



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw., vertreten durch Ernst R., O., gegen die Bescheide des FA betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 1995, Körperschaftsteuer für die Jahre 1994 und 1995 und Kapitalertragsteuer für das Jahr 1994, entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Entscheidungsgründe

Zum Unternehmensgegenstand der Bw. gehören u. a. das Schaustellergewerbe, das Gastgewerbe in allen Betriebsformen sowie die Aufstellung, Vermietung und der Betrieb von Automaten aller Art.

In den Jahren 1999 bis 2001 wurde eine Betriebsprüfung durchgeführt, die die Jahre 1994 bis 1999 umfasste. Die Betriebsprüfung gelangte u. a. zu folgenden Feststellungen:

#### **Bericht der Betriebsprüfung vom 20. November 2001**

##### ***Tz. 17***

*Das vorgelegte Anlageverzeichnis wurde überprüft. Dabei wurden folgende Mängel festgestellt:*

- mehrere Geräte wurden unter einer Position aktiviert und die Trennung in identifizierbare Einzelgeräte dadurch unmöglich gemacht, wodurch bei Veräußerungen nicht sichergestellt werden konnte, welche Geräte veräußert wurden bzw. zurückblieben*

- *die Bezeichnung der Geräte wurde allgemein gehalten oder es wurden keine Seriennummern, Gerätenummern oder interne Inventarnummern im Anlagenverzeichnis angeführt, sodass nicht mehr nachvollziehbar war, welche Geräte von mehreren gleichartigen vorhanden sind*
- *Anlagenveräußerungen wurden nicht vollständig erfasst, ebenso nicht alle Zukäufe*
- *Soweit Fakten nachvollziehbar und zumutbar zu eruieren waren, wurde von der BP gemeinsam mit der Buchhalterin, Frau K., ein Anlagenverzeichnis erstellt, das dem Bericht als Anhang beiliegt, welches jedoch wegen der o. a. Gründe nicht als Anlagenverzeichnis im eigentlichen Sinne, sondern als Schätzung zu betrachten ist.*

Zu den Grundaufzeichnungen werde auf einen Artikel im SWK-Heft 20/21 vom 15. Juli 1995, Seite 447 verwiesen: In jedem in Betrieb stehenden Automaten befinde sich ein Teil des Bargeldbestandes, der einen Teil der Kassa (Nebenkassa) darstelle. Für die eindeutige Zuordnung der Kasseninhalte zu den einzelnen Geräten bedürfe es entsprechender Aufzeichnungen. Es mangle im Betrieb an Unterlagen, an Hand derer die eindeutige Nämlichkeit der aufgestellten Geräte, damit auch die konkreten Aufstellorte (UCI, SCS, St. Pölten, Lugner City), die Stehzeiten, die Einspielungen und die Reparaturhäufigkeit exakt zu überprüfen gewesen wären.

Im Jahr 1996 sei in der Bilanz ein Verlustvortrag enthalten, der nicht dem Bilanzverlust des Vorjahres entspreche; der Bilanzzusammenhang sei somit nicht gegeben....

.....

Sowohl der IFB 1994 als auch der IFB 1995 seien nicht wegen Ausscheidens von Wirtschaftsgütern vor Ablauf der Frist von 4 Wirtschaftsjahren aus dem BV teilweise gewinnerhöhend aufgelöst worden, weshalb allein dadurch die Gewinne 1995 bis 1998 nicht richtig errechnet worden seien.

Das Kassabuch werde über EDV geführt. Im Vergleich mit dem Sachkonto "Kassa" in der Buchhaltung fehlen jährlich sowohl Einnahmen als auch Ausgaben:

*1994: Im Kassabuch fehlen auf der Haben-Seite Eintragungen iHv S 55.300,00; Auf dem Sachkonto Kassa fehlen auf der Soll-Seite Eintragungen iHv S 12.201,80, auf der Haben-Seite Eintragungen iHv S 83.821,54;*

*1995: Im Kassabuch fehlen auf der Haben-Seite Eintragungen iHv S 10.678,33; Auf dem Sachkonto Kassa fehlen auf der Soll-Seite Eintragungen iHv S 269.490,28 .....*

.....Der Anfangsbestand von S 159.767,99 sei lt. schriftlicher Bestätigung eines ausgeschiedenen Gesellschafters 1994 entnommen worden, sodass entgegen dem Kassabuch 1994 mit einem Saldo von 0 begonnen werden müsse. Nachdem vorerst 1998 Fehlbeträge

festgestellt worden seien und die o. a. Entnahme erst im Laufe der Bp herauskam, habe sich unter Zugrundelegung dieses Sachverhalts für den 31. 12. 1996 ein rechnerisch negativer Kassastand ergeben.

Es seien keine Saldi auf den Kassabuch-Ausdrucken angeführt; das Kassabuch sei auch nachträglich geändert worden. 1998 habe es nach Aussage der im Unternehmen angestellten Gattin des Geschäftsführers einen EDV-Systemabsturz gegeben, wodurch auch das Kassabuch rekonstruiert werden musste. Die Salden des Kassabuches stimmen in keinem Prüfungsjahr mit den Zahlen in den Bilanzen überein.....

.....

### **Tz. 18 Rechtsfolgen**

*Die Schätzungsbefugnis der Bp beruht daher auf den festgestellten und o. a. Aufzeichnungsmängeln. Da bei der Schätzung auf die größtmögliche Richtigkeit Bedacht zu nehmen ist, wurde vom Bp unter Berücksichtigung der Zumutbarkeitsgrenze versucht, an Hand der Unterlagen (Belege) richtige Zahlen auszuarbeiten. Der Schätzungsbefugnis wird in Form eines u. a. Sicherheitszuschlages Rechnung getragen.*

### **Tz. 19 Verlustvortragsfähigkeit**

*Gem. § 8 Abs. 4 Ziffer 2 KStG 1988 in Verbindung mit § 18 (6) EStG 1988 sind Verluste als Sonderausgabe abzuziehen, die in den sieben vorangegangenen Jahren entstanden sind (Verlustabzug). Dies gilt jedoch nur, wenn Verluste durch ordnungsgemäße Buchführung ermittelt worden sind. Da hier, wie o. a., keine ordnungsgemäße Buchführung vorliegt, ist der Verlustabzug als zwingende Rechtsfolge zu versagen.....*

.....

### **Tz. 27 Sicherheitszuschlag**

Auf Grund der nicht ordnungsgemäßen Aufzeichnungen und Buchführung (s. Tz. 16) werde ein Sicherheitszuschlag iHv S 200.000,- netto in den Jahren 1995 bis 1999 verhängt.....

.....

### **Tz. 35 Anlageverzeichnis**

Der Versuch ein Anlageverzeichnis zu erstellen, führe zu folgendem Ergebnis und werde in Form einer ausgedruckten Excel-Datei dem Bericht als Anhang beigelegt:

| <b>Anlagegüter</b>     | <b>31.12.1994</b> | <b>31.12.1995</b> | <b>31.12.1996</b> | <b>31.12.1997</b> | <b>31.12.1998</b> | <b>31.12.1999</b> |
|------------------------|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|
| <b>Spielautomaten</b>  | 4.014.442,00      | 5.745.387,00      | 8.794.921,00      | 8.500.261,00      | 8.146.564,00      | 5.175.786,00      |
| <b>BGA</b>             | 1.786.531,00      | 1.975.734,00      | 6.469.992,00      | 5.703.985,00      | 8.614.458,00      | 3.799.508,00      |
| <b>Fuhrpark</b>        |                   |                   | 224.828,00        | 76.664,00         | 4,00              | 2,00              |
| <b>Grund und Boden</b> |                   |                   |                   |                   | 1.043.650,00      | 1.043.650,00      |

|                        |              |              |               |               |               |               |
|------------------------|--------------|--------------|---------------|---------------|---------------|---------------|
| <b>Gebäude</b>         |              |              |               |               | 2.316.748,00  | 2.281.646,00  |
| <b>Stand lt. BP</b>    | 5.800.973,00 | 7.691.121,00 | 15.489.441,00 | 14.280.910,00 | 16.121.424,00 | 12.300.592,00 |
| <b>Stand lt. Erkl.</b> | 5.802.843,00 | 7.852.107,00 | 16.044.218,00 | 14.231.844,00 | 14.403.684,01 | 10.408.758,69 |
| <b>VÄ</b>              | -1.870,00    | -160.986,00  | -554.777,00   | 49.066,00     | 1.717.739,99  | 1.891.833,31  |
| <b>EÄ</b>              | -1.870,00    | -159.116,00  | -393.791,00   | 603.843,00    | 1.668.673,99  | 174.093,32    |

### **Tz. 36 IFB 1994**

*Der geltend gemachte IFB war laut korrigiertem Anlageverzeichnis wie folgt zu kürzen bzw. gewinnerhöhend bzw. erfolgsneutral aufzulösen.*

| <b>IFB</b>    | 1994        | 1995        | 1996        | 1997        | 1998              | 1999        |
|---------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------------|-------------|
| Wert lt. HB   | -954.129,00 | -890.010,00 | -890.010,00 | -890.010,00 | -890.010,00       | -890.010,00 |
| Wert lt. PB   | -860.718,00 | -774.760,00 | -697.630,00 | -677.280,00 | Umb. auf stfr. RL |             |
| Verm.änd.     | 93.411,00   | 115.250,00  | 192.380,00  | 212.730,00  |                   |             |
| - VÄ d. Vorj. | 0,00        | -93.411,00  | -115.250,00 | -192.380,00 |                   |             |
| Erfolgsänd.   | 93.411,00   | 21.839,00   | 77.130,00   | 20.350,00   |                   |             |

### **Tz. 37 IFB 1995**

*Der geltend gemachte IFB war laut korrigiertem Anlageverzeichnis wie folgt zu kürzen bzw. gewinnerhöhend bzw. erfolgsneutral aufzulösen.*

| <b>IFB</b>    | 1995        | 1996        | 1997        | 1998        | 1999              |
|---------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------------|
| Wert lt. HB   | -452.488,00 | -452.488,00 | -452.488,00 | -452.488,00 | -452.488,00       |
| Wert lt. PB   | -413.953,00 | -392.857,00 | -303.231,00 | -215.751,00 | Umb. auf stfr. RL |
| Verm.änd.     | 38.535,00   | 59.631,00   | 149.257,00  | 236.737,00  |                   |
| - VÄ d. Vorj. | 0,00        | -38.535,00  | -59.631,00  | -149.257,00 |                   |
| Erfolgsänd.   | 38.535,00   | 21.096,00   | 89.626,00   | 87.480,00   |                   |

.....

### **Tz. 47 Kassa**

*Da sowohl das Kassabuch als auch das Sachkonto "Kassa" in der Buchhaltung nicht vollständig waren, wurden die einzelnen Jahressalden unter Zugrundelegung einer dem Bp übergebenen Korrektur sowie der Feststellungen des Bp ermittelt, wobei es im Jahre 1995 zu einem sich rechnerisch ergebenden Kassaminus kommt, basierend auf einer niederschriftlich festgehaltenen Entnahme von S 159.767,99 im Jahre 1994 durch den damaligen Gesellschafter KR Johann P..*

|               | 1994        | 1995        | 1996       | 1997       | 1998        | 1999        |
|---------------|-------------|-------------|------------|------------|-------------|-------------|
| Wert lt. HB   | 388.169,70  | 2.471,30    | 211.555,01 | 13.308,36  | 20.435,75   | 80.012,64   |
| Wert lt. PB   | 216.347,66  | -121.636,08 | 152.702,64 | 488.948,02 | 547.900,02  | 339.476,03  |
| Verm.änd.     | -171.822,04 | -124.107,38 | -58.852,37 | 475.639,66 | 527.464,27  | 259.463,39  |
| Umb. Verrkten |             | 124.107,38  |            |            |             |             |
| - VÄ d. Vorj. | 0,00        | 171.822,04  | 124.107,38 | 58.852,37  | -475.639,66 | -527.464,27 |
| Erfolgsänd.   | -171.822,04 | 171.822,04  | 65.255,01  | 534.492,03 | 51.824,61   | -268.000,88 |

.....

### **Tz. 51 Verdeckte Ausschüttung:**

a) Es wurden Bankverbindlichkeiten, die nicht das geprüfte Unternehmen, sondern die F. GmbH betreffen, iHv S 2,451.949,39 übernommen, denen übernommene Aktiva (Kinderreitgeräte etc.) iHv S 1.229.818,00 gegenüberstanden. Da die Aktiva 50 % der Verbindlichkeiten betragen, wurden 50 % des Zinsaufwandes nicht anerkannt, sondern als verdeckte Ausschüttungen hinzugerechnet.

| 50% des Zinsaufwandes betragen |           |
|--------------------------------|-----------|
| 1996                           | 95.225,00 |
| 1997                           | 28.236,00 |
| 1998                           | 9.246,00  |
| 1999                           | 394,00    |

b) Die Verrechnungskonten der Freizeitbetriebe GmbH sowie von Ernst R. wurden nicht verzinst. Der Zinssatz wird mit 6 % angesetzt.

| Konto Freizeitbetriebe GmbH |              |        | Konto Ernst R. |            |        |
|-----------------------------|--------------|--------|----------------|------------|--------|
| Zeitraum                    | Saldo        | Zinsen | Zeitraum       | Saldo      | Zinsen |
| 1996                        | 1.164.212,85 | 69.853 | 1996           | 180.752,79 | 10.845 |
| 1997                        | 1.240.315,62 | 74.419 | 1997           | 233.153,45 | 13.989 |
| 1998                        | 1.502.609,56 | 90.157 | 1998           | 443.765,62 | 26.626 |
| 1999                        | 1.592.766,13 | 95.566 | 1999           | 678.450,95 | 40.707 |

c) Wie niederschriftlich angegeben, wurde der Kassabestand iHv S 159.767,99 im Jahre 1994 von den beiden Geschäftsführern, Herrn Johann P. und Herrn Ernst R. jeweils zur Hälfte entnommen und ist diese Entnahme nicht im Kassabuch bzw. der Buchhaltung enthalten.

d) Der in Tz. 26 angeführte Sicherheitszuschlag wird hier mit dem Bruttobetrag angesetzt, da die darauf entfallende Umsatzsteuer periodengerecht passiviert wurde.

|      |            |
|------|------------|
| 1995 | 240.000,00 |
| 1996 | 240.000,00 |
| ..   | .....      |

Das FA folgte den Feststellungen der Betriebsprüfung und erließ die berufsgegenständlichen Bescheide. Dagegen wurden folgende Berufungen eingebracht:

# **1. Berufung vom 18. 2. 2002 gegen den Bescheid vom 21. 1. 2002 mit dem die Kapitalertragsteuer für den Zeitraum 1994 bis 1999 festgesetzt wurde**

*"..wird innerhalb offener Frist Berufung erhoben und zwar*

*a) hinsichtlich 1994: wegen der als "verdeckt gewerteten angeblichen Ausschüttung (Tz. 51c) von ATS 159.767,99 an den damaligen Mitgesellschafter KR Hans P.."*

Der bekämpfte Bescheid bleibe jede Erklärung schuldig, wie ein "verdeckter" Ausschüttungsbetrag völlig unrunder Summe zustande gekommen sein konnte. Bereits in der Schlussbesprechung sei aufgeklärt worden, dass sich jener Betrag durch die Nichtberücksichtigung der Hartgeldbestände und Fehleinwürfe (eine Reihe von minderwertigen Münzen als aller

Welt) ergeben habe. Der Mitgesellschafter P. habe als Nichtgeschäftsführer oder -betriebsführer von derartigen Details keine Kenntnis gehabt und sich von den Vorhalten überfahren gefühlt. Weiters zeige die Kassabuchführung im Folgejahr, dass ein Betrag jener Größenordnung im Folgejahr tatsächlich fehle, sodass sich einerseits ergebe, dass es eben nicht zu jener "verdeckten" Ausschüttung gekommen sei, andererseits wohl klar sei, dass aus der Kassa nicht mehr entnommen werden könne als tatsächlich vorhanden sei. Somit sei die angebliche "verdeckte" Ausschüttung durch zwei völlig verschiedene Faktenlagen eindeutig widerlegt.

*"b) hinsichtlich des restlichen Betrages, weil durch die eingebrachten bzw. einzubringenden Rechtsmittel gegen die Abgabenbescheide 1994 bis 1999 sich umfangreiche Änderungen ergeben werden, welche für das vorliegende Verfahren präjudiziell sind.*

*Es wird daher beantragt,*

*a) hinsichtlich KEST 1994 die Bemessungsgrundlage um ATS 159.768,- herabzusetzen,*

*b) das übrige Berufungsverfahren bis zur rechtskräftigen Entscheidung über die Berufungen gegen die USt- und KÖSt-Bescheide 1994 bis 1999 auszusetzen....."*

## **2. Berufung vom 21. 2. 02 gegen den Körperschaftsteuerbescheid 1994:**

Das Vorbringen in der bereits anhängig gemachten Berufung gegen den KEST- bzw. Haftungsbescheid werde für das gegenständliche Verfahren wiederholt und bekräftigt. *Es erfolgt zwar keine ziffernmäßige Beeinflussung des bekämpften Bescheides, wohl aber jene des für die Folgeperiode maßgeblichen Kassastandes, sodass das rechtliche Interesse der Bw. insofern dargetan ist.*

*Als Ergebnis der Schlussbesprechung zeigte sich, dass Klarstellungen hinsichtlich der IFB für 1994 und die Folgejahre zu treffen sein würden. Dementsprechend scheinen daher fürderhin nur noch solche für Investitionen, nicht aber für Geräte auf, da sich aufgrund der rasanten technischen Entwicklung und des die Nachfrage steuernden Modegeschmacks hins. der Spiele bzw. des dbzgl. Konsumentenverhaltens gezeigt hat, dass die wirtschaftliche Lebensdauer einschlägiger Geräte bei nur noch ca. zwei Jahren liegt. Der ablesbare Trend zeigt jedoch auf eine noch kürzere Lebensdauer, da die technische Entwicklung rasant fortschreitet.*

*Andererseits sehen die Abgabenvorschriften (periodenbezogen) keine Elastizität des Nutzungszeitraumes vor. Wenngleich strittig sein könnte, ob auszusondernde Geräte, die – wenn auch nur durch gleichartige solche – ersetzt werden, zur steuerunschädlichen Fortwirkung des IFB führen, beabsichtigt die Bw. nicht, sich einem derartigen Risiko auszusetzen, sodass ab 1994 auf IFB für (zu kurzlebige) Anlagegüter in Form von Automaten*

*verzichtet wird. Dadurch wird die notwendige wirtschaftlich gebotene Abschreibung ermöglicht und angesetzt.*

Da das Anlageverzeichnis durch den häufigen, auch unterjährigen Umschlag, zwischen drei- und vierhundert Positionen aufweise, würde es den Rahmen des Berufungsverfahrens sprengen, solches im Detail darzustellen oder nur zu erläutern. Nach der Konstruktion des Rechtsmittelverfahrens solle dieses vorrangig der rechtlichen Kontrolle dienen, die Tatsachenfragen hingegen in der ersten Instanz geklärt werden. Im vorliegenden Fall zeige sich jedoch, dass es durch den Mangel an Entscheidungen höherer Instanzen der ersten an Orientierungshilfen mangle, was auch für die Bw. zu einer erheblichen Rechtsunsicherheit geführt habe. Die Unterinstanz habe daher durchblicken lassen, im vorliegenden Fall ob Komplexität von einer BVE abzusehen und direkt vorzulegen, was nachvollziehbarerweise geboten scheine.

Mit Hinweis auf die gleichzeitig angebrachten Berufungen gegen die Bescheide betreffend KöSt 94, USt und KöSt 95, werde, insbesondere hinsichtlich der zu erwartenden Ausführungen der FLD, hinsichtlich der Bescheide betreffend USt und KöSt 96, 97, 98 und 99 – alle vom 18. 1. 02 – gem. § 245 Abs. 3 BAO beantragt die Berufungsfrist bis ein Monat nach Zustellung der Berufungsentscheidung der FLD zu verlängern.

### **Berufung vom 21. 2. 2002 gegen die Bescheide betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer 1995:**

#### *a) USt*

*Aus dem BPB Tz 27 ergibt sich ein Sicherheitszuschlag von S 200.000,00 weil die dort angeführte Grundlage gar nicht gegeben ist. Außer einem Verweis auf Tz 16, aus dem nichts zu gewinnen ist, findet sich keinerlei Substrat. Sollte hingegen – naheliegenderweise – auf Tz 17 verwiesen worden sein, so wird der dort vertretenen Auffassung entschieden entgegen getreten, wonach es – damals angeblich – erforderlich gewesen sein sollte, das Einspielergebnis jedes einzelnen Gerätes als solches zu erfassen. Einem solchen Ansatz ist nicht näherzutreten, weil einerseits die erforderliche Zeit zur Leerung und Aufzeichnung bei 90 Geräten a 5 Minuten allein siebeneinhalb Stunden benötigte, wodurch andere wichtige Überwachungsaufgaben zu leiden hätten, andererseits durch – damals noch – einheitlichen Steuersatz keinerlei Bedarf erkennbar ist, 90 x X anders zu behandeln als 90X, noch viel weniger wurde solches dargetan. Die Ansicht es handle sich um sog. "Nebenkassen" ist gänzlich verfehlt und in ihrer Bedeutsamkeit nicht nachvollziehbar.*

*Nur der Vollständigkeit halber sei festgehalten, dass während der Prüfung die Unterlagen dreier verschiedener Personen, die Grundaufzeichnungen führten, durcheinander gemischt wurden, sodass sich bloß scheinbare Widersprüchlichkeiten ergeben. Im weiteren Verfahren*

*kann dies – auch auf Aufforderung der Berufungsbehörde – ohne Saumsal seitens der Bw. dargetan werden.*

**b) KöSt**

*Das Berufungsvorbringen hinsichtlich AfA und IFB wird aus der Berufung gegen den KöSt-Bescheid 1994 wiederholt und bekräftigt.*

*Der Ordnung halber wird vorgebracht, dass die Bw. davon ausgeht, hilfsweise solches aber auch beantragt, dass durch Veränderungen als Folge der – schlussendlich rechtskräftigen – Erledigung des Rechtsmittels geänderte Ansätze von amtswegen nachgeführt werden."*

### **Stellungnahme der Betriebsprüfung vom 30. April 2002**

#### **I. zur Berufung gegen den KEST-Bescheid**

Zu Punkt a) Da das mittels EDV geführte Kassabuch keinen fortlaufenden Saldo aufgewiesen habe, sei dieses von Beginn 1994 bis Ende 1999 nachgerechnet und mit den Kassaständen lt. den von der Buchhalterin Frau K. erstellten (tw. berichtigten) Bilanzen verglichen worden. Dabei hätten sich unterschiedliche Kassastände ergeben. Diese seien an Frau R., die das Kassabuch geführt habe, gefaxt und um Aufklärung gebeten worden. Bei einem Gespräch am FA habe Frau K. mitgeteilt, dass der Kassastand am 1.1.1994 nicht S 159.767,99 sondern 0 gewesen sei. Der Vorhalt, dass das Geld dann entnommen worden sein müsse, sei von ihr bejaht worden. Bei der Frage der Zurechnung der Entnahme sei auf die beiden damaligen Geschäftsführer verwiesen worden. In weiterer Folge sei es zu einer Amtshandlung gekommen bei der Herr P. niederschriftlich die Entnahme der Hälfte des o. a. Bargeldbestandes bestätigt habe, wenngleich er offensichtlich daran keine Erinnerung hatte.

Zu Punkt b) werde auf die Stellungnahme zu den weiteren Berufungen verwiesen.

#### **II. zur Berufung gegen den KÖSt-Bescheid 1994**

Zu Absatz 2 der Berufung sei anzumerken, dass gegen Ende der Betriebsprüfung der Antrag gestellt wurde, statt der bei den Spielgeräten angesetzten Abschreibungsdauer von fünf Jahren eine solche von drei Jahren anzusetzen und als Folge davon auf den dazugehörigen IFB zu verzichten. Eine daraufhin durchgeführte Gegenüberstellung der Veräußerungserlöse zu den Buchwerten habe folgende Zahlen ergeben:

| Summe RBW bei ND 5a | Summe RBW bei ND 3a | Jahr | erzielte Veräußerungserlöse | Differenz zu ND 5a | Differenz zu ND 3a |
|---------------------|---------------------|------|-----------------------------|--------------------|--------------------|
| 904.820             | 792.862             | 1995 | 881.290                     | -25.530            | 88.428             |
| 994.940             | 714.100             | 1996 | 947.900                     | -47.040            | 233.800            |



|                  |                  |      |                  |                |                  |
|------------------|------------------|------|------------------|----------------|------------------|
| 1,241.754        | 933.165          | 1997 | 1,412.300        | 170.546        | 479.135          |
| 1,170.824        | 521.894          | 1998 | 1,333.500        | 162.676        | 811.606          |
| 2,336.923        | 1,450.768        | 1999 | 2,620.300        | 283.377        | 1,169.532        |
| <b>6,649.261</b> | <b>4,412.789</b> |      | <b>7,195.290</b> | <b>546.029</b> | <b>2,782.501</b> |

| <b>Gewinnberechnung</b>        | <b>bei 5 J ND</b> | <b>bei 3 J ND</b> |
|--------------------------------|-------------------|-------------------|
| Erlös                          | 7.195.290,00      | 7.195.290,00      |
| abzügl. Restbuchwert           | -6.649.261,00     | -4.412.789,00     |
| Veräußerungsgewinn = Differenz | 546.029,00        | 2.782.501,00      |

Sowohl eine Betrachtung über den gesamten Prüfungszeitraum als auch eine jährliche Betrachtung zeige, dass die 5jährige Abschreibungsdauer wesentlich näher bei den erzielten Veräußerungserlösen liege als eine 3jährige Nutzungsdauer. In den letzten 3 Prüfungsjahren sei der Buchwert sogar bei 5jähriger Nutzungsdauer noch unter dem Veräußerungserlös gelegen. Aus diesem Grunde habe man dem Änderungswunsch nicht folgen können. Andererseits sähen die Abgabenvorschriften keine Elastizität des Nutzungszeitraumes vor.

Der Argumentation in der Berufung sich dem Risiko des Wegfalls des IFB beim Ersatz von Spielgeräten durch gleichartige nicht aussetzen und daher von vornherein auf den IFB verzichten zu wollen, könne gleichfalls nicht gefolgt werden, *"da die befürchtete Folge im Berufsbegehren von der Bw. ja selbst vorweggenommen wird."* Die Begründung, dass dadurch die notwendige wirtschaftlich gebotene Abschreibung ermöglicht werde, sei insofern unverständlich, da nicht eine kürzere Abschreibungsdauer die Folge des Verzichtes auf den IFB sei, sondern der IFB die Folge einer mindestens vierjährigen Nutzungsdauer.

Der Berufung mangle es an der Erklärung, welche Änderungen ziffernmäßig beantragt werden.

Wie in Tz. 17 ausgeführt, handle es sich bei dem dem Bericht beiliegenden Anlageverzeichnis um eine Schätzung. Im Rahmen einer BP könne nicht die Nachholung einer mangelhaften Buchführung erfolgen, um damit dem Unternehmen die Kosten einer ordnungsgemäßen Buchführung zu ersparen.

### **III. Zur Berufung gegen den Umsatzsteuer- und den Körperschaftsteuerbescheid für 1995**

Zu Punkt a) USt sei anzumerken, dass sich der Sicherheitszuschlag von S 200.000,00 aufgrund der in Tz. 17 angeführten Mängel ergeben hätte. Dem Argument, die Führung von Aufzeichnungen über die Einspielergebnisse sei nicht zumutbar gewesen könne entgegengehalten werden, dass im Abgabenvorverfahren wohl Zumutbarkeitsgrenzen bei der Mitwirkungspflicht der Partei bei Sachverhaltsermittlungen bestehen, nicht aber hinsichtlich der Erfüllung

gesetzlicher Aufzeichnungspflichten. Der Sicherheitszuschlag basiere auf zahlreichen Fakten, die zusammen die Höhe bestimmt hätten:

- *das außergewöhnliche Ausmaß an Fehlbuchungen;*
- *Buchungen, die jeder Grundlage entbehren;*
- *im Sinne einer Beweisvorsorge konnte nichts vorgelegt oder angeführt werden, um die Höhe der angegebenen Tageslosungen nachvollziehbar und berechenbar zu machen;*
- *mit oder ohne Ausschüttung von S 159.767,99 im Jahr 1994 an den damaligen Mitgesellschafter P. ergeben sich Differenzen zwischen den Kassaständen lt. Kassabuch und lt. Bilanz in jedem geprüften Jahr;*
- *fehlerhafter Verlustvortrag im Jahre 1996; Nichtauflösung des IFB nach 4 Jahren; keine Bilanz, Gewinn- und Verlustrechnung, die dem Rechnungslegungsgesetz entspricht; Anhang und Lagebericht fehlen überhaupt.....*

Überdies werde noch festgehalten, dass der Anteil des Ernst R. am Einfamilienhaus sowie an seinem Wohnsitz in O. am 12. 10. 1998 mittels Schenkungsvertrag an seine Gattin abgetreten worden sei. Weiters seien auf die Gattin des Ernst R. zwei Pkw Mercedes angemeldet, auf ihn selbst sei kein Pkw zugelassen. Dies lasse Rückschlüsse zu, dass wegen der persönlichen Haftung betreffend Abgabennachforderungen so wenig als möglich im Eigentum des Geschäftsführers stehen solle, was den weiteren Schluss zulasse, dass mit möglichen Abgabennachforderungen gerechnet worden sei.

### **Gegenäußerung der Bw. vom 11. Juni 2002**

*ad. 1.*

*a) Der Vorhalt geht in rechtsverweigerischer Art und Weise, die gem. Art 6 EMRK ausdrücklich gerügt wird, nicht auf das Berufungsvorbringen ein, das hiermit wiederholt und bekräftigt wird. Da die Schlüssigkeit der vorgebrachten Darlegung nicht bestritten – noch viel weniger widerlegt – wurde, geht die Bw. daher davon aus, dass die nunmehr als Konsens zu betrachten ist.*

*ad. 2.*

*Die Ausführungen im Vorhalt hins. der Nutzungsdauer stellen eben jenen Komplex dar, dessentwegen vereinbart wurde, eine Klärung seitens der Oberbehörde herbeizuführen. Dem Volksmund entstammt die Binsenweisheit, dass "ma nacha imma gscheida" ist, was jedoch keine Grundlage für Entscheidungen sein kann, die im voraus zutreffen sind, wie eben die Festsetzung der Nutzungsdauer. Ebenso, wie die Nutzungsdauer von der voraussichtlichen Entwicklung des Marktes, wie der Akzeptanz durch die Kunden abhängt, ist auch der erzielbare Verkaufserlös nicht vorhersehbar, da er durch nostalgische Nachfrage erhöht, durch*

*vermehrte Konkurrenzprodukte jedoch gedrückt werden kann. All dies hat der Unternehmer ex ante zu beurteilen, u.zw. ohne Dazwischenkunft der Bundesfinanzverwaltung, welcher daher eine ex post-Beurteilung wohl nur dann zustehen könnte, sollte sie auch das Unternehmerwagnis tragen wollen – wofür allerdings die gesetzliche Grundlage fehlt.*

*Darüberhinaus erscheint die Absicht, das Schicksal einiger weniger Anlagen (5 aus über 200!!) als Beurteilungsmaßstab für einen angeblich typischen Ablauf anzunehmen betrachtet die Bw. nicht nur als grob unsachlich, sondern auch als Verhöhnung, die gem Art 3 EMRK gerügt wird.*

*Hinsichtlich IFB wird festgehalten, dass das Wahlrecht, ob ein solcher angesprochen wird, oder eben nicht, schon noch beim Abgabepflichtigen liegt, ebenso, dass dieser im Rahmen eines offenen Verfahrens es auch ausübt, insbesondere dann, wenn der Prüfer eine Neufassung der Buchhaltung ausdrücklich verlangt(e).*

*Bei Anwendung der gebotenen Sorgfalt, wie sie ein derartig komplexes Verfahren, wie das vorliegende, gebietet und erfordert, hätte den Vorhaltsverfassern klar werden müssen, dass die IFB-Problematik sich ausschließlich auf die schnell veraltenden Geräte bezog, nicht aber auf sonstige Investitionen der Bw..*

*Der Vorhalt ist daher völlig unverständlich und läßt die Vermutung nicht gänzlich ausschließen, dass der Verfasser mit dem Akteninhalt und dem bisherigen Verfahrensverlauf nicht vertraut ist.*

*ad. 3.*

*Bezüglich des verfehlten Ansatzes der "Nebenkassen" wird eine über die bloße Behauptung hinausgehende Auseinandersetzung mit Berufungsvorbringen wohl nicht unterbleiben können, da sonst neuerlich die Art 3 und 6 EMRK anzusprechen sein werden.*

*Der angezogene Artikel in der SWK 95 ist auf den vorliegenden Fall gar nicht anwendbar, da er sich ausschließlich auf jene Fälle bezieht, in denen dislozierte Geräte verwendet werden.*

*Dies ist jedoch – auch nach Kenntnis aller bisher am Verfahren beteiligten Personen – keineswegs der Fall. Sihin ist der untaugliche Versuch, nicht anwendbare Vorschriften zu überdehnen und beliebig auf das vorliegende Verfahren anzuwenden, als gescheitert zu betrachten.*

*Der Vorhalt gerät in unauflöslichen Widerspruch mit sich selbst, wenn unter diesem Bezug neuerlich der Betrag von S 159.767,99 als "Ausschüttung" bezeichnet wird, obwohl schon feststeht, dass eine solche nie stattfand (siehe oben).*

*Der Ansatz "fehlerhafter Verlustvortrag 1996" ist nicht nachvollziehbar; ebenso wenig die angeblich inkriminierbare Nichtauflösung eines IFB, da es im Belieben des Abgabepflichtigen steht, legaldefinierte Eigenkapitalanteile auf beliebigen Konten zu führen, sofern diese nur zuordenbar sind.*

*Die angedeutete angebliche Unvollständigkeit vorgelegte Unterlagen liegt nicht vor, da sonst Schätzungen wohl unausweichlich gegeben gewesen wären, in den bekämpften Bescheiden aber nicht gegenständlich sind.*

*Die Unterstellungen auf der letzten Seite, oben, des Vorhaltes werden zurückgewiesen, da feststeht, dass erst durch Obsiegen gegen die vormalige Steuerberaterin, kurz vor Weihnachten 1998, gefolgt von der Übergabe der Akten im Februar 1999, die Tragweite und der Inhalt der Buchhaltungsunterlagen sich nach und nach der Bw. erschlossen. Abgesehen davon ist eine vorausschauende Risikobegrenzung eine anerkannte wirtschaftliche Strategie, die auch von der Bundesfinanzverwaltung als solche ohne erhobenen Zeigefinger zu akzeptieren sein wird.*

*Da in der Schlussbesprechung vom 19. 11. 01 in Beisein der Leiterin der BP-Stelle aufgrund der Sachlage vereinbart wurde, die Berufung – die sich auf Formelles beschränken würde – ohne BVE sofort vorzulegen, damit fortan Klarheit über bestimmte betriebliche Gegebenheiten herrschen sollte, hat die Bw. auch eine derartige Berufung eingebracht, was sich aus dem klaren Wortlaut des Berufungsantrages mühelos herleiten lässt. Die Kritik, es werde kein betragsmäßiges Begehren gestellt, ist daher ohne Grundlage, substanzlos und obsolet."*

Im Rechtsmittelverfahren vor der Abgabenbehörde zweiter Instanz wurde die Bw. mit Ergänzungsersuchen vom 6. Februar 2006 hinsichtlich der Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 1995 (Berufung vom 21. Februar 2002) zur Stellungnahme aufgefordert:

*Laut Bericht der Betriebsprüfung vom 20. November 2001 war aufgrund der mangelhaften bzw. nicht vorhandenen Grundaufzeichnungen die Schätzungsberechtigung gegeben und wurde ein Sicherheitszuschlag von S 200.000,00 netto verhängt. Danach konnten im Betriebsprüfungsverfahren keinerlei Unterlagen vorgelegt werden, an Hand derer die eindeutige Nämlichkeit der aufgestellten Geräte, damit auch die konkreten Aufstellorte (UCI, SCS, St. Pölten, Lugner City), die Stehzeiten, die Einspielungen und die Reparaturhäufigkeit exakt zu überprüfen gewesen wären.*

*In der Berufung haben Sie u. a. Folgendes eingewendet: "Nur der Vollständigkeit halber sei festgehalten, dass während der Prüfung die Unterlagen dreier verschiedener Personen, die Grundaufzeichnungen führten, durcheinander gemischt wurden, sodass sich bloß scheinbare Widersprüchlichkeiten ergeben. Im weiteren Verfahren kann dies – auch auf Aufforderung der Berufsbehörde – ohne Saumsal seitens der Bw.in dargetan werden."*

*Sie werden ersucht, die in der Berufung angesprochenen Darlegungen und Grundaufzeichnungen (Aufzeichnung der Kasseneinhalte, Abrechnungszettel, Zählwerkstände und Standlisten), nachzureichen.*

Mit Schreiben vom 27. Februar 2006 wurde um Fristverlängerung zur Beantwortung des Ergänzungsersuchens bis zum 30. März 2006 ersucht. Gleichzeitig wurde darauf hingewiesen, dass die zitierte Passage „ohne Saumsal“ sich naturgemäß auf den Zeitpunkt der Einbringung jener Berufung bezogen habe. Aus kaufmännischen und organisatorischen Gründen habe man damals nicht damit rechnen können, dass es der Bundesfinanzverwaltung gefallen würde, die

*Berufung erst vier Jahre (!!)* erst in Behandlung zu nehmen. Die Unterlagen seien daher deponiert und ausgelagert worden, sodass sie erst wieder beschafft und aufgearbeitet werden müssten.

Am 22. Mai 2006 wurde die Bw. unter Setzung einer Nachfrist darauf hingewiesen, dass das Ergänzungsersuchen vom 6. Februar 2006 noch immer unbeantwortet sei.

Am 12. Juni 2006 langte folgendes Email der B. ein:

*„Zum Vorhalt zu obiger GZ, vom 22.05., zugestellt am 01.06.06, wird erwidert, dass die Wendung „noch immer unbeantwortet“ nicht zutrifft, da die Referentin selbst fernmündlich den Erhalt der StN vom 27. 02. 06 am 28. 02.06 bestätigt hat.*

*Darüberhinaus wird auf den Vorhalt vom 06.02.06 verwiesen, in welchem das Berufungsvorbringen, wonach die Unterlagen sich bei der Bundesfinanzverwaltung befinden, sogar wörtlich zitiert wird.*

*In Wahrnehmung der Mitwirkungspflicht wird daher um Mitteilung ersucht, welcher Art die Interpretationshilfe für da. erliegende Unterlagen seitens der Abgabenbehörde nunmehr erwartet wird.*

*Darüberhinaus wird neuerlich auf die jüngere Judikatur des VwGH verwiesen, wonach die Auffassung, je Automat liege eine eigene Kassa vor, nur dann gerechtfertigt ist, wenn die Geräte an verschiedenen, räumlich getrennten, Standorten aufgestellt sind, was im ggst. Fall aber nicht vorliegt, da alle Geräte an einem einzigen Standort aufgestellt sind.*

*Im zugrunde liegenden Verfahren wurde bereits in erster Instanz darauf verweisen, dass die tägliche Abrechnung pro Automat physisch untunlich ist, da ein eigener Mitarbeiter nur noch damit beschäftigt wäre und das zur Nacht- zeitm in einem Teilzeitarbeitsverhältnis, für welches vermutlich gar niemand mit der erforderlichen Verlässlichkeit zu finden sein würde.*

*Um zeitnahe Veranlassung wird ersucht.“*

### ***Über die Berufungen wurde erwogen:***

- **Umsatzsteuer 1995**

Laut Tz. 27 des Betriebsprüfungsberichts sei aufgrund der nicht ordnungsgemäßen Aufzeichnungen und Buchführung, ein Sicherheitszuschlag von S 200.000,00 zu verhängen.

Nach den Feststellungen der Betriebsprüfung (Tz. 17), konnte aus den von der Bw. erstellten Anlageverzeichnissen nicht nachvollzogen werden, welche Aufstellgeräte in den einzelnen Prüfungsjahren tatsächlich vorhanden waren. Ebenso wenig seien Unterlagen an Hand derer die eindeutige Nämlichkeit der aufgestellten Geräte, damit auch die konkreten Aufstellorte, die

Stehzeiten, die Einspielergebnisse und die Reparaturhäufigkeit zu überprüfen gewesen wären, vorgelegt worden.

Weiters basiere der Sicherheitszuschlag noch auf dem außergewöhnlichen Ausmaß an Fehlbuchungen, dem Umstand, dass die angegebenen Tageslosungen nicht nachvollziehbar gewesen seien, den Differenzen zwischen den Kassenständen lt. Kassabuch und lt. Bilanz, dem fehlerhaften Verlustvortrag 1996, der Nichtauflösung des IFB nach 4 Jahren etc.

In der Berufung wendete der Vertreter der Bw. ein, dass die Ansicht es handle sich um "Nebenkassen" völlig verfehlt sei. So würde die Leerung und Aufzeichnung bei 90 Geräten allein siebeneinhalb Stunden in Anspruch nehmen, wodurch andere wichtige Überwachungsaufgaben zu leiden hätten. Auch hätte man durch den damals noch einheitlichen Steuersatz keinerlei Bedarf erkannt 90 mal x anders zu behandeln als 90 x. Auch seien während der Prüfung die Unterlagen dreier verschiedener Personen, die Grundaufzeichnungen geführt hätten durcheinander gemischt worden, so dass sich bloß scheinbare Widersprüchlichkeiten ergeben hätten. Im weiteren Verfahren können dies – auch auf Aufforderung der Berufungsbehörde dargetan werden.

Der Ansatz fehlerhafter Verlustvortrag 1996 sei nicht nachvollziehbar, ebenso wenig die angeblich inkriminierte Nichtauflösung des IFB.

Nach Aufforderung des UFS vom 6. Februar 2006, die in der Berufung angesprochenen Darlegungen und Grundaufzeichnungen (Aufzeichnung der Kasseninhalte, Abrechnungszettel, Zählwerkstände und Standlisten) nachzureichen, stellte die Bw. zunächst einen Fristverlängerungsantrag um die bereits ausgelagerten Unterlagen zu beschaffen und aufzuarbeiten. Nach Urgenz langte in weiterer Folge ein Email der B. ein, in dem darauf hingewiesen wurde, dass die Unterlagen sich ohnehin bei der Bundesfinanzverwaltung befinden.

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde, soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen, wobei alle Umstände zu berücksichtigen sind, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Gemäß § 184 Abs. 3 BAO ist unter anderem dann zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt, oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Der diesbezüglichen Feststellung der Betriebsprüfung, dass im Betrieb der Bw. Unterlagen gefehlt hätten, anhand derer die eindeutige Nämlichkeit der einzelnen aufgestellten Geräte, damit auch die konkreten Aufstellorte, die Aufstelldauer, die Stehzeiten, die Einspielungen, die

Reparaturhäufigkeit etc. exakt zu überprüfen gewesen wären, ist die Bw. im einzelnen nicht entgegengetreten, sie verneint jedoch die Notwendigkeit solcher Aufzeichnungen.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist dieser Auffassung der Bw. nicht zuzustimmen (vgl. 13. 10. 1993, 89/12/0078 und 89/13/0009). Nur Bücher und Aufzeichnungen, die eine zuverlässige Ermittlung des tatsächlichen Umsatzes und Gewinnes ermöglichen, sind geeignet, der Abgabenerhebung zugrunde gelegt zu werden. Weiters hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass es ohne Belang sei, aus welchem Grund die Aufzeichnungsmängel entstanden sind. Danach dürfe die Behörde bei der Beurteilung von Büchern und Aufzeichnungen nicht, je nach den Umständen des Einzelfalles, einen verschiedenen strengen Maßstab anlegen. Der Einwand der Bw., dass die *„Leerung und Aufzeichnung bei 90 Geräten“* zuviel Zeit gekostet hätte und dadurch andere wichtige Überwachungsaufgaben zu leiden gehabt hätten bzw. ein eigener Mitarbeiter nur noch damit beschäftigt gewesen wäre, muss somit bei der Beurteilung der Schätzungsberechtigung außer Betracht bleiben.

§ 131 Abs. 1 Z 2 BAO bestimmt, dass soweit nach §§ 124 ff. eine Verpflichtung zur Führung von Büchern besteht oder soweit ohne eine solche Verpflichtung Bücher geführt werden, Bareingänge und Barausgänge bzw. Bareinnahmen und Barausgaben täglich in geeigneter Weise festzuhalten sind. Diese Aufzeichnungen müssen so beschaffen sein, dass der (Kassen-)Sollbestand mit dem Istbestand des Geldes (des Kassenvermögens) verglichen werden kann. Es muss also die Kassensturzfähigkeit gegeben sein. Kassenfehlbeträge (höhere Ausgaben als Eingänge, Differenz findet keine Deckung im Bargeldbestand) sind ebenso Buchführungsmängel wie Kassenmehrbeträge (Kassenstand ist höher als er nach den Aufzeichnungen sein sollte) (vgl. Stoll, BAO Kommentar, Band 2, § 131, S. 1465).

§ 131 Abs. 2 Z 2 BAO bestimmt weiters, dass die Eintragungen in die nach Abgabenvorschriften zu führenden Bücher der Zeitfolge nach geordnet, vollständig, richtig und zeitgerecht vorgenommen werden sollen.

Den diesbezüglichen Feststellungen der Betriebsprüfung, dass keine Aufzeichnungen über den täglichen Kassenstand geführt wurden, das Kassabuch nachträglich geändert wurde und die Salden des Kassabuches nicht mit den Zahlen in den jeweiligen Bilanzen übereingestimmt haben, ist die Bw. ebenfalls nicht entgegengetreten.

Nur Bücher oder Aufzeichnungen, die eine zuverlässige Ermittlung des tatsächlichen Umsatzes und Gewinnes ermöglichen, sind geeignet, der Abgabenerhebung zugrunde gelegt zu werden. Bereits formelle Buchführungsmängel, die einen Zweifel an der sachlichen Richtigkeit der Bücher hervorrufen, begründen die Schätzungsbefugnis der Behörde. Dabei steht die Wahl der Schätzungsmethode der Abgabenbehörde grundsätzlich frei; sie muss jedoch stets auf das

Ziel gerichtet sein, den tatsächlichen Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen (vgl. VwGH 2.7.2002, 2002/14/0003).

Angesichts der fehlenden Aufzeichnungen bzw. der festgestellten Buchführungsmängel konnte die Betriebsprüfung unbedenklich von der bestehenden Schätzungsberechtigung ausgehen und es kann ihr nicht entgegengetreten werden, wenn sie die erklärten Besteuerungsgrundlagen im Wege des angesetzten Sicherheitszuschlages erhöht hat.

Die Anwendung eines Sicherheitszuschlages gehört zu den Elementen der Schätzung (VwGH 15.9.1993, 92/13/0004). Ziel einer jeden Schätzung ist es, den tatsächlichen Gegebenheiten (der tatsächlichen Besteuerungsgrundlage) möglichst nahe zu kommen.

Aus den dargelegten Gründen und im Hinblick darauf, dass die Bw. auch die im Rechtsmittelverfahren neuerlich eingeräumte Möglichkeit zur Stellungnahme und Vorlage von Unterlagen ungenutzt gelassen hat, ist der Ansatz eines Sicherheitszuschlages im Ausmaß von ca. 2 % der Umsatzerlöse als gerechtfertigt und auch als angemessen anzusehen.

#### • **Körperschaftsteuer 1994 und 1995**

Laut Tz. 17 des Betriebsprüfungsberichtes wurden grobe Mängel in den Anlageverzeichnissen des Prüfungszeitraumes festgestellt. So seien die einzelnen Spielautomaten wegen fehlender Angabe von Seriennummern oder ähnlichem bzw. wegen Aktivierung mehrerer Geräte unter einer Position nicht eindeutig identifizierbar gewesen, Anlagenveräußerungen seien nicht vollständig erfasst oder nicht nachvollziehbar gewesen, eine gewinnerhöhende Auflösung des IFB wegen Ausscheidens vor Ablauf der Behaltefrist sei nicht erfolgt usw.

Aufgrund dieser Feststellungen der Betriebsprüfung ergaben sich in den Streitjahren folgende erfolgsmäßige Auswirkungen:

|                | <b>1994</b> | <b>1995</b> |
|----------------|-------------|-------------|
| Anlagevermögen | -1.870,00   | -159.116,00 |
| IFB 1994       | 93.411,00   | 21.839,00   |
| IFB 1995       | 38.535,00   | 21.096,00   |

In der Berufung hat die Bw. diesen Feststellungen nichts Konkretes entgegnet, sondern lediglich eingewendet, dass sich erst im Nachhinein gezeigt habe, dass aufgrund der rasanten technischen Entwicklung, geändertem Modegeschmack usw. von einer weitaus kürzeren Lebensdauer als der bisher angenommenen 5jährigen auszugehen sei. Auch wolle die Bw. ab 1994 auf IFB für Automaten verzichten, um dadurch die notwendige wirtschaftlich gebotene Abschreibung zu ermöglichen. Eine zahlenmäßige Darstellung dieses Vorbringens erfolge nicht, da diese den Rahmen des Berufungsverfahrens sprengen würde. Auch solle das Rechtsmittelverfahren vorrangig der rechtlichen Kontrolle und nicht der Klärung von Tatsachenfragen dienen.



In seiner Stellungnahme hat der Betriebsprüfer ausgeführt, dass eine Gegenüberstellung der Buchwerte und der erzielten Veräußerungserlöse der einzelnen Prüfungsjahre zeige, dass die von der Bw. ursprünglich angenommene und von der BP auch unverändert gelassene Nutzungsdauer von fünf Jahren den tatsächlichen Verhältnissen weitaus näher komme, als die von der Bw. nunmehr beantragte Nutzungsdauer von drei Jahren. Diese Ausführungen sind durch umfangreiche Berechnungen untermauert, wobei laut dem BP-Bericht angeschlossenen „Abgangslisten“ für diesen Vergleich im Jahr 1995 18, 1996 13, 1997 23, 1998 15 und 1999 37 Geräte herangezogen wurden. Die Einwendungen in der Gegenäußerung zur Stellungnahme, wonach die Absicht, das Schicksal einiger weniger Anlagen (5 aus über 200!!) als Beurteilungsmaßstab für einen angeblich typischen Ablauf anzunehmen als groß unsachlich gerügt werde, ist somit nicht nachvollziehbar.

Mit der Absetzung für Abnutzung (AfA) sollen die Anschaffungs oder Herstellungskosten eines Wirtschaftsgutes auf die betriebsgewöhnliche Dauer der Nutzung gleichmäßig verteilt werden. Die „betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer“ ist die nach objektiven Merkmalen bestimmte Zeitspanne, während der bei vernünftigem Wirtschaften eine Nutzung des Wirtschaftsgutes zu erwarten ist.

Für die Schätzung der Nutzungsdauer ist zunächst von dem Zeitraum auszugehen, in dem sich das Wirtschaftsgut technisch abnutzt. Die technische Nutzungsdauer kann, muss aber nicht mit der wirtschaftlichen Nutzungsdauer zusammenfallen; die wirtschaftliche Nutzungsdauer kann niemals länger als die technische sein, sie ist oft kürzer und dann auch für die AfA maßgeblich. Die kürzere wirtschaftliche Nutzungsdauer ist allerdings durch konkrete Tatsachen nachzuweisen. Das rasche Absinken des Marktwertes einer Maschine aufgrund des technischen Fortschritts rechtfertigt keine von der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer abweichende Nutzungsdauer; allenfalls käme eine Abschreibung auf den niedrigeren Teilwert in Frage.

Maßgeblich ist die objektive Nutzungsmöglichkeit im Betrieb; auch wenn der Steuerpflichtige das Wirtschaftsgut von vornherein für einen kürzeren Zeitraum nutzen möchte oder das Anlagegut nach wenigen Jahren (vor Ablauf der technischen oder wirtschaftlichen Nutzungsdauer) durch ein neues Wirtschaftsgut ersetzen möchte, nimmt das grundsätzlich keinen Einfluss auf die Nutzungsdauer.

Die voraussichtliche Nutzungsdauer ist vom Abgabepflichtigen im Wege der Schätzung zu ermitteln. Bei der Schätzung sind alle Umstände zu beachten, die die Nutzungsdauer bestimmen, seien sie durch die Art des Wirtschaftsgutes bedingt, oder durch die besondere Verwendungsform im Betrieb. Von der einmal gewählten Nutzungsdauer kann nur wegen Änderung der Nutzung (Verwendung) abgegangen werden, oder wenn die Schätzung auf

einem Irrtum beruht hat. Die Änderung der Nutzungsdauer wirkt nur für die Zukunft (keine Rückwirkung).

Im gegenständlichen Fall ist die Bw. selbst von einer fünfjährigen Nutzungsdauer für die in ihrem Betrieb eingesetzten Geldspielautomaten und sonstigen Unterhaltungsautomaten ausgegangen. Die Betriebsprüfung hat in einer übersichtlichen und schlüssigen Darstellung nachgewiesen, dass diese Nutzungsdauer den tatsächlichen Verhältnissen im Betrieb der Bw. auch entspricht.

Dagegen hat die Bw. lediglich pauschal eingewendet, dass sie aufgrund *der rasanten technischen Entwicklung und des die Nachfrage steuernden Modegeschmacks, eine wesentlich kürzere Nutzungsdauer die nur noch bei ca. 2 Jahren liege....oder ...eine noch kürzere Lebensdauer..*, als angemessen erachte. Um diese zu ermöglichen, wolle sie im Nachhinein auf den IFB für Automaten verzichten. Konkrete Tatsachen, die eine kürzere als die bisher angenommene wirtschaftliche Nutzungsdauer oder gegebenenfalls eine Teilwertabschreibung rechtfertigen würden, hat die Bw. nicht vorgebracht. Sie hat weder erläutert, von welcher Nutzungsdauer im konkreten Einzelfall tatsächlich auszugehen sei, noch hat sie dargestellt welche zahlenmäßigen Auswirkungen diese Änderungen auf den Spruch der angefochtenen Bescheide haben sollten.

Mangels Begründung und Nachvollziehbarkeit waren die Einwendungen der Bw. nicht geeignet, dem Berufungsbegehren in diesem Punkt zu einem Erfolg zu verhelfen.

- **Festsetzung der Kapitalertragsteuer für das Jahr 1994**

Laut Tz. 51c des Betriebsprüfungsberichtes war ein Betrag von S 159.768,00 als verdeckte Ausschüttung zu werten: *„Wie niederschriftlich angegeben, wurde der Kassabestand iHv S 159.767,99 im Jahre 1994 von den beiden Geschäftsführern, Herrn Johann P. und Herrn Ernst R. jeweils zur Hälfte entnommen und ist diese Entnahme nicht im Kassabuch bzw. der Buchhaltung enthalten.“*

Dagegen wendete die Bw. ein, dass bereits in der Schlussbesprechung aufgeklärt worden sei, dass sich jener Betrag durch die Nichtberücksichtigung der Hartgeldbestände und Fehleinwürfe ergeben habe. Der Mitgesellschafter P. habe von derartigen Details keine Kenntnis gehabt und sich von den Vorhalten überfahren gefühlt. Weiters zeige die Kassabuchführung im Folgejahr, dass ein Betrag jener Größenordnung tatsächlich fehle.

Die Betriebsprüfung stützt obige Hinzurechnung v. a. auf die Niederschrift vom 17. Juli 2001 (Arbeitsbogen Seite 38) über die Befragung des Johann P. als Auskunftsperson. Danach hat dieser im Beisein der Buchhalterin Frau K. angegeben, der Bargeldbestand in Höhe von

S 159.767,99 sei am 20. 4. 1994 jeweils zur Hälfte von den beiden Geschäftsführern entnommen worden.

Als Beweismittel im Abgabenverfahren kommt gemäß § 166 BAO alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgeblichen Sachverhalts geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist. Die Aussage einer Auskunftsperson stellt jedenfalls ein Beweismittel iSd § 166 BAO dar. Laut Firmenbuchauszug war die Auskunftsperson Johann P. von 17. August 1992 bis 18. Jänner 1995 selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer der Bw. Es ist daher davon auszugehen, dass er im betreffenden Zeitraum mit den geschäftlichen Gegebenheiten der Bw. vertraut war. Es haben sich keine Hinweise ergeben und besteht für den UFS folglich keine Veranlassung, die Glaubwürdigkeit der niederschriftlich festgehaltenen Aussage in Zweifel zu ziehen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 31. Juli 2006