



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Wien  
Senat 1

GZ. RV/1304-W/05

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch Mag. Günter Greiner, Wirtschaftstreuhänder, 1120 Wien, Wilhelmstraße 43/4, gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 12., 13., 14. und 23. Bezirk betreffend Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuer für den Zeitraum 1990 bis 1992 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) betreibt ein KfZ-Service und bezieht aus dieser Tätigkeit Einkünfte aus Gewerbebetrieb.

Anlässlich einer die Streitjahre umfassenden Betriebsprüfung (BP) wurden folgende Mängel festgestellt:

- Es konnten keine Inventuren bzw. deren Grundaufzeichnungen vorgelegt werden. Die vom steuerlichen Vertreter vorgelegten Zusammenstellungen wurden von diesem auf Grund des Wareneinkaufes des jeweiligen Dezembers des Vorjahres erstellt.
- Zu den Eingangsrechnungen vom 19. Oktober 1992 und vom 24. Juli 1991 sind keine zugehörigen Ausgangsrechnungen vorhanden. Zu zwei weiteren Eingangsrechnungen vom 26. Juni 1990 und vom 9. Jänner 1992 konnten keine passenden Ausgangsrechnungen (diese sind zeitverschoben bzw. betreffen andere Automodelle) vorgelegt werden.
- Die Kassastände des Kassabuches sind fiktiv, da die Ausgangsrechnung vom 21. Juni 1988 als Beleg Nr. 65 im Jahr 1991 erfasst wurde. Die Herkunft der Bareinlagen und die

Verwendung der Barentnahmen konnte nicht nachvollzogen werden, da vom Bw. keine Bankkonten vorgelegt wurden.

- Dem Bw. wurden folgende Wareneinsatzverkürzungen nachgewiesen:

1990	1991	1992
S 7.647,00	S 10.083,00	S 10.506,00

Auf Grund der festgestellten Mängel wurden von der BP folgende Umsatz- und Gewinnzuschätzungen vorgenommen:

	1990	1991	1992
Umsatz	S 250.000,00	S 300.000,00	S 400.000,00
Gewinn	S 300.000,00	S 360.000,00	S 480.000,00

Die auf den verkürzten Wareneinsatz entfallende Vorsteuer wurde im Rahmen der BP als abzugsfähig berücksichtigt und zwar:

1990	1991	1992
S 1.529,41	S 2.016,68	S 2.101,20

Die Wareneinsatzverkürzungen wurden bei den Einkäufen der Firmen A, T, Erwin J und O Je nachgewiesen. Da im Prüfungszeitraum bei insgesamt 20 vergleichbaren Firmen in gleicher Höhe Wareneinkäufe getätigt wurden, hat die BP die tatsächlich nachgewiesene Verkürzung mit dem Faktor 5 kalkuliert und folgende Wareneinsätze zugeschätzt:

1990	1991	1992
S 38.200,75	S 50.400,70	S 52.530,64

Die Umsatzzuschätzungen wurden im Verhältnis erklärter Wareneinsatz zum zugeschätzten Wareneinsatz errechnet.

Der erklärte Wareneinsatz betrug

1990	S 114.471,25
1991	S 50.623,30
1992	S 51.702,36

Im Jahr 1990 wurden für die Schätzung aus dem erklärten Wareneinsatz S 50.000,00 für den Ankauf eines Motors ausgeschieden, da dieser keinen regelmäßigen Wareneinsatz darstellt. Zu Schätzungszecken ergibt sich somit für das Jahr 1990 ein erklärter Wareneinsatz von S 64.471,25.

Die verkürzten Wareneinsätze machen im Verhältnis zu den erklärten Wareneinsätzen

1990 59,31 %

1991 89,04 %

1992 101,60 %

aus.

Die Umsatzzuschätzung stellt sich wie folgt dar:

	1990	1991	1992
erklärter Umsatz	380.541	351.664	405.939
% verk. Wareneinsatz	59,31	89,04	101,60
Umsatzverkürzung	225.698,87	313.121,63	412.434,02
gerundet	250.000,00	300.000,00	400.000,00

In der frist- und formgerechten Berufung wird eingewendet, auf Grund des geringen Geschäftsumfanges und der Vielfalt der durchgeföhrten Arbeiten sei es dem Bw. nicht möglich, Material auf Vorrat einzukaufen. Es gebe daher kein Lager, mit Ausnahme der Waren, die kurz vor Jahresende für diverse Arbeiten eingekauft und erst im folgenden Jahr verarbeitet worden seien. Anhand der Eingangsrechnungen könne exakt der Bestand zum 31. Dezember ermittelt werden. Weitere Waren und Material, mit Ausnahme der Autowracks, gebe es nicht. Die Autowracks seien deshalb nicht in die Inventur aufgenommen worden, da diesen einerseits kein Einkaufspreis gegenüberstehe und andererseits oft nicht einmal die Eigentumsverhältnisse klar seien. Diese Fahrzeuge seien dem Bw. von Kunden überlassen worden, nachdem sich die Unwirtschaftlichkeit der Reparatur herausgestellt habe. Ob und welche Teile aus diesen Wracks noch nutzbar seien, könne nicht angegeben werden.

Die im BP-Bericht angeführten Eingangsrechnungen beträfen die "Pickerlüberprüfungen". Für Fahrzeuge und Kunden, mit denen der Bw. ständig in Kontakt stehe und für die regelmäßig Arbeiten durchgeführt würden, verrechne der Bw. die Überprüfungen nicht gesondert, wenn keine anderen Arbeiten durchzuführen seien. Bei den Rechnungen vom 19. Oktober 1992 und 24. Juli 1991 habe der Bw. überhaupt auf eine Verrechnung verzichtet und bei den Rechnungen vom 26. Juni 1990 und 9. Jänner 1992 sei die Verrechnung erst erfolgt, nachdem der Kunde bereits ein anderes Fahrzeug besessen habe und daher die Verrechnung scheinbar für ein anderes Auto erfolgt sei.

Auf Grund der Erfassung der Eingangsrechnung (nicht wie angeführt Ausgangsrechnung) vom 21. Juni 1988 als Beleg Nr. 65 im Jahr 1991 sei auf fiktive Kassastände geschlossen worden. Tatsächlich sei diese Rechnung am 21. Juni 1988 bezahlt worden, der Bw. habe sie jedoch in

---

seinem Auto verlegt und infolgedessen zu diesem Zeitpunkt nicht als Ausgabe erfasst, da er keinen Beleg mehr vorgefunden habe. Bei einem Ausbau des Autositzes habe er die Rechnung wieder gefunden und zum genannten Zeitpunkt als Kassaausgang verbucht.

Auf Grund dieser formellen Mängel sei eine Schätzungsberichtigung nicht gegeben.

Zur Verkürzung des Wareneinsatzes sei auszuführen:

Fa. K:

Die nicht erfasste Rechnung vom 4. Dezember 1992 betreffe Reinigungsmittel und Wellendichtringe, die der Bw. zur Reparatur seines privaten Bootes benötigt hätte, weshalb sie nicht in der Buchhaltung erfasst sei.

Fa. J:

Die nicht erfassten Einkäufe vom 6. August 1990 und 12. August 1992 (in der Aufstellung 1991 angeführt) seien nicht vom Bw. getätigten worden. Diese Einkäufe seien von Edgar H, der die Firmenbezeichnung des Bw. benutzt habe, um günstigere Einkaufskonditionen zu erhalten, getätigten worden. Es sei durchaus üblich, dass Privatpersonen im Namen von Firmen bei Großhändlern einkauften, um zu deren Konditionen zu gelangen. Die von Edgar H gekauften Waren seien Zündkerzen, Luftfilter, ein Ventil für die Waschanlage, ein Scheinwerfer und ein Kennzeichenbalken. Diese Teile seien von Edgar H selbst montiert worden. Die Montage dieser Teile könne von jedem Laien bei etwas handwerklichem Geschick selbst vorgenommen werden.

Fa. A:

Die fehlenden Einkäufe seien von Frau Christine P getätigten worden. Die einzelnen Rechnungen lägen im Finanzamt auf.

Auch die weiteren Einkäufe seien nicht vom Bw. getätigten worden, es sei bis jetzt jedoch nicht möglich gewesen, die tatsächlichen Einkäufer ausfindig zu machen.

Den Berufungsausführungen hielt die BP in der Stellungnahme entgegen, dass vom Bw. keine Organalinventuren erstellt worden seien, obwohl eine Verpflichtung dazu bestanden hätte und auch vom Umfang der Waren zielführend gewesen sei. Vom steuerlichen Vertreter seien die Inventuren nachträglich erstellt worden. Weiters seien auch die unentgeltlich erworbenen Autowracks in den Inventuren zu erfassen, da diese zumindest als Ersatzteillager dienten. Die Autowracks stünden zumindest im wirtschaftlichen Eigentum des Bw.

Die Unterlassung der oben angeführten Vorgänge stelle einen groben formellen Mangel der Buchführung dar.

Es liege folgender Arbeitsablauf vor:

Die Kunden bringen das KfZ zum Bw., um Service- und Reparaturarbeiten durchführen zu

---

lassen. Die Arbeiten betreffend Bewilligung des "Pickerls" (§ 57 StVO) würden von einem anderen Unternehmen durchgeführt, vom Bw. als Eingangsrechnung verbucht und dem Kunden in der entsprechenden Ausgangsrechnung weiterverrechnet.

Zu den Eingangsrechnungen vom 19. Oktober 1992 und 24. Juli 1991 werde in der Berufung ausgeführt, dass auf eine Verrechnung verzichtet worden sei. In den vorgelegten Ausgangsrechnungen finde dieses Argument keinen Niederschlag, auch nicht als allfällig gewährter Preisnachlass. Weiters sei zu bemerken, dass im Zuge der Prüfung, unter ständiger Wahrung des Parteiengehörs dieses Argument nie vorgebracht worden sei und auch seitens des Bw. und des steuerlichen Vertreters keine Erklärung hätte gegeben werden können.

Die Eingangsrechnung vom 26. Juni 1990 betreffe die § 57a Überprüfung eines Ford Bronco mit dem Kennzeichen XY für die Fa. Ha. Als zugehörige Ausgangsrechnung sei vom steuerlichen Vertreter die vom 20. Oktober 1990 vorgelegt worden, wobei Rechnungsempfänger zwar die Fa. Ha sei, bei dem betreffenden Fahrzeug handle es sich jedoch um einen Mercedes 500 SE mit dem Kennzeichen YZ. In der Berufung werde argumentiert, das Fahrzeug sei gewechselt worden, jedoch sei der Inhaber ident. Dies könne seitens der BP nicht als glaubwürdig angesehen werden, da der Zeitraum zwischen Eingangs- und zugehöriger Ausgangsrechnung (Weiterverrechnung) 4 Monate betrage und die Überprüfung zwei verschiedene Fahrzeuge mit verschiedenen Kennzeichen beträfe. Lediglich der Rechnungsempfänger sei ident. Ein Zusammenhang zwischen Eingangs- und zugehöriger Ausgangsrechnung sei nicht gegeben.

Die Eingangsrechnung vom 9. Jänner 1992 betreffe die § 57a Überprüfung eines Ford Transit mit dem Kennzeichen XZ9 für die Fa. S. Vom steuerlichen Vertreter sei die zugehörige Ausgangsrechnung vom 15. April 1992 an die Fa. SL betreffend einen Ford Transit (Kennzeichen nicht angeführt) vorgelegt worden.

Auch hier liege ein Abrechnungszeitraum von über 3 Monaten vor, welcher im Vergleich zu den üblichen Abrechnungszeiträumen ungewöhnlich sei, insbesondere deshalb, da ja das "Pickerl" gem. § 57a StVO erst dann bewilligt werde, wenn das Fahrzeug den gesetzlichen Bestimmungen entspreche, also zeitlich der letzte Arbeitsschritt sein müsse. Der Bw. könne daher erst nach Vollendung seiner Tätigkeit, die auf Grund der betrieblichen Situation länger dauern könne, das Fahrzeug zur Überprüfung (Pickerl) verbringen. Die Rechnung darüber (Eingangsrechnung) und die Weiterverrechnung (zugehörige Ausgangsrechnung) müssten daher zeitlich in einem wesentlich engeren Zusammenhang stehen, da das reparierte KfZ sofort danach für den Kunden zur Verfügung stünde. Weiters sei der behauptete Rechnungsempfänger nicht mit dem ursprünglichen Auftraggeber ident. Interessanterweise berufe sich der Bw. darauf, dass es sich um einen Fahrzeugwechsel innerhalb derselben Firma

---

handle und aus diesem Grund der Text der Eingangsrechnung mit der zugehörigen Ausgangsrechnung nicht ident sei. Es handle sich jedenfalls nicht um ein und dasselbe KfZ.

Sogar in der Berufung werde ausgeführt, dass die Eingangsrechnung vom 21. Juni 1988 im Jahr 1991 im Kassabuch als Ausgabe erfasst worden sei. Da die Rechnung aber am 21. Juni 1988 bezahlt worden sei, könne der tatsächliche Geldbestand in der Kassa vom 21. Juni 1988 zumindest bis zur Erfassung im Jahr 1991 mit dem Geldbestand lt. Kassabuch nicht übereinstimmen. Daraus ergebe sich, dass sämtliche Kassastände in diesem Zeitraum fiktiv seien. Aus welchem Grund der Beleg nicht zum damaligen Zeitpunkt erfasst worden sei, sei unerheblich.

Weiters sei zu bemerken, dass trotz der Angaben des Bw., dass sich im Betrieb weder Kassa noch Wechselgeld befindet (der verrechnungstechnische Ablauf und die Aufbewahrung der Kassageldbestände seien vom Bw. nicht aufgeklärt worden), sich die Kassastände durchwegs in einer Höhe zwischen S 25.000,00 und S 40.000,00 bewegten. Die Herkunft der Bareinlagen und die Verwendung der Barentnahmen hätten nicht nachvollzogen werden können, da vom Bw. keine Bankkonten vorgelegt worden seien.

Im Zuge der Schlussbesprechung sei erstmals die Behauptung aufgestellt worden, dass die Wareneinkäufe von Freunden und Bekannten getätigt worden seien. Dem Bw. hätte auch schon vor der BP bekannt sein müssen, dass Wareneinkäufe auf seinen Namen getätigt worden seien und wäre es ihm unbenommen gewesen, diese Wareneinkäufe in seiner Buchhaltung entsprechend zu dokumentieren.

Bei den von der BP festgestellten, nicht erklärten Wareneinkäufen, handle es sich ausschließlich um solche, die bei den Lieferanten auf den Kundenkonten des Bw. verbucht worden seien.

Das Argument, dass den angegebenen Personen die Geschäftsbeziehungen zu den Lieferanten des Bw. bekannt gewesen seien und sie mit oder ohne sein Wissen dort zu seinen Konditionen Einkäufe getätigt hätten, sei, da vom Bw. buchhalterisch nicht erfasst (durch Verbuchen als Wareneinkauf und gleichzeitiger Ausfakturierung an die genannten Zeugen), nicht nachvollziehbar.

Bei den in der Berufung vorgebrachten Argumenten handle es sich um reine Schutzbehauptungen.

Dagegen wird eingewendet, eine Bewertung von in Autowracks enthaltenen Ersatzteilen, die erst bei Bedarf ausgebaut und auf ihre Funktionsfähigkeit überprüft würden, sei in der Praxis nicht durchführbar. Es könne nur das Wrack als gesamtes bewertet werden, wobei unter

---

Berücksichtigung der nicht unbeträchtlichen Entsorgungskosten eines Autowracks der Wert stets S 0,00 betrage.

Gem. § 192 HGB sei eine körperliche Bestandsaufnahme nicht erforderlich, soweit durch ein anderes Verfahren gesichert sei, dass der Bestand auch ohne die körperliche Bestandsaufnahme für diesen Zeitpunkt festgestellt werden könne. Da der Bw. lediglich Zukäufe tätige, die unmittelbar danach verbraucht würden, könne anhand des Wareneinkaufs und der Ausgangsrechnungen der Bestand exakt festgestellt werden und sei damit den gesetzlichen Vorschriften entsprochen.

Es sei keine Gesetzesbestimmung bekannt, dass bei unterbliebener Verrechnung eine Rechnung und eine sofortige Gutschrift auszustellen sei.

Die § 57a Überprüfung des Ford Bronco der Fa. Ha vom 26. Juni 1990 sei nicht gesondert verrechnet worden bzw. bei der Rechnung vom 20. Oktober 1990 nicht explizit angeführt, da sie ansonsten auf Grund von Meinungsverschiedenheiten betreffend den Verbleib des Prüfungsberichtes hinsichtlich der Überprüfung vom 19. Jänner 1990 nicht bezahlt worden wäre.

Bei der Eingangsrechnung vom 9. Jänner 1992 und der Ausgangsrechnung vom 15. April 1992 handle es sich um dasselbe KfZ. Bei der Fa. S GesnbR und bei der Fa. SL handle es sich um ein und dasselbe Unternehmen.

Zur Rechnung vom Juni 1988, die erst im Mai 1991 erfasst worden sei, sei ergänzend zur Berufung noch auszuführen, dass es sich um einen Kleinbetrag von lediglich S 599,80 handle. In der Praxis sei es allgemein üblich, dass derartige Kleinkäufe vorerst aus der "privaten Tasche" bezahlt und anschließend mit der Kassa abgerechnet würden. Habe man dann keinen Beleg mehr, könne man nicht mit der Kassa abrechnen, außer man erstelle einen Eigenbeleg oder der Lieferant stelle auf Anfrage ein Duplikat aus. Beides sei jedoch nicht erfolgt, weshalb auch keine Abrechnung mit der Kassa und Entnahme aus der Kassa hätte erfolgen können. Es sei daher der Schluss, dass im fraglichen Zeitraum sämtliche Kassastände fiktiv seien, nicht richtig.

Im Betrieb in der Ki habe es weder eine Kassa noch Wechselgeld gegeben, da sich dort lediglich ein Abstellplatz befindet, sämtliche Arbeiten im Freien durchgeführt würden und für die Aufbewahrung diverser Utensilien nur ein Container zur Verfügung stünde. Ein Büroraum existiere nicht.

Im Prüfungszeitraum habe es nur 2 Bareinlagen in Höhe von S 2.413,00 und S 536,00 gegeben. Auf Grund der Geringfügigkeit dieser Beträge könne keinesfalls auf einen ungeklärten Vermögenszuwachs oder sonstiger Mängel geschlossen werden. Die

Barentnahmen würden regelmäßig verbraucht. Da es keine Bankauszüge gebe, könnten diese auch nicht vorgelegt werden.

Eine buchhalterische Erfassung der Fremdeinkäufe sei nicht möglich gewesen, da der Bw. von diesen nichts gewusst habe.

Der Zeuge Richard L hat angegeben:

„Im Rahmen des Clubs wurde nicht öffentlich publik gemacht, dass man günstig einkaufen kann, wenn man Namen von KfZ- Werkstätten nennt. Aus persönlichen Gründen bin ich daran interessiert, derartiges nicht publik zu machen, da ich selbst eine KfZ-Werkstatt habe und somit gegen mein Geschäft handeln würde. Es kann aber nicht ausgeschlossen werden, dass der Bw von sich aus anderen Leuten dies mitgeteilt hat.“

Ich selbst kaufe nur auf Lieferschein ein.

Es besteht auch die Möglichkeit, dass Leute, die nicht Clubmitglieder sind auf den Namen einer Firma ohne deren Wissen einkaufen. Diese Einkäufe würden gegen Barzahlung erfolgen.“

Frau Christiana P hat ausgesagt:

„Ich habe den Bw nach Erhalt der Ladung angerufen und ihn gefragt, worum es bei der Sache geht, da ich mich nicht mehr erinnern konnte. Er hat mir gesagt, dass es um die Einkäufe bei der Firma A in den Jahren 1990 bis 1992 geht.“

Den Bw kenne ich, weil er früher seine Werkstatt in Nähe meiner Wohnung hatte. Ich hatte von ihm eine Visitenkarte, mit der ich bei der Firma A zu seinen Konditionen einkaufen konnte. Davon habe ich Gebrauch gemacht, ich kann aber nicht mehr sagen, wie oft und welche Teile ich genau eingekauft habe. Die Vorlage der Visitenkarte genügte, um die Konditionen des Bw zu erhalten. Bezahlt wurde immer bar.

Die Teile wurden von meinem früheren Lebensgefährten, Herrn Alfred Kl eingebaut. Die Adresse und das genaue Geburtsdatum kann ich nicht angeben, glaube aber, dass er im Oktober 1941 geboren war. Er ist mittlerweile verheiratet und hat Kinder. Er wohnt jetzt gläublich im Burgenland.

In den Jahren 1990 bis 1992 hat Herr Kl nur eine große Reparatur für mich durchgeführt, nämlich als mein Auto kaputt war und längere Zeit gestanden ist. Wann genau das war, kann ich nicht mehr sagen. Was genau ich gekauft habe, kann ich auch nicht mehr sagen, glaube aber, dass es sich um ein Getriebe bzw. um einen Teil für den Motor gehandelt hat. Herr Kl hat das erforderliche Bestandteil ausgebaut und ich habe es nach Muster gekauft.

Einige Zeit später hat er den Kühler repariert. Ich habe damals einen Schlauch gekauft, ob noch weitere Bestandteile erforderlich waren, weiß ich nicht. Weiters habe ich in diesem Zeitraum nur einen weiteren Einkauf, nämlich einen Außenrückspiegel und einen Scheibenwischer gekauft. Wann genau das war, kann ich nicht mehr angeben. Diese Teile habe ich selber montiert, dafür habe ich Herrn Kl nicht gebraucht, bzw. glaube ich, dass der Spiegel direkt bei der Firma A montiert wurde.

Glaublich im Jahr 1993 hat der Bw mir mitgeteilt, dass ich auf seinen Namen nicht mehr einkaufen darf.“

Herr Edgard H hat angegeben:

„Ich kenne den Bw von früher, als wir gemeinsame Urlaube gemacht haben. Ich habe in seiner Werkstatt mein Auto reparieren lassen und habe daher gewusst, dass er eine Firma hat und bei diversen Automaterialfirmen begünstigt einkaufen kann. Bezuglich Schirräger von der Firma Thule hat mir der Bw mitgeteilt, dass ich diese bei der Firma B auf seinen Namen günstig kaufen kann. Ich glaube, dass ich die Schirräger auch bei der Firma B auf den Namen des Bw gekauft habe.“

Wenn ich gefragt werde, ob ich bei der Firma J Ersatzteile gekauft habe, und zwar in den Jahren 1990 und 1992, so gebe ich an, dass ich mich daran nicht erinnern kann. Ich glaube, dass ich selbst nie bei der Firma J war sondern immer den Bw beauftragt habe.

Mehr kann ich dazu nicht angeben.“

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

Gem. § 184 BAO hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung zu schätzen, soweit sie diese nicht ermitteln oder bestimmen kann. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskünfte über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen wesentlich sind.

Zu schätzen ist ferner, 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.

Gem. § 163 BAO haben Bücher oder Aufzeichnungen, die den Vorschriften des § 131 BAO entsprechen, die Vermutung ordnungsgemäßer Führung für sich und sind der Erhebung der

---

Abgaben zu Grunde zu legen, wenn nicht begründeter Anlass gegeben ist, ihre sachliche Richtigkeit in Zweifel zu ziehen.

Auf Grund der von der BP festgestellten Mängel haben die Aufzeichnungen des Bw. die Vermutung der ordnungsgemäßen Führung nicht für sich und sind der Erhebung der Abgaben nicht zu Grunde zu legen.

Wenn in der Inventur auch die in den Autowracks enthaltenen Ersatzteile nicht einzeln bewertbar sind, so sind die Wracks dennoch in die Inventur aufzunehmen, da sie dem Betrieb des Bw. dienen. Als Wert ist jedenfalls der Schrottwert anzusetzen. Aber selbst wenn man den Berufungsausführungen folgt, die Entsorgungskosten seien höher als der Wert, sind die Wracks in die Inventur aufzunehmen, da auch wertlose Wirtschaftsgüter aufgenommen werden müssen (vgl. VwGH vom 28. September 1976, 1356ff./76).

Obwohl die Autowracks dem Betrieb des Bw. dienen, wurden sie nicht in die Inventuren aufgenommen, weshalb diese nicht vollständig sind.

Vom Bw. wird nicht bestritten, dass zu einigen Eingangsrechnungen keine zugehörigen Ausgangsrechnungen existieren. Selbst wenn man davon ausgeht, dass der Bw. die Pickerlüberprüfung nicht gesondert in Rechnung stellt, hätte dies jedenfalls in den zugehörigen Ausgangsrechnungen seinen Niederschlag finden müssen. Da der Bw den Gewinn gem. § 4 Abs 1 EStG ermittelt, hätte er eine Forderung bilanzieren müssen. Diese Forderungen hätten bei einer späteren Verrechnung bzw. bei einem Forderungsverzicht gegenüber Stammkunden aufgelöst werden müssen. Derartige Forderungen bzw. Auflösungen wurden seitens des Bw nicht bilanziert. Der Bw hat nicht einmal Aufzeichnungen darüber geführt, dass er Pickerlüberprüfungen nicht gesondert in Rechnung gestellt hat, wenn sonst keine Arbeiten durchzuführen waren. Seine diesbezüglichen Angaben sind somit nicht nachprüfbar.

Vom Bw wird nicht bestritten, dass die Kassastände zumindest bis zur Erfassung der Eingangsrechnung im Mai 1991 fiktiv waren. In der Gegenäußerung zur Stellungnahme wird ausgeführt, dass es weder dem Bw noch dem steuerlichen Vertreter aufgrund der Geringfügigkeit der Beträge wert war, den Kopf über die Verbuchung der Ausgabe zu zerbrechen. Der fiktive Kassastand ergibt sich aufgrund der Nichterfassung der Eingangsrechnung und wurde nicht von der BP abgeleitet. Aus welchem Grund der Beleg nicht im Jahr 1988 erfasst wurde, ist für die fiktiven Kassastände unerheblich.

Entgegen den Berufungsausführungen ist es nicht allgemein üblich, dass Kleinkäufe vorerst aus der privaten Tasche bezahlt und anschließend mit der Kassa verrechnet werden. Vielmehr wird jeder Unternehmer danach trachten, private und betriebliche Zahlungen zu trennen.

---

Vom Bw wurde auch der verrechnungstechnische Ablauf und die Aufbewahrung der Kassageldbestände nicht aufgeklärt.

Wenn sich an der Betriebsstätte des Bw weder Kassa noch Wechselgeld befinden und der Bw auch über kein Bankkonto verfügt, so kann daraus nur der Schluss gezogen werden, der Bw hätte die Einnahmen zunächst in die private Kasse eingezogen und dann mit der betrieblichen Kassa verrechnet. Welchen Sinn eine derartige Vorgangsweise haben soll, ist nicht verständlich. Damit gibt der Bw nämlich zu, dass er private und betriebliche Gelder nicht trennt.

Da die tatsächlichen Kassastände nicht nachgeprüft werden können kann nicht überprüft werden, ob der Bw die Einnahmen vollständig erfasst hat. Die Aufzeichnungen des Bw sind auch deshalb mangelhaft, da nicht sämtliche Geldbewegungen aufgezeichnet werden. Ein Beispiel dafür ist die bereits oben erwähnte Rechnung aus dem Jahr 1988. In der Berufung führt der Bw aus, dass er die Kassastände nur einmal wöchentlich ins Kassabuch einträgt, die einzelnen Zahlungsflüsse aber nicht gesondert erfasst.

Auch muss darauf hingewiesen werden, dass die Berufungsausführungen, der Bw verfüge an der Betriebsstätte über keinen Büorraum, nicht zwingend zu dem Schluss führen müssen, eine betriebliche Kassa werde am Wohnsitz des Bw geführt. Auch eine Geldtasche, die der Bw mit sich führt, kann eine betriebliche Kassa darstellen. Diese Vorgangsweise wäre im gegeben Fall geboten gewesen, da der Bw seine Einnahmen bar kassiert hat. Er hätte aus diesem Kassenbestand die betrieblichen Aufwendungen finanzieren können und hätte es einer Verrechnung zwischen privater und betrieblicher Kassa nicht bedurft.

Hinsichtlich "Fremdeinkäufe" ist auszuführen, dass die einvernommenen Zeugen Christiana P und Edgard H nicht bestätigen konnten, dass die Materialeinkäufe durch sie und nicht durch den Bw erfolgt seien.

Die Zeugin P hat ausgesagt, dass im Streitzeitraum nur eine größere Reparatur durchgeführt worden sei. Sie könne sich nicht erinnern, welches Teil kaputt gewesen sei, jedoch habe ihr damaliger Lebensgefährte das Teil ausgebaut und sie habe es nach Muster gekauft. Sie glaubte sich aber erinnern zu können, dass das Getriebe bzw. ein Teil des Getriebes kaputt gewesen sei. Ihr damaliger Lebensgefährte habe das Teil ausgebaut und sie habe es nach Muster gekauft.

Aus dieser Aussage kann nicht abgeleitet werden, dass die Zeugin P die Einkäufe bei der Fa. A getätigt hätte. Es liegt nämlich keine Rechnung über ein Bestandteil eines Getriebes vor. Die Zeugin hat aber ausdrücklich bestätigt, dass ihr Lebensgefährte „das Teil“ ausgebaut und sie es nach Muster gekauft habe.

---

Frau P hat weiters ausgesagt, dass sie einmal einen Kühlerschlauch gekauft hätte und ein andermal einen Spiegel und einen Scheibenwischer. Lediglich eine Rechnung über einen Kühlerschlauch liegt vor. Bezuglich Kauf eines Rückspiegels und eines Scheibenwischers liegt keine Rechnung vor.

Auf Grund dieser Aussage kann bestenfalls davon ausgegangen werden, dass die Zeugin P am 1.2.1991 den Kühlerschlauch bei der Fa. A gekauft hat, die übrigen Einkäufe aber durch den Bw selbst erfolgt sind.

Ebenso hat der Zeuge Edgard H ausgesagt, dass er sich nicht erinnern kann, Ersatzteile bei der Firma J eingekauft zu haben. Er glaube, dass er den Bw damit beauftragt habe. Der Zeuge konnte sich jedoch daran erinnern, dass er einmal Schirräger der Fa Thule auf den Namen des Bw bei der Fa. B eingekauft hat. Bezuglich dieser Schirräger liegt aber keine Rechnung vor. Das kann aber nur bedeuten, dass der Zeuge H die Schirräger entweder nicht auf den Namen des Bw oder außerhalb des Streitzeitraumes eingekauft hat. Diese Schirräger wurden auch der Kalkulation nicht zu Grunde gelegt.

Der Zeuge Richard L hat zwar bestätigt, dass man bei Automaterialfirmen günstig einkaufen kann, wenn man den Namen des Bw nennt, im Oldtimerclub sei dies, entgegen den Berufungsausführungen, aber nicht publik gemacht worden. Der Bw konnte auch keine Namen nennen, welche Leute aus dem Oldtimerclub auf seinen Namen eingekauft hätten. Da diese Tatsache nicht im Oldtimerclub publik gemacht wurde, könnte die Information nur durch den Bw erfolgt sein. Der Bw hat aber, abgesehen von den Zeugen P und H, nicht angegeben, welche Leute er darüber informiert hätte, dass man bei Automaterialfirmen günstig einkaufen kann, wenn man seinen Namen nennt.

Aus der Aussage des Zeugen L kann aber abgeleitet werden, dass man bei Firmen auf den Namen des Bw einkaufen kann, sodass die Einvernahme des Zeugen Sch, abgesehen davon, dass seine genauen Daten nicht bekannt gegeben wurden, entbehrlich erschien.

Nimmt man alle Zeugenaussagen zusammen, besteht die Wahrscheinlichkeit, dass die Zeugin P bei der Fa. A den Kühlerschlauch gekauft hat, die übrigen Einkäufe aber durch den Bw erfolgt sind.

Es muss somit davon ausgegangen werden, dass die Materialeinkäufe mit Ausnahme des Kühlerschlauchs durch den Bw erfolgten und Wareneinsatzverkürzungen darstellen.

Die von der BP angewandte Schätzungsweise widerspricht nicht den Denkgesetzen und steht auch mit den allgemeinen wirtschaftlichen Erfahrungen im Einklang.

Selbst wenn man davon ausgeht, dass ein Kühlerschlauch am 1.2.1991 durch Zeugin P gekauft wurde und die Rechnung vom 4. Dezember 1992 Reinigungsmittel und

---

Wellendichtringe betreffe, die der Bw zur Reparatur seines privaten Bootes benötigt hätte, ist diesen Umständen dadurch Rechnung getragen, dass die Schätzung dieser Jahre nicht im höchstmöglichen Ausmaß vorgenommen, sondern abgerundet wurde. Der verkürzte Umsatz wurde um im Jahr 1991 um S 13.121,63 und im Jahr 1992 um S 12.434,04 niedriger angesetzt als er sich lt. verkürztem Materialeinsatz errechnet hätte.

Demgegenüber betragen die Rechnungsbeträge der strittigen Rechnungen 1991 netto S 68,00 und 1992 netto S 401,20. Multipliziert mit 5 ergibt dies Beträge in Höhe von S 340,00 im Jahr 1991 und S 2.006,00 im Jahr 1992. Der verkürzte Wareneinsatz macht im Verhältnis zum erklärten Wareneinsatz im Jahr 1991 89,04 % und im Jahr 1992 101,60 % aus, sodass sich aufgrund dieser Beträge verkürzte Umsätze in Höhe von S 302,74 im Jahr 1991 und S 2.032,00 im Jahr 1992 errechnen. Diese Beträge finden in den S 13.121,63 im Jahr 1991 und S 12.434,00 im Jahr 1992 jedenfalls Deckung, sodass sich die Schätzung auch ohne Berücksichtigung dieser Rechnungen nicht anders dargestellt hätte.

Es war daher die Berufung abzuweisen.

Wien, am 18. Dezember 2006