



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Graz  
Senat 1

GZ. RV/0334-G/10

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Mag. Horst Peter Neuhäusel, 8045 Graz, Andritzer Reichsstraße 44, vom 21. April 2009, gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 3. April 2009 betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2005 und 2006 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) hat bis 28. Februar 2006 ein Cafe-Pub betrieben und ab 1. September 2006 ein Gasthaus, das mit 24. Februar 2007 wieder aufgegeben wurde.

Anlässlich einer die Jahre 2005-2007 umfassenden Außenprüfung traf der Prüfer nachstehende, nunmehr strittige Feststellungen:

*„Aufgrund der festgestellten Mängel in der Kassenführung, der Ermittlung und Aufzeichnung der Tageslosungen sowie der zum Teil erheblich schwankenden Rohaufschläge werden die 20%-igen Umsätze der Jahre 2005 und 2006 um netto € 5.500 bzw. € 6.000 erhöht.“*

In den im wieder aufgenommenen Verfahren ergangenen Umsatzsteuerbescheiden folgte das Finanzamt den Feststellungen der Betriebsprüfung.

Dagegen wandte sich der Bw. mit Berufung und führte darin aus, dass der Minusstand im Kassenbuch drauf zurückzuführen sei, dass seine Wirtschaftstreuhandkanzlei bei der Buchung des Wirtschaftsjahres 2005 den Kassenstand korrigiert und einen Betrag von 5.500 Euro als Betriebsentnahme gebucht habe. Auch im Mai 2005 sei ihm ein Fehler passiert, indem er die Tagesumsätze täglich mit 350 Euro ausgewiesen habe. Die beanstandeten Umsatzschwankungen in den einzelnen Betrieben seien durch verschiedene „Aktionen“ erklärbar, die gestartet werden mussten „um zu überleben“. Im Küchenbereich sei dies erklärbar durch einen Koch, der „eine Niete“ gewesen sei.

In der in der Folge ergangenen Berufungsentscheidung führte das Finanzamt aus, dass im Zuge einer Außenprüfung zahlreiche Mängel der Buchführung festgestellt worden seien (Mängel in der Kassenführung-Kassenfehlbeträge, täglich gleich hohe Tageslosungen im Monat Mai 2005, erhebliche Schwankungen in den Rohaufschlägen bei den Getränkeumsätzen, niedrige Aufschläge bei den Küchenumsätzen).

Auf Grund dieser festgestellten Mängel der Buchführung sei gemäß § 163 BAO ein begründeter Anlass gegeben, die sachliche Richtigkeit der Buchführung in Zweifel zu ziehen. Diese Zweifel wurden durch Hinzurechnung von Sicherheitszuschlägen gemäß § 184 BAO zu den steuerpflichtigen Umsätzen und Gewinnen der Jahre 2005 und 2006 ausgeglichen. Die Sicherheitszuschläge seien in Höhe von rund 5% der erklärten Umsätze ermittelt und der Besteuerung unterzogen worden.

Mängel der Kassenführung mit Kassenfehlbeträgen, Tageslosungen in gleicher Höhe über einen ganzen Monat, Aufschläge im Küchenwarenbereich weit unter dem Branchendurchschnitt und erhebliche Schwankungen bei den Getränkerohaufschlägen innerhalb der Jahre seien jedenfalls so gravierende Mängel, die die Glaubwürdigkeit der Aufschreibungen erschüttern. „*Die festgestellten Aufschlagsschwankungen bei den Getränken beliefen sich beispielsweise bei Wein von 330% bis 132%, bei Spirituosen von 148% auf 480% und bei alkoholfreien Getränken zwischen 1.507% und 278%.*“

In seinem dagegen gerichteten Antrag auf Vorlage seiner Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz wandte der Bw. ein, dass lediglich die Aufzeichnungen im Monat Mai des Jahres 2005 nicht schlüssig gewesen seien. Dies berechtige seiner Ansicht jedoch nicht, die

gesamten Umsätze der Jahre 2005 und 2006 um insgesamt 11.500 Euro anzuheben. Die von ihm angefertigte Sollumsatzliste sei irrtümlich der Buchhalterin übermittelt worden, die anscheinend gedankenlos diese Planwerte ohne Rücksprache einbuchte. Die tatsächliche Umsatzliste konnte nicht mehr gefunden werden. Da jedoch die Umsätze des Monats Mai 2005 die fünf höchsten des Jahres gewesen wären und über dem Jahresschnitt gelegen seien, könne man davon ausgehen, dass er sehr wohl zuviel Umsatzsteuer abgeführt habe.

Zu den Kalkulationsdifferenzen brachte er vor:

*„Gerade in Gastgewerbebetrieben, die ich letztendlich aufgeben musste, kommt es in der Endphase immer wieder zu starken Schwankungen. Durch Lockangebote und Dumpingpreise wurde versucht, den Umsatz zu erhöhen. Dass dann noch ein Koch aufgrund desaströser Arbeitsleistungen gekündigt wurde, ist ein Beweis dafür, dass zu dieser Zeit kein kalkulatorisches Vorgehen mehr möglich war. Hunderte Euros an Lebensmittel fand ich in der Mülltonne. Grundsätzlich ist davon auszugehen, dass bei einem funktionierendem Gewerbebetrieb auch die Preis- und Aufschlagskalkulationen stimmen. Bei einem quasi dahin siechenden Betrieb kann man davon aber nicht mehr sprechen.“*

Bezüglich des Kassafehlbetrages rechtfertigte er sich dahingehend, dass lediglich einmal im Betriebsprüfungszeitraum der Kassastand nicht gestimmt hätte. Da der Fehlbetrag auf eine Privatentnahme zurückzuführen gewesen wäre, sei es auch zu keiner Verkürzung seiner Abgabenverpflichtung gekommen.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde, soweit sie die Grundlage 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 formellen Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

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 (VwGH 2.7.2002, 2002/14/0003).

Die im vorliegenden Fall festgestellten Mängel sind geeignet, die sachliche Richtigkeit der Bücher in Zweifel zu ziehen und berechtigen zur Schätzung.

Die Abgabenbehörde hat festgestellt, dass Mängel in der Kassenführung (Kassenfehlbeträge, Übertragungsdifferenzen) und bei der Ermittlung der Tageslösungen (alle Tageslösungen im Mai 2005 betragen 350 Euro) vorliegen. Weiters wurden die nachstehenden erheblichen Schwankungen der Rohaufschläge aufgezeigt:

Cafe			
Rohaufschlags%satz	2004	2005	2006
Wein	359	368	418
Bier	257	279	250
Spirituosen	456	383	270
Alkoholfreie	315	372	177
Kaffee	1.183	1.071	1.066
Zigaretten	8	8	19
Gasthaus			
Rohaufschlags%satz	2006	2007	
Wein	330	132	
Bier	282	227	
Spirituosen	148	480	
Alkoholfreie	1.507	278	
Kaffee	1.368	1.322	
Zigaretten	19	27	

Es steht einem Abgabepflichtigen die Möglichkeit offen, die sachliche Richtigkeit seiner formell mangelhaften oder unrichtigen Aufzeichnungen zu beweisen und damit der bestehenden Schätzungsbefugnis entgegenzuwirken (vgl. VwGH 10.7.1996, 94/15/0014).

Die von der Betriebsprüfung festgestellten Mängel wurden vom Bw. jedoch nicht in Abrede gestellt. Allein seine Rechtfertigungsversuche, dass es sich um einen dahinsiechenden Betrieb gehandelt habe und er versucht hätte, durch Lockangebote und Dumpingpreise den Umsatz zu erhöhen, vermögen die Schwankungen nicht zu erklären. Schwankungen in dieser Bandbreite stellen jedoch einen Hinweis auf mögliche Verkürzungen des Wareneinsatzes dar. Gelegentliche Preissenkungen bei einer „happy hour“ kommen sicherlich vor, rechtfertigen aber nicht derartige Schwankungen über Jahre hinweg. Die Ausführungen des Bw. zu seinen Problemen mit dem Koch, sind ebenfalls nicht geeignet, die Schwankungen bei den Rohaufschlagskoeffizienten die oben angeführten Warengruppen betreffend, zu erklären. Abgesehen davon wurden bei den 10%igen Küchenumsätzen keine Hinzurechnungen vorgenommen. Auch die Behauptung des Bw., er habe sicher zu hohe Umsätze in dem Monat, in dem er täglich 350 Euro ausgewiesen habe, erklärt, ändert nichts daran, dass er den erforderlichen Erfordernissen nicht entsprochen und es sich bloß um tägliche Schätzungen seinerseits gehandelt hat.

Durch den Versuch, die Mängel als nicht schwerwiegend darzustellen, gelingt es dem Bw. jedoch nicht, die Schätzungsberechtigung in Zweifel zu ziehen.

Berechtigen die festgestellten Mängel zur Schätzung der Besteuerungsgrundlagen, so steht der Abgabenbehörde die Wahl der Schätzungsmethode grundsätzlich frei.

Der Unabhängigen Finanzsenates kann nicht finden, dass dafür eine andere Schätzungsmethode besser geeignet ist als der des Ansatzes eines Sicherheitszuschlages.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist eine Schätzung mit Hilfe eines Sicherheits- oder Gefährdungszuschlages eine Methode, die der korrigierenden Ergänzung der Besteuerungsgrundlagen, von denen anzunehmen ist, dass sie zu niedrig ausgewiesen wurden, dient. In Fällen, in denen nähere Anhaltspunkte für eine gebotene Schätzung nicht zu gewinnen sind, kann die griffweise Zuschätzung von Sicherheitszuschlägen in Betracht kommen. Solche Sicherheitszuschläge können sich an verschiedenen Größen, beispielsweise an den Gesamteinnahmen, an den Einnahmenverkürzungen oder auch an den Umsätzen orientieren (VwGH 18.2.1999, 96/15/0050).

Die Höhe eines Sicherheitszuschlages ist davon abhängig, in welchem Ausmaß die Mängel, Fehler bzw. die vermutete Verringerung vorliegen. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes stellt der Ansatz eines 10%igen Sicherheitszuschlages bei mehreren Buchführungsmängeln keine ungerechtfertigte Überschätzung dar (VwGH 30.9.1998, 97/13/0033).

Laut Tz. 1 des Berichtes über die Außenprüfung wurde im Jahr 2005 eine Erhöhung der 20%igen Umsätze von 5.500 Euro vorgenommen. Das entspricht bei den vom Bw. ausgewiesenen 20%igen Umsatzerlösen in Höhe von 116.834,63 Euro einem Sicherheitszuschlag von 5%.

In Anbetracht der festgestellten Mängel hält der Unabhängige Finanzsenat diesen Sicherheitszuschlag für angemessen.

In weiterer Folge vertritt der Unabhängige Finanzsenat jedoch die Auffassung, dass auch im Jahr 2006, bei gegebener Sachlage, ein Sicherheitszuschlag in Höhe von 5% keine Überschätzung bewirkt. Als Basis sind jedoch nur die Umsätze heranzuziehen, die von den Feststellungen betroffen sind. Da die 20%igen Umsätze (Bier, Wein, Spirituosen etc.) im Jahr nur 33.965 Euro betragen, kann im Jahr 2006 auch nur ein Sicherheitszuschlag (5%) in Höhe von 1.698,25 Euro zum Ansatz kommen.

Die Umsätze für das Jahr 2006 verringern sich folglich von 125.656,94 Euro auf 121.355,19 Euro. Mit 20% zu versteuern sind 107.130,47 Euro.

Es war somit wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Graz, am 24. Jänner 2011