jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 1998/3/19 96/15/0005

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 19.03.1998

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
40/01 Verwaltungsverfahren;

Norm

AVG §45 Abs1;
AVG §66 Abs4;
BAO §115 Abs2;
BAO §161 Abs2;
BAO §177 Abs1;
BAO §184 Abs3;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Pokorny und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Fuchs, Dr. Zorn und Dr. Robl als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Hajicek, über die Beschwerde der C Ges.m.b.H. in G, vertreten durch Dr. Gerald Kreuzberger, Rechtsanwalt in Graz, Grieskai 10/3, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Steiermark vom 9. November 1995, Zl. B J2-10/95, betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer 1988 bis 1991, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 4.565 S binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Bei der beschwerdeführenden GmbH wurde ab Dezember 1993 für den Zeitraum 1988 bis 1991 eine Buch- und Betriebsprüfung durchgeführt. Im Zuge dieser Prüfung stellte die Prüferin ua fest, ein Lieferant von Eiern habe gegenüber dem Finanzamt angegeben, ca die Hälfte der Lieferung an die Beschwerdeführerin erfolge auf deren Wunsch ohne Rechnung. Auch ein Geflügellieferant habe Lieferungen ohne Rechnung - im Ausmaß von ca. 25 % der Gesamtmenge - eingestanden. Die Prüferin stellte in der Folge folgende überschlagsmäßige Berechnung der ausgegebenen Essensportionen aufgrund des aufgezeichneten Wareneinsatzes an (festgehalten im Schreiben vom 20. Jänner 1994):

	1989	1990

	Portionen	Portionen
Ente (40 dag)	1.220	1.304
Huhn (40 dag)	1.060	1.083
Hühnerfilet (20 dag)	3.188	3.930
Schwein (20 dag)	4.300	4.455
Rind (20 dag)	3.625	3.410
Fisch (geschätzt)	600	600
gesamt	ca. 14.000	ca. 14.800
abzüglich Menüportionen	-8.320	-10.400
Eigen- und Personalverbrauch	-3.150	-6.100
Portionen a la carte	2.530	-1.700

Der jährliche Reisverbrauch von ca. 1.620 kg ergebe unter der Annahme, daß 1 kg Reis für 13,3 Portionen ausreiche (ca. 19,8 dag gekochter Reis pro Portion) 21.060 Portionen.

Im BP-Bericht wird zunächst auf die Mängel des Rechnungswesens der Beschwerdeführerin hingewiesen:

-

Für die Monate Jänner bis August 1988 seien keine Belege vorhanden.

-

Die Grundaufzeichnungen ("Strichlisten") seien nicht aufbewahrt worden.

-

Die Lieferanten LE und PG hätten in Niederschriften vom 15. März und 24. April 1989 angegeben, auch zu diesem Zeitpunkt noch Lieferungen ohne Rechnung durchgeführt zu haben. Das Einkaufsverhalten der Beschwerdeführerin habe sich in den Jahren 1990 und 1991 nicht geändert.

Sodann wird im BP-Bericht ausgeführt, die "Nachkalkulation" (gemeint ist die oben dargestellte überschlagsmäßige Ermittlung der Essensportionen) führe dazu, daß für die Jahre 1988 bis 1991 die dem Steuersatz von 10 % unterliegenden Umsätze und der diesen zuzuordnende Wareneinsatz im Schätzungsweg jeweils um 25 % erhöht anzunehmen seien, was zu entsprechenden Änderungen hinsichtlich der Umsatz- und Körperschaftsteuer führe.

Das Finanzamt erließ - nach Wiederaufnahme der Verfahren - den Prüfungsfeststellungen entsprechende Bescheide betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer 1988 bis 1991.

Die Beschwerdeführerin berief. Mit Abtretungsvertrag vom August 1992 seien die Gesellschaftsanteile von der Familie C an die Familie Z übergegangen. In diesem Zusammenhang sei ihre Geschäftsführerin C abberufen worden. Zur rascheren Abwicklung des Betriebsprüfungsverfahrens habe die Beschwerdeführerin aber das Finanzamt ersucht, mit der Familie C Kontakt aufzunehmen. Das Finanzamt habe sich in der Folge an die Familie C gewandt, den Geschäftsführer oder den steuerlichen Vertreter der Beschwerdeführerin aber nicht einmal mehr zur Schlußbesprechung über die Betriebsprüfung geladen. Somit habe bisher noch kein befugtes Organ der Beschwerdeführerin Gelegenheit gehabt, zu den Prüfungsfeststellungen Stellung zu nehmen. Der "Nachkalkulation" halte sie entgegen: Die Prüferin und ihr unmittelbarer Vorgesetzter hätten im nunmehrigen Chinarestaurant der Familie C zur "Probe" 1 kg Reis gekocht und diese Menge sodann portioniert. Es hätten sich 9 Portionen ergeben. Es könne davon ausgegangen werden, daß die Portionen im Restaurant der Familie C in etwa gleich groß seien wie jene im Restaurant der Beschwerdeführerin. Im Schreiben vom 20. Jänner 1994 gehe die Prüferin jedoch vom Ergebnis ihres eigenen Reiskochens aus, bei welchem sich aus 1 kg Reis ca. 13 Portionen hätten erzielen lassen. Hiezu werde darauf verwiesen, daß abweichende Ergebnisse erzielt werden, wenn an Stelle einer großen Menge wie beim "Probekochen" lediglich eine kleine Menge zubereitet werde. Die im Schreiben vom 20. Jänner 1994 angeführten Fleischmengen pro Portion würden, weil bei Ente und Huhn 40 dag, bei Hühnerfilets, Schwein und Rind jedoch 20 dag angesetzt worden

seien, jeglicher Logik entbehren. Im übrigen sei es in der Gastronomiebranche für jedermann verständlich, daß die Fleischportionen beim Menü geringer seien als beim a la carte Essen. Zudem seien auch fleischlose Gerichte als Menü angeboten worden. Es ergebe sich daher folgende Berechnung:

	1989 Portionen	1990 Portionen
Ente (20 statt 40 dag)	2.440	2.608
Huhn (20 statt 40 dag)	2.120	2.166
Hühnerfilet (20 dag)	3.188	3.930
Schwein (20 dag)	4.300	4.455
Rind (20 dag)	3.625	3.410
Fisch (geschätzt)	600	600
gesamt	16.300	17.200
abzüglich Menüportionen (die Anzahl errechne sich aufgrund der Annahme, daß die Menüs nur zu 75 % Fleischspeisen enthielten, und daß der Fleischeinsatz pro Menügericht nur 15 dag erreiche, woraus sich eine entsprechend geringere Zahl bei Umrechnung in "a la carte Portionen" ergebe)	-4.680	-5.850
Eigen- und Personalverbrauch	-3.150 (wie 1998)	-3.150
Portionen a la carte	8.470	8.200

Der Reiseinsatz 1989 betrage 1.620 kg. Unter der Annahme von 10 Portionen pro kg Reis errechneten sich 16.200 Portionen, was ungefähr der Portionenberechnung nach dem Fleischeinsatz entspreche.

Das Finanzamt stellte in der Folge Erhebungen bei den Steirischen Tourismusschulen an. Es wurde ihm entsprechende Fachliteratur über das Verhältnis von Wasser zu Reis bei dessen Zubereitung vorgelegt. Der Kochlehrer GK erteilte die Auskunft, seiner Einschätzung nach würden bei der chinesischen Küche aus 1 kg Reis maximal 15 Beilagenportionen zubereitet werden.

Mit Vorhalt vom 22. Juli 1994 teilte die Prüferin der Beschwerdeführerin mit, bei einem Essen im Restaurant der ehemaligen Geschäftsführerin C (für zwei Personen) sei die servierte Reisportion mit einer Diätwaage gewogen worden. Der gekochte Reis habe pro Portion 16 dag gewogen. Ausgehend von der auf die Literatur gestützten Annahme, daß ungekochter Reis mit der doppelten Masse Wasser zum Kochen gebracht werde und während des Kochens ein Drittel des Wassers verdunste, würde 1 kg ungekochter Reis 2,33 kg gekochten Reis ergeben und dieser für 14,6 Portionen ausreichen. Weiters teilte die Prüferin mit, es seien für die Berechnung des Fleischeinsatzes ausschließlich die Angaben der ehemaligen Geschäftsführerin C herangezogen worden.

In der Vorhaltsbeantwortung vom 11. September 1994 führte die Beschwerdeführerin aus, die den Prüfungsorganen im Restaurant der ehemaligen Geschäftsführerin C servierten Portionen seien über ausdrückliches Ersuchen der Prüfungsorgane kleiner ausgefallen. Diese Reisportionen seien daher nicht repräsentativ gewesen. Im übrigen werde der Reis in Chinarestaurants nur mit 1,4 Liter Wasser gekocht. Der steuerliche Vertreter der Beschwerdeführerin habe zudem beobachtet, daß für das Kochen von Reis in Chinarestaurants spezielle Kochvorrichtungen bestünden, bei welchen das Wasser in den Topf gefüllt und der Reis mit einem gesonderten Behältnis in den Topf gehängt werde; durch diese Vorrichtung erreiche der Reis keine so hohe Feuchtigkeit wie beim üblichen Kochvorgang.

In der Berufungsvorentscheidung hielt das Finanzamt der Beschwerdeführerin vor, daß nach den Angaben von Lieferanten Lieferungen teilweise ohne Rechnung erbracht worden seien. Die Behauptung der Beschwerdeführerin, aufgrund einer Erkrankung des Gruppenleiters sei eine kleinere Portion Reis serviert worden, entspreche nicht den Tatsachen. Es bestehe kein Grund zu einem Abweichen vom Schätzungsergebnis der Prüferin.

Die Beschwerdeführerin beantragte die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde im hier strittigen Punkt der Schätzung des Betriebsergebnisses keine Folge. Durch die Betriebsprüfung seien schwerwiegendste materielle Mängel der Buchführung, nämlich Wareneinsatzverkürzungen und dadurch hervorgerufene Umsatz- und Erlösverkürzungen, festgestellt worden. Es lägen auch formelle Mängel vor, weil Grundaufzeichnungen (hier: Strichlisten) nicht aufbewahrt worden seien. Die Schätzungsberechtigung sei daher gegeben. Die Beschwerdeführerin habe gegen den Vorwurf der teilweisen Nichterfassung des Wareneinkaufes nichts vorgebracht. Es werde in diesem Zusammenhang auf die Aussage des Eierlieferanten PG hingewiesen, wonach lediglich 50 % des Wareneinkaufes auf Rechnung geliefert worden sei. Für die "Kalkulation" stütze sich die belangte Behörde auf die Angaben der ehemaligen Geschäftsführerin C; diese habe ausgesagt, daß eine Ente von rund 2,3 kg für drei Portionen eines Entengerichtes gebraucht werde. Der erklärte Wareneinsatz von 935 kg führe daher lediglich zu 2440 Portionen. Die zuerst getätigte Aussage der Frau C erscheine glaubwürdiger als die späteren Versuche der Beschwerdeführerin, den Fleischeinsatz an die von ihr errechneten Reisportionen anzugleichen. Hinsichtlich des Reiseinsatzes werde aufgrund der von den Tourismusschulen bekanntgegebenen Informationen betreffend gedünsteten Reis (doppelte Masse an Wasser; davon verdunste ein Drittel) in freier Beweiswürdigung angenommen, daß 1 kg Reis rund 2,3 kg zubereiteten Reis und bei einer Portionsgröße von 16 dag rund 14,6 Portionen ergeben habe. Soweit der steuerliche Vertreter der Beschwerdeführerin vorbringe, er habe wahrgenommen, daß in Chinarestaurants Reis durch Hineinhängen eines gefüllten Behältnisses in einen Topf mit kochendem Wasser zubereitet werde, komme dem keine Relevanz zu, weil das Vorbringen nur allgemein Chinarestaurants betreffe und kein Bezug zu der von der Beschwerdeführerin angewandten Zubereitungsart bestehe. Es könne daher zwar dahingestellt sein, ob Reis bei dieser Zubereitungsart weniger Wasser aufnehme, tatsächlich sei dies aber nicht wahrscheinlich, weil der Reis von einer größeren Wassermenge umschlossen sei. In Abhängigkeit davon, ob man die aufgrund des Fleischeinsatzes berechneten Portionen mit 16.000 oder mit 14.000 annehme, ergebe sich bei der Anzahl der aufgrund des Reiseinsatzes berechneten Portionen eine Fehlmenge von 5.000 oder 7.000 Portionen. Die Schätzung der Prüferin, die von einer Verkürzung in Höhe eines Viertels der erklärten Umsätze ausgehe, erscheine daher nachvollziehbar und schlüssig. Da die Verhältnisse in allen Streitjahren ungefähr gleich gelagert gewesen seien, hätten die angestellten Überlegungen auch auf die anderen Streitjahre übertragen werden können. Die von der Beschwerdeführerin vorgetragene Berechnung modifiziere die einzelnen Teilgrößen des Wareneinsatzes, nämlich die Portionsgröße und die Reisausbeute. Der Schätzung der Prüferin komme die größere Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit zu als der von der Beschwerdeführerin unter Annahme unzutreffender Prämissen versuchten Abstimmung des erklärten Umsatzes mit dem einbekannten Wareneinsatz. Im übrigen wäre es unerklärbar, daß sich die einbekannten Größen trotz der nachgewiesenen Einsatzverkürzung als richtig herausstellen könnten.

Gegen diesen Bescheid wendet sich die Beschwerde.

Die belangte Behörde legte die Verwaltungsakten vor und beantragt in ihrer Gegenschrift die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 184 Abs. 3 BAO hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung 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.

Im gegenständlichen Fall hat nach den unbestrittenen Feststellungen der belangten Behörde der Wareneinkauf nur teilweise Eingang in die Buchhaltung der Beschwerdeführerin gefunden. Dieser Umstand begründet bereits die Schätzungsbefugnis nach § 184 Abs. 3 BAO.

Ist eine Schätzung grundsätzlich zulässig, so steht die Wahl der anzuwendenden Schätzungsmethode der Abgabenbehörde im allgemeinen frei, doch muß das Schätzungsverfahren einwandfrei abgeführt werden, müssen die zum Schätzungsergebnis führenden Gedankengänge schlüssig und folgerichtig sein, und muß das Ergebnis, das in der Feststellung der Besteuerungsgrundlagen besteht, mit der Lebenserfahrung im Einklang stehen. Das gewählte Verfahren muß stets auf das Ziel gerichtet sein, diejenigen Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln, die die größte

Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben. Hiebei muß die Behörde im Rahmen des Schätzungsverfahrens auf alle vom Abgabepflichtigen substantiiert vorgetragenen, für die Schätzung relevanten Behauptungen eingehen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 15. Mai 1997, 95/15/0138).

Im Beschwerdefall ist unbestritten, daß ein nicht unbedeutender Teil des Wareneinkaufes "ohne Rechnung" erfolgt ist, der Wareneinsatz sohin zu gering ausgewiesen ist. Vor diesem Hintergrund hat die belangte Behörde eine Verprobung an Hand des Reiseinsatzes - dieser ist nach Ansicht der belangten Behörde nicht verkürzt - vorgenommen und hat sie der Verprobung an Hand des Fleischeinsatzes gegenübergestellt. Zutreffend führt die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid aus, daß die von ihr aus dem Reiseinsatz errechneten Portionen deutlich (um ca. 30 %) auch jene Anzahl übersteigt, die sich aus der von der Beschwerdeführerin vorgenommenen Berechnung aus dem Fleischeinsatz ergibt. Solcherart vermag das Vorbringen der Beschwerdeführerin, wonach im angefochtenen Bescheid zu Unrecht nicht ihren Ausführungen betreffend den Fleischeinsatz (inbesondere hinsichtlich der Größe der Fleischportionen) gefolgt worden sei, einen Mangel der Schätzung nicht aufzuzeigen.

Die Anzahl der Reisportionen, die im Restaurantbetrieb der Beschwerdeführerin aus 1 kg Reis gewonnen worden ist, hat die belangte Behörde im Rahmen ihrer Beweiswürdigung festgestellt. Sie hat sich dabei insbesondere auf Beobachtungen von Prüfungsorganen des Finanzamtes zu den Portionsgrößen und auf von einer Gastgewerbeschule übermittelte Fachliteratur zur Reiszubereitung gestützt.

Die Beweiswürdigung unterliegt insofern der verwaltungsgerichtlichen Kontrolle, als es um die Beurteilung geht, ob der Sachverhalt genügend erhoben ist und ob die bei der Beweiswürdigung vorgenommenen Erwägungen schlüssig sind (vgl. das hg. Erkenntnis vom 17. Dezember 1993, 92/17/0296).

Die Beweiswürdigung zur Anzahl der von der Beschwerdeführerin erzielten Reisportionen hält der Verwaltungsgerichtlichen Kontrolle stand. Die Beschwerdeführerin rügt, zur Frage, welche Masse an Reis aus 1 kg ungekochtem Reis (beim Zubereiten in Chinarestaurants) zu erzielen sei, hätte die belangte Behörde ein Sachverständigengutachten einholen müssen. Im gegenständlichen Fall war aber die Bestellung eines Sachverständigen nicht iSd § 177 Abs. 1 BAO notwendig, weil sich die belangte Behörde die entsprechenden Kenntnisse über die Wassermenge bei der Reiszubereitung durch die (von der Gastgewerbeschule beigestellte) Fachliteratur aneignen konnte. Soweit die Beschwerde davon spricht, daß in Chinarestaurants besondere Vorrichtungen zur Zubereitung des Reises Verwendung fänden, geht sie nicht auf die Ausführungen im angefochtenen Bescheid ein, wonach diese Vorrichtungen die Menge des vom Reis aufgenommenen Wassers nicht vermindern würden. Das Ergebnis des "Probekochens" im Restaurant der Familie C hat die belangte Behörde zu Recht nicht als zwingend angesehen, zumal es zutreffen kann, daß im Rahmen eines Probekochens größere Portionen ausgegeben werden.

Zutreffend verweist die Beschwerde darauf, daß im Rahmen der Betriebsprüfung, sohin im Verfahren zur Erlassung der erstinstanzlichen Bescheide, das Parteiengehör verletzt worden ist. Die Behörde hat sich nicht an das vertretungsbefugte Organ der Beschwerdeführerin, sondern ausschließlich an ihren ehemaligen Geschäftsführer gewandt. Dieser Verfahrensfehler kann aber im Berufungsverfahren saniert werden (vgl. das hg. Erkenntnis vom 23. Dezember 1991, 88/17/0010). Da der Beschwerdeführerin die sachverhaltsmäßigen Ergebnisse des Abgabenverfahrens bekannt wurden und sie im Berufungsverfahren hiezu Stellung nehmen konnte - sie hat hiezu Stellung genommen - führt dieser Verfahrensfehler nicht zu einer Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides.

Aufgrund der Sachverhaltsfeststellungen der belangen Behörde erweist sich in Anbetracht der unbestrittenen Wareneinsatzverkürzung das Schätzungsergebnis, wonach sowohl die Umsätze und Erlöse als auch der Wareneinsatz um jeweils ein Viertel der in der Buchhaltung ausgewiesenen Beträge zu erhöhen seien, nicht als unschlüssig.

Die Beschwerdeführerin ist sohin durch den angefochtenen Bescheid nicht in ihren Rechten verletzt worden. Die Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der VO BGBl. 416/1994.

Schlagworte

Heilung von Verfahrensmängeln der Vorinstanz im Berufungsverfahren

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1998:1996150005.X00

Im RIS seit

20.11.2000

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, http://www.vwgh.gv.at

© 2025 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at