Berechnung der Alkoholabgabe 1990 bis 1992 in Tz 23 des BP-Berichtes und Ermittlung der Bemessungsgrundlagen und der Abgabe von alkoholischen Getränken, weiters Ermittlung des Gewinnes mit 11 % vom Umsatz in Tz 25 des BP-Berichtes, Berechnung des 9.803,57 Einkommens und der Einkommensteuer in Tz 26 bis 34 des BP-Berichtes, Berechnung der

Gewerbsteuer in Tz 35 bis 38 a des BP-Berichtes, Feststellungen über die Wiederaufnahme des Verfahrens in Tz 39 und weiters Feststellungen im Arbeitsbogen S 186 ff).

Das Finanzamt erließ im wieder aufgenommenen Verfahren den Feststellungen der Betriebsprüfung entsprechend Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 1990 bis 1996 sowie Alkoholabgabebescheide 1990 bis 1992 sowie Gewerbsteuerbescheide 1990 bis 1993 und weiters gem. § 295 (3) BAO geänderte Bescheide über einen Verspätungszuschlag zur Umsatzsteuer und Alkoholabgabe 1992 (Bescheide vom 22.5.1998, 11.5. und 7.5.1998).

Mit Schriftsatz vom 8.6.1998 wurde gegen die genannten Bescheide Berufung eingebracht und diese gegen die Feststellungen der Tz. 15 des BP-Berichtes gerichtet. Es wurde vorerst auf die in der Stellungnahme zum Schlussbesprechungsprogramm der Betriebsprüfung gemachten Gegenäußerungen verwiesen.

In dieser Stellungnahme vom 24.3.1998 zum Schlussbesprechungsprogramm vom 5.2.1998 (die Schlussbesprechung über die Betriebsprüfung fand am 31.3.1998 statt) wurde ausgeführt:

Da uns leider die Erhebungsunterlagen der PAST überwiegend nicht zur Verfügung stehen, ersuchen wir um detaillierte Vorlage derselben, sodass wir die von ihnen zitierte Behauptung der PAST, Teile des Wareneinkaufes seien steuerlich nicht erfasst, entkräften können. Die Berufungswerberin lässt die Buchhaltung monatlich zeitgerecht erstellen und führt diese lt. ihren eigenen Aussagen ordnungsgemäß. Dadurch würde sich ohne die Unterstellungen von dritter Seite (PAST) kein Mangel ergeben. Wir ersuchen daher, nicht einer einzelnen – scheinbar auf Irrtum oder Verwechslung basierenden – Unterstellung mehr Glauben zu schenken als der laufenden richtig und vollständig geführten Buchhaltung der Klientin.

Indizien, die unseres Erachtens einen Irrtum als wahrscheinlich annehmen lassen, sind, dass lt. Aussagen der Geschäftsführung der Firma SPAR das von der PAST vorgelegte Konto kein Kundenkonto ist und die auf dem Konto verbuchten Beträge nicht restlos mit den Beträgen auf unseren Eingangsrechnungen lt. Buchhaltung übereinstimmen,

auf dem Konto sehr viele Eingangsrechnungen nicht verbucht sind, die aber in unserer Buchhaltung sehr wohl erfasst sind, weil eben unsere Buchhaltung vollständig und richtig den Wareneingang widerspiegelt, weiters die Kundennummer auf unseren Eingangsrechnungen nicht mit den angeführten Nummern auf dem angeblichen Kundenkonto der PAST übereinstimmt und dass es sich lt. Aussagen der Geschäftsführung der Firma SPAR lediglich um ein Verrechnungskonto handelt, welches keine Auskünfte bezüglich Jahreswareneinkauf eines Kunden geben kann, da auch Privatkunden (also Nicht –Gastwirte) bei obiger Firma

einkaufen und dieses vielleicht auch fallweise unter dem Pseudonym eines Wirtes tun.

Praktische Beispiele kennt fast jeder aus seiner Umgebung (so wie viele die Metro-Karte eines Unternehmens "ausborgen", so borgte bzw. borgt man sich eben den Namen und/oder die Kundennummer eines Wirtes, zum Beispiel vielleicht auch den Namen der Berufungswerberin.

Wir ersuchen daher namens und in Vollmacht unserer Mandantin obige Betriebsprüfung auf Tatsachen aufzubauen und ev. Irrtümern oder Vermutungen keinen Raum zu schenken.

Ergänzend wurde nun in der Berufungsschrift selbst vorgebracht, dass die von der PAST EDV-mäßig durchgeführte Zusammenführung der tatsächlichen, mit Eingangsrechnung abgerechneten Wareneinkäufe und irgendwelcher Barverkäufe (Dialog Nachwidmung) zu einem fiktiven Kundenkonto zwar eine "gute Idee" zu Gunsten der Finanzverwaltung sei, aber bis dato nicht bewiesen sei, dass es sich um Wareneinkäufe der Berufungswerberin gehandelt habe. Denn die bloße Behauptung, es hätte so sein können (weil es zum Beispiel andere Gastwirte tatsächlich so praktiziert hätten), sei eben nur eine Behauptung und kein Beweis. Der äußere Betriebsvergleich könne nicht dahingehend missbraucht werden, dass einige schwarze Schafe alle übrigen Steuerzahler der gleichen Branche generell und ohne weiteren Beweis für den Einzelfall zu schwarzen Schafen werden ließen.

Würden man die saloppe generalisierende Beweisführung der PAST gedanklich weiterspinnen, hieße das zum Beispiel, dass ein Bareinkauf irgendeiner dritten Person (ob Gastwirt oder Nicht-Gastwirt ließe sich mangels Zuordnung durch den SPAR-Markt nicht mehr nachvollziehen, da ja auch viele Nicht-Gastwirte Kunden der SPAR-Märkte seien, so bekomme fast jeder selbstständige Unternehmer die Postwurfsendungen der SPAR-Märkte, analog zur Metro-Kette, zugestellt) dem vor- oder nachgelagerten tatsächlichen Wareneinkauf eines Gastwirtes fiktiv zugeordnet werden könne. Das hieße, dass ein Gastwirt nur dann als ehrlich bestehen könne, wenn am gleichen Tag, an dem er seinen Wareneinkauf mit Rechnung tätige, keine vor- oder nachgelagerten Bareinkäufe anderer dritter Personen stattfänden. Es werde daher ersucht, Behauptungen obiger Art aus der Beweisführung auszuklammern und die Aufzeichnungen und die Belegsammlung der Berufungswerberin der Beweiswürdigung zu Grunde zu legen.

Weiters wurde festgestellt, dass die gesamte Belegsammlung eines Kalenderjahres nur einen Ordner umfasse. Auch habe die Prüferin generell festgestellt, dass das Belegwesen und die Einnahmen-Ausgaben-Rechnung übersichtlich, transparent und ordentlich aufgebaut seien. Die Berufungsweberin habe eben nicht gewusst, dass trotz dieser geringen Belegmenge und der gegebenen Übersichtlichkeit neben der monatlichen Belegablage, monatlichen Kalkulation für Getränke-, Alkohol- und Umsatzsteuer (Trennung nach Steuersätzen) ein eigenes

getrenntes Wareneingangsbuch zu erstellen sei. Sie habe die Aufbereitung der Belege zur monatlichen Steuerbemessungsgrundlagenermittlung als Wareneingangsbuch aufgefasst (was ja auch stimme, da sich ja nur die gleichen Belege wieder im Wareneingangsbuch finden würden, die gerade vorher für die Berechnung der Verbrauchssteuern herangezogen worden seien). Die Aufbereitung und Steuerberechnung sei außer Haus gegeben worden und bisher zur Zufriedenheit der Behörden durchgeführt worden.

Es wurde dargelegt, dass sich der Betrieb (Pub-Cafe) in einem sehr kleinen Ort (W.) in keiner zentralen Region von Oberösterreich befinde, wo auch kein Fremdenverkehr zu verzeichnen sei. Die Berufungswerberin sei auf das örtliche Stammpublikum angewiesen, dass sich aber natürlich auf sämtliche Mietbewerber der Branche verteile. Allein aus diesem Umstand heraus sei die Lokalgröße sehr bescheiden gewählt, was die geschätzten Umsatzziffern zur Fiktion werden lasse. Dass die Führung eines gastwirtschaftlichen Betriebes einen ständigen Kampf ums Überleben bedeute, zeigten nicht nur einige Beispiele aus dem Ort (starker Besitzerwechsel, Schließung von Betrieben, Neuverpachtung etc.) sondern auch die laufenden finanziellen Probleme der Mandantin (laufende Exekutionen seien dem Belegwesen zu entnehmen, Wareneinkauf nur mehr gegen Nachnahme).

Ein Betrieb sei bis dato nur möglich gewesen, da es sich um einen Nachfolgebetrieb aus der Betriebsübernahme von Seiten der Mutter gehandelt habe und sich die Liegenschaft im Eigentum der Berufungswerberin befinde (Ersparnis der Pacht). Es werde daher ersucht, als weiteres Indiz diese realen Gegebenheiten in die Beweiswürdigung einfließen zu lassen und die fantastischen Zahlen der Schätzung als unmöglich zu erkennen.

Es wurde festgehalten, dass die Berufungswerberin sämtliche Rechnungen und Lieferungen zugestellt erhalte und vor Ort bar bezahle,

Bareinkäufe vor Ort von Personen aus W. jedoch nicht der Berufungswerberin zugerechnet werden könnten, wenn diese für deren eigenen Haushalt/Betrieb stattgefunden hätten. Die Privatsphäre dieser Personen könne sich nicht in den betrieblichen Aufzeichnungen der Berufungswerberin widerspiegeln.

Als Beweis werde daher um die Einvernahme folgender Personen ersucht:

Frau I. J. -F., W. und weiters Frau D. P.. Eine Sammelauslieferung vom SPAR-Markt (Gai-Geschäfte) könne nicht der Berufungswerberin zugerechnet werden.

Es wurde dargelegt, dass die Berufungswerberin im Oktober 1993 an einem Karzinom erkrankt sei und sich in der Folge Chemo- und Strahlentherapien unterziehen habe müssen,

was ihren Betrieb stark eingeschränkt habe bzw. sei nur durch eine Stellvertretung der Betrieb aufrecht erhalten worden.

Die Berufungswerberin sei generell Barzahlerin bzw. bezahle ihre offene Rechnungen durch Bankeinzug und tätige keine Schwarzeinkäufe. Dies könnten auch die Lieferanten der Brauereien so wie deren Zustellpersonal bestätigen. Von Schwarzeinkäufen müsste eigentlich auch der Lieferant wissen. Auch das spreche gegen eine generelle Umsatzhochrechnung ohne Beweisaufnahme.

Es werde daher ersucht sämtliche angeführte Bescheide aufzuheben und den vorherigen Stand vor der Betriebsprüfung wieder herzustellen.

In der Stellungnahme der Betriebsprüfung zur Berufung vom 16.3.1999 wurde insbesondere ausgeführt, dass von der PAST keine Zusammenführung von Eingangsrechnungen und Barverkäufen vorgenommen worden sei. Die ausgewiesenen Beträge seien von der Firma SPAR am Kundenkonto nach jedem Einkauf verbucht worden. Aus welchem Grunde hätte auch die Firma SPAR auf diesem Kundenkonto nicht der Berufungswerberin zugehörige Beträge verbuchen sollen. Auch die verbuchten Barzahlungen und damit der erreichte Kontoausgleich seien doch von der Berufungswerberin geleistet worden. Der auf den Kontoauszügen von der Firma SPAR angebrachte Hinweis "Dialog-Nachwidmung" habe bei der Betriebsprüfung keine Berücksichtigung gefunden. Der Hinweis "Dialog-Nachwidmung" könne also nicht wie in der Berufungsschrift angenommen mit irgendwelchen Barverkäufen und einem fiktiven Kundenkonto F.in Verbindung gebracht werden.

Zusätzlich zu den von der PAST zur Verfügung gestellten Unterlagen seien auch noch von der Prüfungsabteilung des Finanzamtes weitere Erhebungen durchgeführt worden. So seien beispielhaft verschiedene Ausgangsrechnungen (offizielle und inoffizielle) der Firma SPAR ausgehoben worden. Eine Übereinstimmung dieser beiden Rechnungsarten mit den gebuchten Beträgen auf den Kontoauszügen "F." BHNR XX habe einwandfrei hergestellt werden können.

Die Ausgangsrechnungen seien bei der Firma SPAR tageweise als Endlosformulare abgelegt. Wie die nachstehend angeführten Beispiele bewiesen, sei nach einer offiziellen Rechnung über einen Wareneinkauf die nächste anschließende Rechnung über einen weiteren Wareneinkauf nicht in der Belegsammlung und somit nicht in den Aufzeichnungen der Berufungswerberin vorzufinden. Der Rechnungsbetrag der offiziellen Rechnung und der Rechnungsbetrag der inoffiziellen Rechnung würden aber in Summe den am Kundenkonto "F. BHNR XX" von der Firma SPAR verbuchten Betrag ergeben.

Auf den Inhalt der angeführten 3 Beispiele wird verwiesen.

Die aufgezeigte Vorgangsweise sei gängige Praxis zwischen der Firma SPAR AG und ihren Kunden gewesen. Diese gängige Praxis sei nach Aufdecken durch die Abgabenbehörde dann auch in der Folge von den Geschäftspartnern zugegeben worden.

Auch die Berufungswerberin werde in diesem Zusammenhang an die gesetzliche Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht im Ermittlungsverfahren erinnert. Sich nur unwissend zu stellen und von anderen schwarzen Schafen in diesem Zusammenhang zu reden, obwohl auch von der Berufungswerberin diese geschilderte Vorgangsweise zwischen Lieferanten und Kunden angewandt worden sei, sei wenig zielführend.

Die Abgabenbehörde habe im Rahmen eines zumutbaren Ermittlungsverfahrens ein nachvollziehbares Ergebnis erarbeitet. Darüber hinaus seien weitere Ermittlungen und Beweisaufnahmen nicht mehr zumutbar und auch nicht mehr erforderlich. Es liege nun an der Berufungswerberin, aktiv zu werden und konstruktiv an der Ermittlung des Sachverhaltes mitzuwirken. Hinsichtlich der für 1990 bis 1995 nicht vorgelegten Wareneingangsbücher sei festzuhalten, dass entgegen den Ausführungen in der Berufung der Berufungswerberin die Verpflichtung zur Führung dieser Aufzeichnungen betreffend den Wareneinkauf sehr wohl bekannt gewesen sei. Der Prüferin sei von der Berufungswerberin mitgeteilt worden, dass die Wareneingangsbücher für den Prüfungszeitraum nicht gefunden werden könnten. Letztlich sei dann für 1996 ein Wareneingangsbuch vorgelegt worden. Für vorkommende private Einkäufe sei die Einvernahme von Frau I.J.-F. (= Mutter) und Frau D. P. (= Reinigungskraft im Unternehmen) begehrt worden. Die Tatsache, dass Wareneinkäufe für den privaten Haushalt getätigt worden seien oder nahe Angehörige oder im Unternehmen arbeitende Personen günstiger beim Großhändler einkaufen könnten, sei auch bei der Kalkulation berücksichtigt worden.

Von allen inoffiziellen Rechnungen seien nur die Einkäufe für Spirituosen in der Kalkulation angesetzt worden.

Alle 10 %-igen Waren, durchwegs auch kleinere Mengen (übliche Haushaltsmengen oder nicht in der Speisekarte angebotene), wie 1 Liter Öl, ein Landhenderl, ein Kilogramm Putenfleisch, eine Dose Benko, Efko-Kappern, Bambussprossen, Stangenspargel, weiße Bohnen, Essig, Nudeln, Knorr-Goldaugen, Tiroler Wurst, Selchroller, diverse Fleischwaren, Backerbsen usw. seien nicht in die Kalkulation übernommen worden. Diese Waren seien als Privateinkäufe belassen worden. Es stelle sich daher die Frage, zu welchem Sachverhalt die genannten Personen einen Beweis erbringen sollten.

Die Berufungswerberin sei auch Besitzerin eines Hundes. Für die Betriebsprüfung sei auffallend gewesen, dass nur mit den inoffiziellen Rechnungen laufend Hundefutter "Chappi Partners" eingekauft worden sei. Dies sei auch ein Beweis, dass die von der Firma SPAR auf das Kundenkonto der Berufungswerberin gebuchten inoffiziellen Rechnungen nicht irgendwelchen unbekannten Personen zuzurechnen seien.

Wie bereits ausgeführt, seien nur die Wareneinkäufe für Spirituosen aus den inoffiziellen Rechnungen bei der Kalkulation berücksichtigt worden. Diese Warengruppe werde mit einem hohen Aufschlag kalkuliert. Die Schwarzeinkäufe in Höhe von

1990	S	33.800,--
1991	S	62.600,--
1992	S	47.500,--
1993	S	44.200,--
1994	S	88.400,--
1995	S	24.000,--
1996	S	6.800,--

hätten sich daher auch entsprechend in den steuerlichen Bemessungsgrundlagen ausgewirkt. Hiezu sei auch anzumerken, dass der Wareneinkauf an Spirituosen im Hinblick auf die Betragshöhe und im Besonderen auch bezogen auf die Warenart keinesfalls für Bareinkäufe von Personen aus W. für deren eigenen Haushalt/Betrieb – wie in der Berufungsschrift ausgeführt – spreche.

Die Erkrankung der Berufungswerberin im Jahre 1993 habe entgegen den Ausführungen in der Berufungsschrift zu keinen Einschränkungen in Bezug auf den Umsatz geführt. Die Schwarzeinkäufe an Spirituosen seien besonders im Jahre 1994 sehr hoch. Auf die Darstellung der erzielten Umsatzzahlen in den Jahren 1990 bis 1996 wird verwiesen.

In der Gegenäußerung der damaligen steuerlichen Vertretung der Berufungswerberin wurde dargelegt hinsichtlich des Kundenkontos "F." und der dort verbuchten Bareinkäufe und Barzahlungen, dass es sich hier um eine Zurechnung von diversen Bareinkäufen und Barzahlungen zum Kundenkonto handle, die diverse Bekannte und Einwohner von W. getätigt hätten. Es handle sich hier wie bereits in der Berufung festgehalten sei, um Gai-Geschäfte. Die Berufungswerberin sei nur die Hauptkundin, die von der Firma SPAR beliefert werde.

Gleichzeitig mit dem Einkauf von Frau F. seien jedoch andere Privatpersonen an die Abgabestelle F. gekommen, um Einkäufe zu tätigen, die sofort bar bezahlt worden seien. Die im Rahmen einer solchen Sammellieferung getätigten Barverkäufe könnten nicht deshalb der Berufungswerberin zugerechnet werden, weil diese der Firma SPAR als Kundin persönlich bekannt sei und die Verbuchung der zusätzlichen Barverkäufe aus Vereinfachungsgründen (einfacher für die Buchhaltungskraft der Firma SPAR) auch auf dem Kundenkonto F. erfolgt sei. Die Buchhaltungskraft der Firma SPAR habe u.E. nicht damit gerechnet, dass im Zuge einer Betriebsprüfung durch diese Vereinfachung der Anschein erweckt werde, die Berufungswerberin hätte alle diese Einkäufe getätigt. Für die Firma SPAR sei die Bebuchung des Kundenkontos F. mit diversen Privatverkäufen und Barzahlungen irrelevant, da keine Boni gewährt würden und alle Verkäufe bar bezahlt worden seien, das hieße, das Kundenkonto F. sei im Ergebnis ausgeglichen worden. Zu diesem Personenkreis, welche an der Abgabestelle F. Privateinkäufe tätigten, zählten wie bereits erwähnt die Mutter von Frau F. und Frau P.; weitere Personen, die ebenfalls regelmäßig oder unregelmäßig an der Abgabestelle der Bw. eingekauft hätten, müssten noch erhoben werden. Diese Vorgehensweise sei in der Praxis durchaus üblich, da die Firma SPAR absichtlich mehr Waren mitgeführt habe als vorbestellt worden seien, um eben solche zufälligen Privatverkäufe tätigen zu können. Dass die Verkäufe alle sofort privat bezahlt würden, entspreche der Natur dieser Gai-Geschäfte. Dass dies unter einer gemeinsamen Inkassostelle passiere, sei die praktische Lösung des Chauffeurs, welcher auch unter Zeitdruck stehe und nicht den Namen und die Adresse aller Privatpersonen, die Einkäufe tätigten, aufnehmen könne.

Die Situation spiele sich z.B. so ab:

Der SPAR-Lkw komme, die Mutter von Frau F. sei beim Arzt, habe aber Waren für sich privat bestellt. Der Chauffeur frage die Berufungswerberin, ob er die Waren für die Mutter trotzdem da lassen könne ; Frau F. borge ihrer Mutter das Geld und bezahle dem Chauffeur von ihrem Privatgeld. Wenn die Mutter der Berufungswerberin vom Arzt heimkomme, gebe sie Frau F. das Geld zurück. Diese Warenbewegung könne aber nicht von Frau F. verbucht werden, da es eine Warenbewegung zu einer dritten Person sei, was auch der Chauffeur wisse. Frau F. sei ja nicht der Händler, sondern die SPAR. Die Bezahlung des Einkaufes dritter Personen sei nicht Bezahlung eines Wareneinkaufs von Frau F. und die Warenübernahme für andere Personen sei kein Wareneingang von Frau F. Die sonstigen Privatverkäufe könnten von Frau F. für Namen und Rechnung dritter Personen bezahlt worden sein oder auch direkt von dritten Personen.

Die Darstellung der Einkäufe sehe dann folgendermaßen aus:

Offizielle Rechnung vom 31.3.1993	S	2.810,37
Einkäufe von dritten Personen, Hausfrauen	S	834,77
gebucht und bar bezahlt von Frau F. und dritten Personen	S	3.645,20

Weiters werde festgehalten, dass auch von Privatpersonen im Privathaushalt Spirituosen konsumiert würden, was die genannten Personen wohl bezeugen könnten. Es gebe auch weitere Personen in W., die Hundebesitzer seien und Chappi kauften. Selbst wenn das ganze Hundefutter von Frau F. sein sollte; so deute dies auf die Trennung von betrieblichen und privaten Aufwendungen hin. Nicht abzugsfähige Aufwendungen seien nicht in der Buchhaltung verbucht.

Wareneingangsbücher würden immer in dem Umfang geführt, als sie vom Jahresabschlussersteller des Unternehmens zur Führung in Auftrag gegeben würden. Da der Jahresabschlussersteller die Unterlagen und die Anlage der zur führenden Bücher inne gehabt habe, werde ersucht, diese zum gegebenen Sachverhalt, ob für die Jahre 1990 bis 1995 Wareneingangsbücher geführt worden seien, welche in Verlust geraten seien, zu befragen.

Denkbar sei, dass auf Grund des geringen Belegumfangs das Nichtführen der Bücher für den Ersteller des Jahresabschlusses verantwortbar gefunden worden sei.

Die hervorragende überwiegende Stellvertretung der Berufungswerberin durch Frau P. während der schweren Erkrankung der Berufungswerberin und die gute und loyale Kundenhaltung durch die Gäste (der Umsatz habe gehalten werden können) sei ein Beweis der Aufmunterung und des Zuspruchs zu einer sehr schwer erkrankten Frau. Es zeige sich das Gegenteil, dass nämlich 1994 trotz der schweren Erkrankung der Berufungswerberin und deren Nichtverantwortlichkeit für die Einkäufe in diesem Zeitraum von ihr unabhängige Personen weitere Gai-Umsätze mit der Firma SPAR AG getätigt hätten.

Insgesamt halte die Berufungswerberin fest, dass sie nie Schwarzeinkäufe getätigt habe und es werde ersucht, die Aufzeichnungen als vollständig und richtig zu werten.

Es wurde außerdem gem. § 284 BAO die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung über die Berufung beantragt.

Die Berufung wurde am 18.5.1999 der Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Am 10.6.1999 wurde mit Beschluss des Landesgerichtes Steyr als Konkursgericht der Konkurs über das Vermögen der Berufungswerberin eröffnet. Auf dem der Abgabenbehörde zweiter

Instand vom Finanzamt übermittelten Bericht des Masseverwalters vom 14.9.1999 wird verwiesen.

Nach einem Erhebungsauftrag der Abgabenbehörde II. Instanz vom 8.2.2000 wurde im Erhebungsbericht des Finanzamtes vom 27.3.2000 zur Ermittlung der kalkulatorischen Größe "Sicherheitszuschlag zum restlichen Wareneinkauf (ohne SPAR-Einkäufe lt. Rechnungen und ohne Schwarzeinkäufe SPAR) Stellung genommen, weiters zur Kalkulationsgrundlage der Spirituosenschätzung von 61 % der Schwarzeinkäufe SPAR auf Grund der Stichprobenanalyse für das Jahr 1993 und der Zuschätzung eines 50 %-igen Sicherheitszuschlages zum restlichen Wareneinkauf (ohne SPAR).

Im Punkt "6." – Gewinnermittlung – wurde zur vorgenommenen Globalschätzung mit 11 % des ermittelten Umsatzes anhand der Erfahrungswerte Stellung genommen.

In der auftragsgemäß vorgenommenen Zeugeneinvernahme der Frau I. J.-F. gab diese an, nie mit der Kundenkarte der Berufungswerberin eingekauft zu haben. Es sei immer auf eigene Rechnung eingekauft worden, wobei auf den Rechnungen der Vermerk "für Mitarbeiter" gestanden sei. Da sie Stammkundin bei der Firma SPAR sei, seien die Waren auf Grund telefonischer Bestellung geliefert worden.

Bezüglich der Warenezusammensetzung und den eingekauften Mengen gab die Zeugin an, dass für den gesamten privaten Haushalt eingekauft worden sei. Der Preis der eingekauften Waren dürfte im Monat ca. S 4.000,-- bis S 5.000,-- betragen haben. An Spirituosen seien jährlich ca. 15 Flaschen eingekauft worden. Beweise für diese Angaben seien allerdings nicht vorhanden.

Die als Zeugin einvernommene Frau D. P. gab an, ab dem Jahre 1991 (Ende 1991) bis zum Jahre 1996 mit der Kundenkarte der Berufungswerberin bei der Firma SPAR eingekauft zu haben. Selbst habe sie höchstens zwei- bis dreimal mit der Kundenkarte eingekauft. Ansonsten habe sie der Berufungswerberin mitgeteilt, welche Waren sie benötigte und Frau F. habe den Einkauf mit ihrer Kundenkarte durchgeführt.

Es sei für den gesamten privaten Haushalt eingekauft worden (z.B. Waschmittel, Fleisch, Getränke, Wurst, Brot, Geschirrspülmittel, Putzmittel). Hinsichtlich der Menge der eingekauften Waren könne nicht mehr Stellung genommen werden. Der Preis der eingekauften Waren dürfte im Monat ca. S 3.000,-- betragen haben. Beweise für diese Angaben seien allerdings nicht vorhanden.

Im Aktenvermerk des Sachbearbeiters vom 6.6.2000 hat dieser nach telefonischer Befragung die Auffassung des Gruppenleiters der Betriebsprüfung festgehalten, dass der auf Grund der

Stichprobenanalyse beim nicht verbuchten Wareneinkauf SPAR im Jahre 1993 ermittelte Anteil von Spirituosen von 61 % auch weiterhin als maßgeblich für die anderen Jahre angesehen werde, da sich die Trinkgewohnheiten und das Konsumationsverhalten und somit der Wareneinsatz nur wenig ändere (auf Punkt 3. des Erhebungsberichtes vom 27.3.2000 wurde verwiesen).

Hinsichtlich der Zuschätzung eines Sicherheitszuschlages von 50 % zum gesamten Wareneinkauf – Nicht-SPAR wurde vom Gruppenleiter der BP eingeräumt, dass diesbezüglich kein Kontrollmaterial vorhanden gewesen sei, lediglich Schwarzeinkäufe auch im Nicht-SPAR-Bereich vermutet wurden.

Zur Verhängung des Sicherheitszuschlages im Nicht-SPAR-Bereich auch bei den 10 %-igen Wareneinkäufen legte der Gruppenleiter dar, dass dies nicht zwingend gewesen sei (man sei bei der Kalkulation aber hinsichtlich allfälliger Schwarzeinkäufe SPAR bei den 10 %-igen Waren großzügig gewesen und habe dort keinen Sicherheitszuschlag verhängt 9.803,57 bzw. wurde diesbezüglich keine Zuschätzung vorgenommen).

Auf den Inhalt des Aktenvermerkes hinsichtlich der Sicherheitszuschläge bei den 20 %-igen Einkäufen wird verwiesen. Nach Berechnung eines Schätzungsentwurfes für den gesamten Berufszeitraum mit 10 % Sicherheitszuschlag vom Wareneinkauf-Nicht-SPAR bei den 20 %-igen Waren wurden die diesbezüglichen Berechnungsblätter auf Vorschlag des Masseverwalters dem (früheren) ausgewiesenen bevollmächtigten Steuerberater Dr. A. R. mit Schreiben vom 28.6.2000 zur Kenntnisnahme und zur Stellungnahme übermittelt.

Von Dr. R. wurde zu den übermittelten Berechnungsblättern keine Stellungnahme abgegeben.

Zu einem nicht mehr genau feststehenden Termin (mangels diesbezüglicher Aktennotiz) im Sommer 2001 sprach die Berufungswerberin mit dem Unternehmensberater Herrn Dipl. Ing. H., A., bei der Abgabenbehörde II. Instanz vor. Herrn Dipl. Ing. H. und der Berufungswerberin wurde das Ergebnis des damaligen Schätzungsentwurfes und der Inhalt der Berechnungsblätter erläutert.

Von Dipl. Ing. H. wurde mitgeteilt, dass das Problem nicht in der Höhe der Abgabennachforderung lt. damaligem Schätzungsentwurf (ca. S 870.000,--) liege, da diesbezüglich ohnedies nur die Konkursquote zu bezahlen sei, sondern im sich ergebenden strafbestimmenden Wertbetrag. Für das noch offene Finanzstrafverfahren ersuche man daher, vor einer Entscheidung der Abgabenbehörde II. Instanz noch mit dem Finanzstrafreferenten beim Finanzamt Steyr Kontakt aufnehmen zu dürfen.

Auf telefonische Anfrage des Sachbearbeiters bei der Einhebungs- und Vollstreckungsstelle des Finanzamtes Steyr wurde mitgeteilt, dass der mit Beschluss vom 10.6.1999 über das Vermögen der Berufungswerberin eröffnete Konkurs – nach Verteilung des Massevermögens - am 29.5.2001 gem. § 139 KO aufgehoben worden sei.

Nach Übergang der Berufung in den Zuständigkeitsbereich des Unabhängigen Finanzsenates und der weiteren Zuteilung zur Bearbeitung an den früheren Sachbearbeiter wurde mit Dipl.Ing. H. wiederum Kontakt aufgenommen und diesem bei seiner Vorsprache am 28.3.2003 der Standpunkt des Strafreferenten des Finanzamtes Steyr Dr. Baumgartner (nach dessen Einsichtnahme in die Akten) mitgeteilt.

Dipl.Ing. H. gab seiner Auffassung Ausdruck, dass die Schätzung überhöht sei und er die Zurechnung des gesamten Spirituosen- und Alkoholika-einkaufs aus dem so genannten Schwarzeinkauf an die Berufungswerberin ohne weitere Abschläge für so genannte Bekannteneinkäufe nicht akzeptieren könne. Hätte die Berufungswerberin tatsächlich die von der Betriebsprüfung berechneten oder auch die lt. dem vorläufigen Entwurf des Sachbearbeiters berechneten Schwarzumsätze getätigt, hätte auch das Geld bei der Nachforderung des Finanzamtes vorhanden sein müssen, tatsächlich habe die Berufungswerberin aber Konkurs anmelden müssen.

Hinsichtlich der Zurechnung der Schwarzeinkäufe wurde vom Sachbearbeiter auf das Erkenntnis des VwGH vom 26.1.1993, 92/14/0175 hingewiesen.

Auf den Inhalt der nachfolgenden Stellungnahme des Unternehmensberaters Dipl. Ing. H. vom 17.4.2003 wird verwiesen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Betreffend Schätzung der Grundlagen für die Abgabenerhebung lautet § 184 BAO.

Abs. 1: Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

Abs. 2: Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind.

Abs. 3: Zu schätzen ist ferner, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabevorschriften 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.

1. Schätzungsberechtigung:

Die Betriebsprüfung hat durch die Prüfungsabteilung Strafsachen (PAST) die Kundenkonten 1990 bis 1996 von der Firma SPAR für die Gastwirtschaft der Berufungswerberin erhalten. Auf diesen in Kopie vorhandenen Konten ist der gesamte Bruttowareneinkauf der Berufungswerberin ersichtlich. Schon nach den Erhebungen der PAST steht fest, dass die Berufungswerberin nur einen Teil des betrieblichen Wareneinkaufes auf dem Wareneingangskonto verbucht hat (ein Wareneingangsbuch wurde offensichtlich mit Ausnahme des Jahres 1996 nicht geführt).

Unter Mitwirkung des SPAR-Marktes A. wurde dort ein Teil der Bruttowareneinkaufsrechnungen nicht auf das offizielle Einkaufs-Kundenkonto der Berufungswerberin Nr. XX eingebucht, sondern auf Kontonummer XX "SPAR-Mitarbeiter" oder Kontonummer XX "diverse Kunden auswärts".

Diese letztgenannten Einkäufe wurde von der Berufungswerberin nicht als betriebliche Einkäufe verbucht.

1993 wurden durch die Betriebsprüfung alle Ausgangsrechnungen der Firma SPAR (offizielle und inoffizielle) betreffend die Berufungswerberin ausgehoben.

Ausgangsrechnungen sind bei der Firma SPAR tageweise als Endlosformulare abgelegt. Wie die von der Betriebsprüfung in der Stellungnahme vom 16.3.1999 zur Berufung angeführten Beispiele beweisen, war nach einer offiziellen Rechnung über einen Wareneinkauf die nächste anschließende Rechnung über einen weiteren Wareneinkauf nicht in der Belegsammlung der Berufungswerberin und somit auch nicht in den Aufzeichnungen der Berufungswerberin vorzufinden. Der Rechnungsbetrag der offiziellen Rechnung SPAR Kontonummer XX und der Rechnungsbetrag der inoffiziellen Rechnung (SPAR-Konten XX und XX) ergeben aber in Summe jeweils den am Kundenkonto F. BHNR XX von der Firma SPAR verbuchten Betrag. Somit konnte eine Übereinstimmung dieser beiden Rechnungsarten mit den gebuchten Beträgen auf den Kontoauszügen F. BHNR XX einwandfrei hergestellt werden.

Beispiel:

Offizielle Rechnung am 31.3.1993	S	2.810,37
Inoffizielle Rechnung am 31.3.1993	S	834,77
		<hr/>

	S	3.645,14
Am Kundenkonto in einer Summe gebucht	S	3.645,20
bar bezahlt	S	3.645,20

Weitere Beispiele sind in der vorhin genannten Stellungnahme der BP angeführt. Die aufgezeigte Vorgangsweise war gängige Praxis zwischen der Firma SPAR und ihren Kunden. Diese gängige Praxis wurde nach der Aufdeckung durch die Abgabenbehörde dann auch in der Folge von anderen Geschäftspartnern von SPAR zugegeben.

Durch die Vorgangsweise der Berufungswerberin hat sie insbesondere gegen ihre Verpflichtung aus § 126 und § 127 BAO verstoßen.

§ 126 Abs. 1 BAO lautet:

Die Abgabepflichtigen und die zur Einbehaltung und Abfuhr von Abgaben verpflichteten Personen haben jene Aufzeichnungen zu führen, die nach Maßgabe der einzelnen Abgabenvorschriften zur Erfassung der abgabepflichtigen Tatbestände dienen.

Abs. 2: Insbesondere haben Abgabepflichtige, soweit sie weder nach § 124 oder § 125 zur Führung von Büchern verpflichtet sind, noch ohne gesetzliche Verpflichtung Bücher führen und soweit Abgabenvorschriften nicht anderes bestimmen, für Zwecke der Erhebung der Abgaben vom Einkommen und Ertrag ihre Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben aufzuzeichnen und zum Ende eines jedes Jahres zusammenzurechnen.

§ 127 BAO:

Abs. 1: Gewerbliche Unternehmer sind verpflichtet, für steuerliche Zwecke ein Wareneingangsbuch zu führen.

Das Wareneingangsbuch ist für steuerliche Zwecke zu führen. Es dient primär zur Nachkalkulation durch die abgabenbehördliche Prüfung. Ihm kommt für die Beurteilung der materiellen Richtigkeit der Aufzeichnungen eine besondere Bedeutung zu (vgl. Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar², Tz. 1 zu § 127 BAO).

Durch die Feststellungen der BP wurde eindeutig erwiesen, dass die Aufzeichnungen, die die Berufungswerberin nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, formell unrichtig bzw. unvollständig sind und auf Grund der aufgezeigten Natur der Mängel die Aufzeichnungen materiell unrichtig sind, weshalb die Schätzungsberechtigung nach § 184 Abs. 3 BAO gegeben ist.

Ziel der Schätzung ist, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen, wobei jeder Schätzung eine gewisse Ungenauigkeit immanent ist. Wer zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen (vgl. Ritz, BAO², Kommentar, Tz. 3 zu § 184 BAO und die dort zitierte Judikatur).

2. Kalkulatorische Zuschätzung:

Dem aufgezeigten Ziel der Schätzung kam am ehesten dadurch entsprochen werden, dass der fehlende Wareneinsatz über die nicht verbuchten Rechnungen ermittelt und mit Hilfe des für die nicht verbuchten Rechnungen ermittelten und mit Hilfe des für die im Wareneinsatz fehlende Warengruppe ermittelten Rohaufschlages ein wahrscheinlicher Erlös ermittelt wird. Die nicht verbuchten Rechnungen wurden für jedes Jahr durch Vergleich der Rechnungssummen lt. Buchhaltung mit den Rechnungsbeträgen lt. Kundenkonto F. BHNr 01301 festgestellt. Auf diesen in Kopie vorhandenen Konten ist der gesamte Bruttowareneinkauf ersichtlich.

Die Berufungswerberin geht von einer unrichtigen Überlegung aus, wenn in der Berufungsschrift ausgeführt wird, dass die von der PAST EDV-mäßig durchgeführte Zusammenführung von tatsächlichen, mit (offiziellen) Eingangsrechnungen abgerechneten Wareneinkäufen und irgendwelchen Barverkäufen (Dialog Nachwidmung) zu einem fiktiven Kundenkonto F. zwar eine gute Idee zu Gunsten der Finanzverwaltung sei, aber bis dato nicht bewiesen sei, dass es sich um Wareneinkäufe von Frau F. handle.

Von der PAST ist keine Zusammenführung von Eingangsrechnungen und Barverkäufen vorgenommen worden. Die ausgewiesenen Beträge wurden von der SPAR am Kundenkonto F. nach jedem Einkauf verbucht. Aus welchem Grund die Firma SPAR auf diesem Kundenkonto nicht der Berufungswerberin zugehörige Beträge verbuchen sollte, wenn doch die verbuchten Barzahlungen und damit der erreichte Kontoausgleich von der Berufungswerberin geleistet wurden, konnte nach Auffassung der Rechtsmittelbehörde von der Bw. nicht plausibel erklärt werden.

Der auf den Kontoauszügen von der Firma SPAR angebrachte Hinweis "Dialog Nachwidmung" fand bei der Betriebsprüfung ohnedies keine Berücksichtigung. Der Hinweis "Dialog-Nachwidmung" kann also nicht wie in der Berufungsschrift angenommen mit irgendwelchen Barverkäufen und einem fiktiven Kundenkonto F. in Verbindung gebracht werden.

Zur Ermittlung des fehlenden Wareneinsatzes war es daher notwendig, dass Wareneinkäufe, die für den privaten Haushalt der Berufungswerberin getätigt wurden oder anderen nicht

betrieblichen Einkäufen (insbesondere den behaupteten privaten Einkäufen der Frau Ingrid J.-F., der Mutter der Berufungswerberin sowie der Reinigungskraft Frau D. P.) nach dem Beweisergebnis Rechnung getragen wurde.

Von der BP wurden alle nicht verbuchten 10 %-igen Waren, durchwegs kleinere Einkaufsmengen (übliche Haushaltsmengen oder nicht in der Speisekarte angebotene Waren wie z.B. 1 Liter Öl, 1 Landhenderl, 1 kg Putenfleisch, 1 Dose Benko, Efko Kappern, Bambussprossen, Stangenspargel, weiße Bohnen, Essig, Nudeln, Knorr-Goldaugen, Tiroler Wurst, Selchroller, diverse Fleischwaren, Backerbsen usw.) nicht in die Kalkulation übernommen. Diese Waren wurden als Privateinkäufe belassen. Diese Ansicht wird auch vom Referenten des UFS als schlüssig erachtet.

Die als Zeugin für die behaupteten Privateinkäufe angeführte Frau J.-F. gab bei ihrer durch ein Organ des abgabenrechtlichen Erhebungsdienstes vorgenommenen Einvernahme am 7.3.2000 an, mit der Kundenkarte der Berufungswerberin eingekauft zu haben. Es sei immer auf eigene Rechnung eingekauft worden, wobei auf den Rechnungen der Vermerk "für Mitarbeiter" gestanden sei. Da sie Stammkunde bei der Firma SPAR sei, sei die Ware auf Grund telefonischer Bestellung geliefert worden. Es sei für den gesamten privaten Haushalt eingekauft worden. Der Preis der eingekauften Waren dürfte im Monat S 4.000,-- bis S 5.000,-- betragen haben. An Spirituosen seien jährlich ca. 15 Flaschen eingekauft worden. Beweise für diese Angaben seien nicht vorhanden.

Soweit es sich nun um Haushaltswaren (diesbezüglich macht es keinen Unterschied ob dem Steuersatz von 10 % oder 20 % unterliegende Waren) handelt, wurden diese von der BP nicht zur Aufschlagskalkulation herangezogen. Es ist daher insoweit gleichgültig, ob es sich um auf den Kundenkonto der Berufungswerberin erfasste SPAR-Rechnungen lautend auf SPAR-Mitarbeiter, Kontonummer 9803 oder nicht auf dem Kundenkonto erfasste handelt.

Was den behaupteten Spirituoseneneinkauf von 15 Flaschen im Jahr betrifft, war Folgendes zu bedenken:

Von der Zeugin wurden keine Angaben über die Art der gekauften Getränke gemacht (Frage: Welche Waren und welche Mengen wurden geliefert?). Es ist daher nicht möglich, festzustellen, ob die angeblich von der Zeugin eingekauften Spirituosen sich im Warensortiment der Berufungswerberin finden. Der Referent sieht daher den Beweis, dass Spirituosen über den Betrieb der Berufungswerberin eingekauft wurden, als nicht erbracht an.

Zur Zeugeneinvernahme der Frau Dagmar P. (im Unternehmen der Berufungswerberin als Reinigungskraft tätig):

Die Zeugin gab bei ihrer Einvernahme am 6.3.2003 durch ein Organ des abgabenrechtlichen Erhebungsdienstes an: Ab dem Jahre 1991 bis zum Jahre 1996 sei mit der Kundenkarte von Frau F. bei der Firma SPAR eingekauft worden. Sie selbst habe im genannten Zeitraum höchstens zwei- bis dreimal mit der Kundenkarte bei der Firma SPAR eingekauft. Ansonsten habe sie der Berufungswerberin mitgeteilt, welche Waren sie benötigte und Frau F. habe den Einkauf mit der Kundenkarte durchgeführt.

Hinsichtlich der eingekauften Waren und Mengen gab die Zeugin an, es sei für den gesamten Haushalt eingekauft worden (z.B. Waschmittel, Fleisch, Getränke, Wurst, Brot, Geschirrspülmittel, Putzmittel). Zu der Menge der eingekauften Waren könne nicht mehr Stellung genommen werden. Der Preis der eingekauften Waren dürfte im Monat ca. S 3.000,-- betragen haben. Beweise für diese Angaben seien nicht vorhanden.

Hinsichtlich der Haushaltswaren selbst – gleichgültig ob 10 %-ige oder 20 %-igen Waren – gilt dasselbe wie hinsichtlich der Einkäufe der Frau J. Da hinsichtlich Art und Menge der eingekauften Getränke keine Angaben gemacht wurden oder gemacht werden konnten, sieht der Referent daher auch hinsichtlich dieser behaupteten Einkäufe den Beweis, dass Spirituosen über den Betrieb der Berufungswerberin eingekauft wurden, als nicht erbracht an.

Für die Zuordnung der nicht verbuchten Einkäufe von Spirituosen auf den Rechnungen "SPAR-Mitarbeiter" und "diverse Kunden auswärts" als Einkauf der Berufungswerberin erscheint insbesondere auch maßgeblich, dass die Berufungswerberin einen Hund besitzt und von 22 nicht verbuchten Rechnungen, lautend auf SPAR-Mitarbeiter oder diverse Kunden auswärts, die im Zeitraum 3.2. bis 29.9.1993 von der BP bei der Stichprobenanalyse der Rechnungen an eingekauften Spirituosen untersucht wurden, 15 mal ein Einkauf von Hundefutter der Marke Chappi Partners (verschiedene Sorten - entweder zu 810 Gramm oder 1.215 Gramm jeweils in der Menge von 6 oder 10 Packungen) festgestellt werden konnte. Dies ist wie schon die BP in ihrer Stellungnahme zur Berufung vom 16.3.1999 festgestellt hat, doch ein gewichtiger Beweis, dass die von der Firma SPAR AG auf das Kundenkonto der Berufungswerberin gebuchten inoffiziellen Rechnungen nicht irgendwelchen anderen Personen als der Berufungswerberin zuzurechnen sind. Zur Feststellung des Einkaufswertanteils der auf dem Kundenkonto der Berufungswerberin verbuchten, aber nicht in den Wareneinkauf der Berufungswerberin aufgenommenen Rechnungen wurde von der Betriebsprüfung eine Stichprobenanalyse von 22 Rechnungen aus dem Zeitraum 3.2. bis 29.9.1993 vorgenommen. Diese Untersuchung ergab bei einem Gesamteinkaufsbruttowert von S 27.035,65 einen Einkaufswert von S 16.546,71 (= 61 %) für Spirituosen, S 8.308,65 für Nahrungsmittel und S 2.180,29 für Gebrauchsgüter.

Der ermittelte Spirituoseneinkaufswertanteil von 61 % wurde von der BP als repräsentativ für die Einkäufe der anderen Zeiträume im Prüfungszeitraum angesehen, da sich die Trinkgewohnheiten und das Konsumationsverhalten der Gäste und somit die Zusammensetzung des Wareneinsatzes nur wenig ändern (vgl. auch Pkt. 3. des Erhebungsberichtes des Finanzamtes vom 27.3.2000). Diese Argumentation wird auch vom Referenten des UFS als schlüssig erachtet. Es waren daher vom festgestellten Schwarzeinkauf (von der Berufungswerberin nicht verbuchte, aber auf dem SPAR-Kundenkonto der Berufungswerberin verbuchte Rechnungen) die im vorhin genannten Erhebungsbericht im Pkt. 4. dargestellten ermittelten Spirituoseneinkaufswerte mit dem RAK (Rohaufschlagskoeffizienten) von 6,9 zu kalkulieren.

Da 1990 das Kundenkonto bzw. Rechnungen erst ab 30.10. und 1996 das Kundenkonto nur bis 8.8. vorhanden war, wurden von der BP die jeweiligen Schwarzeinkaufswerte von S 10.459,44 (1990) und S 5.600,76 (1996) lt. Rechnungen und sodann die geschätzten Spirituosenteile (vgl. Erhebungsbericht vom 27.3.2000, Pkt. 4.) auf volle Jahreswerte umgerechnet, wodurch sich Schwarzeinkaufswerte Spirituosen von S 28.167,74 netto (1990) und von S 5.683,05 netto (1996; vgl. jeweils Tabelle 1 der Tz. 15 des BP-Berichtes) ergaben. Die BP ging dabei von der Überlegung aus, dass von der Berufungswerberin auch in der Zeit des Fehlens des Kundenkontos das gleiche Einkaufsverhalten ausgeübt wurde. Diese Überlegung scheint auch dem Referenten des UFS schlüssig, weshalb in diesem Punkt keine Abänderung erfolgte.

Von den inoffiziellen (d.h. nicht verbuchten) Rechnungen des Prüfungszeitraumes wurde somit im Schätzungswege der 61 %-ige Spirituosenteil ermittelt und sodann als "SPAR-nicht erklärter 20 %-iger WEK" mit dem RAK von 6,9 die Schätzungserlöse kalkuliert (vgl. Ermittlung der Brutto- und Nettoerlöse Spirituosen, Tabelle 1 zu Tz. 15).

Zum RAK von 6,9:

Die BP hat für die Warengruppen Wein den RAK mit 6,91 von brutto/brutto, für Spirituosen mit 9,11, für alkoholfreie Getränke mit 5,42, für Fassbier mit 3,7 und für Flaschenbier mit 2,53 ermittelt. Dazu ist zu bemerken, dass der beim Wein aus 4 Weinen errechnete durchschnittliche RAK unrichtig mit 6,91 statt richtigerweise mit 6,16 errechnet wurde (vgl. Seite 215 AB). Der durchschnittliche RAK aus den 5 RAK der oben angegebenen Warengruppen würde rechnerisch 5,3 betragen. Auf Grund der eindeutigen Gewichtung der Spirituosen im Schwarzeinkauf im Zeitraum der Stichprobenanalyse vom 3.2.1993 bis 29.9.1993 (so beträgt der Einkaufswert der Alkoholika S 16.546,71 bei einem Gesamteinkaufswert von S 27.035,65) erscheint jedoch die Berufungswerberin mit dem

berechneten RAK von 6,9 keineswegs benachteiligt. Untersucht man nämlich die Alkoholika, so entfallen S 15.983,56 auf Spirituosen, Champagner, Sekt, d.s. 97 % ,die kalkulatorisch in die höchste Aufschlagsgruppe mit einem RAK von 9,11 fallen. Wenn nun die BP für die Kalkulation dieser nicht in die Buchhaltung aufgenommenen Alkoholika den RAK von 6,9 angewendet hat, so kann die Berufungswerberin dadurch keinesfalls beschwert sein. Die BP hat die Erlöskalkulation aus den Schwarzeinkäufen der Spirituosen und Alkoholika für den Prüfungszeitraum auf Tabelle 1 zu Tz. 15 dargestellt. Mit den auf Nettowerten umgerechneten Beträgen ist die Erlöskalkulation in der Tabelle 1 der Kalkulation der 10 %-igen und 20 %-igen Erlöse jeweils bei "SPAR nicht erklärt 20 %" ersichtlich. Auf Grund der durchaus praktikablen Methode der Ermittlung des nicht in den offiziellen (d.h. verbuchten) Wareneinsatzes aufgenommenen Warenanteils mittels einer Stichprobenanalyse der Rechnungen für das in der Mitte des Prüfungszeitraumes liegende Jahr und der einwandfreien Ermittlung des kalkulatorischen Wareneinsatzes und des dabei angewendeten RAK besteht somit aus Sicht der Rechtsmittelbehörde keine Einwendungsmöglichkeit gegen das diesbezügliche kalkulatorische Mehrergebnis.

50 %-iger Sicherheitszuschlag zum restlichen Wareneinkauf (Nicht – SPAR) sowohl bei 10 %-igen und 20 %-igen WEK; vgl. Tabelle 1 zu Tz. 1 des Schlussbesprechungsprogramms, restlicher WEK, Sicherheitszuschlag 50 %, Niederschrift über die Schlussbesprechung, Seite 15 ff:

Begründung für die Maßnahme:

Zu den restlichen Wareneinkäufen Nicht-SPAR wurde ein Sicherheitszuschlag in Höhe von 50 % verrechnet und anschließend hochkalkuliert (siehe Berechnungsblätter). Dieser Maßnahme lag die Überlegung der BP zu Grunde, dass es geradezu der Lebenserfahrung und den Denkgesetzen widersprechen würde, anzunehmen, dass nur die eine nachgewiesene Warengruppe verkürzt worden sei (nämlich 61 % Spirituosenanteil bei den 20 %-igen nicht verbuchten Wareneinkäufen SPAR; vgl. auch Stellungnahme des Finanzamtes vom 27.3.2000, Pkt. 2. zum Berichtsauftrag).

Von der Rechtsmittelbehörde wurde diesbezüglich erwogen:

Kontrollmaterial betreffend Schwarzeinkäufe außerhalb von SPAR liegt nicht vor. Hinsichtlich der 10 %-igen Warengruppe Einkauf-SPAR hat man von einer Zuschätzung auf Grund der Warenzusammensetzung des nicht verbuchten 10 %-igen Einkaufes abgesehen. Wenn nun bei diesen SPAR-Einkäufen die Vermutung für Schwarzgeschäfte nicht erhärtet werden

konnte, warum sollte dann außerhalb der SPAR-Einkäufe ein Schwarzeinkauf wahrscheinlich sein.

Weitere Überlegungen hinsichtlich des Sicherheitszuschlages beim 20 %-igen Nicht SPAR-Einkauf: Die Zuschätzungen auf Grund der erwiesenen Fehlmenge des Wareneinkaufes bei den Spirituosen, aber insbesondere die Zuschätzungen auf Grund der Sicherheitszuschläge zum Wareneinkauf lt. BP führen bei einer

hypothetischen Gewinnermittlung geschätzte Erlöse minus erklärte Betriebsausgaben plus Zuschätzung zu folgenden Gewinnen:

1990:	S	355.519,--
1991:	S	693.409,--
1992:	S	745.819,--
1993:	S	724.767,--
1994:	S	667.131,--
1995:	S	389.500,--
1996:	S	380.438,--

Nach Auffassung der Rechtsmittelbehörde sind derartige Betriebsergebnisse in Anbetracht der Größe des Lokales unrealistisch, was auch vom ehemaligen Gruppenleiter der BP beim Finanzamt in einem Telefongespräch mit dem Sachbearbeiter am 6.6.2000 eingeräumt wurde, aber im schriftlichen Erhebungsbericht nicht festgehalten wurde. Von der Rechtsmittelbehörde wurde es daher als richtig erachtet, vom Ansatz eines Sicherheitszuschlages zum übrigen Wareneinkauf (Nicht-SPAR) im Hinblick auf ein realistisches Schätzungsergebnis abzusehen.

3. Gewinnermittlung:

Von der Rechtsmittelbehörde wird die Gewinnschätzung lt. BP mit einem Gewinnsatz von 11 % vom Umsatz (erklärter Umsatz plus Zuschätzung; vgl. die in Tabelle 1 zu Tz. 15 – nicht erfasster Wareneinkauf – bei berechneten Brutto- und Nettoerlöse aus Schwarzeinkauf beibehalten, weil diese Ermittlungsmethode zu den gelindesten Ergebnissen für die Berufungswerberin und insgesamt zu einem nach Auffassung der Rechtsmittelbehörde nicht unrealistischen Schätzungsergebnis führt. Auf Grund des in den Entscheidungsgründen aufgezeigten Aufbaus der Schätzung waren die Schätzungsergebnisse betreffend Gewinn lt.

Tabelle 1 (aus formatmäßigen Gründen in Anlage 1 zu dieser Berufungsentscheidung dargestellt) zu ermitteln.

4. Die Berechnung der Bemessungsgrundlagen für die Alkoholabgabe hatte lt. Tabelle 2 zu erfolgen.

Tabelle 2 :

Berechnung der Alkoholabgabe (dem Schema der BP folgend)

	1990	1991	1992
Spirituosenzuschätzung (netto)	194.357,41	360.173,42	273.295,28
erkl. Umsatz SPAR lt. Rechn. (netto)	80.457,62	142.466,90	240.858,34
Restl. WEK - Umsatz (netto) ohne SZ	<u>676.738,53</u>	<u>974.624,04</u>	<u>924.377,40</u>
Zwischensumme	1.155.399,04	1.477.264,36	1.438.529,02
x 1,2 = (brutto)	1.386.478,85	1.772.717,23	1.726.234,82
davon 50 % Bier	693.239,43	886.358,62	863.117,41
davon 30 % Wein	415.943,66	531.815,17	517.870,45
davon 20 % Spirituosen	277.295,77	354.543,45	345.246,96
			davon 7/12
Wein x 36,232	150.704,51	192.687,27	109.453,64
- 3 % Schwund	-4.521,14	-5.780,62	-3.283,61
Zw. S. Wein (Entgelte)	146.183,57	186.906,65	106.170,03
+ EV	+362,32	+1.362,32	211,35
Wein BMG (Kz 103)	146.545,89	187.268,97	106.381,38

Restl. Alkoholgetränke:			
Bier	693.239,43	886.358,62	

Spirituosen	277.295,77	354.543,45	
Zw. S.	970.535,20	1.240.902,07	
x 69,44 %	673.939,64	861.682,40	
- 3 % Schwund	-20.218,19	-25.850,47	
Zw. S.	653.721,45	835.831,93	
+ EV	2.777,60	2.777,60	
Entgelte + EV 10 % (Kz 102)	656.499,05	838.609,53	
Entgelte + EV 5 % (Kz 103)	146.545,89	187.268,97	106.381,38
Gesamtbetrag d. Entgelte (Kz 100)	799.985,71	1.022.738,58	106.170,03
" – " EV (Kz 101)	3.139,92	3.139,92	211,35

5. Die Ermittlung der Bemessungsgrundlagen und der Abgaben betreffend die Einkommen-, Gewerbe- und Umsatzsteuer hatte lt. den angeschlossenen 18 Berechnungsblättern, die einen integrierenden Bestandteil dieser Berufungsentscheidung bilden, zu erfolgen.

Infolge eines bisher nicht behobenen Programmfehlers bei der Alkoholabgabeberechnung durch EVAB (Version 5.00) konnte die Abgabenberechnung durch EVAB mittels Berechnungsblatt erfolgen, sondern hatte die rechnerische Darstellung der Berechnung der Abgabe von alkoholischen Getränken für die Berufungsjahre 1990 bis 1992 am Ende der Entscheidungsgründe zu erfolgen.

6. Verspätungszuschlag zur Umsatzsteuer und Alkoholabgabe 1992:

Die Berufung wurde auch gegen die gem. § 295(3) BAO geänderten Bescheide betreffend Verspätungszuschläge zur Umsatzsteuer und Alkoholabgabe 1992 eingebracht. Hinsichtlich der Umsatzsteuer wurde wegen verspäteter Abgabe der Steuererklärung der Zuschlag mit 7,6 v.H. der durch die BP ermittelten Abgabe von S 309.155,-, somit mit S 23.496,- festgesetzt (im Erstbescheid mit 2,1 v.H. der festgesetzten Abgabe von S 92.618,- somit mit S 1.945,-).

Hinsichtlich der Alkoholabgabe wurde wegen verspäteter Abgabe der Steuererklärung der Zuschlag mit 9,1 v.H. der durch die BP festgesetzten Abgabe von S 7.025,-, somit mit S 639,- festgesetzt (im Erstbescheid mit 7,8 v.H. der festgesetzten Abgabe von S 2.912,-, somit

S 227,-). Gründe für die Bekämpfung der Zuschläge wurden in der Berufung nicht dargelegt, ebenso wie auch vom Finanzamt keine Gründe für die abweichende Ermessensübung in den geänderten Bescheiden dargelegt wurden. Das Finanzamt ging offenbar davon aus, dass sich die Höhe des durch die verspätete Festsetzung der Abgabenschuld erzielten finanziellen Vorteils überproportional erhöht habe oder daraus ein höherer Grad des Verschuldens ableitbar sei.

Die gegenständlichen Abgabenerklärungen wurden nach Fristablauf am 31.3.1993 am 29. Sept. 1993 eingereicht, somit mit halbjähriger Verspätung. In den Vorjahren - die Berufungswerberin war damals noch durch einen Steuerberater vertreten - sind nach der Aktenlage keine Säumnisse bei der Abgabe der Jahreserklärungen feststellbar.

Die Rechtsmittelbehörde ist der Ansicht, dass sich durch die Erhöhung der Abgabenschulden lt. BP weder der erzielte finanzielle Vorteil für die Berufungswerberin überproportional erhöht hat noch ein höherer Grad des Verschuldens ableitbar ist, als bei der Erstfestsetzung der Zuschläge als maßgeblich erachtet wurde.

Die Verspätungszuschläge 1992 waren daher wie folgt abzuändern:

a) Verspätungszuschlag betreffend Umsatzsteuer:

2,1 v.H. v. 202.730,- = S 4.257,- (ger. gem. § 204 BAO).

b) Verspätungszuschlag betreffend Alkoholabgabe:

7,8 v.H. v. S 5.319,- = S 419,- (ger. gem. § 204 BAO).

7. Antrag auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung (in der Gegenäußerung vom 28.4.1999 zur Stellungnahme der BP zur Berufung):

Gem. § 284 Abs. 1 BAO hat über die Berufung eine mündliche Verhandlung stattzufinden, wenn diese in der Berufung, im Vorlageantrag oder in der Beitrittserklärung beantragt wird

Dieser Rechtsanspruch auf mündliche Verhandlung besteht nur dann, wenn der Antrag rechtzeitig (somit in der Berufung, im Vorlageantrag oder in der Beitrittserklärung) gestellt wird.

Wird der Antrag etwa erst in einem die Berufung ergänzenden Schreiben gestellt, so besteht kein Rechtsanspruch auf mündliche Verhandlung (vgl. Ritz, BAO, Kommentar², Rz. 1 zu § 284 BAO und die dort zitierte Judikatur, weiters VwGH vom 7.8.1992, 88/14/0018).

Gründe nach § 284 Abs. 2 Z. 2 BAO, nach denen eine mündliche Verhandlung stattzufinden hat, wenn es der Referent für erforderlich hält, wurden vom Referenten nicht gefunden, da

der Sachverhalt und die Rechtslage ausreichend erörtert bzw. der Partei Zeit für Stellungnahmen verblieben ist.

8. Berechnung der Abgabe von alkoholischen Getränken:

1990:

Gesamtbetrag der Entgelte	799.905,02
Eigenverbrauch	3.139,92
	<hr/>
Bemessungsgrundlage	803.044,94
Davon zu versteuern	
Gem. § 5 (1) AAG 73 mit 10% v. 656.499	65.649,90
Gem. § 5 (2) AAG 73 mit 5% v. 146.546	7.327,29
	<hr/>
Alkoholabgabe (ger. gem. § 204 BAO)	72.977,00

1991:

Gesamtbetrag der Entgelte	1,022.738,58
Eigenverbrauch	3.139,92
	<hr/>
Bemessungsgrundlage	1,025.878,50
Davon zu versteuern	
Gem. § 5 (1) AAG 73 mit 10 % v. 838.609,00	83.860,90
Gem. § 5 (2) AAG 73 mit 5 % v. 187.269,00	9.363,45
	<hr/>
Alkoholabgabe (ger. gem. .§ 204 BAO)	93.224,00

1992:

Gesamtbetrag der Entgelte	106.170,03
Eigenverbrauch	211,35
	<hr/>
Bemessungsgrundlage	106.381,38
Davon zu versteuern	

Gem. § 5 (2) AAG 73 mit 5 % v.106.381,00	5.319,05
--	----------

Alkoholabgabe (ger. gem. § 204 BAO)	5.319,00
--------------------------------------	----------

Dem Berufungsbegehren war somit insgesamt teilweise stattzugeben und es war spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 18 Berechnungsblätter, Tabelle 2 (Gewinnkalkulation)

Linz, 18. September 2003