

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. R in der Beschwerdesache P-KG gegen

- a) die am 26.05.2006 ausgefertigten Bescheide der belangten Behörde Finanzamt Landeck Reutte betreffend Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für die Jahre 2003 bis 2006,
- b) die am 26.05.2006 ausgefertigten Bescheide der belangten Behörde Finanzamt Landeck Reutte betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2003 bis 2006,
- c) den am 26.05.2006 ausgefertigten Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Landeck Reutte betreffend Festsetzung der Umsatzsteuer für 11/2007 und
- d) den am 26.05.2006 ausgefertigten Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Landeck Reutte betreffend Festsetzung der Umsatzsteuer für 05/2008

zu Recht erkannt:

1. Die Bescheide betreffend Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für die Jahre 2003 bis 2006 werden abgeändert.
2. Die Bescheide betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2003 bis 2006 werden abgeändert.
3. Der am 28.01.2016 ausgefertigte Bescheid betreffend Umsatzsteuer 2007 wird abgeändert.
4. Der am 28.01.2016 ausgefertigte Bescheid betreffend Umsatzsteuer 2008 wird abgeändert.

5. Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruchs dieses Erkenntnisses.
6. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig.

Hinweis

Dieses Erkenntnis wirkt gegen alle, denen im Spruch Einkünfte zugerechnet wurden (§ 191 Abs. 3 BAO). Mit der Zustellung dieses Erkenntnisses an eine nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person gilt die Zustellung an alle Beteiligten als vollzogen (§ 101 Abs. 3 BAO).

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Die Abgabenbehörde hat nach Durchführung einer Außenprüfung mit den am 26.05.2009 ausgefertigten Bescheiden betreffend Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO die Einkünfte der Beschwerdeführerin aus Gewerbebetrieb für das Kalenderjahr 2003 mit € 74.780,41, für das Kalenderjahr 2004 mit € 52.586,37, für das Kalenderjahr 2005 mit € - 46.955,25 und für das Kalenderjahr 2006 mit € -39.296,15 festgestellt. Mit ebenfalls am 26.05.2009 ausgefertigten Bescheiden wurde die Umsatzsteuer für das Jahr 2003 mit € - 26.803,63, für das Jahr 2004 mit € -20.669,21, für das Jahr 2005 mit € -161.073,15 und für das Jahr 2006 mit € 3.595,19 sowie für den Zeitraum 11/2007 mit € -1.929,76 und für den Zeitraum 05/2008 mit € -4.626,70 festgesetzt. Die Gewinnfeststellungen und Festsetzungen der Umsatzsteuer stützen sich auf den Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 25.05.2009, aus dem sich Folgendes ergibt:

a) Unter "*Tz. 2. KG 2. Schätzung*" wurden in den Jahren 2003 bis 2006 die Einkünfte aus Gewerbebetrieb und die steuerbaren Umsätze um jeweils € 4.500,00 erhöht.

b) Unter "*Tz. 3. KG 3. Reparaturaufwand*" wurde im Jahr 2005 mit einem Betrag von € 60.826,59 gewinnerhöhend und im Jahr 2006 mit einem Betrag von -1.722,12 gewinnmindernd angesetzt.

- c) Unter "Tz. 4. KG 4. Privatwohnungen" wurden im Jahr 2005 ein Betrag von € - 1.605,43 und im Jahr 2006 ein Betrag von € -3.210,88 gewinnmindernd angesetzt sowie im Jahr 2005 Vorsteuern um einen Betrag von € -43.569,21 gekürzt.
- d) Unter "Tz. 5. KG 5. Privatanteile i.Z.m. Umbau - Abschreibung Gebäude bzw EV 20%" wurden im Jahr 2005 ein Betrag von € -2.183,19 und im Jahr 2006 ein Betrag von € - 445,14 gewinnmindernd angesetzt.
- e) Unter "Tz. 5. KG 5. Privatanteile i.Z.m. Umbau - Privatanteil Zinsaufwand" wurden im Jahr 2005 ein Betrag von € 1.519,77 und im Jahr 2006 ein Betrag von € 4.574,59 gewinnerhöhend angesetzt.
- f) Unter "Tz. 7. SBV 2. Kaufvertrag "Privatwohnungen" wurde im Jahr 2004, 2005 und 2006 jeweils ein Betrag von € 922,10 gewinnerhöhend angesetzt sowie im Jahr 2003 Vorsteuern um einen Betrag von € -2.266,97 gekürzt.
- g) Unter "Tz. 8. SBV 3. Übergabe W*" wurde im Jahr 2005 ein Betrag von € 87.831,79 gewinnerhöhend angesetzt.

2. Mit Schreiben vom 28.06.2009 hat die steuerliche Vertretung der Beschwerdeführerin das Rechtsmittel der Beschwerde erhoben und Folgendes vorgebracht:

- a) Die Beschwerdeführerin habe keinen Tatbestand gesetzt, der zur Vorsteuerkürzung gemäß § 12 Abs. 10 UStG führe. Die Vorsteuerkürzung iHv € 2.266,97 im Jahr 2003 sei daher zu Unrecht erfolgt.
- b) Die Vorsteuerkürzung im Jahr 2005 iHv € 43.569,21 für private Baukosten sei zu Unrecht erfolgt. Nach dem Urteil EuGH 08.05.2003, Rs C-269/00 Seeling, erweise sich die unechte Steuerbefreiung gemäß § 6 Z 16 UStG für den Eigenverbrauch von Gebäuden zu Wohnzwecken als richtlinienwidrig. Der Eigenverbrauch sei vielmehr steuerpflichtig und damit zusammenhängende Vorsteuern seien abzugsfähig.
- c) Zur Hinzurechnung von Sicherheitszuschlägen (Tz. 2. des Prüfungsberichts) wird eingewendet, dass dafür die gesetzliche Grundlage fehle. Die Außenprüfung habe trotz umfangreicher Prüfungshandlungen keinerlei materielle Differenzen festgestellt. Bloß formelle Mängel der Buchführung und der Aufzeichnungen berechtigten für sich alleine aber nicht zur Schätzung der Besteuerungsgrundlagen bzw. Hinzurechnung eines Sicherheitszuschlages. Der Einwand betrifft die Umsatzsteuerbescheide 2003 bis 2006, die Bescheide über die Festsetzung der Umsatzsteuer für die Zeiträume 11/2007 und 05/2008 sowie die Bescheide über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 2003 bis 2006.

d) Zum Bescheid über die Feststellung von Einkünften 2004 wird vorgebracht, die abzugsfähigen Investitionsfreibeträge gemäß § 10 Abs. 8 EStG 1988 seien nicht in der richtigen Höhe angemerkt. Nach der Aktenlage stünden dem Gesellschafter A* P* per 01.12.2002 an vortragsfähigen Investitionsbegünstigungen gemäß § 10 Abs. 8 EStG € 114.397,86 zur Verfügung, auf den Bescheiden der Jahre 2003 und 2004 seien aber nur € 111.958,46 vermerkt.

e) Gegen den Bescheid über die Feststellung von Einkünften 2005 wird eingewendet, dass im Sonderbetriebsvermögen des Gesellschafters A* P* ein Veräußerungsverlust iHv € -87.831,79 steuerlich beachtlich wäre und in dieser Höhe die Einkünfte aus Gewerbebetrieb im Jahr 2005 zu mindern wären. Dies deshalb, weil die Übergabe des Teilbetriebes "W*" vom Vater A* P* an seine Tochter Ch* P* einen Veräußerungstatbestand unter Aufdeckung von stillen Reserven darstelle. Eine Übergabe zu Buchwerten gemäß § 6 Z 9 EStG 1988 sei nicht gestaltet worden.

3. Die Abgabenbehörde hat mit jeweils am 15.01.2016 ausgefertigten Beschwerdeverentscheidungen die Beschwerde gegen die Umsatzsteuerbescheide 2003 bis 2006, die Bescheide betreffend Festsetzung der Umsatzsteuer für 11/2007 und 05/2008 sowie die Bescheide über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 2003, 2005 und 2006 als unbegründet abgewiesen. Hinsichtlich des Bescheides über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 2004 erfolgte dahingehend eine Stattgabe, dass beim Gesellschafter A* P* per 01.12.2002 verrechenbare Verlusten iHv € 113.495,00 festgestellt wurden, im Jahr 2003 75% des Gewinnes (€ 62.549,55) verrechnet wurden, sodass für das Jahr 2004 bei der Veranlagung der Verlassenschaft nach A* P* verrechenbare Verluste iHv € 50.946,00 im Rahmen der Einkommensermittlung zu berücksichtigen waren.

4. Die Abgabenbehörde hat am 28.01.2016 die Bescheide betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2007 und 2008 ausgefertigt. Tritt ein Bescheid an die Stelle eines mit Bescheidbeschwerde angefochtenen Bescheides, so gilt gemäß § 253 BAO die Bescheidbeschwerde auch als gegen den späteren Bescheid gerichtet. Dies gilt auch dann, wenn der frühere Bescheid einen kürzeren Zeitraum als der ihn ersetzende Bescheid umfasst. Die Bescheidbeschwerde gegen den am 26.05.2006 ausgefertigten Bescheid betreffend Festsetzung der Umsatzsteuer für 11/2007 gilt daher als gegen den am 28.01.2016 ausgefertigten Umsatzsteuerbescheid 2007 gerichtet, die Bescheidbeschwerde gegen den am 26.05.2006 ausgefertigten Bescheid betreffend Festsetzung der Umsatzsteuer für 05/2008 gilt gegen den am 28.01.2016 ausgefertigten Umsatzsteuerbescheid 2008 gerichtet.

5. Die Beschwerdeführerin hat den 16.02.2016 elektronisch im Wege von FINANZOnline eingebrachten Anbringen beantragt, die Beschwerde gegen die angefochtenen Bescheide

dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen und eine mündliche Verhandlung vor dem Senat durchzuführen.

6. Die Abgabenbehörde hat die Beschwerde mit Bericht vom 02.05.2016 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

7. Die Beschwerdeführerin hat mit Schreiben vom 13.05.2020 den Antrag auf eine mündliche Verhandlung und auf Entscheidung durch den Senat zurückgenommen.

II. Erwägungen

1. Vorsteuerkürzungen im Jahr 2003 und 2005

1.1. Die Abgabenbehörde hat im Jahr 2003 von der Beschwerdeführerin geltend gemachte Vorsteuern um einen Betrag von € 2.266,97 und im Jahr 2005 um einen Betrag von € 43.569,21 gekürzt. Der Bericht vom 25.05.2009 über das Ergebnis der Außenprüfung bei der Beschwerdeführerin enthält unter "Tz. 4 KG 4. Privatwohnungen" sowie "Tz. 7 SBV 2. Kaufvertrag Privatwohnungen" folgende Begründung (kursive Schreibweise im Original):

Tz. 4 KG 4. Privatwohnungen

siehe Teil 2 d. Schlussbesprechung, vom 29.4.2009

Ansicht der Behörde bzw. zur Stellungnahme des Steuerberaters zu Punkt 4):

Aufgrund der Rechtsprechung des VwGH (2005/15/0133; 2002/13/0114) hat die Aufteilung von Gebäuden grundsätzlich nach der Nutzflächenverteilung zu erfolgen. Eine von der Nutzflächenverteilung abweichende Aufteilung hat nur bei unterschiedlichen Raumhöhen oder bei deutlich voneinander unterschiedlichen Nutzungen (Keller, Dachraum) zu erfolgen.

Da weder die Raumhöhe noch die Nutzbarkeit (sowohl die Zimmer als auch die Privatwohnungen werden für Wohnzwecke genutzt) abweicht, ist ein anderer Aufteilungsschlüssel nach h.o. Ansicht nicht gegeben. Das Argument betreffend die höhere Anzahl der Naßzellen ist insofern nicht von deutlicher Relevanz, als im privaten Bereich für die Küchen ebenfalls zusätzliche Zu- und Abflüsse eingebaut wurden.

Kann das Finanzamt den Sachverhalt auch ohne einen Sachverständigen ermitteln, ist die Einvernahme eines Zeugen nicht notwendig.

Es wird zudem darauf hingewiesen, dass die vorliegende Schätzung des Architekten eine Baukostendifferenz von 15% je Quadratmeter ergäbe (Baukosten lt. Gutachten: 178.216,- netto für 197,41m² bzw. Baukosten lt. Nutzflächenverteilung 217.848,86 netto für 203,96 m²). Diese Differenz ist aus der Argumentation (weniger Nasszelleneinheiten) nicht ableitbar.

Bei Vorliegen von Wiederaufnahmegründen kann das Finanzamt den Bescheid in jeder Hinsicht abändern. Einer jetzt durchgeführten genauen Aufteilung der Nutzfläche steht eine vorangegangene Umsatzsteuersonderprüfung keinesfalls entgegen (siehe dazu VwGH 98/13/0236; 2000/13/0179, 2002/14/0104).

Wiederaufnahme:

Im Zuge der Betriebsprüfung wurde aufgrund des vorgelegten Bauplanes eine Nutzflächenverteilung erstellt. Die Kosten der Privatwohnung wurden, basierend auf das Nutzverhältnis, neu ermittelt.

Tz. 7 SBV 2. Kaufvertrag Privatwohnungen

siehe Teil 2 d. Schlussbesprechung, vom 2.2.2009

Wiederaufnahme:

Im Zuge der Prüfung wurde der betreffende Notariatsakt vorgelegt und steuerrechtlich gewürdigt.

Die Niederschrift vom 02.02.2009 über die Schlussbesprechung anlässlich der Außenprüfung bei der Beschwerdeführerin enthält zur Vorsteuerkürzung im Jahr 2005 folgende Textpassage (kursive Schreibweise im Original):

2) Kaufvertrag "Privatwohnungen" (Notariatsakt vom 22.9.2003)

Verkauft wurden die Anteile von A, C* und Ch* an M*. Auf dieser Liegenschaft befindet sich auch der im WJ 1996 um 37.782,75 Euro errichtete Schlachtraum. Eine Berichtigung der EB2003 incl. Kürzung der Afa bzw. eine Vorsteuerkorrektur im WJ 2003 wäre durchzuführen.*

Die Niederschrift vom 29.04.2009 über den 2. Teil der Schlussbesprechung anlässlich der Außenprüfung bei der Beschwerdeführerin enthält zur Vorsteuerkürzung im Jahr 2005 folgende Textpassage (kursive Schreibweise im Original):

c) Vorsteuerkürzung Baukosten Privatwohnung

Die Vorsteuern, welche auf die privaten Baukosten entfallen, wären zu kürzen.

1.2. Mit Schreiben vom 16.03.2020 wurde die Abgabenbehörde hinsichtlich der Vorsteuerkürzungen im Jahr 2003 und 2005 vom Bundesfinanzgericht zu Folgendem aufgefordert:

1. Die Abgabenbehörde hat konkret darzustellen, auf welche Sachverhaltsfeststellungen sie die Vorsteuerkürzungen stützt.
2. Die Sachverhaltsfeststellungen sind mit den von der Abgabenbehörde erhobenen Beweisen zu belegen.
3. Das Ausmaß der Vorsteuerkürzung ist nachvollziehbar darzustellen und zu belegen.
4. Die Abgabenbehörde hat ihre rechtlichen Überlegungen, die sie der Vorsteuerkürzung zugrunde legt, unter Anführung des Besteuerungstatbestandes bekanntzugeben.

1.3. Zur Vorsteuerkürzung im Jahr 2003 hat die Abgabenbehörde mit Schreiben vom 24.03.2020 mitgeteilt (kursive Schreibweise im Original):

Siehe Niederschrift vom 2.2.2009 - siehe Sonderbetriebsvermögen Punkt 2) Kürzung Vorsteuern für Schlachtraum Landwirtschaft Kauf Top "Landwirtschaft" (Notariatsakt vom 22.9.2003) Es handelt sich ausschließlich um das Grundstück mit der Nummer 6547/3. Verkauft wurden die Tops 1,3 u. 4 (Wohnhaus der Familie) an M (Landwirt). Da auch im Jahr 1989/90 beim Hotel ein Zubau erfolgt ist, wurde aufgrund des Bewertungsaktes ermittelt ob ev. diese Baukosten aktiviert wurden. Lt. Bewertungsakt wurden 2314 m³ zugebaut/umgebaut und lt. Anlagenverzeichnis SBV P* betrugen die Baukosten € 682.469,28 Euro d.h. ca. € 295/m³ umbauter Raum. Weiters ist festzuhalten, dass für die Jahre 1990-1993 eine Betriebsprüfung durchgeführt wurde. Auf diesem Grundstück befindet sich (zum Verkaufszeitpunkt!) u.a. der im WJ 1996 errichtete Schlachtraum (AK:€ 37.782,75, Buchwert 30.11.2003: € 27.580,73).*

Zur Berechnung:

Bis zum Verkaufszeitpunkt kommt es zu der Eigenverbrauchsbesteuerung im Wege einer Berichtigung nach § 12 Abs. 10 UStG 1994

*Vorsteuer: € 37.782,75*0,2=7.556,55*

*12/10 Berichtigung 7.556,55/10*3= € 2.266,97*

Beweise hat die Abgabenbehörde dem Bundesfinanzgericht nicht übermittelt.

1.4. Zur Vorsteuerkürzung im Jahr 2005 hat die Abgabenbehörde mit Schreiben vom 24.03.2020 mitgeteilt (kursive Schreibweise im Original):

Siehe Niederschrift vom 29.4.2009 = Ergänzung zum Punkt 4) Privatwohnung. Die Vorsteuerkürzung iHv. € 43.569,21 betrifft die privaten Baukosten iHv. € 261.415,26 bzw. 24,24% (aufgrund einer Nutzflächenverteilung ermittelt)

Beweise hat die Abgabenbehörde dem Bundesfinanzgericht nicht übermittelt.

1.5. Die Argumentation der Abgabenbehörde ist für das Bundesfinanzgericht nicht nachvollziehbar. In der Begründung zu den angefochtenen Bescheiden, dem Bericht über die Außenprüfung sowie den zwei Niederschriften zur Schlussbesprechung, wird in keiner Weise erklärbar dargestellt, auf Grund welcher Erhebungen sowie Überlegungen die Behörde zum Ergebnis kommt, dass der Beschwerdeführerin im Jahr 2003 Vorsteuern in Höhe von € 2.666,97 und im Jahr 2005 Vorsteuern in Höhe von € 43.569,21 nicht zustehen. Auch das Antwortschreiben der Abgabenbehörde vom 24.03.2020 zum Vorhalt des Bundesfinanzgerichts vom 16.03.2020 enthält keine gedanklich geordnete Behandlung der vom Bundesfinanzgericht gestellten Fragen. Das Antwortschreiben verweist auf die gehaltenen und unergründlichen Festhaltungen der Außenprüfung in den zwei Niederschriften zur Schlussbesprechung vom 02.02.2009 und vom 29.04.2009 und enthält nichts, was die Erwägungen der belangten Behörde als schlüssig erscheinen lassen. Letztlich hat die Abgabenbehörde trotz dezidierter Aufforderung durch das Bundesfinanzgericht auch keine Beweise vorgelegt, auf die sie ihre Ausführungen zu den Vorsteuerkürzungen stützt. Mangels geeigneter Feststellungen und Plausibilität der Ausführungen der belangten Behörde sowie der Tatsache, dass sie dem Bundesfinanzgericht keine Beweise vorgelegt hat, ist die Beschwerde in diesem Punkt berechtigt, die angefochtenen Bescheide waren gemäß § 279 Abs. 1 BAO abzuändern.

2. Schätzung

2.1. Die Abgabenbehörde hat ihre Schätzung unter Tz. KG 2. Schätzung" im Bericht vom 25.05.2009 über das Ergebnis der Außenprüfung bei der Beschwerdeführerin wie folgt begründet (kursive Schreibweise im Original):

s. Teil 1 d. Schlussbesprechung , vom 2.2.2009

Wiederaufnahme: zu Punkt 1 u. 2:

Im Zuge der Betriebsprüfung wurden die Auswertungen auf Papier lt. Punkt 1a) bzw. die Journaldaten der Vectronkasse Punkt1c) vorgelegt. Weiters wurden im Zuge der

Betriebsbesichtigung festgestellt, dass der Kellnerschlüssel "Gerhard" als Trainingskellner angelegt wurde.

2.2. Der Niederschrift vom 02.02.2009 über die Schlussbesprechung anlässlich der Außenprüfung bei der Beschwerdeführerin ist zur Schätzung Folgendes zu entnehmen:

1.) Ordnungsmäßigkeit

a) Erlöserfassungssystem VENUSlight 1.46a: Für den Prüfungszeitraum 2003-2006 wurden für einen bestimmten Zeitraum (meistens 1 Woche) Auswertungen ("WARENGRUPPEN ABRECHNUNG", "KASSA JOURNAL." und "RECHNUNG JOURNAL") in Papierform vorgelegt, die mit der derselben "Abschlag Nr." versehen wurden. Die im Zuge der Betriebsprüfung nach § 131 Abs. 3 BAO abverlangten Erlöserfassungsdaten konnten nicht vorgelegt werden, da keine entsprechenden Datensicherungen vorlagen.

KASSA JOURNAL u, WARENGRUPPEN ABRECHNUNG

I) Das KASSA JOURNAL beinhaltet keinerlei Stornobuchungen. (weder Sofortstornos noch nachträgliche Stornos). Das lässt den Rückschluss zu, dass nicht alle vorhandenen Journalzeilen am vorgelegten Papierjournal ausgegeben wurden.

II) Die Spalte BON im KASSA JOURNAL enthält immer wieder Lücken. Diese Lückenbereiche lassen wiederum den Schluss zu, dass nicht alle Geschäftsfälle ausgegeben wurden. Daher ist es unmöglich anhand diesem Journal die vollständige, richtige u. lückenlose Erfassung aller Geschäftsfälle zu überprüfen. [...]

Weiters ist festzuhalten, dass z.B. mit 1.2.2005 bereits ein "Abschlag" mit der lfdNr. 291 erstellt wurde. Der KASSA JOURNAL-Ausdruck vom 6.2.2005 enthält jedoch Bonierungen vom 19.-30.1.2005. Das lässt den Schluss zu, dass am vorgelegten KASSA-JOURNAL nur bestimmte Bonierungen ausgegeben wurden, welche Bonierungen ausgegeben wurden bzw. welche "Filtereinstellung" gewählt wurde kann nicht mehr überprüft werden.

III) Stammdaten: Die im KASSA JOURNAL ausgegeben Spalten wie BN, ANR, WR und ZA sind mit Stammdateneinstellungen verknüpft, die weder am Journal noch irgendwie sonst dokumentiert wurden. z.B. die Spalte ANR (vermutlich Artikelnummer) wird u.a. ausgegeben. Welche Grundeinstellungen aber mit der jeweiligen Artikelnummer Miteinhergehen kann zum Prüfungszeitpunkt nicht geprüft werden. Weder am Journal noch sonst können die Änderungen der jeweiligen Grundeinstellungen nachvollzogen werden. z.B. Die ANR 36 kosten lt. AbschlagNr. 292 1,6 Euro. Welcher Artikel boniert wurde (z.B. ein Apfelstrudel oder ein Mineral) bzw. welche Warengruppe dieser Artikel zugeordnet wurde ist nicht mehr überprüfbar. Selbst ob dieser "Unbekannte Artikel" dem 10%igen oder 20%igen Umsatzsteuersatz unterworfen wurde ist nicht nachprüfbar.

IV) Ohne Stammdatendokumentierung ist auch die sooft in der BAO geforderte Summenbildung [...] nicht aufklärbar. In der WARENGRUPPEN ABRECHNUNG werden die jeweiligen WARENGRUPPEN 1;2;4;5;7 (lt. AbschlagNr. 292) aufsaldiert und dem jeweils gültigen Umsatzsteuersatz unterworfen.

RECHNUNG JOURNAL

I) Im RECHNUNG JOURNAL wird U.a. die Spalte RENR ausgegeben. Es wurde festgestellt, dass die RENR nicht fortlaufend ist und des öfteren RENR fehlen. z.B. lt. AbschlagNr. 292 vom 6.2.2005 RENR. lt. RECHNUNG JOURNAL 958; 959; 997;1014;1044;1105;1207;1307;1372 In der Spalte ZEIT im RECHNUNG JOURNAL wurden sämtliche Rechnungen um 24.00 oder 11.33 erstellt. Diese Spalte entspricht offensichtlich nicht der tatsächlichen Uhrzeit.

II) Die mit diesem Programm erstellten Ausgangsrechnungen wurden dem Gast, falls er die Getränke "aufs Zimmer hat schreiben lassen" bei der Abreise ausgehändigt. Durchschriften zu den erstellten Abrechnungen wurden keine angefertigt. Auch von den Ausgangsrechnungen "die beim Kellner bezahlt wurden" gibt es keinerlei Zweitschriften.

b) Erlöserfassung Schirmbar

Die Losungen der Schirmbar wurden mittels Stockverrechnung ermittelt. Die Nachfassungen wurden im Erlöserfassungssystem VENUSlight 1.46a erfasst. Die Grundaufzeichnungen über die mengenmäßige Erfassung (Anfangsbestand, Nachfassungen Zählerstände an der Kaffeemaschine etc.) wurden vernichtet und konnten daher nicht mehr vorgelegt werden. Die Sammelbonierungen in die Registrierkasse waren daher nicht überprüfbar bzw. nachvollziehbar. Weiters ist auch festzuhalten, dass eine "Stockverrechnung" keine ordnungsmäßige Losungsermittlung darstellt.

c) Erlöserfassung Vectronkasse u. Commander

Ab dem 21.12.2007 ist das elektronische Kassensystem "Vectron POS ColorTouch" im Einsatz. Beim Kassensystem "Vectron POS ColorTouch" wurden folgende Mängel festgestellt:

1. Parametereinstellungen

a) Trainingskellner

Lt. Handbuch (Vectron POS 4.1.3.0 Seite 596) ist es möglich, die Dokumentierung der einzelnen Bonierungen der Trainingskellner im Journal und im Lager abzuschalten, d.h. es ist im elektronischen Journal nicht sichtbar, ob ein Trainingskellner an der Kasse

gearbeitet hat. Weiters ist es sogar möglich, den Bonzahler für den Trainingskellner auszuschalten. Der Bon (Bonierung als auch Rechnung) des Trainingskellners erhält die letztgültige "offizielle" Bonnummer zugewiesen.

Bei der Betriebsbesichtigung, am 26.6.2008 um ca. 13.30 wurde festgestellt, dass der angelegte Kellner "Gerhard" bei der Trainingverbuchung die Stammdaten den Wert "0" = "Nicht ausgewiesen" aufweisen. d.h. lt. Handbuch unter Hinweise "Auswahl 0 = Trainingskellnereingaben werden nicht verbucht". lt. vorgelegtem elektronischem Journal vom 21.12.2008 bis 16.6.2008 scheint der Kellner "Gerhard" nur mit 5 Buchungen am 21.12.2008 zwischen 17.57 und 18.03 Uhr auf.

b) Dokumentation der Stammdaten

Welche Kellner in einem bestimmten Zeitraum auf Training gestellt bzw. überhaupt an der Kasse angemeldet waren, kann im Nachhinein nicht mehr festgestellt werden, da die Stammdateneinstellungen im Zeitverlauf nicht mitprotokolliert wurden. Der Außenprüfung wurde nur die letztgültige Einstellung (scheinbar der Zeitpunkt des Datenexports) vorgelegt

2. Umsatzdaten nachbuchen

Die über den Vectron Commander vorgenommenen Änderungen (z. B. Nachbuchungen) werden nicht im elektronischen Journal auf Artekelebene mitdokumentiert, somit ist die Nachvollziehbarkeit auf vollständige Datenerfassung nicht möglich. Ebenso kann eine Abstimmung auf Artekelebene nicht vorgenommen werden.

2.3. Das Bundesfinanzgericht konnte nicht verifizieren, ob die Feststellungen der Abgabenbehörde, soweit sie verständlich waren, den Tatsachen entsprechen. Mit Schreiben vom 16.03.2020 wurde die Abgabenbehörde zu Folgendem aufgefordert:

1. Die Feststellungen der Abgabenbehörde zu den formellen Mängeln der Aufzeichnungen sind für jeden Besteuerungszeitraum (Veranlagungsjahr) gesondert aufzulisten und mit den von der Abgabenbehörde erhobenen Beweisen zu belegen (strukturierte Vorlage, dh die Beweise sind den jeweiligen Feststellungen konkret zuzuordnen).
2. Die Abgabenbehörde hat die Denkvorgänge, die zu ihrem Schätzungsergebnis geführt haben, verständlich darzustellen. Die festgestellten formellen Mängel sind in einer für Dritte nachvollziehbaren Form zu beschreiben.
3. Die Abgabenbehörde hat bekanntzugeben und zu belegen, ob im Hinblick auf die festgestellten formellen Mängel Prüfschritte zur Feststellung materieller Mängel in den

jeweiligen Besteuerungszeiträumen gesetzt wurden. Art, Ausmaß und Ergebnis solcher Prüfschritte sind darzustellen und zu belegen.

4. Die Abgabenbehörde hat hinsichtlich der von ihr in den jeweiligen Besteuerungszeiträumen konkret festgestellten und anhand von Beweismitteln belegten Mängel zum Ausmaß der Gewinn- und Umsatzerhöhungen Stellung zu beziehen (Rechtfertigung des Ausmaßes der jeweiligen Gewinn- und Umsatzerhöhung).

2.4. Die Abgabenbehörde hat dazu mit Schreiben vom 24.03.2020 Folgendes mitgeteilt (kursive Schreibweise im Original):

*Siehe Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 2.2.2009 - Punkt 1)
Ordnungsmäßigkeit: Prüfungszeitraum 2003-2006 VENUSlight 1.46a incl.
Stockverrechnung in Schirmbar, ab 12/2007 Vectronkasse, da keine Daten (digitale Grundaufzeichnungen) vorgelegt wurden bzw. die auf Papier ausgedruckten Kassenjournale nicht nachvollziehbar waren (Summenbildungen etc.), wurde davon ausgegangen, dass die vorgelegten Ausdrücke mangels Nachvollziehbarkeit ohnehin nicht materiell überprüfbar sind. Eine Einzelkalkulation wurde nicht erstellt, da die Erlöse kumuliert auf Konto 4000 Erlöse20% bzw. 4100 Erlöse10% gebucht wurden und eine Trennung der erklärten Erlöse in Bier, Wein Spirituosen etc. sehr ungenau wäre. Die Ungenauigkeit (Schwankungsbreite) dieser Kalkulation wäre damit ohnehin größer 2% bzw. € 4.500,-. Auch der Ansatz (Schätzung) des Eigenverbrauches bringt bei geringem Einkauf eine hohe Schwankungsbreite in den kalkulierten Erlösen mit sich. Der Sicherheitszuschlag wurde mit absolut 4.500,- Euro (ca. 2% der Erlöse lt. Registrierkassa) geschätzt.*

Zu den Prüfungsfeststellungen betreffend Ordnungsmäßigkeit möchte der Prüfer noch anmerken, dass der von ihm ausgeführte Sachverhalt vom Steuerberater in keiner Weise bezweifelt wurde. Bezweifelt wurde lediglich, dass aufgrund des erhobenen Sachverhaltes ein Sicherheitszuschlag möglich ist.

Im Nachschauzeitraum WJ 2007 war noch die Registrierkassa VENUSlight 1.46a im Einsatz und von 12/2007 und 5/2008 eben die Vectronkasse. Die Schlussfolgerungen aus den vorgelegten Ausdrucken zur Erlöserfassung wurden in der Niederschrift vom 2.2.2009 unter Punkt 1) Ordnungsmäßigkeit erläutert.

Beweise hat die Abgabenbehörde dem Bundesfinanzgericht nicht übermittelt.

2.5. Das Bundesfinanzgericht vertritt zu den geschätzten Umsatzerhöhungen im Beschwerdefall Folgendes:

2.5.1. Gemäß [§ 184 Abs. 1 BAO](#) hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung zu schätzen, soweit sie diese nicht ermitteln oder berechnen kann. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Nach [§ 184 Abs. 2 BAO](#) ist insbesondere dann zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen wesentlich sind. Gemäß [§ 184 Abs. 3 BAO](#) ist ferner 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.

2.5.2. 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. Hierbei muss die Behörde im Rahmen des Schätzungsverfahrens auf alle vom Abgabepflichtigen substantiiert vorgetragenen, für die Schätzung relevanten Behauptungen eingehen. Ziel einer Schätzung ist es, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen, wobei jeder Schätzung eine gewisse Ungenauigkeit immanent ist und, wer zur Schätzung Anlass gibt, die mit der Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen muss. Nach ständiger Rechtsprechung ist eine Schätzung mit Hilfe eines Sicherheitszuschlages eine Methode, die der korrigierenden Ergänzung der Besteuerungsgrundlagen, von denen anzunehmen ist, dass sie zu niedrig ausgewiesen wurden, dient. In Fällen, in denen nähere Anhaltspunkte für eine gebotene Schätzung nicht zu gewinnen sind, kann die Zuschätzung von Sicherheitszuschlägen in Betracht kommen. Auch Schätzungsergebnisse unterliegen der Pflicht zur Begründung. Die Begründung hat die für die Schätzungsbefugnis sprechenden Umstände, die Schätzungsmethode, die der Schätzung zu Grunde gelegten Sachverhaltsannahmen und die Ableitung der Schätzungsergebnisse darzulegen. Auch die Höhe von Sicherheitszuschlägen ist zu begründen (VwGH 22.03.2010, [2007/15/0273](#); VwGH 02.10.2014, [2012/15/0123](#)).

2.5.3. Die Anwendung eines Sicherheitszuschlages geht davon aus, dass bei mangelhaften Aufzeichnungen nicht nur die nachgewiesenermaßen nicht verbuchten Vorgänge, sondern auch noch weitere Vorgänge nicht aufgezeichnet wurden. Aufgabe eines Sicherheitszuschlages ist es also, das Risiko möglicher weiterer Unvollständigkeiten von Aufzeichnungen auszugleichen. Dabei sind die Umstände des Einzelfalles zu berücksichtigen. Auch mit Hilfe der Methode des Sicherheitszuschlages soll kein anderes Ergebnis erreicht werden als jenes, das der wahrscheinlichsten Bemessungsgrundlage nahekommt. Der

Sicherheitszuschlag hat ebenso wie andere Schätzungskomponenten nicht Strafcharakter. Seine Höhe hat sich daher nach den Besonderheiten des Schätzungsfalles und nach den festgestellten Fehlern, Mängeln und vermuteten Verminderungen des Ergebnisausweises, also nach den Gegebenheiten im Bereich des Tatsächlichen, zu richten (VwGH 07.07.2011, [2009/15/0223](#); VwGH 02.10.2014, [2012/15/0123](#)).

2.5.4. Das Bundesfinanzgericht vertritt, gegensätzlich zum Vorbringen in der Beschwerde, die Rechtsansicht, dass bereits formelle Buchführungsmängel, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen, die Schätzungsbefugnis der Behörde begründen. In einem solchen Fall bedarf es keines Nachweises dafür, dass die Aufzeichnungen tatsächlich unrichtig sind. Dem Abgabepflichtigen steht aber die Möglichkeit offen, die sachliche Richtigkeit seiner formell mangelhaften oder unrichtigen Aufzeichnungen zu beweisen (VwGH 15.09.1982, [81/13/0202](#)).

2.5.5. Unbestrittene Tatsache ist, dass die belangte Behörde im Beschwerdefall keine materiellen Mängel festgestellt hat. Tatsache ist auch, dass sie zu den von ihr dargestellten formellen Mängeln dem Bundesfinanzgericht trotz ausdrücklicher Aufforderung keine Beweise übermittelt hat, anhand derer die Ausführungen im Bericht über die Außenprüfung vom 25.05.2009 sowie in der Niederschrift vom 02.02.2009 verifiziert werden können. Ob die zum Schätzungsergebnis führenden Gedankengänge folgerichtig und schlüssig sind, kann nicht überprüft werden. Unter diesen Gegebenheiten sind die Umsatz- und Gewinnerhöhungen in den Jahren 2003 bis 2006 im Ausmaß eines Pauschalbetrags von jeweils € 4.500,00 nicht fundiert, ebenso nicht die im Jahr 2007 für den Monat November und im Jahr 2008 für den Monat Mai mit dem gleichen Pauschalbetrag vorgenommenen Umsatzerhöhungen. Damit ist nur im grundlegenden Vorwurf der Abgabenbehörde, die Beschwerdeführerin habe im Rahmen der Außenprüfung keine Originalaufzeichnungen vorgelegt beziehungsweise vorlegen können, die eine Kontrolle der Kassenerlöse ermöglicht hätten, ein Mangel erkennbar, der einen Sicherheitszuschlag rechtfertigt. Diesem Vorwurf ist die Beschwerdeführerin auch nicht entgegengetreten. Da nachweislich keinerlei materielle Mängel festgestellt wurden und die von der Abgabenbehörde dargestellten sonstigen formellen Mängel, soweit die Darstellungen überhaupt verständlich sind, mit keinen Beweisen belegt wurden, ist ein Zuschlag von 1% der Lösung der Registrierkasse ausreichend, die Unsicherheit bezüglich der erfassten Kassenerlöse auszugleichen. Der Sicherheitszuschlag wird vom Bundesfinanzgericht daher mit € 1.847,78 im Jahr 2003, mit € 2.437,03 im Jahr 2004, mit € 2.254,85 im Jahr 2005 und mit € 2.361,33 im Jahr 2006 bemessen. Entsprechend dem von der Abgabenbehörde geschätzten Verhältnis werden 85% mit dem Steuersatz gemäß § 10 Abs. 1 UStG 1994 und 15% mit dem Steuersatz gemäß § 10 Abs. 2 UStG 1994 versteuert. Für den Zeitraum November 2007 und den Zeitraum Mai 2008 ist ein Sicherheitszuschlag nicht gerechtfertigt. Die Abgabenbehörde hat weder im Akt Registrierkassenerlöse für diese Zeiträume festgehalten noch hat sie nachvollziehbar dargestellt und belegt, wie sie zu den Umsatzerhöhungen im Ausmaß von € 4.500,00 im

jeweiligen Monat kommt. Dass dieser Betrag 2% der Losung der Registrierkasse im jeweiligen Monat entspricht, ist nicht einleuchtend, den gesamten steuerbare Umsatz der Beschwerdeführerin im November 2007 hat die Abgabenbehörde mit € 12.106,31 und den gesamten steuerbaren Umsatz im Mai 2008 mit € 4.500,00 festgesetzt. In diesem Punkt waren daher die angefochtenen Bescheide (siehe dazu auch Punkt I.4. dieses Erkenntnisses) gemäß § 279 Abs. 1 BAO abzuändern.

3. Erhöhung der Einkünfte im Jahr 2005

3.1. Die Abgabenbehörde hat im Jahr 2005 die Einkünfte aus Gewerbebetrieb der um € 87.831,79 erhöht. Der Bericht vom 25.05.2009 über das Ergebnis der Außenprüfung bei der Beschwerdeführerin enthält unter "Tz. 8 SBV 3. Übergabe W*" sowie "Tz. 5 KG 5. i.Z.m. Umbau" folgende Begründung (kursive Schreibweise im Original):

siehe Teil2 d. Schlussbesprechung, vom 29.4.2009

Ansicht der Behörde bzw. zur Stellungnahme des Steuerberaters zu Punkt3):

Keine entgeltliche Übertragung und damit keine Veräußerung ist auch die Schenkung. Diese setzt eine tatsächliche Bereicherung des Rechtsnachfolgers voraus (VwGH 25.2.1998, 97/14/0141). Wie im Bereich der Erbschaft sind dabei zwingend die Buchwerte gemäß § 6 Z 9 lit. a EStG 1988 fortzuführen.

Der im Zuge der Schlussbesprechung vorgelegte Optionsvertrag, vom 17.9.2003 wurde nie ausgeübt und ist somit nicht von Relevanz.

Wiederaufnahme:

Im Zuge der Prüfung wurde der betreffende Notariatsakt vorgelegt und steuerrechtlich gewürdigt.

Die Niederschrift vom 29.04.2009 über den 2. Teil der Schlussbesprechung anlässlich der Außenprüfung bei der Beschwerdeführerin enthält zur Erhöhung der Einkünfte im Jahr 2005 folgende Begründung:

Laut Übergabevertrag wurde die Liegenschaft samt Gebäude an die Tochter Ch P* zu Buchwerten übergeben. U.a. wurde auch das Darlehen i.H. von 779.038,20 Euro übernommen.*

Trotz Buchwertfortführung, welche vertraglich vereinbart wurde, wurde ein Verlust i.H. von 87.831,79 Euro bilanziert. Der ausgewiesene Verlust kann nicht anerkannt werden.

3.3. Mit Schreiben vom 16.03.2020 wurde die Abgabenbehörde hinsichtlich der Vorsteuerkürzungen im Jahr 2003 und 2005 zu Folgendem aufgefordert:

1. Welche konkreten Feststellungen im Sachverhaltsbereich liegen der Beurteilung der Abgabenbehörde zugrunde, dass die im Notariatsakt vom 02.05.2005 dokumentierte Schuldübernahme (Darlehensverbindlichkeit gegenüber der Bank* mit einem Schuldsaldo iHv € 779.038,20) keine Gegenleistung von Frau Ch* P* an ihren Vater A* P* für die Übergabe der Liegenschaft EZ*** samt dem dort befindlichen Gast- und Schankgewerbebetrieb "Gasthof W*" war?
2. Die von der Abgabenbehörde dazu erhobenen Beweise sind dem Bundesfinanzgericht bekanntzugeben und strukturiert (der jeweiligen Feststellung konkret zugeordnet) zu übermitteln.
3. Die Abgabenbehörde hat alle wertrelevanten Faktoren bekanntzugeben und zu belegen, die sie im Zusammenhang mit der Übergabe der Liegenschaft EZ*** samt dem dort befindlichen Gast- und Schankgewerbebetrieb "Gasthof W*" ermittelt hat (unternehmensrechtliche Buchwerte, steuerliche Buchwerte, Verkehrswerte, unternehmensrechtliche Gewinne des Betriebes, etc.).

3.4. Dazu hat die Abgabenbehörde mit Schreiben vom 24.03.2020 mitgeteilt (kursive Schreibweise im Original):

Siehe Niederschrift vom 2.2.2009 - siehe Sonderbetriebsvermögen Punkt 3). Die Übergabe wurde zu Buchwerten vereinbart. Der Steuerberater bilanziert einen lt. Stellungnahme einen Veräußerungsverlust iHv € 87.831,79 aufgrund eines Optionsvertrages.

Beweise hat die Abgabenbehörde dem Bundesfinanzgericht nicht übermittelt.

3.5. Die Bescheidbeschwerde führt zum Streitpunkt aus, im Dezember 2002 sei im Zuge der Nachfolgeregelung innerhalb der Familie P* in Anwesenheit des damaligen steuerlichen Vetreters Peter A. Güner Folgendes vereinbart worden:

3.5.1. M* P* übernimmt die S*hütte, die Ch*, C* und A* je gehörende Privatwohnungen im Familienwohnhaus unterhalb des Hotels X* sowie die Landwirtschaft. Er musste dafür neben den Betriebsschulden der S*hütte € 582.000,00 an Verbindlichkeiten übernehmen.

3.5.2. Ch* P* übernimmt das Gasthaus W* gegen Übernahme von € 890.000,00 Verbindlichkeiten und unter Verzicht auf ihre Kaufpreisforderung abzüglich der noch offenen Verbindlichkeiten auf der Wohnung gegenüber M* P*, sohin hatte sie für die Übernahme des Betriebes W* rund € 900.000,00 an Verbindlichkeiten zu übernehmen.

3.5.3. C* Y* übernimmt die Gesellschaftsanteile an der P* KG von ihren Geschwistern und erhält die weiteren Geschäftsanteile ihrer Eltern sowie die Hotelliegenschaft von ihrem Vater auf den Todesfall geschenkt.

3.5.4. T* P* übernimmt einen Teil des Grundstücks "L*".

3.5.5. Diese damals noch angedachten Nachfolgeregelungen hätten intensiver Bankgespräche bedurft. Es sei sicher zu stellen gewesen, dass nicht wechselseitige Haftungen aufrecht blieben. Im Zuge der Gespräche sei seitens der Hausbank gefordert worden, dass C* P* nur ein Kredit in Höhe von € 800.000,00 ohne Sicherheiten der weichenden Vermögenswerte und Personen eingeräumt werde. Ch* P* sei offenbar durch den Einwand der Hausbank derart verunsichert gewesen, dass sie sich Bedenkzeit ausbedungen und mit ihrem Vater vereinbart habe, dass sie den Gasthof W* vorab nur pachte und erst später gegen Anrechnung der verzinsten Pachtentgelte auf den Kaufpreis übernehmen möchte. Zu diesem Zweck sei der notariell beurkundete Optionsvertrag vom 17.09.2003 abgeschlossen worden. Dies habe auch die Familie und die Hausbank akzeptiert, sodass die sehr komplizierte Nachfolgeregelung vertraglich in vorigem Sinne abgewickelt worden sei.

3.5.6. Letztlich habe dann auch Ch* P* unter Ausnützung des ihr mit 17.09.2003 eingeräumten Optionsrechts mit schriftlichem Vertrag vom 02.05.2005 den Gasthof W* von ihrem Vater käuflich übernommen. Sie habe dafür als Gegenleistung den Verzicht auf ihre mittlerweile gegenüber der P* KG abgetretene Kaufpreisforderung aus der Wohnung und gegen Übernahme von Kreditverbindlichkeiten des A* P* in Höhe von € 800.000,00, abzüglich der verzinsten Nettopachtzahlungen, die in keinem direkten Zusammenhang mit Betriebsverbindlichkeiten des Betriebes "W*" standen, übernommen. Ch* P* habe den Betrieb "Gasthof W*" ohne jegliche, nicht bereits durch ihren eigenen Pachtbetrieb verursachten Verbindlichkeiten übernommen. Als Gegenleistung habe sie einen Forderungsverzicht und mit dem Betrieb "Gasthof W*" in keinem wie immer gearteten direkten Zusammenhang stehende Verbindlichkeiten in Höhe von € 800.000,00, abzüglich der verzinsten Nettopachtzahlungen zu zahlen gehabt. Es handelte sich daher hinsichtlich des Übergabevertrages zwischen A* und Ch* P* um einen Kaufvertrag. Ausdrücklich sei auch auszuführen, dass nicht etwa einen Kredit zur Finanzierung von Betriebsmitteln des Betriebes "Gasthof W*" vorlag, er sei erst einhergehend mit der Einigung der Hausbank, dass Ch* P* ein Kredit in Höhe von nur € 800.000,00 abzüglich der verzinsten Nettopachtzahlungen zur Verfügung gestellt werde, aufgenommen genommen.

3.6. Das Bundesfinanzgericht qualifiziert die Übergabe der Liegenschaft EZ*** von A* P* an seine Tochter Ch* P* als entgeltliches Rechtsgeschäft. In dem mit Notariatsakt vom 02.05.2005 errichteten Übergabs- und Pflichtteilsverzichtsvertrag ist festgehalten, dass A* P* die angeführte Liegenschaft, *so wie diese liegt und steht, samt Bauwerken, Zubehör und Inventar, samt dem dort befindlichen Gast- und Schankgewerbebetrieb "Gasthof W*" mit*

allen Aktiven und Passiven, sofern sich dieses im persönlichen Eigentum von Herrn A P* befindet, zu Buchwerten, an seine Tochter Ch* P* übergibt.* Hinsichtlich der Gegenleistung ist im Notariatsakt unter Punkt Viertens festgehalten, dass Ch* P* *neben den laufenden Verbindlichkeiten aus dem Betrieb des Gasthofes "W*" [...] auch die Darlehensverbindlichkeit gegenüber der Bank* mit einem Schuldensaldo in Höhe von € 779.038,20* übernimmt. Frau Ch* P* verpflichtete sich, *sofort nach Eintragung des Eigentumsrechtes an der Übergabeliegenschaft zu ihren Gunsten, ihren Vater, Herrn A* P* aus sämtlichen Verpflichtungen aus dem übernommenen Darlehensverhältnis zu entlasten.* Damit ist deutlich belegt, dass ein entgeltliches Rechtsgeschäft vorliegt, die Übertragung der Liegenschaft samt dem darauf befindlichen Gast- und Schankbetriebes gegen Übernahme der genannten Darlehensverbindlichkeit, einer Verbindlichkeit, die keine aus dem Betrieb des Gasthofes W* war. Ch* P* hat mit dem angeführten Notariatsakt von dem Optionsrecht Gebrauch gemacht, das ihr vom Vater 17.09.2003 eingeräumt und am 19.09.2003 notariell beurkundete wurde. Danach hatte sie vom 01.12.2004 bis zum 30.11.2005 das Optionsrecht, die Liegenschaft *wie sie liegt und steht, samt Bauwerken, Zubehör und Inventar, samt dem dort befindlichen Gast- und Schankgewerbebetrieb "Hotel W*" mit allen Aktiven und Passiven* (Kaufgegenstand) käuflich zu erwerben. Nach der Option war ein Kaufpreis von pauschal € 890.000,00 festgesetzt, vermindert um seit 01.07.2003 bezahlte Pachtzinse für das "Hotel W*" und erhöht um jenen Betrag, der den Zinsen, die auf den Betrag der zu übernehmenden Verbindlichkeit gegenüber Kreditinstituten seit 01.12.2002 bis zum Tage der tatsächlichen Schuldübernahme durchschnittlich verrechnet worden ist, entsprach. Sowohl die Option als auch der Übergabsvertrag dokumentieren eindeutig die Entgeltlichkeit des Rechtsgeschäfts, die Sachverhaltsdarstellung des ehemaligen steuerlichen Vertreters der Beschwerdeführerin sind für das Bundesfinanzgericht anhand dieser Dokumente nachvollziehbar und schlüssig. Es spricht auch nichts dafür, dass das Entgelt für den übertragenen Kaufgegenstand nicht fremdüblich war. Das zeigen die für das Bundesfinanzgericht glaubwürdigen Ausführungen in der Beschwerde, dass Ch* P* aufgrund der Bankengespräche nicht sofort bereit war, die Liegenschaft samt dem Gast- und Schankbetrieb käuflich zu erwerben, sondern vorerst nur zu pachten mit der Option zum späteren Kauf. Die Tatsache, dass die Bank Frau Ch* P* für die Übernahme des Gasthauses W* nicht € 900.000,00 zur Verfügung stellen, sondern nur einen Kredit in Höhe von nur € 800.000,00 einräumen wollte, lässt den Schluss zu, dass sich der Kaufpreis am Verkehrswert des Kaufgegenstands bemessen hat. Für die Annahme der Abgabenbehörde, es liege ein unentgeltliches Rechtsgeschäft (eine Schenkung) vor, fehlt dem Bundesfinanzgericht jeglicher Anhaltspunkt. Die Beschwerde ist daher in diesem Punkt berechtigt, die angefochtenen Bescheide waren gemäß § 279 Abs. 1 BAO abzuändern.

4. Bemessungsgrundlagen und Höhe der festgesetzten Abgaben

4.1. Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Umsatzsteuer für die Jahre 2003 bis 2008 betragen:

	KZ	2003 €	2004 €	2005 €
Leistungen	000	893.570,57	813.808,30	841.386,91
Eigenverbrauch	001	8.493,83	8.591,48	8.625,29
Steuerbarer Umsatz		902.064,40	822.399,78	850.012,20
20% Normalsteuersatz	022	213.056,69 42.611,34	234.885,52 46.977,10	269.753,79 53.950,76
10% ermäßigter Steuersatz	029	689.007,71 68.900,77	587.514,26 58.751,43	580.258,41 58.025,84
Summe Umsatzsteuer		111.512,11	105.728,53	111.976,60
Innergemeinschaftliche Erwerbe	070	1.628,62	4.993,50	438,52
20% Normalsteuersatz	072	1.628,62 325,72	4.993,50 998,70	438,52 87,70
Summe Erwerbsteuer		325,72	998,70	87,70
Gesamtbetrag der Vorsteuern	060	-141.073,37	-126.779,39	-316.597,68
Vorsteuern aus Erwerben	065	-325,72	-998,70	-87,70
Festgesetzte Umsatzsteuer		-29.561,26	-21.050,86	-204.621,08

	KZ	2006 €	2007 €	2008 €
Leistungen	000	795.903,08	823.712,22	916.482,28
Eigenverbrauch	001	13.521,28	9.323,93	9.797,33
Steuerbarer Umsatz		809.424,36	833.036,15	926.279,61
20% Normalsteuersatz	022	181.100,70 36.220,14	188.801,95 37.760,39	190.649,72 38.129,94
10% ermäßigter Steuersatz	029	628.323,66 62.832,37	644.234,20 64.423,42	735.629,89 73.562,99
Stuerschuld gemäß § 19 UStG	057		871,60	1.197,60
Summe Umsatzsteuer		99.052,51	103.055,41	112.890,53
Innergemeinschaftliche Erwerbe	070	4.007,80	525,00	1.753,20
20% Normalsteuersatz	072	4.007,80 801,56	525,00 105,00	1.753,20 350,64
Summe Erwerbsteuer		801,56	105,00	350,64
Gesamtbetrag der Vorsteuern	060	-94.979,70	-85.291,81	-86.058,47
Vorsteuern aus Erwerben	065	-801,56	-105,00	-350,64
			-871,60	-1.197,60
Festgesetzte Umsatzsteuer		4.072,81	16.892,00	25.634,46

4.2. Die in den Kalenderjahren 2003 bis 2006 erzielten Einkünfte aus Gewerbebetrieb werden gemäß § 188 BAO wie folgt festgestellt:

[...]

4.3. Bei der Veranlagung des Steuerpflichtigen *Verlassenschaft nach P* A** sind im Rahmen der Einkommensermittlung im Jahr 2003 verrechenbare Verluste in Höhe von € 62.217,96 und im Jahr 2004 verrechenbare Verluste in Höhe von € 49.830,78 zu berücksichtigen:

[...]

5. Zulässigkeit einer Revision

Nach Art 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes die Revision an den Verwaltungsgerichtshof zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Eine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung liegt vor Allem dann vor, wenn das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Eine solche Frage stellt sich im Beschwerdefall nicht, für die Beurteilung der Beschwerdesache war die Klärung von Tatfragen entscheidend. Die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist demzufolge nicht zulässig. Zur außerordentlichen Revision an den Verwaltungsgerichtshof siehe nachstehende Rechtsbelehrung.

Innsbruck, am 14. Mai 2020