

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

11.12.2003

Geschäftszahl

2000/14/0113

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Steiner die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Zorn, Dr. Robl und Dr. Büsser als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Pfau, über die Beschwerde des G S in S, vertreten durch Mag. Siegfried Riegler und Mag. Jasmine Riegler, Rechtsanwälte in 8720 Knittelfeld, Herrengasse 23, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Kärnten (Berufungssenat I) vom 27. April 2000, RV 131/1-7/96, betreffend u.a. Umsatz- und Einkommensteuer 1992 bis 1996 und Gewerbesteuer 1992 und 1993, zu Recht erkannt:

Spruch**Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.**

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 381,90 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer betreibt eine Bäckerei. Er ermittelt den Gewinn nach § 4 Abs 1 EStG 1988.

Im Zuge abgabenbehördlicher Prüfungen traf der Prüfer folgende Feststellungen betreffend die Erfassung der Tageslosungen durch den Beschwerdeführer:

Es existiere im Geschäft eine Handkassa. Der Brotverkauf erfolge im Geschäft, aber auch im Wege des Fahrverkaufes. Im Fahrverkauf seien drei Personen tätig, nämlich der Beschwerdeführer, seine Ehefrau und seine Mutter. Der Beschwerdeführer habe angegeben, beim privaten Fahrverkauf würden die Bareinnahmen in einer Manteltasche aufbewahrt. Das "Privatgeld" werde in einer anderen Manteltasche aufbewahrt. Am Tagesende werde die Losung durch Zählung ermittelt. Nach den Feststellungen des Prüfers bestehe keine Möglichkeit, die Tageslosung an Hand der Aufzeichnungen des Beschwerdeführers in Einnahmen aus dem Geschäft und Einnahmen aus dem privaten Fahrverkauf zu trennen.

Der Fahrverkauf an Unternehmer werde während des Monates in Lieferscheinbüchern erfasst. An Hand des jeweiligen Lieferscheinbuches werde am Monatsende eine Rechnung erstellt. Das Lieferscheinbuch für das Kaufhaus W für den Zeitraum Jänner 1992 bis März 1994 habe nicht vorgelegt werden können. Für den Zeitraum 1992 bis 1994 fehlten auch Lieferscheinbücher der Kunden Raika L, Supermarkt N und Supermarkt S. Dies gelte für den Supermarkt N und den Supermarkt S auch für den Zeitraum Juni 1995 bis April 1996. Auch für weitere Kunden, die Waren auf Ziel erhalten hätten, habe kein "Büchel" vorgelegt werden können.

Der Prüfer ging von drei örtlich getrennten Kassen aus. Er beanstandete, dass in den Eigenbelegen für die jeweilige Tageslosung nur ein Betrag als Einnahmen angeführt sei, welcher in das Kassabuch übernommen worden sei.

Nach Ansicht des Prüfers sei die Behörde im Hinblick auf die der Buchhaltung anhaftenden formellen Mängel (Kassaführung, fehlende Lieferscheinbücher, zudem Fehlen von Aufzeichnungen über Eigenverbrauch und Personalverbrauch) zur Schätzung verpflichtet.

Der Prüfer stellte für das Jahr 1992 eine umfangreiche Nachkalkulation an (Seiten 8 bis 23 des BP-Berichtes vom 28. August 1995). Unter Zugrundelegung der vom Beschwerdeführer bekannt gegebenen Rezepturen berechnete der Prüfer für alle vom Beschwerdeführer hergestellten Brot- und Backwaren aus dem Materialeinsatz (insb Mehl) die Menge der erzeugten Produkte und in weiterer Folge die daraus erzielten Erlöse. Die auf diese Weise berechneten Erlöse des Jahres 1992 betrugen 2,088.777 S. Dem standen die tatsächlich vom Beschwerdeführer erklärten Erlöse von 1,941.726 S gegenüber, sodass der Prüfer für das Jahr 1992 von einer den Einnahmen hinzuzurechnenden Kalkulationsdifferenz von 147.000 S ausging. Für die Jahre 1993 und 1994

nahm der Prüfer Hinzuschätzungen von 106.000 S und 36.000 S (ermittelt durch Übertragung der für 1992 errechneten Rohaufschläge) vor. Für die Jahre 1995 und 1996 ging er von Sicherheitszuschlägen in Höhe von 28.100 S und von 27.500 S aus.

Gegen die den Feststellungen des Prüfers entsprechend ergangenen Abgabenbescheide brachte der Beschwerdeführer Berufung ein.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung verwies das Finanzamt darauf, dass die fehlenden Lieferscheinbücher trotz Aufforderungen nicht vorgelegt worden seien. Auch das Lieferscheinbuch des Kaufhauses W sei nicht beigebracht worden. Hinsichtlich der nicht verkauften Waren (Eigenverbrauch, Brotrückgaben, Personalverbrauch, etc) gebe es keine Aufzeichnungen, sehe man von Teile des Jahres 1992 betreffenden Aufzeichnungen über Brotrückgaben ab. Der Kalkulation für das Jahr 1992 habe der Prüfer die "Erstaussagen" des Beschwerdeführers über die Rezepturen zu Grunde gelegt. In der Folge habe der Beschwerdeführer weitere Rezepturen vorgelegt. Sicherheitshalber seien vom Prüfer die Rezepturen "laut Erstaussage" und die neuen Rezepturen verglichen worden; dabei habe sich im Ergebnis keine Änderung gegenüber der "Erstaussage" ergeben.

Im Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz richtete der Beschwerdeführer an das Finanzamt die Anfrage, ob auf der Beibringung der nicht vorgelegten Lieferscheinbücher der Wiederverkäufer Raika L, Supermarkt N und Supermarkt S bestanden werde, zumal die Besorgung von Duplikaten kosten- und zeitintensiv sei.

Der Beschwerdeführer brachte auch vor, der Ladenverkauf sei zum Teil von ihm, zum Teil von seiner Gattin und von seiner Mutter besorgt worden. Die Kassa im Verkaufslokal sei versperrbar, habe jedoch keine Registriermöglichkeit. Im Fahrverkauf gebe es mit Ausnahme der gewerblichen Lieferscheinkunden nur Bargeschäfte.

Der Beschwerdeführer teilte auch mit, die Kassenlade werde für die täglichen Einnahmen verwendet. Ihr Bestand werde einmal täglich abends zusammen mit den Brieftaschen aus dem Fahrverkauf gezählt und täglich im Kassabuch festgehalten. Während des Tages getätigte Barausgaben würden dem Zählbetrag wieder hinzugerechnet. Die Rechenvorgänge erfolgten durch den Beschwerdeführer mittels eines Taschenrechners.

Der Berufung wurde mit dem angefochtenen Bescheid hinsichtlich des Jahres 1992 und - soweit es für das verwaltungsgerichtliche Verfahren von Bedeutung ist - hinsichtlich der Jahre 1995 und 1996 keine Folge gegeben. Hinsichtlich der Jahre 1993 und 1994 wurde ihr teilweise Folge gegeben. Das Finanzamt sei vom Vorliegen der Schätzungsbefugnis ausgegangen, weil nur eine zusammengefasste Kassabuchführung vorliege und weil Aufzeichnungen über den Eigenverbrauch, die Personalverpflegung, die verbilligte Abgabe von Waren sowie die Rücknahme von Waren fehlten. Die Losungsermittlung sei durch Zählung erfolgt. Dafür müsse der Kassastand zu Beginn des Tages bekannt sei. Es müssten sämtliche Bargeldbewegungen berücksichtigt werden. Aus den vorgelegten Kassabüchern sei nicht ersichtlich, dass Erlöse auch im Fahrverkauf erzielt worden seien. Die Tageslosung sei in einem Betrag eingetragen. Der Gesamtkassastand sei im Kassabuch lediglich fallweise (und mit Bleistift) vermerkt. Zu den einzelnen Tageskassen (Fahrverkauf) gebe es keine gesonderten Aufzeichnungen. Der Beleg zur Ermittlung der Tageslosung enthalte das Datum, den Betrag sowie die Belegnummer. Weitere Aufzeichnungen zur Tageslosungsermittlung seien nicht geführt worden. Die dargestellte Art der Losungsermittlung sei nicht nur umständlich und fehleranfällig, sondern durch die Zusammenfassung aller Tageskassen unübersichtlich. Durch die zusammengefasste Abrechnung sei nicht gewährleistet, dass alle Tageskassen täglich abgerechnet würden. Es sei unwidersprochen geblieben, dass die Tageskassa der Fahrverkäufer im Mantelsack geführt worden sei. Wenn zu Tagesbeginn mehrere Kassen mit Wechselgeld ausgestattet würden, mit welchen in der Folge unabhängig voneinander Bargeschäfte abgewickelt würden, lägen mehrere Kassen vor. Es gebe keine Gründe dafür, warum diese nicht hätten eigenständig abgerechnet werden können. Auch die Nichtaufbewahrung der Lieferscheine, welche die Grundlage für die Rechnungslegung gewesen seien, stehe der Ordnungsmäßigkeit der Buchführung entgegen. Von den bisher fehlenden Lieferscheinbüchern sei nur jenes für die Raika L betreffend Oktober bis Dezember 1994 und jenes für den Supermarkt N betreffend Mai 1995 bis Mai 1996 nachgereicht worden. Aufgrund der formellen Mängel der Buchführung sei deren sachliche Richtigkeit in Zweifel zu ziehen, sodass die Schätzungsbefugnis bestehe.

Im Weiteren setzt sich die belangte Behörde mit der vom Finanzamt durchgeführten Kalkulation für das Jahr 1992 auseinander. Der Prüfer habe an Hand der Angaben des Beschwerdeführers (Rezepturen) jene Menge an Brot und Gebäck ermittelt, welche mit dem verbrauchten Mehl hergestellt worden sei. Sodann habe er die Mengen an nicht verkaufter und den Preisabschlag für verbilligt verkaufte Ware festgestellt und in der Folge den kalkulatorischen Erlös 1992 ermittelt. Es seien der Eigenverbrauch, die Personalverpflegung und die Verwendung von Brot für Brotwürfel und für Semmelbrösel berücksichtigt worden. Auch die Rabatte für Wiederverkäufer und die Erlösauswirkungen der Preiserhöhung ab September 1992 seien berücksichtigt worden.

Die belangte Behörde setzt sich im Einzelnen mit den Einwendungen des Beschwerdeführers gegen die Kalkulation auseinander, wie insbesondere mit dem Vorbringen betreffend Gärverlusten. Sie führt auch aus, wenn in der Kalkulation von den vom Beschwerdeführer (insbesondere bei den Rezepturen) angegebenen "Zirkawerten" ausgegangen und nicht berücksichtigt werde, dass der Teig nicht jedes Mal die gleiche Konsistenz aufweise, könne dies die Richtigkeit des Ergebnisses der Kalkulation nicht erschüttern. Bei den "Zirkawerten" würden sich nämlich die Abweichungen ausgleichen; es handle sich um Durchschnittswerte, die der Kalkulation

zugrunde gelegt werden könnten. Der Kalkulation lägen die "Erstangaben" des Beschwerdeführers zugrunde; solche Angaben könnten aber größere Glaubwürdigkeit für sich haben als spätere Darstellungen.

Die gegen die in ihrem Aufbau schlüssige und folgerichtige Kalkulation eingebrachten Einwendungen seien sohin nicht stichhaltig. Zudem lägen Materialeinsatz und Rohaufschlag, wie sie sich nach der Hinzuschätzung ergäben, im branchenüblichen Bereich (laut Werten des "Brancheninformationssystems").

Die für die Jahre 1993 und 1994 vorgenommene grobe Schätzung mittels Rohaufschlagskoeffizienten sei nach Ansicht der belangten Behörde nicht schlüssig, weil der Prüfer bei gleichbleibenden Verhältnissen für das Jahr 1994 einen größeren "Preisabschlag" angesetzt habe als für das Jahr 1993. Zweifel an der Richtigkeit der erklärten Erlöse seien aber aufgrund der formellen Mängel des Rechnungswesens berechtigt. Daher erachte es die belangte Behörde für angemessen, das in den Abgabenerklärungen ausgewiesene Betriebsergebnis (lediglich) durch Hinzuschätzung eines Sicherheitszuschlages von 1,5% der erklärten Umsätze zu erhöhen (1993: 29.700 S, 1994: 29.100 S). Die Einwände gegen die Sicherheitszuschläge für die Jahre 1995 und 1996 richteten sich gegen die Schätzung dem Grunde nach. Im Hinblick auf die formellen Mängel der Buchhaltung sei die Schätzungsbefugnis gegeben. Die Höhe des Sicherheitszuschlages (ebenfalls 1,5% des erklärten Umsatzes) sei nach Ansicht der belangten Behörde angemessen.

Über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof erwogen:

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 u.a. 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 Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 23. März 1999, 98/14/0127, zum Ausdruck gebracht, dass im Rahmen der Buchführung alle Bargeldbewegungen (Eingänge und Ausgänge) zu erfassen sind, unabhängig davon, ob sie erfolgswirksam sind oder nicht. Eine tägliche Eintragung der Tageslosung (Bareinnahmen) allein (also etwa ohne Berücksichtigung von Entnahmen und Einlagen) genüge den Anforderungen des § 131 Abs 1 Z. 2 vierter Satz BAO nicht.

Die belangte Behörde hat darin einen Verstoß gegen die Ordnungsmäßigkeit der Buchführung erblickt, dass der Beschwerdeführer nicht die Losungen der einzelnen Fahrverkäufer gesondert erfasst hat. Diese Beurteilung der belangten Behörde erweist sich als unrichtig. Der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 7. Oktober 2003, 2001/15/0025, für einen Gärtner (Einzelunternehmer), der an verschiedenen Marktständen Blumen verkauft, zu Recht erkannt, es stehe der Ordnungsmäßigkeit der Buchführung nicht entgegen, dass der Steuerpflichtige nicht zusätzlich zum Kassabuch Grundaufzeichnungen, wie Paragons, Registrierkassenkontrollstreifen, Stricherlisten, usw. geführt habe. Derartige Grundaufzeichnungen seien bei ordnungsmäßiger Kassaführung nicht erforderlich, die vorliege, wenn täglich alle Bargeldbewegungen (Eingänge, Ausgänge), unabhängig davon, ob sie erfolgswirksam sind oder nicht, erfasst würden. Aus den diesem Erkenntnis zugrunde liegenden Überlegungen ergibt sich, dass auch im gegenständlichen Fall das Fehlen von gesonderten Aufschreibungen über die Geldeingänge bei den einzelnen Fahrverkäufern der Ordnungsmäßigkeit der Buchführung nicht entgegen steht.

Die Ordnungsmäßigkeit der Kassaführung und damit der Buchführung ist allerdings im Beschwerdefall aus einem anderen Grund nicht gegeben. Nach den Sachverhaltsfeststellungen des angefochtenen Bescheides (diese stimmen mit der in OZ 67 des Verwaltungsaktes einliegenden Kopie eines "Kassenberichtes" des Beschwerdeführers für die Zeit vom 1. bis zum 10. Oktober 1994 überein) hat der Beschwerdeführer täglich die Losung in einem Betrag und jeweils einzeln die Beträge der Zahlungen für Betriebsausgaben aufgezeichnet. Die belangte Behörde hat zwar keine Feststellungen darüber getroffen, ob die Erfassung von Bareinnahmen und Barentnahmen unterblieben ist, sie hat jedoch die - von der Beschwerde nicht bestrittene - Feststellung getroffen, dass der Beschwerdeführer den Kassastand nur sporadisch (etwa hinsichtlich des Zeitraumes 1. bis 11. Oktober 1994 nur für den 11. Oktober) aufgezeichnet hat, und selbst diese fallweise Angabe des Kassastandes nur mit Bleistift verfasste Einfügungen darstellen.

Nun ist es zwar zulässig, dass die bargeldmäßigen Betriebseinnahmen eines Tages (Tageslosung) nicht einzeln (mit einer Registrierkassa) erfasst werden, sondern durch Rückrechnung aus dem Kassenendbestand und Kassenanfangsbestand, wenn alle Barausgänge und die Bareinnahmen täglich erfasst werden (Kassabuch mit Bestandfeststellung, vgl Stoll, BAO-Kommentar, 1464). Eine solche Losungsermittlung mittels Kassasturzes bedarf aber zwingend der täglichen Feststellung (und Festhaltung) des Kassastandes. Das Fehlen von Aufschreibungen über den täglichen Kassastand stellt im gegebenen Zusammenhang einen Buchführungsmangel dar.

Im gegenständlichen Fall kommt dazu, dass es der Beschwerdeführer auch unterlassen hat, Aufzeichnungen über den Eigenverbrauch von Erzeugnissen sowie über die den Dienstnehmern als Sachbezug überlassenen Waren zu führen. Der im Zuge der Betriebsprüfung erfasste Sachbezug der Dienstnehmer betrug beispielsweise in den Jahren 1992 bis 1994 jährlich ca 40.000 S (vgl Tz 28 des BP-Berichtes vom 28. August 1995), sodass

entgegen dem Beschwerdevorbringen nicht von (im Verhältnis zur strittigen Hinzuschätzung) bloß geringfügigen Beträgen gesprochen werden kann. Das Beschwerdevorbringen, die Führung entsprechender Aufschreibungen sei unmöglich, ist für den Verwaltungsgerichtshof nicht nachvollziehbar.

Im Hinblick auf die dargestellten Mängel des Rechnungswesens konnte die belangte Behörde unbedenklich das Vorliegen der Schätzungsbefugnis annehmen.

Der Beschwerdeführer hat zudem einen Teil der Lieferscheine bzw Lieferscheinbücher nicht aufbewahrt und daher der Abgabenbehörde nicht vorlegen können. Wenn auch ein anderer Teil der Lieferscheinbücher im Zuge des Berufungsverfahrens der Abgabenbehörde übergeben worden ist, bleibt dennoch die Tatsache bestehen, dass eine vollständige Vorlage dieser Unterlagen unterblieben ist. Entgegen den Beschwerdeausführungen ist das Fehlen von Lieferscheinbüchern nicht erst in der Beratung der belangten Behörde über die Berufung des Beschwerdeführers hervorgekommen, wurde doch - abgesehen von den Ausführungen in den Betriebsprüfungsberichten - sowohl in der Berufungsvorentscheidung betreffend die Jahre 1992 bis 1994 (OZ 23) als auch im Vorhalt der belangten Behörde vom 9. September 1999 (also zeitlich nach der Anfrage des Beschwerdeführers vom 15. Februar 1996, ob er die fehlenden Lieferscheinbücher vorlegen solle) das Fehlen dieser Unterlagen beanstandet und der Beschwerdeführer zur Beibringung der noch nicht vorgelegten Unterlagen aufgefordert. Dem Beschwerdevorbringen, der Beschwerdeführer habe annehmen können, die Abgabenbehörden hätten von Amts wegen "stichprobenartig" Überprüfungen bei den Kunden vorgenommen, ist - abgesehen davon, dass nach der Aktenlage solcher Erhebungen nicht angestellt worden sind - zu entgegnen, dass auch solche Überprüfungen den Beschwerdeführer nicht von der Aufbewahrung und Vorlage von Unterlagen entbinden.

Lieferscheine (bzw entsprechende Durchschriften) gehören zu den von der Aufbewahrungspflicht iSd § 132 Abs 1 BAO umfassten Unterlagen. Zweck der Aufbewahrung der Belege ist die verlässliche Prüfung der Richtigkeit von Buchungen im Interesse der Abgabenerhebung (vgl das hg Erkenntnis vom 25. November 1986, 84/14/0109). Im Hinblick auf diesen Zweck wird die Aufbewahrung von Lieferscheinen (bzw Durchschriften) nicht durch die Aufbewahrung von Ausgangsrechnungen (Durchschriften) ersetzt. Auch die unterbliebene Aufbewahrung der Belege begründete die Schätzungsberechtigung der Abgabenbehörden (vgl das hg Erkenntnis vom 23. Mai 1990, 89/13/0281).

Gegen die der Zuschätzung für das Jahr 1992 zugrunde liegende Kalkulation wendet der Beschwerdeführer ein, diese basiere auf seinen Angaben zu den Rezepturen bei der Brotherstellung. Die Angaben enthielten "Zirkabeträge". Zudem handle es sich um Angaben, welche er gemacht habe, ohne darüber informiert worden zu sein, dass sie der Nachkalkulation zu Grunde gelegt würden.

Das Vorbringen stellt eine Wiederholung eines bereits im Verwaltungsverfahren erstatteten Vorbringens dar. Im angefochtenen Bescheid hat sich die belangte Behörde mit diesem Vorbringen eingehend auseinander gesetzt. Sie hat ausgeführt, es sei nicht ungewöhnlich, dass Rezepturen (in der täglichen Praxis eines Handwerksbetriebes) nicht mit letzter Genauigkeit eingehalten würden. Die Ungenauigkeiten würden sich aber durchaus ausgleichen. Überdies könne bei der Beweiswürdigung oftmals den Erstangaben des Steuerpflichtigen mehr Glaubwürdigkeit beigemessen werden als den späteren Darlegungen.

Diesen Bescheidausführungen tritt die Beschwerde nicht entgegen. Im gegebenen Zusammenhang ist ergänzend darauf zu verweisen, dass es, wenn der Betriebsprüfer im Zuge einer Betriebsprüfung vom Steuerpflichtigen Informationen einholt, nahe liegt, dass diese Informationen für Prüfungszwecke verwendet werden. Überdies hängt die Glaubwürdigkeit von Angaben des Steuerpflichtigen über Rezepturen nicht zwingend davon ab, dass er sich dessen bewusst ist, dass die Angaben für Kalkulationszwecke eingeholt werden.

Mit dem in keiner Weise konkretisierten Vorbringen, die belangte Behörde sei bei ihrer Kalkulation von den in Rede stehenden Angaben des Beschwerdeführers abgewichen, wird eine Unschlüssigkeit dieser Kalkulation nicht dargetan.

Soweit der Beschwerdeführer schließlich vorbringt, die belangte Behörde habe sich auch des "Brancheninformationssystems der Abgabenbehörden" bedient, obwohl hinsichtlich dieses Systems Verfasser, betroffener Zeitraum, verwendete Betriebskennzahlen etc nicht bekannt seien, ist zu entgegnen, dass die belangte Behörde die Kalkulation unbedenklich auf Basis der Angaben des Beschwerdeführers angestellt hat. Sie hat lediglich zur Ergänzung, aber ohne die Schätzung darauf zu stützen, in die Bescheidbegründung den Hinweis aufgenommen, dass sich - nach Vornahme der Hinzuschätzung - Materialeinsatz und Rohaufschlag in dem Bereich befänden, der nach dem Brancheninformationssystem als branchenüblich anzusehen sei.

Ob, wie dies in der Beschwerde vorgebracht wird, das vom Beschwerdeführer angesprochene abstrakte Brancheninformationssystem "zutreffender" sei als das "Brancheninformationssystem der Abgabenbehörden", ist im gegenständlichen Fall nicht von Bedeutung, konnte die belangte Behörde ihre Kalkulation doch auf die konkreten Angaben des Beschwerdeführers und die konkreten Umstände im Betrieb des Beschwerdeführers stützen.

Obwohl die kalkulierten Einnahmen die tatsächlich erklärten Einnahmen um weniger als 10% übersteigen, durfte, weil die Buchhaltung die dargestellten Mängel aufweist, die Kalkulation der Schätzung zugrunde gelegt werden.

Eigenständige Einwendungen gegen den Sicherheitszuschlag (dem Grunde oder der Höhe nach) enthält die Beschwerde nicht. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gehört die Anwendung eines Sicherheitszuschlages zu den Elementen einer Schätzung (vgl das hg Erkenntnis vom 26. November 1996, 92/14/0212).

Die Beschwerde erweist sich sohin als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs 1 VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 11. Dezember 2003