



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat durch den Senat XYZ über die Berufung der Bw., vertreten durch GfB Treuhand AG, gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 12., 13., 14. und Purkersdorf, vertreten durch OR Dr. Walter Klang, betreffend die Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 1998 und 1999 sowie betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 1998 bis 2000

1.) beschlossen.

Die Berufung gegen die die Wiederaufnahme der Verfahren verfügende Bescheide hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 1998 und 1999 sowie gegen den Bescheid betreffend die Einkommensteuer für das Jahr 2000 wird gemäß § 256 Abs. 3 BAO als gegenstandslos erklärt.

2.) entschieden

Der Berufung gegen die Bescheide betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1998 und 2000 sowie betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1998 wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Der Berufung gegen die Bescheide betreffend die Umsatz- und Einkommensteuer für das Jahr 1999 wird im nunmehr eingeschränkten Umfang Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe und den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### **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 Bw. war bis zum 30.6. 2000 als Gastwirtin tätig.

Nach zunächst erklärungsgemäß erfolgter Veranlagung zur Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 1998 und 1999 fand im Jahre 2002 im Unternehmen der Bw. ein den Veranlagungszeitraum 1998 bis 2000 umfassendes Betriebsprüfungsverfahren statt.

Im Zuge dieses Verfahrens wurde - in Ansehung der im Schriftsatz vom 5. 4. 2005 weitwendig erfolgten Berufungsrücknahme bzw. Berufungseinschränkung – nachstehende, für das Berufungsverfahren relevante Feststellung getroffen:

#### **Tz 14, 15, 16 Mängel und Gefährdungszuschlag**

In diesem Punkt des BP- Berichtes wurde seitens der Prüferin festgestellt, dass einerseits die Grundlosungsaufzeichnungen nicht aufbewahrt worden sowie im Jahr 2000 einzelne Tageslosungen im Kassenjournal nicht eingetragen worden seien, andererseits bei manchen im Kassabuch eingetragenen Tageslosungen als Text "Ruhetag" ausgewiesen worden sei, habe eine durchgeführte Kalkulation Abweichungen gezeigt habe.

In Ansehung obiger Ausführungen gelangte die Prüferin zur Überzeugung, dass Unsicherheiten betreffend die Vollständigkeit der Besteuerungsgrundlagen der Jahre 1998 bis 2000 obwalten, welchen durch Ansatz eines umsatz- und ertragsteuerlichen Gefährdungszuschlages im Ausmaß von öS 100.000.- zu begegnen sei.

Was die Aufteilung des Gefährdungszuschlages auf die Entgelte, respektive die Erhöhung der Umsätze der Jahre 1998 bis 2000 anlange, so habe diese im Ausmaß von öS 60.000.- (10% USt) sowie öS 40.000.- (20% USt) zu erfolgen.

Das Finanzamt folgte nämlichen Feststellungen und erließ im wiederaufgenommenen Verfahren neue Sachbescheide betreffend die Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 1998 und 1999 sowie Erstbescheide betreffend die Umsatz- und Einkommensteuer für 2000.

Gegen obgenannte, mit 15. 7. 2002 datierte Wiederaufnahme- und Sachbescheide wurde innerhalb verlängerter Frist Berufung erhoben.

Hierbei wurde in dem mit 28.8. 2002 datierten Schriftsatz ausgeführt, dass das Berufungsbegehren sowohl gegen den Gefährdungszuschlag dem Grunde, als auch der Höhe nach gerichtet sei.

Einleitend verbleibe zum Mangel der Nichtaufbewahrung von Grundlosungsaufzeichnungen auszuführen, dass die "Grundlosung" täglich durch Kassasturz, das heißt durch Ermittlung des Kassastandes aus der Geldbörse errechnet worden sei.

Die entsprechenden Beträge seien seitens der Bw. im Geschäftstagebuch für das Gastgewerbe eingetragen worden. Vorgenanntes Buch sei der Betriebsprüferin vorgelegt worden und weitergehende Aufzeichnungspflichten seien dem Gesetz nicht zu entnehmen.

Bei Eintragung der Gesamtlosungsbeträge sei eine Trennung der Entgelte in solche zu 10% bzw. solche zu 20% nicht vorgenommen worden, sondern vielmehr anhand der Eingangsrechnungen für die Küche unter Anwendung des entsprechenden Aufschlagssatzes der Küchenerlös errechnet und der daraus ergebende Differenzbetrag als Getränkeerlös erfasst worden. Nämliche Vorgangsweise finde ihre Deckung in den Umsatzsteuerrichtlinien 2000 (RZ 2573).

Was die Nichterfassung der Tageslosungen "Juni 2000" im Kassenjournal anlange, so habe ob Aufgabe des Betriebs zum Monatsultimo ein Abverkauf der Waren statt gefunden und sei die Gesamtsumme dem steuerlichen Vertreter der Bw. bekannt gegeben und diese in der monatlichen Umsatzsteuervoranmeldung berücksichtigt worden.

Ungeachtet der Tatsache, dass im Zusammenhang mit der schätzungsweisen Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen das Parteiengehör nicht gewahrt worden sei, zumal die Bw. nur mit dem Schätzungsergebnis als solchem konfrontiert worden sei, sei seitens der Betriebsprüferin weder die Methode der Ermittlung des Gefährdungszuschlages dargestellt worden, geschweige denn die Höhe desselben, respektive dessen gleichmäßiger Ansatz auf die (erklärten) Betriebsergebnisse des Prüfungszeitraumes schlüssig begründet worden.

Dieser Umstand liege darin begründet als die im BP-Bericht angesprochene Kalkulation mit Ausnahme des Jahres 1999 (die Abweichung zwischen den erklärten und den kalkulatorischen

Erlösen lautet auf öS – 391.045,92, wobei diese eine auf die Erlöse "Küche" entfallende (Minus) Differenz von öS 321.140,63 inkludiert) für die übrigen Veranlagungszeiträume nur marginale Differenzen (bezogen auf Erlöse "Küche" öS – 46.876,72 für das Jahr 1998 bzw. öS – 14.289,32 für das Jahr 2000) gezeigt habe.

Was die Abweichungen im Jahre 1999 anlange, so seien diese darin begründet, dass Eingangsrechnungen für den Bereich der Küche fehlen, die Beilagen, insbesondere Salate zu den Hauptspeisen gesondert fakturiert worden seien, ein Umstand, welcher sich in einem höheren Rohaufschlag äußere sowie in diesem Jahr, - wie auch aus der vorgelegten Preisliste ersichtlich, - eine generelle Preiserhöhung erfolgt sei.

Die Nichterfassung aller Eingangsrechnungen fuße auf der Tatsache, dass der für die Führung der Bücher zuständige Ehegatte der Bw. im Jahr 1999 wegen einer schweren Erkrankung ins Spital eingeliefert worden sei.

In Folge dieses Ereignisses habe es die Bw. unterlassen die Eingangsrechnungen zu erfassen, bzw. seien diese von ihrem Sohn nicht in vollem Ausmaß präsentiert worden.

Darüberhinaus sei es auch denkbar, dass seitens des Sohnes private und betriebliche Einkäufe "vermischt" worden seien, wobei letztendlich auch die die Betriebseinkäufe darstellenden Belege keinen Eingang in die Buchhaltung gefunden hätten.

In Hinblick auf den geldmäßigen Fluss sei auch nachweisbar, dass die Einkäufe des Sohnes nicht aus der jeweiligen aktuellen Tageslösung bezahlt worden seien, sondern im nachhinein Verrechnungen erfolgt seien, die auch mehrere Tage später stattgefunden haben, wobei diese Zahlungsbewegungen keinen Niederschlag im Einnahmen- Ausgabenbuch gefunden hätten.

Ebenso sei eine Bezahlung aus den Tageslösungen vor dem maßgeblichen Einkauf denkbar.

In Ansehung des Umstandes, dass bei einer Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG 1988 die Abwicklung des Zahlungsverkehrs über die private Geldtasche erfolge, könne eine Unterscheidung zwischen dem privaten Einkommen des Sohnes und dessen Zahlungen für das Unternehmen der Bw. nicht getroffen werden.

Die Bw. stellte den Antrag auf Basis der von der Betriebsprüfung vorgenommenen Kalkulation den fehlenden Kücheneinsatz unter Anwendung der Rohaufschlagskoeffizienten der Jahre 1998 und 2000 im Betrag von öS 121.644,17 "nachzubuchen".

Dass obige Koeffizienten der Höhe nach Anwendung zu finden haben sei insoweit nachvollziehbar, als diese in der Funktion als Divisor der erklärten Küchenerlöse sowohl im

Jahr 1998, als auch im Jahr 2000 zu einem kalkulatorischen Wareneinsatz führen, dessen Wert nahezu jenem des buchhalterischen Einsatzes entspricht.

Ebenso zeitige auch ein Vergleich mit den Erlösen und Wareneinsätzen des den Betrieb bis zum März 1997 führenden Ehegatten der Bw. keine, respektive marginale Abweichungen.

Aus vorgenannten Gründen sei die Verhängung des Gefährdungszuschlages als nicht rechtens erfolgt zu qualifizieren und stehe dessen Höhe auch in krassem Gegensatz zu den Ergebnissen der Kalkulation.

Mit Schriftsatz vom 21.1. 2003 wurde seitens der Bw. der Antrag (§ 323 Abs. 12 BAO) auf Entscheidung des Rechtsmittels durch den gesamten Berufungssenat unter Anberaumung einer mündlichen Verhandlung gestellt.

Mit Schriftsatz vom 14.3. 2003 gab die Betriebsprüferin zur Berufung der Bw. nachstehende Stellungnahme ab:

Betreffend die Modalitäten der Errechnung der Tageslösung verbleibe seitens der Prüferin anzumerken, dass im Falle der Ermittlung der Betriebseinnahmen durch Rückrechnung mit Hilfe der Kassenbestände und der Ausgaben, alle Barausgänge sowie nicht erfolgswirksame Bareingänge mindestens täglich zu erfassen seien, wobei zum Zwecke der Grundlagensicherung die Bestimmung des § 131 Abs. 1 Z 2 BAO die tägliche Erfassung der Bareinnahmen und Barausgaben normiere.

Ungeachtet, dass bei der von der Bw. praktizierten Erfassung Hilfsaufzeichnungen bzw. Aufzeichnungen betreffend die Summenbildung aufzubewahren seien, sei die glaublich tägliche erfolgte Erfassung insoweit in Frage gestellt, als einerseits Eintragungen an "Ruhetagen" vorgenommen worden seien, andererseits rein textlich Losungen ausgewiesen worden seien, ohne dass ein Betrag verzeichnet worden sei.

Für den Monat Juni 2000 seien laufend Losungen ausgewiesen worden, wobei die Angabe korrespondierender Beträge unterblieben sei. Vielmehr sei auf einem Schmierzettel ein Betrag von öS 94.325.- verzeichnet gewesen, wobei nämliche Summe als Monatslösung gebucht worden sei, wobei anzumerken sei, dass trotz entsprechender Aufforderung es die Bw. unterlassen habe, Detailaufzeichnungen vorzulegen.

Ebenso entspreche das Vorbringen, wonach eine Trennung der Entgelte in 10%- bzw. 20 % -ige Erlöse unterblieben sei, insoweit nicht den Tatsachen, als in der Kanzlei der steuerlichen Vertretung mittels Excelvorlage eine monatliche Kalkulation vorgenommen und in die Belegsammlung abgelegt worden sei. Im Zuge der Berechnungen sei für den gesamten

Prüfungszeitraum ein einheitlicher Rohaufschlagssatz zur Anwendung gelangt und seien die kalkulatorischen Erlöse auf einzelne Erlöskonten verbucht worden. Hierbei sei je nachdem, ob der (kalkulatorische) Monatserlös höher oder niedriger als der im Kassenjournal verzeichnete gewesen sei, ausnahmslos auf dem Konto "Küchenerlöse" eine Zurechnung bzw. ein Kürzung vorgenommen worden.

Was die von der Betriebsprüfung durchgeführte Kalkulation anlange, so habe diese im gesamten Prüfungszeitraum Minusdifferenzen gezeigt, wobei der Betrag für das Jahr 1999 als beträchtlich zu qualifizieren gewesen sei. Vorgenannte Minusdifferenzen seien zum Gegenstand einer Besprechung mit der steuerlichen Vertretung gewesen und sei an diese die Aufforderung ergangen, die für die Kalkulation maßgeblichen Unterlagen (Speise-Getränkekarten, Angaben zum Eigenverbrauch, Schwund etc.) nachzureichen. Mit Ausnahme der Vorlage einer aus dem Jahr 1999 stammenden, unvollständigen Speise- und Getränkekarte (keine Preise für Sekt und Spirituosen) sei dem amtlichen Ersuchen nicht nachgekommen worden.

In Ansehung obiger Ausführungen könne von einer auf Basis geeigneter Unterlagen erstellten Kalkulation keine Rede sein.

Die im Berufungsschriftsatz für das Vorliegen einer erheblichen Minusdifferenz verantwortlichen Kriterien ins Treffen geführte Gründe wie Preiserhöhungen im Jahre 1999 sowie gesonderte Fakturierung von Beilagen und Salaten seien einerseits (Preiserhöhungen) mangels Vergleichsmöglichkeiten (Vorlage einer einzigen Speisekarte), andererseits ob des nachweislichen Anbotes von Speisen samt Beilagen und Salaten nicht nachvollziehbar.

Ähnlich verhalte es sich mit der Erkrankung des Ehegatten, welche im Zuge einer Besprechung zwar erwähnt worden sei, im übrigen aber die Vollständigkeit der Erfassung der Tageslösungen und sonstiger Geschäftsvorfälle seitens der Bw. bestätigt worden sei.

Was den Vorwurf der Nichtwahrung des Parteiengehörs anlange, so verbleibe seitens der Prüferin auszuführen, dass die Bw. im Zuge der Besprechung vom 13.6. 2002 von den geplanten Zuschätzungen zum Umsatz- und Gewinn der Jahre 1998 bis 2000 in Kenntnis gesetzt worden sei, wobei schlussendlich gemeinsam mit der steuerlichen Vertretung der Bw. die Verhängung eines Sicherheitszuschlages zum Umsatz und Gewinn von öS 100.000.- pro anno vereinbart worden sei.

Mit Schriftsatz vom 17.4. 2003 wurde auf die Ausführungen der Betriebsprüferin in nachstehender Art und Weise repliziert:

Einleitend wurde seitens der steuerlichen Vertretung der Bw. ausgeführt, dass die Bw. in ihrer Eigenschaft als gemäß den §§ 124,125 BAO nicht zur Buchführung verpflichtete Unternehmerin den Verpflichtungen des § 131 Abs. 1 Z 2 BAO entsprochen habe.

Der im Juni des Jahres 2000 erfolgte "Wechsel" von der täglichen Erfassung zum Ausweis einer Gesamtsumme sei auf den Umstand zurückzuführen, dass die Bw. den Verkauf des Lokales vorangetrieben habe.

Die innerbetriebliche Kalkulation habe auf den jahrelangen Gastronomieerfahrungen des Ehegatten der Bw. gefußt und sei die Mitteilung der branchenüblichen Aufschlagsätze an die steuerliche Vertretung Thema diversester Besprechungen gewesen, ohne dass diese Besprechungen schriftlich dokumentiert worden seien. Wiewohl eine Dokumentation der Werte auf Schmierzettel denkbar sei, seien diese ob der Plausibilität der Zahlen vernichtet worden und hätten die seitens der Steuerberaterkanzlei auf dem Excel- Sheet durchgeführten Kalkulationen der Dokumentation der Angaben der Bw. gedient.

Was die Vorlage der angeforderten Unterlagen wie Speise- und Getränkekarten, Unterlagen betreffend Schwund etc. anlange, so sei diesem Ersuchen nach vorhandenen Möglichkeiten nachgekommen worden. Nach Beendigung der betrieblichen Tätigkeit der Bw. seien sämtliche Speisekarten- mit Ausnahme eines extra aus Anlass des Muttertages erstellten Erinnerungsstückes vernichtet worden. Dass an diesem Tag Speisen und Beilagen zusammen angeboten worden seien, sei als Ausnahmefall zu werten und seien ansonsten Speisen und Beilagen separat ausgewiesen, respektive fakturiert worden.

Möglicherweise unschlüssige bzw. unklare Aussagen der Bw. im Rahmen der Besprechung vom 13.6. 2002 seien auf die seitens der Betriebsprüfung erhobenen Vorwürfe rückführbar.

Was die Schätzungsmethode der Betriebsprüferin anlange, so sei zu beanstanden, dass diese einem inneren Betriebsvergleich nicht näher getreten sei, zumal sich bei Anwendung desselben ergeben hätte, dass sich die Zuschätzungen der Abgabenbehörde erster Instanz als überhöht erwiesen hätten.

Ebenso hätte ein äußerer Betriebsvergleich jenes Ergebnis gezeigt, dass das Unternehmen der Bw. schon ob seiner Lage nicht im Stande gewesen sei, die intendierten Umsatz- und Gewinnzuschätzungen (offenbar gemeint jene des Jahres 1999, welche auf öS 116.000.- bzw. öS 391.000.- lauteten) zu erwirtschaften.

Mit Schriftsatz vom 5.4.2005 nahm die Bw. die Berufung gegen die die Wiederaufnahme der Verfahren verfügenden Bescheide hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre

1998 und 1999 sowie gegen den Bescheid betreffend die Einkommensteuer für das Jahr 2000 zurück.

Das Berufungsbegehren gegen den Umsatz- und Einkommensteuer für das Jahr 1999 wurde seitens der Bw. insoweit modifiziert, als diese die Herabsetzung des Sicherheitszuschlages auf den Betrag von öS 50.000.- anregte.

Des weiteren wurde seitens der steuerlichen Vertretung bekannt gegeben, dass die übrigen das Jahr 1999 betreffenden Feststellungen der Betriebsprüferin anerkannt werden.

**Der Senat hat erwogen:**

**1. Berufung gegen die, die Wiederaufnahme der Verfahren verfügenden Bescheide hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 1998 und 1999 und den Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2000**

In Ansehung der erfolgten Rücknahme des Rechtsmittels gegen obgenannten Bescheide war die Berufung vom Senat nach der Bestimmung des § 256 Abs. 3 BAO als gegenstandslos zu erklären.

**2. Rechtmäßigkeit der Verhängung von Sicherheitszuschlägen zu den Umsätzen der Jahre 1998 bis 2000, bzw. zu den (erklärten) Einkünften aus Gewerbebetrieb der Jahre 1998 und 1999**

Festzuhalten ist, dass auf Grund der mit Schreiben der steuerlichen Vertretung vom 5.4. 2005 erfolgten Berufungseinschränkung nur mehr über die Rechtmäßigkeit der Verhängung eines Sicherheitszuschlages und gegebenenfalls über die Höhe desselben abgesprochen werden muss.

Nach der Bestimmung des § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen.

§ 184 Abs. 3 leg. cit. normiert, dass ferner zu schätzen ist, wenn 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.

Nach der Judikatur berechtigen formelle Mängel von Büchern oder Aufzeichnungen nur dann zu einer Schätzung, wenn diese derart schwerwiegend sind, dass das Ergebnis der Bücher, respektive der Aufzeichnungen nicht mehr glaubwürdig erscheint (VwGH v. 2.6. 1992, 87/14/0160).

Was die formelle Ordnungsmäßigkeit der Aufzeichnungen im Unternehmen der Bw. anlangt, kam der erkennende Senat zur Überzeugung, dass diese – entgegen anderslautender Ausführungen im Rechtsmittel – nicht als gegeben anzusehen war.

Diese Schlussfolgerung liegt vor allem darin begründet, als der auch für Einnahmen-Ausgabenrechner Gültigkeit besitzenden Vorschrift, dass im Falle der Rückrechnung der Losungen täglich der End- und Anfangsbestand , und die nicht erfolgswirksamen Bareingänge in einem Kassabuch (VwGH v. 29.9. 1987, 86/14/0058) zu erfassen sind, nur unzureichend entsprochen worden ist, andernfalls der Ausweis von Losungen an Ruhetagen sowie der Ausweis einer einzigen Summe für den Monat Juni 2000 unerklärlich erscheint.

Darüberhinaus hat die Bw. betreffend das Jahr 1999 in der Berufungsschrift selbst zugestanden, dass in Folge der Gestione ihres Sohnes, welcher in Vertretung des schwer erkrankten Ehegatten fungiert hat, die Vermischung von privaten und betrieblichen Einkäufen sowie die nichtvollständige Erfassung von Belegen und Eingangsrechnungen nicht ausgeschlossen werden könne.

Wenn nun als Zwischenergebnis festzuhalten ist, dass die formelle Ordnungsmäßigkeit der Aufzeichnungen nicht gegeben ist, war als weiterer Schritt der Einfluss auf die inhaltliche Richtigkeit derselben, respektive gegebenenfalls die Berechtigung der Abgabenbehörde auf schätzungsweise Ermittlung der Abgabenbemessungsgrundlagen für einzelne Veranlagungszeiträume bzw. den gesamten Prüfungszeitraum zu prüfen.

Wie bereits an oberer Stelle ausgeführt, besteht eine Schätzungsberichtigung als Folge formeller Mängel nur dann, wenn die Mängel geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die sachliche Richtigkeit der Aufzeichnungen grundsätzlich nur dann in Frage gestellt bzw. ist die Schätzungsberichtigung der Abgabenbehörde als gegeben anzusehen , wenn die auf einer auf allgemeinen Erfahrungssätzen aufgebauten Kalkulation ermittelten Werte um mehr als 10 % von jenen der Aufschreibungen abweicht (VwGH v. 21.9. 1993, 88/14/0110).

In Ansehung vorgenannter Rechtsprechung sowie der im Berufungsschriftsatz dokumentierten Ergebnisse der Kalkulation der Betriebsprüferin, erachtete der Senat die Schätzungsberichtigung für die Jahre 1998 und 2000 zufolge Nichtüberschreitens obiger "Toleranzgrenze" (die Abweichungen der erklärten zu den kalkulatorischen Werten bewegten sich für beide Veranlagungszeiträume im Ausmaß von rund 9 %) schon dem Grunde nach als nicht gegeben.

Insoweit war daher der gegen die Bescheide hinsichtlich Umsatzsteuer 1998 und 2000 sowie Einkommensteuer 1998 gerichteten Berufung Folge zu geben und die angefochtenen Bescheide abzuändern.

Was das Jahr 1999 anlangt, kam der Senat hingegen zur Überzeugung, dass die auf formell mangelhaften Aufzeichnungen beruhenden, im Ausmaß von 27,4 % festgestellten Kalkulationsdifferenzen als derart erheblich zu bezeichnen sind, dass in Übereinstimmung mit der Abgabenbehörde erster Instanz die Abgabenbemessungsgrundlagen im Schätzungswege zu ermitteln sind.

Es verbleibt anzumerken, dass die Befugnis zur Schätzung einzig und allein auf der objektiven Voraussetzung der Unmöglichkeit die Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln, beruht (VwGH v. 28.2. 1995, 94/14/057) und keine Strafmaßnahme für Fehlverhalten des Unternehmers bzw. dessen Erfüllungsgehilfen darstellt.

Was nun die Wahl der Schätzungsmethode anlangt, so steht diese der Abgabenbehörde grundsätzlich frei (VwGH v. 27.4. 1994, 92/13/0011, 94/13/0094; VwGH v. 15.7. 1998, 95/13/0286).

In diesem Zusammenhang ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes jener Methode der Vorzug zu geben, die im Einzelfall zur Erreichung des Ziels, den tatsächlichen Gegebenheiten (das bedeutet den tatsächlichen Besteuerungsgrundlagen) möglichst nahe zu kommen, am geeignetsten erscheint (VwGH v. 2.6. 1992, 87/14/0160; VwGH v. 25.6. 1998, 97/15/0218).

In Ansehung des Kalkulationsergebnisses, welches vor allem eklatante und in wirtschaftlicher Hinsicht völlig irreale Fehlbeträge beim Wareneinsatz "Küche" zeitigte (Minusdifferenz von rund öS 321.000.-) erschien dem erkennenden Senat die Schätzungsmethode der Anwendung eines Sicherheitszuschlages als geeignet den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen. Diese Schätzungsmethode geht nämlich davon aus, dass nicht nur nachgewiesenermaßen nicht verbuchte Vorgänge, sondern auch weitere Vorgänge nicht aufgezeichnet wurden (VwGH v. 17.12. 1993, 91/17/0196; VwGH v. 26.11. 1996, 92/14/01212).

Was die Höhe des Sicherheitszuschlages anlangt, so war dieser angesichts des Umstandes, dass die erheblichen Kalkulationsdifferenzen lediglich ein Veranlagungsjahr betroffen haben, wobei die Ursachen offenbar auf eine familiäre Ausnahmesituation (Erkrankung des kaufmännisch versierten Ehegatten) rückführbar waren und andererseits das Ausmaß des von

der Betriebsprüferin gewählten Sicherheitszuschlages angesichts der festgestellten Mängel zu hoch angesetzt wurde, auf den Betrag von öS 50.000.- zu reduzieren.

Da dem erkennenden Senat im Hinblick auf die in Tz 14 des BP- Berichtes dargestellten Mängel ein Sicherheitszuschlag in der Größenordnung von rund 3,5 % der Umsatzerlöse als ausreichend erscheint, war insoweit der Berufungseinschränkung vom 5.4. 2005 Rechnung zu tragen.

Betreffend die Zurechnung zu den erklärten Entgelten des Jahres 1999 wurde im Zuge der Neuberechnung der Umsatzsteuer für das Jahr 1999 der von der Betriebsprüferin gewählte und als schlüssig zu qualifizierende Aufteilungsschlüssel (Erhöhung der Umsätze 10 % um öS 30.000.- bzw. jener zu 20 % um öS 20.000.-) übernommen.

### **3. Berechnungen der Umsätze 1998 bis 2000 bzw. der Einkünfte aus Gewerbebetrieb 1998 bis 1999**

#### **a. Umsätze 1998 bis 2000**

	<b>1998</b>	<b>1999</b>	<b>2000</b>
Umsätze laut BP	1.266.297,64	1.544.025,08	808.049,71
Verringerung Umsätze (10 %)	- 60.000.-	- 30.000.-	- 60.000.-
Verringerung Umsätze (20 %)	- 40.000.-	- 20.000.-	- 40.000.-
Umsätze laut BE	<b>1.166.297,64</b>	<b>1.494.025,08</b>	<b>708.049,71</b>

#### **b. Einkünfte aus Gewerbebetrieb 1998 und 1999**

	<b>1998</b>	<b>1999</b>
Einkünfte aus GW laut BP	367.844,33	399.585,92
Reduktion des Gefährdungszuschlages	- 100.000.-	- 50.000.-
Einkünfte aus GW laut BE (gerundet)	<b>267.844.-</b>	<b>349.586.-</b>

### **5. Antrag auf Anberaumung einer mündlichen Berufungsverhandlung**

Nach der Bestimmung des § 323 Abs. 12 erster Halbsatz BAO können Anträge auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat abweichend von § 282 Abs. 1 Z 1 bis 31.

Jänner 2003 bei den im § 249 genannten Abgabenbehörden für am 1. Jänner 2003 noch unerledigte Berufungen gestellt werden.

Der dritte Satz des § 323 Abs. 12 leg. cit normiert, dass nach § 284 Abs. 1 in der Fassung vor dem Bundesgesetz BGBl. Nr. 97/2002, gestellte Anträge auf mündliche Verhandlung ab 1. Jänner 2003 als auf Grund des § 284 Abs. 1 Z 1 gestellt gelten.

In Anbetracht des Umstandes, dass der Rechtsmittelschriftsatz vom 26.9. 2002 keinen Antrag auf Anberaumung einer mündlichen Verhandlung beinhaltet hat und § 323 Abs. 12 BAO keine Nachholung von Anträgen in denen nach der bisherigen Rechtslage (vor dem Inkrafttreten des Abgabenrechtsmittelreformgesetzes) Senatszuständigkeit (§§ 260 Abs. 2 und 261 BAO) bestand (und kein derartiger Antrag in der Berufung gestellt wurde) vorsieht, war der im Schriftsatz vom 20.1. 2003 gestellte Antrag auf Anberaumung einer mündlichen Verhandlung als verspätet anzusehen und von der Durchführung einer solchen Abstand zu nehmen.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Beilage: 10 Berechnungsblätter

Wien, 19. Mai 2005