

## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der A. K., Gastwirtin, Daten, vom 30. Juli 2003 und vom 17. Dezember 2003 gegen die Bescheide des Finanzamtes A vom 20. Mai 2003 und vom 3. Dezember 2003 betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für den Zeitraum 2000 bis 2001 und Einkommensteuer für 2002 entschieden:

Der Berufung hinsichtlich Einkommensteuer 2000 bis 2001 wird teilweise stattgegeben, die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2002 wird als unbegründet abgewiesen.

Der Berufung hinsichtlich Umsatzsteuer 2000 und 2001 wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der in den angefochtenen Umsatzsteuerbescheiden angeführten Abgaben betragen:

Jahr	Bemessungsgrundlage		Abgabe	
	Art	Höhe	Art	Höhe
2000	Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Umsätze, Eigenverbrauch und steuerpflichtige innergemeinschaftliche Erwerbe	103282,23€ 1.421.194,45 S	Umsatzsteuer und Erwerbsteuer  abziehbare Vorsteuer	16380 €  225403,83 S

			und Einfuhrumsatzsteuer	-7528,61€/ -103595,88 S
				121.808 S
festgesetzte Umsatzsteuer				8.852,13 €
<b>Bemessungsgrundlage</b>				
<b>Jahr</b>	<b>Art</b>	<b>Höhe</b>	<b>Abgabe</b>	
2001	Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Umsätze, Eigenverbrauch und steuerpflichtige innergemeinschaftliche Erwerbe	91878,24 €/ 1.264.272,17 S	Umsatzsteuer und Erwerbsteuer  abziehbare Vorsteuer und Einfuhrumsatzsteuer	13.709,82€/ 188.651,23 S  -7237,89 €/ -99595,51 S
				89056 S
festgesetzte Umsatzsteuer				6471,95 €

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der in den angefochtenen

Einkommensteuerbescheiden angeführten Abgaben betragen:

<b>Bemessungsgrundlage</b>			<b>Abgabe</b>	
<b>Jahr</b>	<b>Art</b>	<b>Höhe</b>	<b>Art</b>	<b>Höhe</b>
2000	Einkommen	€10.768,73 / 148.181 S	Einkommensteuer	995,91 €/ 13704 S
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer				995,91 €
<b>Bemessungsgrundlage</b>				
<b>Jahr</b>	<b>Art</b>	<b>Höhe</b>	<b>Art</b>	<b>Höhe</b>
2001	Einkommen	19.931,69 €/ 274.226 S	Einkommensteuer	4040,83 €/ 55.603 S
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer				4040,83 €
<b>Bemessungsgrundlage</b>				
<b>Jahr</b>	<b>Art</b>	<b>Höhe</b>	<b>Art</b>	<b>Höhe</b>
2002	Einkommen	17.969,82 €	Einkommensteuer	3388,28 €

ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer	3388,28 €
--	-----------

Die Berechnung der Bemessungsgrundlagen und der Höhe der Abgaben sind den als Anlage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen, die einen Bestandteil dieses Bescheidspruches bilden.

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmittelung zu ersehen.

### **Entscheidungsgründe**

Bei der Bw., einer Gastwirtin, fand im Zeitraum vom 10. Februar bis 26. Februar 2003 eine Betriebsprüfung für die Jahre 2000 und 2001 statt.

Im **Schlussbesprechungsprogramm vom 5. März 2003** finden sich folgende Ausführungen: "Punkt 1: Die Tageslosungen werden durch Zählen des Bargeldes in der Geldtasche ermittelt und in einen Kalender eingetragen. Die Grundlagen für den Kassasturz, die wesentliche Grundaufzeichnungen darstellen, sind nicht vorhanden. Die letzten beiden Stellen der erklärten Tageslosungen weisen auffällige Häufungen auf. Insbesondere scheinen 00, 10 und 90 sehr häufig auf, während Endziffern zwischen 30 und 69 kaum vorkommen. Derartige statistisch unwahrscheinliche Konstellationen weisen darauf hin, dass die erklärten Tageslosungen nicht den Tatsachen entsprechen. Die Losung vom 2.8.2000 wurde durch Überschreiben korrigiert (von vermutlich 66.800,00 S auf 46.800,00 S). Es ist nicht immer nachvollziehbar, ob und an welchem Tag die durch Überweisung eingegangenen Erlöse in den erklärten Erlösen enthalten sind (z.B. die Rechnung vom 21.7.2000 an die Feuerwehr iHv. 4.148,00 S wurde am 7.8.2000 überwiesen, die Losung am 21.7.2000 betrug 4.712,00 S, für die Barlosung verbleiben demnach nur 564,00 S). Die erklärten Bruttoeinnahmen 2000 betragen 1.282.421,00 S, aus den Aufzeichnungen im Losungskalender ergeben sich Losungen von 1.342.421,00 S (Differenz 60.000,00 S). Auch einige Monatslosungen wurden falsch zusammen gezählt. Die Bruttoumsätze 2001 lt. UVA betragen 1.368.203,00 S, die erklärten Losungen betragen 1.311.917,00 S. Die Differenz (59.286,00 S) ist aufzuklären. Von den Ausgangsrechnungen wurden keine Durchschriften angefertigt (§ 11 Abs. 2 UStG). Lediglich für das Jahr 2002 wurden während der Prüfung einige Ausdrucke erstellt. Es werden keine laufenden Aufzeichnungen der Ausgaben angefertigt (soweit nicht WEK). Die Ausgabenbelege werden monatlich gesammelt und beim Jahresabschluss nach Ausgabengruppen geordnet. Die Führung des Wareneingangsbuches ist nicht ordnungsmäßig. Es fehlen die fortlaufenden Nummern sowie die Hinweise auf die dazugehörigen Belege. Zudem ist keine Warenbezeichnung angeführt, eine monatliche Verteilung auf die einzelnen

Warengruppen wird nicht vorgenommen. Die Eintragungen werden nicht monatlich zusammengerechnet. Fallweise erfolgten die Eintragungen nicht chronologisch insbesondere erfolgen auch Nachträge am Jahresende (Zigaretten und Kaffee aus Februar bzw. Juni 2000 und Bier und Zigaretten aus Februar und Mai 2001). Im Prüfungszeitraum erfolgte nur ein Mosteinkauf (36 Liter im November 2001). Der Zigaretteinkauf (nach Abzug des Eigenverbrauches) ist äußerst gering. Die Ermittlung der monatlichen Besteuerungsgrundlagen für die Umsatzsteuer wurden für die Jahre 2000 und 2001 nicht aufbewahrt. Es ist daher weder nachvollziehbar, wie die Verteilung der Umsätze auf die Steuersätze erfolgte, noch wie die erklärten Vorsteuern ermittelt wurden. Auch auf den für das Jahr 2002 vorhandenen Monatsaufstellungen ist die Vorsteuer nur in einer Summe ausgewiesen, die Berechnungsgrundlagen liegen nicht vor. Im gesamten Prüfungs- und Nachschauzeitraum wurden keine Aufstellungen gem. § 21 Abs. 1 UStG (U 30) erstellt. Die in den Jahreserklärungen ausgewiesenen Vorsteuern weichen erheblich von den Vorsteuerbeträgen ab, die sich aus der Summe der monatlichen Vorsteuern ergeben. In Folge der o.a. Vorgangsweise bei der Erstellung der Aufzeichnungen kann nicht nachvollzogen werden welche Vorsteuern nachträglich erfasst wurden und ob es dabei zu Doppelerfassungen gekommen ist.

	2000	2001
Differenz Jahressumme	60.000,00	59.286,00
Differenz Juni 2000	3.176,00	
Differenz Jänner 2001		1.674,00
Gesamt	63.176,00	60.960,00
Erhöhung Umsatz 20 %	52.646,67	50.800,00

Punkt 2: Kalkulation: im Zuge der Erstellung des Jahresabschlusses werden die erklärten Erlöse kalkulatorisch erprobt. Dabei werden folgende Rohaufschläge (netto-brutto) bei den Speisen abgesetzt: Küche 200 %, Brot 90 %, Eis 150 %. Bei den Getränken werden zum Teil zu niedrige Aufschläge verwendet. Zudem wird bei allen Getränken ein Schwund von 3 % abgezogen. Die kalkulierten Erlöse werden den erklärten Losungen gegenüber gestellt und die Differenz (10.000,00 S und 45.000,00 S) den 10 %-igen Waren zugeschlagen, obwohl die bei den Speisen verwendete Aufschläge nach Ansicht der BP ohnehin eher hoch gegriffen sind.

Punkt 3: für die Prüfungsjahre 2000 und 2001 wurden Deckungsrechnungen auf Basis der Bargeldbewegungen vorgenommen. Dabei wurden für beide Jahre erhebliche Unterdeckungen festgestellt (196.000,00 S und 70.000,00 S). In diesen Beträgen sind die Lebenshaltungskosten nicht enthalten, ebenso die Barbewegungen weiterer Bankkonten (z.B. Al.). Zudem befinden sich auf dem Sparbuch Nr. 1 am 10.8.2000 zwei Einlagen, die angeblich von der Mutter des Herrn K. (100.000,00 S) und von einem Wertpapiererlös (382.032,00 S)

stammen sollen. Über die Herkunft dieser Beträge ist ein belegmäßiger Nachweis zu erbringen.

	2000	2001
Barlosungen brutto	1.251.291,00	1.291.731,00
Differenz Losungen	60.000,00	
Bankabhebungen Betriebskonten	30.000,00	15.000,00
Bankabhebungen Privatkonto und Darlehen Fenster	0,00	0,00
Abhebungen Sparbücher	10.000,00	100.000,00
Bareinnahmen privat	0,00	0,00
Abhebungen vom Konto Al. K. (11.4.2001)		75.000,00
Weitere Abhebungen vom Konto Al. K.		
 Verfügbares Bargeld	 1.351.291,00	1.481.731,00
 Weitere Einlagen auf Sparbuch		
10.08.2000	382.032,00	
10.08.2000	100.000,00	
 Barausgaben brutto	 634.327,25	733.700,63
Bankeinlagen Betriebskonten	751.528,00	590.641,00
Bankeinlagen Privatkonto u. Darlehen Fenster	96.500,00	97.863,00
Einlagen Sparbücher	65.000,00	30.000,00
Einlagen auf Konto Al. K.		
Von Sparb. auf Kto. Al. K. (Rückz. Autokauf)		100.000,00
Lebenshaltungskosten		
 Verausgabtes Bargeld	 1.547.355,25	1.552.204,63
 Unterdeckung	 -196.064,25	-70.473,63

Punkt 4: auf Grund der Feststellungen lt. Punkt 1 bis 3 werden folgende Zuschätzungen (Wareneinsatz und Umsatz) bzw. Sicherheitszuschläge festgesetzt: In der Folge wurden noch keine Zahlen bekannt gegeben.

Punkt 5: wie unter Punkt 1 angeführt ist die Summe der in der Jahreserklärung angesetzten Vorsteuer nicht nachvollziehbar. Angeblich ergibt sich die Differenz zu den Monatsbeträgen aus nacherfassten Eingangsrechnungen. Allerdings lassen die hohen Vorsteuerbeträge in der Jänner voranmeldung den Schluss zu, dass es zu Doppelerfassungen gekommen ist. Falls Differenzen nicht aufgeklärt werden können, müssen die Vorsteuern gekürzt werden.

	2000	2001
Vorsteuer lt. Jahreserklärung	104.191,88	99.381,39
Vorsteuer lt. Monatssummen	88.709,90	90.082,62
Differenz	15.481,98	9.298,77
Vorsteuerkürzung	15.481,98	9.298,77

Punkt 6: für das Jahr 2000 wurde kein Eigenverbrauch an Zigaretten erklärt, im Jahr 2001 nur 1.000,00 S. Der Getränke eigenverbrauch für 2001 wird an den für 2000 erklärten Wert angepasst.

	2000	2001
EV Zigaretten lt. BP	10.000,00	11.000,00
EV Zigaretten lt. Erklärung		-1.000,00
Erhöhung AF-Getränke		4.000,00
Erhöhung Eigenverbrauch 20 %	10.000,00	14.000,00
USt	2.000,00	2.800,00
Erfolg	12.000,00	16.800,00

Punkt 7: die Personalverpflegung im Gastgewerbe unterliegt nicht der Umsatzsteuer.

	2000	2001
Minderung Umsatz 20 %	1.620,00	1.620,00
Minderung Umsatz 10 %	4.172,73	10.014,55
Minderung Umsatz 14 %	5.636,84	
Minderung Umsatz gesamt	11.429,57	11.634,55

Punkt 8: am 28. September 2001 wurde ein Balkenmähers angeschafft und aktiviert. Eine Nutzungsmöglichkeit auf den betrieblichen Liegenschaften erscheint jedoch nicht oder bestenfalls im untergeordneten Ausmaß gegeben. Der Balkenmäher ist daher dem Privatbereich zuzurechnen. Die Aufnahme in das Betriebsvermögen und der Vorsteuerabzug kommen daher nicht in Frage. 2001: AfA lt. Erklärung 750,00 S, Vorsteuerkürzung 3.000,00 S, Erfolg 3.750,00 S.

Punkt 9: von den Stromkosten wurde ein zu geringer Privatanteil erklärt. Von den auf das private Obergeschoß entfallenden Stromkosten werden 2.000,00 S als betrieblich anerkannt (Waschmaschine, Trockner). Der Rest ist der Privatsphäre zuzuordnen.

	2000	2001
Stromkosten OG netto	11.850,24	19.481,73
Waschm. + Trockner (2x pro Woche á 10,--)	-2.000,00	-2.000,00
Strom privat lt. BP	9.850,24	17.481,73
PA lt Erklärung	4.362,07	7.171,13
Erhöhung PA lt. BP	5.490,00	10.310,00
USt	1.098,00	2.062,00
Erfolg	6.588,00	12.372,00

Punkt 10: die Lieferung der Brauerei Vitzthum vom 30.10.2000 wurde doppelt als Ausgabe angesetzt, ebenso die netway Online-Gebühren im Jahre 2001. Die Prämie der Gastgewerbeversicherung (Allianz A 5) für das Jahr 2002 wurde am 7.1.2002 bezahlt und kann daher im Jahr 2001 nicht als Ausgabe geltend gemacht werden. Die Prämien für die Agrarversicherung stellen keine Betriebsausgaben beim Gastgewerbe dar.

	2000	2001
Brauerein Vitzthum netto	2.980,00	
netway online netto		1.179,42
Agrarversicherung	1.732,80	3.465,36
Gewerbeversicherung 2002		8.683,16
Gesamt	4.712,80	13.327,94
Vorsteuerkürzung	596,00	235,88
Erfolg	5.308,80	13.563,82

Punkt 11: im Jahr 2001 wurde ein Privatanteil an den Pkw-Kosten iHv. rund 36 %, das sind 13.522,70 S erklärt. Aus dem Fahrtenbuch ergeben sich 8.232 betrieblich gefahrene Kilometer. Darin sind die Fahrten mit den im Betriebsvermögen befindlichen Pkw Opel Corsa ebenso enthalten wie jene Kilometer, die der Gatte der Pflichtigen mit dessen Pkw auf Kilometergeldbasis zurückgelegt hat. Allerdings ist eine Unterscheidung der Fahrzeuge im Fahrtenbuch nicht immer zweifelsfrei möglich. Dennoch wurden von 16 Einkaufsfahrten nach Su. 12 dem Pkw des Gatten zugerechnet und dafür das Kilometergeld als Betriebsausgabe angesetzt. Insgesamt wurden für 4.483 km das Kilometergeld verrechnet. Für den Opel Corsa (davon Toyota) verbleiben demnach lediglich 3.779 km. Bei einer Kilometerleistung der Pkw Corsa und Toyota von 8.821 km (lt. Fahrtenbuch) ergibt sich daher eine betriebliche Nutzung von rund 43 %, also unter der für die Zuordnung zum Betriebsvermögen maßgeblichen Grenze von 50 %. Allerdings erscheint die Anzahl der mit dem Privat-Pkw gefahrenen Kilometer etwas übertrieben (und ist wie erwähnt auch nicht ganz nachvollziehbar). Das Kilometergeld wird daher gekürzt und 1.000 km (das entspricht etwa 7 Fahrten nach Su. ) dem betrieblichen Pkw zugerechnet. Somit ergibt sich ein Privatanteil im Ausmaß von 45 %. Das Kilometergeld wird nicht ausbezahlt und kann daher in den Jahren 2000 und 2001 nicht als Betriebsausgabe geltend gemacht werden. Im Falle einer späteren Nachzahlung ist darauf zu achten, dass nur der gekürzte Betrag iHv. 17.000,00 S angesetzt werden kann.

	2000	2001
Betriebskosten		23.039,30
Afa		15.000,00
Gesamt		38.039,30
PA lt. BP		17.117,69
PA lt. Erklärung		13.522,70
Erhöhung PA PKW		3.595,00
Nicht bezahltes km-Geld	6.664,00	21.967,00
Erfolg	6.664,00	25.562,00 "

Am 17. April 2003 übermittelte die Bw. eine **Stellungnahme zum Schlussbesprechungsprogramm** vom 5. März 2003 sowie eine Geldkostendeckungsrechnung 2000 und 2001. In diesem Schreiben führte die Berufungswerberin aus: "Zu Punkt 1: Die Ermittlung der Tageslosungen erfolgte wie in den Vorjahren und wurde anlässlich der Betriebsprüfung für die Jahre 1993 bis 1995 in keiner Weise beanstandet. Ebenso wurden bei der Betriebsprüfung für die Jahre 1997 bis 1999 keinerlei Mängel hinsichtlich der Aufzeichnungen der Erlöse vom Prüfer festgestellt, sodass ich im guten Glauben davon ausgehen konnte und kann, dass nach Treu und Glauben die Aufzeichnungen bzw. Grundaufzeichnungen der gesetzlichen Bestimmungen entsprechen. Außerdem war zum Zeitpunkt der Betriebsprüfung für die Jahre 1997 bis 1999 im April 2001 das Jahr 2000 bereits abgelaufen. Auch die Umsatzsteuernachschaufür den

Zeitraum 1.1.2000 bis 28.2.2001 ergab diesbezüglich keine Feststellungen. Herr Prüfer stellt somit auch die Richtigkeit der Losungsaufzeichnungen für die Vorjahre in Frage, die bereits mit Ausnahme des Jahres 1996, geprüft wurden. Die Losung vom 2.8.2000, richtig 2.9.2000 beträgt richtigerweise 46.800,00 S. Die Richtigkeit wird durch eine Bestätigung bewiesen. Hinsichtlich der Rechnung vom 21.7.2000 an die Feuerwehr iHv. 4.148,00 S wurde Herrn Prüfer mündlich mitgeteilt, dass diese Rechnung bzw. der Betrag von 4.148,00 S in der Losung vom 21.7.2000 enthalten ist, was ich hiermit schriftlich bestätige. Wenn Herr Prüfer , der alles anzweifelt, u.a. auch anzweifelt, dass die verbliebene Barlosung nur 564,00 S beträgt, dann soll Herr Prüfer das beweisen. Zwecks der Wahrheitsfindung erlaube ich mir zu bemerken, dass der 21.7.2000 ein Freitag war und erst ab 17.00 Uhr geöffnet ist. Außerdem gebe ich zu bedenken, dass auf Grund der Größe des Lokals und der Anzahl der Feuerwehrmänner, bei der in einem so kleinen Ort viele sind, nur mehr der Stammtisch mit einigen Gästen besetzt war. Hinsichtlich Rechenfehler bzw. Differenz 60.000,00 S siehe Ausführung zu Losungsdifferenzen. Dass Monatslösungen, die mit dem Taschenrechner zusammengerechnet werden und das oft zu später Stunde hin und wieder falsch zusammengezählt werden, das kommt vor. Vermutlich bringen Sie Herr Prüfer dafür kein Verständnis auf. Aber auch Sie Herr Prüfer sind von einem Rechenfehler nicht gefeit, wie sich zeigt. Die Bruttoumsätze 2001 aus Lösungen betragen lt. UVA 1.312.202,60 S, die Bruttoumsätze bzw. Lösungen betragen 1.311.917,00 S, Differenz 285,60 S. Abgesehen davon, dass sich keine Differenz von 59.286,00 S ergibt, sind die Lösungen den erklärten Erlösen gegenüber zu stellen. Die erklärten Erlöse betragen lt. Einnahmen-Ausgaben-Rechnung 1.311.917,00 S. Die Ermittlung der Voranmeldungsdaten 2000 und 2001, aus denen die monatlichen Besteuerungsgrundlagen für die Umsatzsteuer und die Vorsteuer ersichtlich sind, wurden dem Prüfer im Zuge der Betriebsprüfung übergeben. Die Verteilung der Umsätze auf die Steuersätze sowie die Vorsteuern sind daraus ersichtlich. Da bereits Steuererklärungen und Steuerbescheide vorliegen, sind die Voranmeldungsdaten nicht mehr relevant. Siehe dazu die Ausführungen zu den einzelnen Punkten. Hinsichtlich Vorsteuer und Doppelerfassung siehe Ausführungen zu Punkt 1 und Punkt 5. Zu Punkt 1: Da keine Buchführungspflicht besteht, genügt es die Ausgaben in leicht überprüfbarer Weise aufzuzeichnen, was auch der Fall ist. Die Ablage der Betriebsausgabenbelege und die Ermittlung der Betriebsausgaben nach der Art der Betriebsausgabe ist zulässig. Die Behauptung, wonach zusätzlich laufende Aufzeichnungen und Ausgaben angefertigt werden müssen, entbehrt jeder Grundlage. Zur Führung des Wareneingangsbuches: Da der Wareneingang in einem eigenen Ordner und nicht zusammen mit anderen Betriebsausgaben abgelegt wird, ist meines Erachtens eine fortlaufende Nummerierung und ein Hinweis auf die zugehörigen Belege überflüssig. Es ist nicht erforderlich, dass bei jeder Rechnung die

Warenbezeichnung, wenn mehrere Waren eine Rechnung enthält, mehrere Warenbezeichnungen, anzuführen. Da die Brauunion Bier liefert und nicht Semmeln, ist es nicht erforderlich, dass bei jeder Rechnung (20 mal im Jahr) die Art der Ware angeführt werden muss. Bei der Pfeiffer Rechnung würde der Platz nicht ausreichen. Bei einem Gemischtwarenhändler würde es ein so großes Wareneingangsbuch nicht geben, dass eine Aufgliederung jeder Warengattung aufweist. Außerdem möchte ich bemerken, dass bei Computeraufzeichnungen auch nur der Lieferant aufscheint. Im Sinne einer gleichmäßigen Vorgangsweise und Auslegung der gesetzlichen Bestimmungen können daher bei einer händischen Aufzeichnung nicht andere Aufschreibungen verlangt werden. Eine monatliche Aufgliederung des Wareneingangs während des Jahres ist ebenfalls nicht erforderlich. Ebenso steht es nirgends geschrieben, wann das Wareneingangsbuch monatlich zusammengerechnet wird, ob während des Jahres oder spätestens beim Jahresabschluss. Für das Jahr 2000 und 2001 liegt eine Zusammenstellung der Monatssummen und eine Aufgliederung der einzelnen Getränkearten und der sonstigen Handelswaren (keine Sammelbezeichnung) vor. Es kann daher nicht behauptet werden, dass die Monatssummen und die Aufgliederung des Wareneinganges fehlen. Nachträge von Wareneingangsrechnungen, aus welchem Grund immer, lassen sich nicht vermeiden und kommt auch bei Computeraufzeichnungen vor, mit dem einen Unterschied, dass es nicht so auffällt. Als Gastwirtin werde ich schon wissen, wie viel Most von den Gästen verlangt wird und wie viel Einkauf notwendig ist. Hinsichtlich Zigaretteneinkauf siehe Ausführungen zu Punkt 6. Die Unterstellung, wonach bei diesen Waren, der Wareneingang verkürzt worden wäre, weise ich zurück. Außerdem würde ich mir wegen der fehlenden Betriebsausgabe und den Vorsteuern selbst schaden. Zu den Losungsdifferenzen: Differenz Jahressumme 2000: 60.000,00 S. Da der 10 %-ige bzw. 14 %-ige Eigen- und Personalverbrauch irrtümlicherweise von den Losungen abgezogen wurde, ist die Differenz auch den 10 %-igen bzw. 14 %-igen Erlösen zuzurechnen und nicht den 20 %-igen Erlösen. Differenz Juni 2000: 3.176,00 S. Es ist richtig, dass durch einen Rechenfehler die Erlöse für Montag, den 26.6.2000 iHv. 3.176,00 S nicht mitgerechnet wurden. Da die Trennung der Bruttoerlöse auf Grund einer Nachkalkulation und somit in den kalkulierten 20 %-igen Erlösen enthalten sind, kann die Differenz von 3.176,00 S nicht den 20 %-igen Erlösen zugerechnet werden. Der Höhe nach ist der Bruttopreis von 3.176,00 S zwar richtig und wird auch nicht bestritten, die Zuordnung zu den einzelnen Steuersätzen könnte aber auch die vom Prüfer vorgenommene Weise nicht vorgenommen werden. Die Ermittlung der Differenzen und Zuordnung zu den einzelnen Steuersätzen ist in der Beilage ersichtlich. Differenz Jahressumme 2001: 59.286,00 S. Für bzw. im Jahr 2001 ergibt sich, mit Ausnahme eines Rechenfehlers im Jänner 2001 keine Differenz zu den erklärten Erlösen. Ich weise daher die Behauptung des Prüfers zurück. Zum Zeitpunkt der Betriebsprüfung lagen Herrn Prüfer die

Losungsaufzeichnungen für das Jahr 2001 und die Einnahmen-Ausgaben-Rechnung 2001 vor, sodass Herr Prüfer diese Beträge gegenüber stellen konnte. Die Erlöse lt.

Losungsaufzeichnungen betragen 1.311.917,00 S, die Summe der Erlöse lt. Einnahmen-Ausgaben-Rechnung betragen 1.311.917,00 S, sodass sich keine Differenz ergibt. Sollte der Prüfer die denkunmögliche Rechtsansicht bzw. Vorgangsweise gewählt haben, dass er von der Voranmeldungsdaten ausgegangen ist, was zwar falsch ist, könnte der Betrag von 59.286,00 S bis auf 3.000,00 S in der nachstehend angeführten Weise ermittelt worden sein. Maßgebend für die Beurteilung bzw. Gegenüberstellung sind die erklärten Erlöse zu den tatsächlichen Losungsbeträgen und nicht wie der Herr Prüfer die denkunmögliche Rechtsansicht vertritt die Voranmeldungsdaten. Außerdem müsste dem Prüfer schon bekannt sein, dass der Eigenverbrauch zum Gesamtbetrag des steuerbaren und steuerpflichtigen Umsätze zählt. Die Differenz für Jänner 2001 iHv. 1.674,00 S ist den Lösungen zuzurechnen. Da die Trennung der Bruttoerlöse durch Kalkulation erfolgt, ist dieser Betrag in den kalkulatorisch ermittelten 20 %-igen Umsätzen enthalten. Zu Punkt 2 – Trennung der Entgelte: Da die 20 %-igen Erlöse auf kalkulatorischer Basis ermittelt werden und von den Gesamtlösungen abgezogen werden, ist die Höhe des Rohaufschlages für Küchenwaren, Brot, Eis und warmen Aufgussgetränken nur 2000 nicht relevant. Die verbleibenden Erlöse werden mit dem ermäßigten Steuersatz 10 % bzw. 14 % versteuert. Die Trennung der Bruttoumsätze nehme ich, wie in den Vorjahren und in der Weise vor, wie es seinerzeit dem Finanzamt mitgeteilt wurde und vom Finanzamt genehmigt wurde. Dem Finanzamt war schriftlich mitzuteilen, aus welcher Art und Weise die erleichterte Trennung der Entgelte vorgenommen wird. Darüber wurde ein Bescheid erlassen. Die Differenz lt. Schlussbesprechungsprogramm kann daher nicht den 20 %-igen Erlösen zugerechnet werden. Der Wareneinsatz an 20 %-igen Handelswaren ist entsprechend den einzelnen Punkten zu vermindern und mit dem Rohaufschlag dieser Waren zu Erlösen hochzurechnen. Die so ermittelten 20 %-igen Erlöse sind von den erklärten 20 %-igen Erlösen abzuziehen. Die Differenz an Wareneinsatz und die ermittelten Differenzen und 20 %-igen Erlösen zu den einzelnen Punkten sind aus den Ausführungen der Stellungnahme ersichtlich bzw. in einer Beilage dargestellt. Es dürfte unbestritten sein, dass es einen Schwund gibt. Auch bei der Getränkesteuer wird ein Schwund von 3 % anerkannt, der auf Grund des Getränkesteuergesetzes gesetzlich gedeckt ist. Es wird daher nicht so sein, dass es zwei verschiedene Bemessungsgrundlagen gibt, eine für die Gewinnermittlung und Umsatzsteuer, und eine andere für die Getränkesteuer (bis 2000). (Anmerkung der Referentin: Beigelegt waren sodann zwei Berechnungsblätter "Berichtigung Erlöse bzw. Betriebseinnahmen 2000" sowie "Berichtigung Erlöse bzw. Betriebseinnahmen 2001". Zu Punkt 3: Die Unterdeckungen (196.000,00 S und 70.000,00 S) sowie die angeblich fehlenden Lebenshaltungskosten konnten vom Prüfer nicht bewiesen

werden. Außerdem entspricht es nicht den Tatsachen, dass plötzlich ein Gewinn von 400.000,00 S erzielt wird. Die Geldkostendeckungsrechnung des Prüfers kann nicht nachvollzogen werden. Jedenfalls fehlt in dieser Rechnung bzw. diesen Rechnungen die noch zur Verfügung stehenden Geldmittel in Form des Lohnes des Ehegatten und die Familienbeihilfen. Unter verausgabtes Bargeld scheinen Einlagen auf, die nicht aus dem Gasthaus stammen und nichts mit der Geldkostendeckungsrechnung zu tun haben.

	Jahr 2000
Privatkonto Bw. (in 96.500 enthalten)	35000,00
Einlage Sparbuch Ehemann der Bw.	65000,00
	Jahr 2001
Privatkonto Bw. (in 97.863 enthalten)	28363,00
Einlage Ehemann Bw.	30000,00
Vom Sparbuch auf Kto. Ehemann	100000,00

Im Übrigen verweise ich auf die Stellungnahme und die Geldkostendeckungsrechnungen für das Jahr 2000 und 2001 vom 24.2.2003, die den Herrn Prüfer und S. am 26.2.2003 übergeben wurden. (Anmerkung der Referentin: Dieses Schreiben wird im Anschluss an den gegenständlichen Schriftsatz dargestellt.) Als Beweis für die Unrichtigkeit der Geldrechnung des Prüfers, lege ich eine weitere Geldkostendeckungsrechnung vor, die nach der Methode des Betriebsprüfers, der die Jahre 1997 bis 1999 geprüft hat, erstellt wurde. Eine Gegenüberstellung der für den Zeitraum 1997 bis 1999 durchschnittlich verbliebenen Lebenshaltungskosten zu den durchschnittlich verbleibenden Lebenshaltungskosten der Jahre 2000 bis 2001, hat auf Grund meiner angestellten Geldkostendeckungsrechnung ergeben, dass sich nur eine Abweichung von einigen Tausend Schilling ergibt. Zum Verfahren: Der Betriebsprüfer Herr Prüfer bewürdigt bzw. überprüft meine vorgelegten Beweismittel nicht. Ich sehe darin eine Verletzung des Parteiengehörs. Hinsichtlich der Einsichtnahme in das Sparbuch meines Ehegatten unter Vorlage von Belegen betreffend die Einlagen und Abhebungen auf das bzw. aus dem Sparbuch, stelle ich fest, dass der Prüfer keine rechtliche Grundlage hat und auch keine bewiesen hat. Einem Angehörigen steht sogar das Recht zu, die Aussage zu verweigern. Ebenso kann ein Ehegatte die Einsicht und einen Nachweis verweigern. Die Vermögensteuer gibt es seit 1.1.1993 nicht mehr, die eine Zusammenrechnung des Vermögens und eine mögliche Vermögensteuerpflicht begründet hätte. Mein Ehegatte ist weder Abgabepflichtiger noch Partei. Im Übrigen verweise ich auch hinsichtlich des Verfahrens auf meine Ausführungen vom 24.2.2003. Zu Punkt 1 und 5 Vorsteuern: Den Vorwurf, wonach die Vorsteuern nicht nachvollziehbar sind, sowie, dass es zu Doppelerfassungen gekommen ist, weise ich zurück. Da für die Jahre 2000 und 2001 Umsatzsteuererklärungen eingereicht wurden und Umsatzsteuerbescheide erlassen wurden, sind die tatsächlichen Vorsteuern auf Grund der bei der Prüfung vorliegenden

Betriebsausgabenbelege und der Ermittlung der einzelnen Betriebsausgaben zu überprüfen. Ebenso lassen sich die Vorsteuern nachvollziehen. Der Herr Prüfer dürfte die Unterschiede zwischen Nachschau und Überprüfung der erklärten und mit Bescheid festgesetzten Vorsteuern nicht beachten bzw. ignorieren. Vielleicht will der Prüfer für das Jahr 2000 eine zweite Nachschau machen, nach dem am 13.4.2001 bereits eine Umsatzsteuernachschau durchgeführt wurde. Bei der übrigens die Ermittlung der Vorsteuern und der Entgelte vorlagen. Die während des Jahres geltend gemachten Vorsteuern können bzw. sind entsprechend den Jahresabschluss zu berichtigen. Wie ich bereits zu den Lösungsaufzeichnungen ausgeführt habe, ist für eine Gegenüberstellung der Vorsteuern die Erklärung bzw. der Bescheid maßgebend und nicht die Voranmeldungsdaten. Außerdem liegen nach der Rechtsansicht des Prüfers keine Wiederaufnahmsgründe vor. Die denkunmögliche Rechtsansicht kann nicht zu einer unzulässigen Beweislastumkehr führen. Die Vorsteuerkürzungen iHv. 15.481,98 S für das Jahr 2000 und 9.298,77 S für das Jahr 2001, die durch die Gegenüberstellung der Vorsteuern mit den Voranmeldungen vom Prüfer errechnet wurden, sind unrichtig und werden aus den vorher erwähnten Gründen nicht anerkannt. Die Vorsteuern lassen sich aufgrund der Zusammenstellungen der Betriebsausgaben und der Belege nachvollziehen. (Anm. der Referentin: Es folgt eine betragsmäßige Aufstellung) Zu Punkt 6: Der Eigenverbrauch an Zigaretten wurde zu hoch angesetzt, zumal der Prüfer unter Punkt 1 feststellt, dass der Zigaretteneinkauf (nach Abzug des Eigenverbrauches) äußerst gering ist. Da einerseits nach Punkt 6 beabsichtigt ist, den Eigenverbrauch an Zigaretten mit 10.000,00 S für 2000 und 10.000,00 S für 2001 anzusetzen, andererseits der Prüfer unter Punkt 1 feststellt, dass der Zigaretteneinkauf äußerst gering ist, ist ein Widerspruch gegeben. Zum Jahr 2001 erlaube ich mir zu bemerken, dass mein Ehegatte im Jahr 2001 aus gesundheitlichen Gründen (Asthma, Reha) nicht geraucht hat. Aus diesem Grund ist der Eigenverbrauch mit 10.000,00 S zu hoch angesetzt. Zum Eigenverbrauch an Zigaretten würde ich daher vorschlagen für 2000 8.000,00 S, für 2000 4.000,00 S. Erhöhung des Eigenverbrauches an alkoholfreien Getränken für das Jahr 2001 wird anerkannt. Der Eigenverbrauch an Waren ist auch hinsichtlich des Gewinnes bzw. Gewinnänderung mit dem Nettobetrag anzusetzen, da die Umsatzsteuer nicht entnommen werden kann. Die Umsatzsteuer für den Eigenverbrauch ist daher erst zum Zeitpunkt der Bezahlung (2003) als Einnahme zu erklären bzw. die Umsatzsteuerzahllast um die Umsatzsteuer für den Eigenverbrauch zu vermindern. Die 20 %-igen Umsätze lt. Kalkulation sind daher um die nachstehenden Beträge zu vermindern:

	Rohaufschlag %	Betrag	Abschlag Erlöse 20%
Rauchwaren 2000		33	
Rauchwaren 2001		33	
die Höhe steht noch nicht fest			
Alkoholfreie Getränke 2001 ATS 4000	546,70%	21868	-25868

Zu Punkt 8: Der am 28.9.2001 angeschaffte Balkenmähers ersetzt die bisher verwendete Motorsense, die zu 100 % notwendiges Betriebsvermögen war. Der Prüfer hat mir nicht vorzuschreiben, mit welchem Mäher ich das Gras vor dem Gastgarten und am Parkplatz abmähe. Außerdem ist mir das Abmähen mit der Motorsense auf Grund meines schlechten Gesundheitszustandes zu beschwerlich. Tatsache ist, dass der Rasen vor dem Gastgarten und der Parkplatz abgemäht werden muss. Die Annahme des Prüfers, wonach der Balkenmäher dem Privatbereich zuzurechnen ist, ist eine Annahme des Prüfers, die durch nichts erwiesen ist. Die Anschaffung des Balkenmähers ist durch den Betrieb veranlasst und stellt notwendiges Betriebsvermögen dar. Eine private Nutzung ist nicht gegeben. Zu Punkt 9 – Stromabsatz: Da hinsichtlich der Nutzung und somit auch hinsichtlich des privaten Stromverbrauches keine Änderung gegeben, wird ein weiterer Privatanteil an Strom nicht anerkannt. Die Waschmaschine und der Trockner sind zum Zeitpunkt der Festlegung des privaten bzw. betrieblichen Anteils vorhanden gewesen und auch zur Berechnung herangezogen worden. Im Zuge der Betriebsprüfung für die Jahre 1993 bis 1995 am 5.6.1997 wurde der Stromverbrauch im Obergeschoss hinsichtlich des privaten bzw. betrieblichen Verbrauches genauestens überprüft. Dabei wurde festgelegt, dass der Privatanteil für das Obergeschoss auf 36,81 % erhöht wird bzw. wurde. Der gleiche Anteil wurde auch bei der Betriebsprüfung für die Jahre 1997 bis 1999 anerkannt. Die Ansicht des Prüfers verstößt gegen Treu und Glauben. Außerdem ist bei der Zusammenstellung hinsichtlich des Privatanteils vermerkt, da dieser nach der Festlegung anlässlich der Betriebsprüfung in entsprechender Höhe abgezogen wurde. Die Erhöhung des Privatanteils wird daher nicht anerkannt. Abgesehen davon, dass die Erhöhung des Privatanteils nicht anerkannt wird, wäre der Eigenverbrauch auch bei der Gewinnermittlung mit dem Nettobetrag anzusetzen. Die steuerliche Auswirkung der Umsatzsteuer würde sich erst im Jahr 2003 (Zeitpunkt der Zahlung) ergeben. Zu Punkt 10: Es ist richtig, dass die Lieferung der Brauerei Vitzthum doppelt erfasst bzw. abgesetzt wurde. a) Lieferschein oder Rechnung händisch vom 30.10.2000 brutto 3.576,00 S b) Rechnung Nr. 34160 vom 31.10.2000 2.980,02 S + 596,01 S = brutto 3.576,03 S.

Die kalkulierten 20 %-igen Erlöse 2000 sind daher um folgende Beträge zu vermindern.

Warenbezeichnung	netto	Rohaufschlag %	Betrag	Kalkulierte Erlöse brutto 20%
Uttendorf "Falstaff"	437,49	311,52	1363	1800
Kristall Mineralwasser	341,7	1420,17	4853	5194
Kristall Limo	356,68	437,63	1561	1918
Kristall Limo	178,34	437,63	780	959
Uttendorf Pils	430	268,3	1154	1584
Uttendorf Premium	215	268,3	577	792
Uttendorf Weißbier	1020,81	352,67	3600	4621
	2980,02 durschschn.	466,04%	13888	16868

Erlösminde rung kalkulierte Bruttoerlöse 20 %

-16868

Zu Punkt 11: Die Beurteilung, ob ein Pkw überwiegend betrieblich genutzt wird, oder nicht, kann nicht in der vom Prüfer vorgenommenen Weise erfolgen. Der Audi Kombi gehört meinen Ehegatten und kann daher kein Betriebsvermögen darstellen. Zur Ermittlung der betrieblichen bzw. privaten Nutzung für den Opel Corsa können daher nur die gefahrenen Kilometer von diesem Fahrzeug herangezogen werden. Auch der Toyota (1.1. bis 31.3.2001) spielt bei der Berechnung keine Rolle, da dieser bereits im Betriebsvermögen war. In den ersten Monaten (1.1. bis 31.3.2001) war der Toyota öfter nicht fahrbereit, sodass aus diesem Grunde der Audi für betriebliche Fahrten genutzt wurde. Die entlegene Lage des Gasthauses allein, beweist schon die überwiegende Nutzung eines Pkws (Kombi), weil jeder Einkauf oder Besorgung, sei es nach B. oder C. (Zigaretteinkauf etc.) das Fahrzeug notwendig macht. Die übrig überwiegend betriebliche Nutzung ist auch bei den Betriebsprüfungen 1993 bis 1995 und 1997 bis 1999 nicht in Frage gestellt worden. In den Vorjahren hat sich ein Privatanteil von 30-35 % ergeben. Bei der Auslastung des Gasthauses bleibt mir nur wenig Zeit und auf Grund meines schon seit einige Jahre andauerndes schlechten Gesundheitszustandes habe ich keine Lust für irgendwelche privaten Fahrten. Außerdem steht für gemeinsame Fahrten mit meinem Ehegatten dessen Pkw zur Verfügung. Der Opel Corsa wurde am 12.4.2001 angemeldet. (Anmerkung der Referentin: Es folgt eine Darstellung der gefahrenen betrieblichen bzw. privaten Kilometer). Zur Festlegung, ob der Pkw notwendiges Betriebsvermögen darstellt oder nicht, kann nicht von einem Jahr, noch dazu von einem Rumpfjahr ausgegangen werden. Es kann nicht so sein, dass ein Jahr die tatsächlichen Kosten geltend gemacht werden, ein bzw. nächstes Jahr die Kilometergelder. Das eine Jahr ist es notwendiges Betriebsvermögen, das andere stellt der Pkw kein notwendiges Betriebsvermögen dar und muss aus dem Betriebsvermögen entnommen werden. Zwecks Beurteilung muss ein längerer Zeitraum betrachtet werden. Zu Punkt nicht bezahltes Kilometergeld: Nach Punkt 11 wurden im Jahr 2000 und 2001 das als Betriebsausgabe geltend gemachte Kilometergeld iHv. 6.644,00 S für das Jahr 2000, iHv. 21.967,00 S für das Jahr 2001 mit der Begründung nicht anerkannt, weil die Kilometergelder nicht ausbezahlt wurden. Der Rechtsansicht des Prüfers hinsichtlich der Aberkennung der Kilometergelder, kann auch in diesem Punkt nicht gefolgt werden. Die

---

Kilometergelder für maximal 30.000 km sind bei Verwendung eines privaten (nicht zu einem Betriebsvermögen gehörenden) Kfz heranzuziehen. Es ist nicht erforderlich, dass es sich um ein eigenes Kfz handelt, da davon auszugehen ist, dass eine entsprechende Kostentragung durch den Steuerpflichtigen zu erfolgen hat."

Beigelegt war diesem Schreiben ein **Schreiben vom 24.2.2003 zur Geldkostendeckungsrechnung 2000 plus 2001** mit folgenden Inhalt: "Lt. der mir vom Prüfer überreichten Geldrechnung für die Jahre 2000 und 2001 wird mir auf Grund seiner ausgestellten Geldrechnungen vorgeworfen, dass die Erlöse im Jahr 2000 um 196.064,00 S und im Jahr 2001 um 70.474,00 S verkürzt wurden. Diese Unterstellungen weise ich aus folgenden Gründen zurück: es gibt natürlich mehrere Varianten der Geldkostendeckungsrechnung. Es kann aber nicht so sein, dass sich ein derart unterschiedliches Ergebnis, sprich Differenz ergibt. Auch eine andere, als die vom Prüfer gewählte Variante, ist zulässig und auch üblich, zumal vom vorherigen Prüfer für die Jahre 1997 bis 1999 eine andere Geldrechnung angewandt wurde und sich keine Differenzen zum erklärten Ergebnis ergeben haben. Auf Grund einer meinerseits angestellten Geldkostendeckungsrechnung ergeben sich keine Deckungsdifferenzen. Da für die vom Prüfer festgestellten und fehlende Erlöse in der Höhe von 196.064,00 S für 2001 und 70.474,00 S für 2001, auch ein Wareneinkauf vorhanden sein muss, unterstellen sie mir auch eine Verkürzung des Wareneinganges bzw. Wareneinkaufes was ich mir keinesfalls gefallen lassen werde. Außerdem wurden vom Prüfer die Differenzen nur auf Grund einer Geldrechnung errechnet. Ich ersuche den Prüfer auch eine Nachkalkulation anzustellen, welche die festgestellten Differenzen beweisen. Nach einer Nachkalkulation (Einzelkalkulation) und zwar nach der Berechnung mit den tatsächlichen Rohaufschlägen sowie nach der Menge des Wareneinsatzes (Berücksichtigung der Bestände bzw. Bestandsdifferenzen 1.1. bis 31.12.) kann die Richtigkeit zu den Lösungen meinerseits bewiesen werden. Auch zu diesem Punkt erlaube ich mir darauf hinzuweisen, dass bei der im April 2000 stattgefundenen Betriebsprüfung für die Jahre 1997 bis 1999 keine Kalkulationsdifferenzen festgestellt wurden. Hinsichtlich der Lebenshaltungskosten erlaube ich mir festzustellen, dass jeder Familienvater mit dem Lohn eine Familie ernähren kann und muss, so auch mein Ehegatte, noch dazu wo wir keine Miete zu bezahlen haben. Außerdem können wir, wenn es sein muss, auf Ersparnisse zurückkommen, die nicht aus dem Gasthaus stammen, und nicht nur aus dem laufenden Lohn zur Deckung privater Ausgaben angewiesen sind. Die Einsichtnahme vom Prüfer in das Sparbuch meines Ehegatten Al. kann nur zum Zwecke der Geldmittelherkunft vorgenommen werden, der ich auch nachgekommen bin. Dem Prüfer steht, mit Ausnahme der Glaubhaftmachung bzw. des Nachweises der Geldmittelherkunft, nicht das Recht zu, Beträge aus dem Sparbuch für die Geldrechnung heranzuziehen und mit den Einnahmen und

Ausgaben des Gasthauses zu vermengen, was auch nicht zielführend ist, wie die Geldrechnung zeigt. Mein (Al.) Sparbuch ist wie bei jeden anderen Staatsbürger der privaten Sphäre zuzurechnen. Ich lasse mir in meine private Sphäre nicht eingreifen, weil die Ehegattin ein Gasthaus führt. Der Prüfungsauftrag lautet nur auf den Namen A. K. und beinhaltet die Überprüfung der Ausgaben und Einnahmen der Gastwirtschaft. Ich habe nicht die Zeit und es ist mir nicht zumutbar die einzelnen Beträge nachzuvollziehen sofern das überhaupt möglich ist, möchte aber doch zu einigen Punkten ihrer Darstellung sagen. Das Raika Konto Nr. 2 ist ein Privatkonto, lautend auf den Namen A. K. . Die Einlagen bzw. Gutschriften stammen nicht aus dem Gastgewerbe, sondern sie Zuwendungen meiner Mutter, was auch einer Gastwirtstochter erlaubt ist. Als Begründung für diese Zuwendungen erlaube ich mir anzuführen, dass diese u.a. auch durch die seinerzeitige Wohnraumsanierung (Fensteraustausch) ihrer Wohnung begründet ist. Beim Raika Konto 2 handelt es sich um ein Betriebskonto und nicht so wie es der Prüfer dargestellt hat um ein Privatkonto. Das im Jahr 2000 und 2001 keine Buchungen gewesen sind, dürfte nicht richtig sein, weil die Schuldabnahme nicht in gleicher Höhe sind, wie die Einlagen. Die Bankeinlagen Privatkonten S 96.500,-- für 2000 und S 97.363 für 2001 sind daher unrichtig. Die Einlagen auf das Sparbuch von Al. K in der Höhe von 65.000,00 S (2000) und 30.000,00 S (2001) sowie die Einlage von 100.000,00 S (2001) hat mit der Geldkostendeckungsrechnung nichts zu tun, weil diese Einlagen nicht aus den Geldmitteln des Gasthauses (A. K.) stammen. Auf die Ausführungen hinsichtlich der privaten Sphäre weise ich ausdrücklich noch mal hin. Diese Unrichtigkeiten und es würden sich vermutlich noch andere ergeben, beweisen, dass die Deckungsfehlbeträge nicht richtig sind und daher nicht anerkannt werden. (Anmerkung der Referentin: Es folgen Berechnungen der Berufungswerberin zur Geldkosten-Deckungsrechnung 2000 und 2001). Zu den offenen Fragen: UVA-Daten 2001 – Zusammenstellung 2001 liegt bei. Vorsteuern 2000: Die Vorsteuern aus Rechnungen nach dem Zeitpunkt einlangenden Voranmeldungszeitraum (Fälligkeit) werden während des Jahres, auch in den nächsten Monaten, nicht mehr geltend gemacht werden und daher wirken sich diese Vorsteuern erst beim Jahresabschluss aus. Außerdem werden ebenfalls nach dem letzten Fälligkeitstag 15.2. für Dezember einlangende Regelungen bzw. daraus resultierende Vorsteuer erst beim Jahresabschluss geltend gemacht. Es wäre auch erlaubt, dass diese Vorsteuern erst im nächsten Jahr geltend gemacht werden. Außerdem besteht die Möglichkeit die Vorsteuern nach dem Zahlungsprinzip Ist oder nach dem Sollsysteem geltend zu machen. Es wird kaum Betriebe geben, bei denen die Vorsteuern auf den Schilling genau mit den Voranmeldungen übereinstimmen. Lösungen 2000: Die Differenz von 60.000,00 S (10 und 14 %) dürfte irrtümlich abgezogen sein, was leider auch der Prüfer bei der USt-Nachschaufür das Jahr 2000 übersehen hat."

In der **Niederschrift über die Schlussbesprechung** vom 25. April 2003, bei der die Abgabepflichtige durch L. G. von der Wirtschaftskammer Oberösterreich vertreten war, finden sich dazu folgende Ausführungen:

"Punkt 1: die Differenzen bei den Bruttoumsätzen 2001 und bei den Vorsteuern wurden aufgeklärt.

	2000	2001
Differenz Jahressumme	60.000,00	
Differenz Juni 2000	3.176,00	
Differenz Jänner 2001		1.674,00
Gesamt	63.176,00	1.674,00
 Erhöhung Umsatz 10 %	22.725,45	1.521,82
Erhöhung Umsatz 14 %	33.489,47	
USt	6.961,07	152,18
Erfolg	63.176,00	1.674,00

Punkt 2: entfällt.

Punkt 3: Unterdeckung Bargeldrechnung, Unterdeckung 2000 -134.000,00 S, 2001 -40.000,00 S.

Punkt 4: auf Grund der Feststellungen lt. Punkt 1 bis 3 werden folgende Zuschätzungen festgesetzt.

	2000	2001
20%	89.243,00	26.414,00
10%	36.708,00	23.912,00
14%	49.587,00	
Erhöhung Umsatz	175.538,00	50.326,00
USt	28.462,00	7.674,00
Gesamt	204.000,00	58.000,00
Zuschätzung Wareneinsatz	-70.000,00	-18.000,00
Erfolg	134.000,00	40.000,00

Punkt 5: entfällt.

Punkt 6: Eigenverbrauch Zigaretten und Getränke:

	2000	2001
EV Zigaretten lt. BP	10.000,00	9.000,00
EV Zigaretten lt. Erklärung		-1.000,00
Erhöhung AF-Getränke		4.000,00
Erhöhung Eigenverbrauch 2	10.000,00	12.000,00
USt	2.000,00	2.400,00
Erfolg	12.000,00	14.400,00

Punkt 8: entfällt.

Punkt 9: Privatanteil Stromkosten

	2000	2001
Erhöhung PA lt. BP	3.000,00	8.000,00
USt	600,00	1.600,00
Erfolg	3.600,00	9.600,00

Anträge: Es wird die Anwendung der Gastwirte-Pauschalierung für die Gewinnermittlung der Jahre 2000 und 2001 beantragt.

Andere Einkunftsarten: Es wurde festgestellt, dass bisher keine Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft erklärt wurden. Die Unterlagen für die Pauschalierung sind noch vorzulegen. Zudem wurden die Pachtzahlungen für einen Handymasten bisher nicht als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erklärt. Die diesbezüglichen Unterlagen sind noch vorzulegen."

Am **12. Mai 2003** wurde seitens der **Betriebsprüfung** ein **Schreiben** ausgefertigt und ausgeführt: "Aufgrund der nunmehr vorgelegten Unterlagen werden im Bp-Bericht folgende Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft sowie aus Vermietung und Verpachtung berücksichtigt werden.

Hektarsätze	Fläche	01.01.2000	01.01.2001
Ldw. genutzte Flächen	2,8662	6801	6801
Wald	1,5947	3700	3700
Landwirtschaft		2000	2001
Einheitswert		25.000,00	25.000,00
Verpachtung		-8.029,26	-8.029,26
Wald		-5.900,00	-5.900,00
EW Landwirtschaft		11.070,74	11.070,74
Davon		27%	37%
Einkünfte Landwirtschaft		2.989,10	4.096,17
Forstwirtschaft		5.900,00	5.900,00
Einheitswert		30%	40%
Davon		1.770,00	2.360,00
Zusammen		4.759,10	6.456,17
Vereinnahmte Pachtzinse		500,00	500,00
SV-Beiträge		-1.502,76	-1.674,08
325% des Grundsteuermessbetrages (40,--)		-130,00	-130,00
Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft		3.626,00	5.152,00

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung:

	2001
Einmaliger Pauschbetrag mobilkom	20.000,00
Aufwandsentschädigung max.mobil/T Mobile	20.000,00
Baukostenzuschuss und Entschädigung Connect Austria (One)	20.000,00
Miete mobilkom (ab Mai 2001)	24.000,00
Miete max.mobil/T mobile (ab Juli 2001)	18.000,00
Miete Connect Austria (ab Mai 2001)	24.000,00
Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung	126.000,00

Die Bestätigungen über die Werbedurchsagen bzw. die Anschaffung der Bälle und Trikots beziehen sich ausnahmslos auf das "Gasthaus Name" und sind daher als Betriebsausgabe bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb zu betrachten, wobei diese Ausgaben im Rahmen der beantragten Pauschalierung bereits berücksichtigt sind."

Im **Betriebsprüfungsbericht vom 14. Mai 2003** finden sich folgende Feststellungen:

"Tz. 15 Losungsdifferenzen lt. Punkt 1 der Anlage 1

	2000	2001
Erhöhung Umsatz 10 %	22.725,45	1.521,82
Erhöhung Umsatz 14 %	33.489,47	
Gesamt	56.214,92	1.521,82

Tz 16

Auf Grund der Feststellungen lt. Punkt 1 bis 3 der Anlage 1 werden folgende Umsatzzuschätzungen vorgenommen:

	2000	2001
20%	89.243,00	26.414,00
10%	36.708,00	23.912,00
14%	49.587,00	
Erhöhung Umsatz gesamt	175.538,00	50.326,00

Tz 17 für das Jahr 2000 wurde kein Eigenverbrauch an Zigaretten erklärt, im Jahr 2001 nur 1.000,00 S. Der Getränke eigenverbrauch für 2001 wird an den für 2000 erklärten Wert angepasst.

	2000	2001
EV Zigaretten lt. BP	10.000,00	9.000,00
EV Zigaretten lt. Erklärung		-1.000,00
Erhöhung AF-Getränke		4.000,00
Erhöhung Eigenverbrauch	10.000,00	12.000,00

Tz 18 die Personalverpflegung im Gastgewerbe unterliegt nicht der Umsatzsteuer.

	2000	2001
Minderung Umsatz 20 %	1.620,00	1.620,00
Minderung Umsatz 10 %	4.172,73	10.014,55
Minderung Umsatz 14 %	5.636,84	
Minderung Umsatz gesamt	11.429,57	11.634,55

Tz 19

Von den Stromkosten wurde ein zu geringer Privatanteil erklärt. Von den auf das private Obergeschoß entfallenden Stromkosten werden rund 4.500,00 S als betrieblich anerkannt (Waschmaschine, Trockner). Der Rest ist der Privatsphäre zuzuordnen.

	2000	2001
Erhöhung EV 20 % lt. BP	3.000,00	8.000,00

Tz 20 die Lieferung der Brauerei Vitzthum vom 30.10.2000 wurden doppelt als Ausgabe mit Vorsteuerabzug angesetzt, ebenso die netway Online-Gebühren im Jahr 2001.  
Vorsteuerkürzung 2000 596,00 S, 2001 235,88 S.

Feststellungen zur Gewinnermittlung:

Tz 25

Im Zuge der Schlussbesprechung wurde die Gewinnermittlung durch Pauschalierung nach der Verordnung des BMF BGBl. II 227/1999 beantragt. Der Gewinn ist daher auf Basis des erklärten Umsatzes unter Berücksichtigung der Änderungen durch die BP zu ermitteln:

	2000	2001
Umsatzerlöse einschließlich USt lt. Erklärung	1.282.421,00	1.311.917,00
Eigenverbrauch brutto laut Erklärung	62.950,52	57.332,40
Erlöse Anlagenverkauf	17.776,80	
Betriebseinnahmen lt. Erklärung	1.363.148,32	1.369.249,40
Losungsdifferenzen lt. Pkt. 1 der Anlage 1	63.176,00	1.674,00
Umsatzzuschätzungen lt. Pkt. 4 der Anlage 1	204.000,00	58.000,00
Erhöhung Eigenverbrauch lt. Pkt. 6 der Anlage 1	12.000,00	14.400,00
Betriebseinnahmen lt. BP	1.642.324,32	1.443.323,40
Sockelbetrag	30.000,00	30.000,00
5,5% der Betriebseinnahmen lt. BP	90.327,84	79.382,79
Summe	120.327,84	109.382,79
Gewinn lt. BP (Mindestgewinn)	150.000,00	150.000,00

Einkommensteuer

Tz 26

Die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft wurden bisher nicht erklärt. Die Gewinnermittlung erfolgt nach Durchschnittssätzen nach den dazu ergangenen Verordnungen des BMF.

	2000	2001
Landwirtschaft		
Einheitswert	25.000,00	25.000,00
Verpachtung	-8.029,26	-8.029,26
Wald	-5.900,00	-5.900,00
EW Landwirtschaft	11.070,74	11.070,74
Davon	27%	37%
Einkünfte Landwirtschaft	2.989,10	4.096,17
Forstwirtschaft	5.900,00	5.900,00
Einheitswert	30%	40%
Davon	1.770,00	2.360,00
Zusammen	4.759,10	6.456,17
Vereinnahmte Pachtzinse	500,00	500,00
SV-Beiträge	-1.502,76	-1.674,08
325% des Grundsteuermessbetrages (40,--)	-130,00	-130,00
Einkünfte aus Land-und Forstwirtschaft	3.626,00	5.152,00

Tz 27

Einkünfte aus Gewerbebetrieb

Gewinn lt. BP 2000 150.000,00 S, 2001 150.000,00 S.

Tz 28

Im Mai 2001 wurde von drei Mobilfunkbetreibern auf einem Grundstück der Frau K. ein Sendemast errichtet. Für die Nutzung des Grundstückes wurden je Betreiber monatlich 3.000,00 S Miete bezahlt. Dazu kommen einmalige Pauschbeträge von 20.000,00 S je Betreiber, die mit Beginn der Errichtung an Frau K. bezahlt wurden. Sowohl die laufende Miete als auch die Pauschalbeträge wurden auf dem Privatkonto des Gatten der Frau K. bezahlt. Die angeführten Beträge stellen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung dar und wurden bisher nicht erklärt (steuerfreie Umsätze gem. § 6 Abs. 1 Z 16 UStG).

	2001
Einmaliger Pauschbetrag mobilkom	20.000,00
Aufwandsentschädigung max.mobil/T Mobile	20.000,00
Baukostenzuschuss und Entschädigung Connect Austria (One)	20.000,00
Miete mobilkom (ab Mai 2001)	24.000,00
Miete max.mobil/T mobile (ab Juli 2001)	18.000,00
Miete Connect Austria (ab Mai 2001)	24.000,00
Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung	126.000,00 "

Am 20. Mai 2003 ergingen darauf hin die verfahrensgegenständlichen **Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide 2000 und 2001**. Das Finanzamt C. folgte darin den Feststellungen der Betriebsprüfung.

Am 29. Juli 2003 langte nach erfolgter Fristverlängerung eine **Berufung** gegen die Bescheide Umsatzsteuer, Einkommensteuer 2000 und 2001 ein und wurde in dieser Berufung ausgeführt:

"Trennung der Entgelte bzw. Betriebsausgaben: im Schlussbesprechungsprogramm vom 5.3.2003 und in der Niederschrift vom 25.4.2003 wurden verschiedenen Differenzen festgestellt die zwangsläufig auch zu einer Umschichtung bzw. Berichtigung hinsichtlich der Trennung der Entgelte bzw. Betriebseinnahmen führen. Das Gleiche gilt für die Erhöhung des Eigenverbrauchs. Denn in der Stellungnahme vom 1.4.2003 – die Höhe des Eigenverbrauchs stand teilweise noch nicht fest – und in der Niederschrift dargestellten Änderungen wurde nicht Rechnung getragen. Es kann nicht sein, dass Erlöse für eine Rechnung, die irrtümlich doppelt erfasst wurde, auch doppelt in den Erlösen enthalten bleibt. Auch der Eigenverbrauch bzw. die Erhöhung des Eigenverbrauchs kann nicht einerseits als Eigenverbrauchstatbestand versteuert werden und zusätzlich unter Hochrechnung auf einen Verkaufserlös in den Erlösen enthalten sein. Ich verweise auf meine Ermittlungen und Darstellungen vom 1.4.2003 zum Schlussbesprechungsprogramm und beantrage die

Berichtigung der Trennung der Entgelte bzw. Betriebseinnahmen entsprechend den Beilagen.  
Die 20 %-igen Erlöse lt. Erklärung sind demnach um folgende Beträge zu vermindern.

		Grundlage	durchschn. RA	Betrag	Erlösverm.
2000					
It. Punkt 10	Re. Brauerei Vitzthum doppelt erfaßt	2.980,02	466,04%	13.888,00	-16.868,00
It. Punkt 6	EV Rauchwaren	10.000,00	33%	3.300,00	-13.300,00
-30.168,00					
2001					
It. Punkt 6	Erhöhung EV al-freie Getr.	4.000,00	546,70%	21868	-25.868,00
It. Punkt 6	EV Rauchwaren	8.000,00	33%	2640	-10.640,00
-36.508,00					

#### Berichtigung Trennung der Entgelte und Betriebseinnahmen 2000

Bruttoerlöse lt. E-A Rechnung	1.282.421,00
Erlöse 10% und 14% Rechenfehler	60.000,00
Summe Losungen	1.342.421,00
Differenz Juni	3.176,00
	1.345.597,00

#### Entgelte bzw. davon Bruttoerlöse 20 %

It. E-A-Rechung	560.485,83	112.097,17	672.583,00
It. Punkt 10 Re. Brauerei Vitzthum doppelt erfaßt	-14.056,67	-2.811,33	-16.868,00
It. Punkt 6 EV Rauchwaren	-11.083,33	-2.216,67	-13.300,00
Berichtigte Warenerlöse 20 %	535.345,83	107.069,17	642.415,00

#### Entgelte bzw. davon Bruttoerlöse 10 %

It. E-A-Rechung	244.101,82	24.410,18	268.512,00
It. Pkt 1 Niederschrift	22.725,45	2.272,55	24.998,00
Anteil zu verb'l. 5/12 Erlösen	11.427,27	1.142,73	12.570,00
Berichtigte Warenerlöse 20 %	278.254,54	27.825,46	306.080,00

#### Erlöse 14 %

It. E-A-Rechung	299.408,77	41.917,23	341.326,00
It. Pkt 1 Niederschrift	33.489,47	4.688,53	38.178,00
Anteil zu verb'l. 7/12 Erlösen	15.436,84	2.161,16	17.598,00
Berichtigte Warenerlöse 20 %	348.335,08	48.766,92	397.102,00
			1.345.597,00

Berichtigung Trennung der Entgelte und Betriebseinnahmen 2001				
Bruttoerlöse lt. E-A Rechnung				1.311.917,00
Diff. Jänner laut Niederschrift Pkt.1				1.674,00
Summe Losungen				1.313.591,00
Entgelte bzw. davon Bruttoerlöse 20 %				
lt. E-A-Rechung	597.797,50	119.559,50	717.357,00	
lt. Punkt 6    Erhöhung EV al-freie Getränke	-21.556,67	-4.311,33	-25.868,00	
lt. Punkt 6    EV Rauchwaren	-8.866,67	-1.773,33	-10.640,00	
Berichtigte Warenerlöse 20 %	567.374,16	113.474,84	680.849,00	680.849,00
Entgelte bzw. davon Bruttoerlöse 10 %	540.509,09	54.050,91	594.560,00	
lt. E-A-Rechung	1.521,82	152,18	1.674,00	
lt. Pkt 1 Diff Januar	23.516,36	2.351,64	25.868,00	
lt. Pkt. 6 EV Rauchwaren	9.672,73	967,27	10.640,00	
Berichtigte Warenerlöse 20 %	575.220,00	57.522,00	632.742,00	632.742,00
				1.313.591,00

Unterdeckung und Erhöhung des Umsatzes: Die auf Grund der vom Prüfer angestellten Bargeldrechnungen ermittelte Unterdeckung iHv. 134.000,00 S für 2000 und 40.000,00 S für 2001 sowie die Erhöhung des Umsatzes iHv. 175.535,00 S für 2000 und 50.326,00 S für 2001 sind tatsächlich nicht gegeben. Da meine vorgelegte Geldkostendeckungsrechnung in keiner Weise rechtlich gewürdigt und somit das Parteiengehör nicht gewahrt wurde, ersuche ich um rechtliche Würdigung im Zuge der Berufungsbearbeitung, zumal vom zuständigen Finanzamt C. diese Methode der Berechnung angewandt wird. Im Zuge einer gleichmäßigen Behandlung ersehe ich ein Recht darauf, dass ich auch mit anderen Abgabepflichtigen des Bezirkes C. gleich behandelt werde. Es kann nicht sein, dass nur die vom Prüfer angewandte Bargeldrechnung richtig ist und die meine völlig ignoriert wird, ohne Angabe der Punkte, die unrichtig sein würden. Die größere Genauigkeit der Rechnung zeichnet sich nach Ansicht des Prüfers vermutlich dadurch aus, dass der im Jahr 2001 angeschaffte Balkenmäher als Barzahlung iHv. 18.000,00 S in den vom Prüfer ermittelten Barzahlungen iHv. 733.700,63 S enthalten ist, obwohl dieser Betrag bankmäßig überwiesen wurde. Dieser eine falsch zugeordnete Bargeldfluss beweist, dass nicht jeder Geldmittelfluss im Nachhinein richtig nachvollzogen werden kann und zeigt die Fehlerquellen auf. Der Prüfer stellt im Jahr 2001 eine Unterdeckung von 40.000,00 S fest, die sich nach Abzug der fälschlich angenommenen Barzahlung von 18.000,00 S auf 22.000,00 S verringert. Ich finde es lächerlich, wenn eine Unterdeckung in dieser Höhe zugerechnet wird. Auch nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind Differenzen bis zu 2 % zu vernachlässigen. Außerdem war dem Prüfer bekannt, dass im Jahr 2001 126.000,00 S (Handymast) an Geldmitteln zur Verfügung standen, was ebenfalls nicht gewürdigt wurde. Da ich der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung nicht verpflichtet bin, ein Kassabuch zu führen, fehlen für eine Bargeldrechnung die Kassastände zum 1.1. und 31.12. und während des gesamten Jahres. Die Geldmittel müssen demnach nicht unbedingt aus dem laufenden Jahr stammen. Lt. Punkt 4 der Niederschrift

wurde mir eine Verkürzung des Wareneinkaufes für das Jahr 2000 iHv. 70.000,00 S und für das Jahr 2001 iHv. 18.000,00 S unterstellt. Hinsichtlich einer Verkürzung des Wareneinganges gibt es keinerlei Beweise. Durch die Annahme werde ich de facto gezwungen, auf Grund der Beweislastumkehr im Berufungswege darzulegen, dass der Wareneingang nicht verkürzt wurde. Diese Rechtsansicht darf meines Erachtens nicht zu einer unzulässigen Beweislastumkehr führen und zu Lasten eines kleinen Gewerbetreibenden ausgelegt werden. Die vom Prüfer aufgestellte Bargeldrechnung ist somit um nachstehende Beträge zu berichtigen:

	2000	2001
Zuwendung von der Mutter	35.500,00	28.363,00
Familienbeihilfe	28.800,00	28.800,00
	64.300,00	57.163,00
Verminderung Barauslagen Anlagenk.	0,00	18.000,00
Verringerung Unterdeckung	64.300,00	75.163,00

Im Übrigen verweise ich auf die Ausführungen in der Stellungnahme vom 24.2.2003 bzw. 1.4.2003.

Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft: Lt. Niederschrift vom 25.4.2003 wurde unter Punkt "andere Einkunftsarten" festgestellt, dass Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft nicht erklärt wurden. Hinsichtlich der Gewinnermittlungsart und dem Grund, warum diese Einkünfte nicht erklärt wurden bzw. warum bei den Betriebsprüfungen für die Jahre 1993 bis 1995 im Juni 1997 sowie die Jahre 1997 bis 1999, die erst im April 2001 stattgefunden hat, auch keine Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft angesetzt wurden, ergaben sich im Zuge dieser Betriebsprüfung keinerlei Fragen. Im Schreiben vom 12.5.2003 wurden die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft pauschaliert ermittelt und den berichtigten Einkommensteuerbescheiden zu Grunde gelegt. Die vom Prüfer gewählte Gewinnermittlungsart in Form der Pauschalierung erkenne ich nicht an, weil ich die Pauschalierung dieser Einkünfte nicht beantragt habe und mir auch keine Gelegenheit gegeben wurde, darüber zu sprechen. Die Wahl der Gewinnermittlungsart steht immer noch den Abgabepflichtigen zu und nicht primär dem Prüfer. Außerdem wurde dem Prüfer hinsichtlich der Anschaffung des Balkenmähers für landwirtschaftliche Zwecke erklärt, dass kein landwirtschaftlicher Betrieb mehr besteht. Die Ermittlung der Einkünfte aus der Forstwirtschaft für die Jahre 2000 und 2001 sind aus der Beilage ersichtlich. Ich ersuche die Bescheide dahingehend zu berichtigen.

Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft in Schilling 2000 -3.973,00 S, 2001 -5.877,00 S

Hinsichtlich der ESt-VZ 2003 und die Folgejahre wurde unter Tz 29 des Berichts ausgeführt, dass die bisher nicht erklärten Einkünfte iHv. 370,00 € bei der Bemessung zu berücksichtigen sind. Die Berufung richtet sich hiergegen mit gleicher Begründung.

Darstellung EK aus L+F	2000	2001
Einnahmen aus Holzverk. und Eigenverbr.	0	0
<b>Ausgaben:</b>		
Grundsteuer anteilig	47,20	47,20
Beiträge/Abgaben	490,00	490,00
Kammerumlage	200,00	200,00
Unfallversicherung	1.503,00	1.674,00
Agrarversicherung	1.732,80	3.465,36
Verlust	3.973,00	5.876,56

Die Verpachtung der landwirtschaftlichen Flächen im Ausmaß von 1,1806 Hektar an Pächter stellen Einkünfte aus Verpachtung dar.

	2000	2001
Pachtzins	500,00	500,00
Grundsteuer anteilig	-152,80	-152,80
Überschuß der Einnahmen	347,20	347,20

Es bestehen keine landwirtschaftlichen Gebäude mehr. Die damals bestehenden Gebäudeteile wurden schon vor 1994 umgebaut und wurden somit Teil des Gewerbebetriebes Gastwirtschaft. Mit 23.6.1995 wurden die bewirtschaftbaren landwirtschaftlichen Flächen im Ausmaß von 1,1806 Hektar an die Familie H. verpachtet. Diese Verpachtung ist noch aufrecht. Die restliche landwirtschaftliche Fläche wird nicht landwirtschaftlich genutzt, sondern dient Frau K. als Fläche rund um den Gewerbebetrieb Gasthaus. Die Jahrespacht beträgt 500,00 S pro Hektar. Die Forstwirtschaft wird nach wie vor betrieben, tatsächlich erfolgten jedoch in den Jahren 2000 und 2001 keine Holzverkäufe und auch zum Eigenbedarf wurde kein Holz entnommen. Dafür wurde früher Holz geschlägert. Da nur der landwirtschaftliche Betrieb vor ca. 10 Jahren aufgegeben wurde, sind unserer Meinung nach die Pachteinnahmen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, die anteiligen Grundsteuern sind Werbungskosten. Die Forstwirtschaft hätte keine Einnahmen aber Betriebsausgaben (Sozialversicherung, landwirtschaftliche Beiträge, Grundsteuer). Die Einnahmen aus der Aufstellung der Handymasten auf der verbleibenden Grundstücksfläche stellen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung dar, noch dazu weil auch der Flächenwidmungsplan für einen Bereich von 314 m<sup>2</sup> geändert wurde. Einnahmen dieser Vermietung sind unecht steuerfrei. Die Einnahmen der Mobilkom und Maxmobil entsprechen dieser Regelung. Im Nutzungsvertrag zwischen der Connect Austria und Frau K. vom 20.11.2000 wird jedoch von einer pauschalierten Landwirtschaft ausgegangen was nicht den Gegebenheiten entspricht. Ein Ausweis der 12 %igen Mehrwertsteuer erfolgte nicht, sodass eine Abfuhr wegen falscher Rechnungslegung nicht erforderlich ist. Bei nicht landwirtschaftlicher Nutzungsüberlassung von Grund und Boden (z.B. Schipisten) und nach Meinung von Ing. Mag. Dr. Martin Jilch (Besteuerung pauschalierter Land- und Forstwirte, Seite 296) können auch bei Handymasten bis zu 7.000,00 € Gesamtentgelt ohne Aufteilungsnachweis 70 % des Gesamtentgeltes als Gewinn

angenommen werden. Entschädigungen, die für Bodenwertminderung entrichtet werden, sind nicht Bestandteil der Einkommensermittlung, weil hier § 4 Abs. 1 EStG letzter Satz sinngemäß gilt und meines Erachtens auch bei Überschreiten des Gesamtentgeltes das Entgelt und Wertminderung und Nutzungsanteil zu trennen ist (siehe auch ESt-Richtlinien RZ 4245).

Jedenfalls wurden einmalige Bodenentschädigungen für Aufgrabungen und Flurschäden von 60.000,00 S ausgewiesen, die jedenfalls mit Sicherheit kein Vermittlungsentgelt darstellen und keinesfalls als Einkünfte anzusetzen sind (privater Schadenersatz). Die tatsächlichen Einnahmen betrugen 66.000,00 S und somit weniger als 7.000,00 €, dass die Pauschalregelung der Aufteilung nach den ESt-Richtlinien möglich ist, von den 66.000,00 S sind daher 70 % (= 46.200,00 S) als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zu erklären.

Einnahmen lt. Ermittlung	46200
Werbungskosten lt. Aufstellung	35000
Überschuß der Einnahmen	11200

Werbungskosten Handymast: Zuwendungen an Vereine:

FFW Ü.	10000
Union Ü.	10000
ASKÖ Ü.	10000
Kulturarbeitskreis	5000
Gesamtbetrag	35000

Die Zuwendungen an die Vereine stehen in Zusammenhang mit den Einkünften aus V+V und wurden im Zuge der Schlussbesprechung auch als solche gewürdigt und besprochen. Von der Zuordnung dieser Zahlungen zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb war nicht die Rede. Mit Befremden musste ich feststellen, dass im Schreiben vom 12.5.2003 diese Zahlungen als Betriebsausgaben beim Gewerbebetrieb behandelt werden. Offensichtlich ist diese Kehrtwendung dadurch eingetreten, weil bei der Schlussbesprechung beim Gewerbebetrieb die Gewinnpauschalierung beantragt wurde. Die vom Prüfer angeregte Besorgung von Bestätigungen hat sich meines Erachtens im Gespräch nur auf die Einnahmen aus dem Handymast bezogen. Diese Bestätigung würde bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb auch keinen Sinn geben, weil die tatsächlichen Ausgaben für die Anschaffung von Bällen und Trikots als Betriebsausgabe mit Vorsteuerabzug geltend machen kann. Da jeder Handybetreiber einen eigenen Handymasten auf verschiedenen Plätzen aufstellen wollte, die Gemeinde jedoch das Aufstellen mehrerer Masten verweigerte bzw. für die drei Betreiber nur einen Masten genehmigt, war ein größere Platz notwendig. Für den Betrieb einer derartigen Anlage sind viele Auflagen hinsichtlich Umweltschutz, Luftraum etc. zu erfüllen, was nicht überall möglich war. Andererseits kann in einem gewissen Umkreis nicht mehr gebaut werden. Die Einwohner von Ü. waren aber an einer derartigen Anlage interessiert. Für das Zustandekommen und Sicherung dieser Einnahmen habe ich den Verein diese

Geldzuwendungen versprochen und bezahlt. Ich ersuche daher diese einmaligen Zahlungen als Werbungskosten anzuerkennen und zu würdigen. Die Entschädigungen für Ausgrabungen und Flurschäden stellen jedoch kein Entgelt iSd UStG dar.

Änderung der Entgelte Tz 21 Bericht 60.000,00 S

Verminderung der steuerfreien Entgelte gem. § 6 Abs. 1 60.000,00 S

Entschädigung nicht steuerbar – auch nicht steuerfrei!

Kfz-Kosten bzw. Opel Corsa – notwendiges Betriebsvermögen

Beilage zur Niederschrift vom 25.4.2003

Zu den Pkw-Kosten wurde bereits im Punkt 11 des Schlussbesprechungsprogrammes ausführlich Stellung genommen. Wie aus der Beilage zur Niederschrift ersichtlich ist, fand meine Ausführungen keine rechtliche Würdigung. Die denkunmögliche Rechtsansicht, wonach die Kilometerleistung von drei Fahrzeugen zusammen zu rechnen ist – noch dazu wo ein Pkw meinem Ehegatten gehört, um zu beurteilen, ob der am 12.4.2001 gekaufte Pkw dem Betriebsvermögen zuzurechnen ist oder nicht, wurde auch bei der Schlussbesprechung seitens der Finanzbehörde nicht begründet. Für die Beurteilung, ob der Pkw Oper Corsa überwiegend betrieblich genutzt wird, ist die Kilometerleistung in dem Zeitraum maßgebend, in dem der Pkw selbst genutzt wird. Die Beurteilung, ob der Toyota (1.1. bis ca. 31.3.2001) notwendiges Betriebsvermögen ist, braucht nicht angestellt zu werden, da dieser bereits in den Vorjahren Betriebsvermögen war und außerdem eine überwiegende betriebliche Nutzung vom 1.1. bis ca. 31.3.2001 gegeben war. Der Audi Kombi bzw. Peugeot 406 gehört meinem Ehegatten und kann daher kein Betriebsvermögen darstellen. Die von meinem Ehegatten fallweise durchgeführten Fahrten für den Gasthausbetrieb können für die Beurteilung, ob mein Opel Corsa notwendiges Betriebsvermögen darstellt, nicht herangezogen werden. Da in der Niederschrift vom 2.5.2003 und aus dem Bericht vom 14.5.2003 keine betragsmäßigen und sonstigen Feststellungen getroffen wurden, sodass die Anerkennung der Kfz-Kosten iHv. 38.039,30 S (minus Privatanteile) angenommen werden können. Ebenso fehlen die Feststellungen hinsichtlich der Entnahme des Fahrzeuges aus dem Betriebsvermögen (Änderung Anlageverzeichnis). Eine gewinnmäßige Änderung ist in der Niederschrift nicht enthalten und wurde auch nicht unterschrieben. Außerdem wären bei Nichtanerkennung des Opel Corsa als Betriebsvermögen die Kilometergelder für betriebliche Fahrten zu gewähren gewesen bzw. beantragt worden. Die bloße Darstellung der betrieblich und privat gefahrenen Kilometer alleine genügt nicht. Eine Klärung seitens der Finanzbehörde würde angebracht erscheinen. Im Übrigen verweise ich auf meine Ausführungen zu Punkt 11 des Schlussbesprechungsprogrammes. Eigenverbrauch Zigaretten und alkoholfreie Getränke, Privatanteil Stromkosten. Die Erhöhung des Eigenverbrauches und des Privatanteiles ist auch

hinsichtlich des Gewinnes bzw. der Gewinnänderungen mit dem Nettobetrag anzusetzen (siehe dazu auch meine Ausführungen zu Punkt 6 und Punkt 9 in der Stellungnahme!). Weitere Anträge Sonderausgaben 2000. Sicherung und Wohnraumsanierung (siehe Antrag bei Arbeitnehmerveranlagung des Gatten Al. 41.366,00 S minus Höchstbetrag 40.000,00 S = 1.366,00 S). Der Berufung beigelegt waren der Punkt 6 und der Punkt 10 der Stellungnahme zum Schlussbesprechungsprotokoll wie oben, sowie Bestätigungen über die Auszahlungen der Familienbeihilfe iHv. 4.800,00 S für die Zeiträume 4-5/2000, Februar bis März 2001, April bis Mai 2001, August bis September 2001, Oktober bis November 2001, sowie eine Bestätigung der Frau M. K. , die besagt, dass sie an ihre Tochter A. K. , nachstehende Beträge bezahlt habe:

Jahr 2000	35.500,00 S
Jahr 2001	28.363,00 S,

Die Bestätigung datiert vom 25.7.2003 und ist unterschrieben.

Die Berufung wurde in der Folge vom Finanzamt C. der Betriebsprüfungsabteilung des Finanzamtes R. mit dem Ersuchen übermittelt hiezu Stellung zu nehmen. Die Betriebsprüfung wurde vom Finanzamt R. in Nachbarschaftshilfe durchgeführt.

Am 9. Oktober 2003 langte am Finanzamt C. die **Stellungnahme des Prüfers**, Herrn Prüfer , ein und wurde dies als Ansprechperson für ein allfälliges Verfahren vor dem UFS namhaft gemacht.

In dieser Stellungnahme wurde ausgeführt: Obwohl während des gesamten Verfahrens ausschließlich Herr K. Ansprechpartner des Prüfers gewesen sei, werde in der Folge zwar stets von "der Pflichtigen" gesprochen, gemeint sei jedoch ihr Gatte Herr Al. K. . Zum Vorwurf der Verletzung des Parteiengehörs werde darauf verwiesen, dass der Pflichtigen in einer rund sechsständigen Schlussbesprechung sämtliche Punkte des Schlussbesprechungsprogramms sowie dessen Grundlagen ausführlich erläutert worden seien. Zudem seien der Pflichtigen und anderen sämtliche mit der Bargeldrechnung zusammenhängenden Berechnungen und Tabellen bereits während der Prüfung zur Überprüfung und Stellungnahme übergeben worden.

1. Trennung der Entgelte: Dass die durch die Betriebsprüfung vorgenommenen Änderungen beim Eigenverbrauch und die Korrektur der Doppelerfassung Auswirkungen auf die Trennung der Entgelte haben würden, sei unbestritten. Allerdings sei aus Gründen der Verfahrensökonomie bei der Schlussbesprechung seitens der Betriebsprüfung angeregt worden, dass diese Änderungen im Rahmen der Schätzung der Betriebsergebnisse abgegolten sein sollten. Diesem Vorschlag sei weder von der Pflichtigen noch vom steuerlichen Vertreter,

Herr G. von der Wirtschaftskammer, widersprochen worden. Allerdings sei dieser Umstand im Vertrauen auf die steuerliche Vertretung durch die Wirtschaftskammer nicht explizit in die Niederschrift aufgenommen worden.

2. Bargeldunterdeckung: die Unterschiede zwischen der vom Prüfer angewendeten Bargeldrechnung (vergleichbar mit der nachträglichen Erstellung eines Kassabuches und der damit verbundenen Aufdeckung von Fehlbeträgen) und der von der Pflichtigen vorgelegten "Geldkostendeckungsrechnung" seien der Pflichtigen während der Prüfung und bei der Schlussbesprechung mehrfach erläutert worden. Auch das verschiedene Schätzungsmethoden zu verschiedenen Ergebnissen führen könnten, ohne dass die Methode an sich dadurch falsch sein müsse, sei Herrn K. ausführlich dargelegt worden. Allerdings sei Herr K. offensichtlich entweder nicht in der Lage oder nicht willens gewesen, dies geistig zu erfassen. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bestehe eine absolute Freiheit in der Wahl der Schätzungsmethode, sofern sie schlüssig sei und den Denkgesetzen nicht widersprüche. Daher sei auf die von der Pflichtigen vorgelegten Geldkostendeckungsrechnung in der Tat nicht in allen Details eingegangen worden. Dennoch sei die Pflichtige – entgegen den Behauptungen in der Berufung – während der Prüfung darauf hingewiesen worden, dass ihre Berechnung unvollständig seien. Die Konten Nr. 2 und 3 seien bei der Ermittlung der "Veränderung der Bankkonten" nicht berücksichtigt. Das Konto 2 müsse jedenfalls eine Verringerung des Schuldenstandes aufgewiesen haben, da darauf Bareinzahlungen iHv. rund 35.000,00 S (2.000) und 28.000,00 S (2001) vorgenommen worden seien. Zudem seien auch auf diese beiden Konten weitere Rückzahlungen geleistet worden. Unter dem Titel "sonstige zur Verfügung stehende Geldmittel" seien zwar die Abhebungen vom Sparbuch des Gatten angesetzt worden, auf die Einzahlungen auf das Sparbuch iHv. 65.000,00 S (2000) und 30.000,00 S (2001) sei dagegen "vergessen" worden. Zu der im Jahr 2001 angesetzten Sparbuchabhebung sei zudem festzustellen, dass diese auf das Girokonto von Herrn K. (das bei der Veränderung der Kontostände nicht berücksichtigt sei) eingezahlt worden sei. Dabei handle es sich um lt. Herrn K. um die Rückzahlung der von seinem Konto am 11.4.2001 erfolgten Barabhebung iHv. 75.000,00 S für den Kauf des Opel Corsa (Betriebsvermögen). Abhebung und Einlage von je 100.000,00 S würden sich demnach saldieren, sodass lediglich 75.000,00 S zur Verfügung stehen könnten. Im Hinblick auf die erwählte Wahlfreiheit der Schätzungsmethode sei auf genaue ziffernmäßige Feststellung der Auswirkungen auf die Berechnung der Pflichtigen verzichtet worden. Zudem bei Berufung behaupteten Fehlern bei der Bargeldrechnung sei festzustellen: im Zuge der Schlussbesprechung sei der Nachweis erbracht worden, dass die Familienbeihilfe bar ausbezahlt worden sei. Diese Beträge seien daher ebenso bei der Unterdeckung berücksichtigt wie einst (lediglich behauptet, da jedoch nicht nachgewiesen) Gewehrverkauf im Jahr 2000 (um 30.000,00 S) sowie die Rechenfehler

lt. Punkt 1 des BP-Programms. Die Unterdeckungen würden sich daher von 196.000,00 S auf 134.000,00 S und von 74.000,00 S auf 40.000,00 S reduzieren. Zudem sei eine (behauptete) Sparbuchschenkung iHv. 100.000,00 S von der Mutter des Al. K. als glaubhaft gemacht angesehen worden, ebenso die Auflösung eines aus den Vorjahren stammenden Wertpapierdepots iHv. 382.032,00 S (Einlage beider Beträge auf das Sparbuch des Gatten am 20.8.2000). Diese Beträge seien demnach in die Bargeldrechnung gar nicht aufgenommen worden. Dass die Bareinlagen auf das Konto 2 (35.500,00 S und 28.363,00 S) von der Mutter der Pflichtigen stammen, sei ebenfalls nicht nachgewiesen worden. Im Hinblick auf die ohnedies großzügigst gewürdigten Behauptungen der Pflichtigen (Gewehrverkauf, Sparbuchschenkung) hätten diese Beträge nicht mehr anerkannt werden können. Grundlage dafür sei auch die Befragung der Pflichtigen (bzw. deren Gatten) zu privaten Bargeldflüssen gewesen. Dabei habe Herr K. u.a. angegeben, dass mit Ausnahme der Schenkung von seiner Mutter (100.000,00 S) lediglich kleinere Zuwendungen von der Mutter der Frau K. geflossen seien (5.000,00 S bis 10.000,00 S p.a.). Den im Zuge der Berufung vorgelegten Bestätigungen der Mutter der Pflichtigen könne daher seiner Einschätzung nach keine Glaubwürdigkeit beigemessen werden. Bei dieser Gelegenheit sei von Herrn K. auf die Frage nach Barabhebungen von seinem Bankkonto erklärt worden, sein Lohn würde fast ausschließlich für die Lebenshaltungskosten der Familie verwendet. Zur Zahlung des Balkenmähers sei festzuhalten, dass in der Tabelle "betriebliche Barbewegungen 2001" unter Investitionen beim Motormäher die Frage "(V. Konto Al. K. ?)" vermerkt sei, da die Zahlung nicht zweifelsfrei festgestellt werden könnte, jedenfalls aber nicht von den betrieblichen Konten getätigt worden sei. Diese Tabelle sei – wie alle anderen Tabellen und Berechnungen im Zusammenhang mit der Bargeldrechnung auch – der Pflichtigen zur Stellungnahme übergeben worden. Wenn es sich tatsächlich um eine Bankzahlung gehandelt habe, wäre es alleine auf Grund des Hinweises des Prüfers ein Leichtes gewesen, dies nachzuweisen. Es liege somit jedenfalls kein Fehler in der Berechnung der BP vor, vielmehr handle es sich dabei um einen Ausfluss der Tatsache, dass die Pflichtige auf die Berechnungen des Prüfers nicht eingehen und auch keine der Aufklärung dienenden Unterlagen vorlegen wolle. Insbesondere das Bankkonto des Gatten Al. K. wäre in diesem Zusammenhang von Bedeutung gewesen und hätte auch hinsichtlich der Lebenshaltungskosten wesentliche Auswirkungen auf das Ergebnis der Bargeldrechnung haben können. Dennoch sei die Vorlage dieser Bankbelege für den Prüfungszeitraum verweigert worden. Auf diesem Konto seien zudem auch die Pachtzahlungen für den Handymast zugeflossen, sodass es auch deshalb für die BP relevant gewesen sei. Auswirkungen auf die Bargeldrechnung hätten die Pachtzahlungen entgegen den Ausführungen in der Berufung jedoch nicht, da es sich wie erwähnt ausnahmslos um Banküberweisungen gehandelt habe. Dass die Bargeldbestände nicht berücksichtigt worden

seien, sei zwar richtig, allerdings hätten diese nur dann eine Auswirkung auf die Berechnung gehabt, wen größere Abweichungen an den einzelnen Stichtagen zu einander bestanden hätten. Dies wurde seitens der Pflichtigen im Verfahren jedoch nicht behauptet. Vielmehr ergebe sich aus den Unterlagen, dass regelmäßig "überschüssige" Bargeldbestände auf das laufende Bankkonto eingelebt worden seien. Lediglich eine Einzahlung vom 3.1.2000 iHv. 30.000,00 S könnte aus einem höheren Bestand am 1.1.2000 stammen. Allerdings würden die Losungen vom 1.1. und 2.1.2000 zusammen rund 24.000,00 S (im Vergleich dazu 2000 115.000,00 S) betragen. Nennenswerte Abweichungen seien daher nicht anzunehmen gewesen. Im Zuge von Geldverkehrsrechnung festgestellte Unterdeckungen würden regelmäßig Rohgewinn darstellen, wenn sich nicht aus kalkulatorischen Abweichungen ergebe, dass lediglich die Einnahmen verkürzt worden seien. Da dies nicht der Fall sei, habe angenommen werden müssen, dass die zur Erzielung des festgestellten Geldüberhangs notwendige Wareneinkäufe ebenfalls verkürzt worden seien. Die angeführten Stellungnahmen vom 24.2. und 1.4.2003 würden ebenso wie die Berufung selbst kein substanzielles Vorbringen enthalten bzw. sei dieses bereits im Verfahren berücksichtigt worden. Diese Schätzungsbefugnis selbst (allenfalls wegen der geringen Unterdeckung 2001 von Bedeutung) werde auf die Ausführungen des Punkt 1 des SB-Programmes und der Niederschrift vom 25.4.2003 verwiesen. Nach Ansicht des Prüfers stehe die Schätzungsberichtigung alleine auf Grund der fehlenden Grundlagen für den Kassasturz (damit zusammenhängend auf die Nichtnachvollziehbarkeit der Bankerlöse) und die gravierenden Mängel bei der WEB-Führung außer Zweifel. Auch die Nichtaufbewahrung der laufenden Aufzeichnungen, die als Grundlage für die Ermittlung der Bemessungsgrundlagen selbstverständlich von besonderer Bedeutung seien, stelle einen schweren Mangel dar, da nachträgliche Manipulationen bei fehlender Grundaufzeichnungen in besonderer Weise Tür und Tor geöffnet sei. Zudem werde auf die statistisch unwahrscheinlichen Konstellationen bei den erklärten Tageslosungen hingewiesen, die das Vorliegen von frei erfundenen Losungsbeträgen sehr wahrscheinlich erscheinen ließen.

#### Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft

Im Zuge der Schlussbesprechung sei eine eingehende Diskussion über die Land- und Forstwirtschaft der Pflichtigen geführt worden, da unmittelbar vor der Schlussbesprechung festgestellt worden sei, dass sich ein Handymast auf einem der Grundstücke befindet. In diesem Zusammenhang sei in der Niederschrift festgehalten worden (und von der Pflichtigen und ihrem Gatten unterzeichnet worden), dass die Unterlagen für die Pauschalierung der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft noch vorzulegen seien. Dieser Auflage sei der Pflichtige auch nachgekommen, ohne Hinweise auf eine andere Art der Gewinnermittlung zu geben oder gar eine andere Gewinnermittlung vorzulegen. Zweifellos stehe es der Pflichtigen frei, die Art der Gewinnermittlung zu wählen, die vorgelegte Einnahmen-Ausgaben-Rechnung

könne jedoch hinsichtlich der Einnahmen nicht richtig sein. Zwar habe die Pflichtige bei der Befragung zur Bargeldrechnung erklärt, darauf keine Einnahmen zu erzielen, doch selbst wenn keine Verkäufe stattgefunden hätten (was nicht sehr glaubwürdig erscheine) wären die Entnahmen als Einnahmen anzusetzen. Jedenfalls könne, wenn kein landwirtschaftlicher Betrieb bestehe, auch kein Verlust daraus erzielt werden.

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung:

Die Zuordnung der Einnahmen im Zusammenhang mit dem Handymast zu den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung sei nach den Ausführungen auf Seite 4 der Berufung offenbar unstrittig. In der Berufung werde unter Hinweis auf Jilch bzw. Rz 4245 der ESt-Richtlinien der pauschale Ansatz einer nicht steuerbaren Entschädigung für die Bodenwertminderung begehrte. Allerdings beziehen sich die zitierten Bestimmungen nur auf die Ermittlung der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft. Den Ausführungen in der Berufung hinsichtlich des pauschalen Ansatzes der Einnahmen mit 70 % ist meines Ermessens damit die Grundlage entzogen. Zwar seien auch bei den außerbetrieblichen Einkünften Ersatzleistungen für die Zerstörung oder Wertminderung der zur Einkünftezielung eingesetzten Wirtschaftsgüter nicht steuerbar. Allerdings liege ein Schadenersatz nur bei außergewöhnlichen Schäden vor. Die Aufspaltung, beispielsweise einer Miete in ein reines Benützungsentgelt und ein Entgelt für das Abwohnen komme daher nicht in Frage (Quantschnigg/Schuch, ESt-Handbuch, Tz 12 zu § 2 und die zitierte Rechtsprechung). Weder aus den vorgelegten Verträgen noch aus den tatsächlichen Umständen könne abgeleitet werden, dass ein Nutzungsentgelt eine nicht steuerbare Komponente für eine dauernde Wertminderung der Vermögenssubstanz enthalten sei (Wiederherstellungspflicht des Bestandnehmers siehe unten). Das Nutzungsentgelt unterliege daher zur Gänze der Einkommensteuer. Zudem werde die ESt- und USt-Pflicht der neben der laufenden Miet- bzw. Pachtzahlungen vereinbarten Einmalbeträge iHv. von je 20.000,00 S bestritten. Es würden daher zunächst die Vertragsgestaltung einer näheren Betrachtung unterzogen:

Lt. Vertrag mit der Mobilkom Austria AG (bezeichnet als Bestandvertrag) stelle der Bestandgeber eine Bodenfläche von ca. 100 m<sup>2</sup> zur Verfügung und gestattet die Errichtung einer Antennenanlage. Lt. Punkt 5 des Vertrages werde als "Entgelt für die eingeräumten Nutzungsrechte ein monatlicher Pauschalbetrag von 3.000,00 S ..... vereinbart. Weiters werde ein einmaliger Pauschalbetrag ..... von 20.000,00 S vereinbart". Aus der Vertragsgestaltung ergebe sich demnach eindeutig, dass es sich um ein Nutzungsentgelt handle, dass seines Erachtens – wie die monatlichen Zahlungen auch – jedenfalls eine steuerpflichtige bzw. steuerbare Einnahme darstellen würden. Hinweise auf einen nicht steuerpflichtigen bzw. steuerbaren Schadenersatz im Sinne einer Entschädigung für die

Verminderung der Vermögenssubstanz – alle anderen Schadenersatzleistungen die mit dem Mietobjekt zusammen gehören, gehören zu den Einkünften (VwGH 21.3.1972, 2123/71) – könnten weder aus dem Vertrag noch aus den tatsächlichen Umständen gewonnen werden. Zwar sei das Grundstück beschränkt auf die verbauten 100 m<sup>2</sup> naturgemäß für andere Zwecke nicht nutzbar, eine dauernde Wertminderung liege jedoch nicht vor, da der Bestandnehmer lt. Punkt 7 des Vertrages verpflichtet sei, "die Anlage zu entfernen und den vorherigen Zustand wieder herzustellen". Dieser oder ein ähnlicher Passus befindet sich auch in den anderen Verträgen mit den beiden anderen Mobilfunkbetreibern. Lt. "Standortmietvertrag zur Errichtung und zum Betrieb einer Telekommunikationsanlage durch Max. Mobil" räume die Vermieterin das Recht zur Errichtung und zum Betrieb einer Telekommunikationsanlage ein und vermiete die dafür erforderlichen Liegenschaftsteile. Die monatliche Miete betrage lt. Punkt 3 des Vertrages 3.000,00 S. Gemäß Schreiben der Max. Mobil vom 4. Oktober 2000 werde Frau K. für ihre "Unterstützung und Mitwirkung bei der Standortgewinnung" auf ihre Liegenschaft gedankt und "als Abgeltung der ihr dadurch entstanden Aufwendungen" eine als Aufwandsentschädigung bezeichnete Einmalzahlung iHv. 20.000,00 S zugesprochen. Unabhängig von der Bezeichnung des Entgelts sei ein unmittelbarer Zusammenhang mit dem Mietobjekt unbestreitbar, sodass auch diese Zahlung zweifelsfrei unter die Einkünfte aus der Vermietung und Verpachtung zu subsumieren sei. Lt. Nutzungsvertrag mit der Connect Austria GmbH werde dem Nutzungsnehmer das Recht eingeräumt, eine Funkübertragungsstelle zu errichten und zu betreiben. Das Nutzungsentgelt betrage 36.000,00 S p.a. und werde vierteljährlich ausbezahlt. Gem. Zusatzvereinbarung vom 20.11.2000 erhalte Frau K. "nach Baubeginn als Baukostenzuschuss und als Entschädigung für Aufgrabungsarbeiten bzw. Flurschäden eine einmalige Entschädigungszahlung iHv. 20.000,00 S. Damit seien alle weiteren Ansprüche abgegolten". Die Verwendung des Begriffes Baukostenzuschuss könne nicht nachvollzogen werden, zumal die Pflichtige keinerlei Kosten zu tragen hatte. Demnach komme von den genannten Zahlungsgründen nur eine Entschädigung für Aufgrabungsarbeiten bzw. Flurschäden in Frage. Derlei Entschädigungen gehören – seiner Ansicht unabhängig davon, ob sie unmittelbar den Grundstücksteilen mit der Sendeanlage betreffen oder den zu landwirtschaftlichen Zwecken verpachteten Rest des Grundstückes – zu den Einkünften aus Vermietung (siehe oben). Schadenersatz für Vermögenseinbussen liege dann der Einkommensteuer, wenn der Schaden in Zusammenhang mit der Erzielung konkreter Einnahmen iSd Einkommensteuerrechts liege. Zeitungen, die der Bestandgeber in Zusammenhang mit dem Bestandsobjekt erhalte, würden daher zu den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung gehören (Verwaltungsgerichtshof 19.9.1989, 98/14/0107). Die Auffassung der Pflichtigen, es läge hinsichtlich der Einmalzahlungen ein nicht der ESt unterliegender privater Schadenersatz vor, könne demnach keinesfalls gefolgt

werden. Wie bereits erwähnt worden sei, bestehe auf Grund der Bestimmungen der Verträge für die Bestandnehmer die Verpflichtung, gegebenenfalls den vorherigen Zustand wieder herzustellen. Eine dauernde Wertminderung der betroffenen Fläche bestehe daher nicht, sodass auch keine Aufspaltung des Nutzungsentgeltes in Frage komme (im Übrigen würde die von der Pflichtigen begehrte völlige Steuerfreiheit der Einmalbeträge eine Wertminderung von 600,00 S pro m<sup>2</sup> für eine landwirtschaftliche Fläche ergeben). Alle drei Einmalzahlungen seien demnach als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in voller Höhe zu erfassen. Allfällige damit zusammenhängende Aufwendungen z.B. Kosten der Beseitigung der Flurschäden könnten als Werbungskosten abgezogen werden, sofern ein Nachweis darüber erbracht werden könne.

Werbungskosten Handymast: im Zuge der Schlussbesprechung sei von der Pflichtigen vorgebracht worden, dass bisher nicht als Ausgaben berücksichtige Zuwendungen an verschiedene Vereine geleistet worden seien. Da keine Belege über die Zahlungen vorgelegen seien, sei nur eine oberflächliche Debatte über die rechtliche Würdigung dieser Beträge geführt worden. Für den Fall des Nachweises des Werbecharakters in Form entsprechender Belege sei die Anerkennung als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten zugesagt worden. Der vom Berater der Pflichtigen angeregten Festlegung auf die Zurechnung zu den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung sei tatsächlich nicht weiter widersprochen worden, da 1. die endgültige Beurteilung ohnehin noch vom Nachweis abhängig war, 2. eine endlose Debatte über einen noch nicht beurteilbaren Sachverhalt vermieden werden sollte (die Schlussbesprechung hatte zu diesem Zeitpunkt bereits über fünf Stunden gedauert) und 3. die steuerliche Auswirkung erst bei Klärung des tatsächlichen Sachverhalts abschätzbar werden würde. Und eben diese Klärung konnte erst mit Vorlage der Belege bzw. Bestätigung erfolgen und habe ergeben, dass die Zahlungen an die Vereine einen unmittelbaren Zusammenhang mit der Gastwirtschaft der Pflichtigen aufweisen würden. Die Bestätigung hätten folgenden Inhalt: freiwillige Feuerwehr Ü. : Gasthaus Name , Werbedurchsagen beim Feuerwehr Frühschoppen am Sonntag, 3. Juni 2001. Union Ü. : die Spende wurde zum Ankauf von Trikots mit Werbebelebung (Gasthaus Name und Logo) und zweier Faustbälle genutzt. Askö Ü. : Gasthaus Name K. , Spende für Werbedurchsage bei Frühschoppen, Kulturarbeitskreis Mü.: Gasthaus K. Name , für Werbedurchsagen bei der Veranstaltung "Ü. stürmt die Burg" am 29. April 2001.

Angesichts des klaren und unmittelbaren Zusammenhangs mit dem Gasthaus sei eine Zuordnung als Ausgabe bei der Vermietung und Verpachtung keinesfalls mehr denkbar gewesen. Werbedurchsagen, die die Unterstützung des Vereines durch die Firma "sowieso" (wie z.B. das Gasthaus Name ) bekunden seien absolut üblich. Allerdings scheine es nach den Erfahrungen des täglichen Lebens absolut undenkbar, dass solche Art eine "Frau K. als

Spenderanlagen-Grundstücks-Bestandgeberin" oder Ähnliches tituliert und beworben würde. Eine Zuwendung in diesem Sinne könnte allenfalls als Spende – die allerdings nach § 20 EStG nicht abzugsfähig wäre – betrachtet werden, weil eben ein Werbecharakter in diesem Zusammenhang nicht gegeben sei. Wenn nun in der Berufung vorgebracht werde, die Zuwendungen seien für das Zustandekommen und die Sicherung der Einnahmen bezahlt worden und dies werde mit dem "vielen Auflagen hinsichtlich Umweltschutz, Luftraum etc." in Verbindung gebracht werde, so würde dies bedeuten, dass die Erteilung einer Naturschutz-, Wasserrechts- oder Baubewilligung von der Auflage einer Spendenzahlung des Grundstücksbesitzers an verschiedene Vereine abhängig gemacht werden könnte, dass also Vereine oder deren Vertreter auf Grund erhaltener Zuwendungen Einfluss auf ein Verwaltungsverfahren nehmen könnten. Ein derartiger Vorgang werde wohl kaum ernsthaft behauptet und sei daher keinesfalls glaubhaft und auch nicht beweisbar. Weshalb die Vereine allenfalls eine Entschädigung für die angebliche verminderte Bebaubarkeit in der Umgebung erhalten haben sollten, sei ebenfalls nicht nachvollziehbar (überdies sei im Umfeld der Sendeanlage eine Widmung als Bauland ohnehin nicht zu erwarten).

Den Zuwendungen an die Vereine fehle bezogen auf die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung der in Lehre und Rechtsprechung geforderte objektive Zusammenhang mit der Einkunftsquelle (vgl. Hofstetter/Reichel, die Einkommensteuer, Tz 2 zu § 16 Allgemein). Vielmehr habe sich aus den nachträglich vorgelegten Belegen eine unmittelbare Verbindung zum Gasthaus ergeben, sofern man den teilweise sogar als Spende und Zuwendungen den erforderlichen Werbecharakter beimesse. Ein Abzug als Werbungskosten bei den Einkünften aus V+V komme nach den gegebenen Umständen seiner Ansicht nach keinesfalls in Betracht.

Kfz-Kosten bzw. Opel Corsa: Auf Seite 1 der Niederschrift werde auf das SP-Programm verwiesen und auf den Umstand, dass die Änderungen zu den Feststellungen im SP-Programm in der Folge dargestellt worden seien. Daraus ergebe sich zweifelsfrei, dass die unter Punkt 10 und 11 dargestellten Feststellungen (mangels Darstellung einer Änderung (unverändert Teil der Niederschrift sein)). Es werde daher hinsichtlich der Pkw-Kosten auf die Ausführungen unter Punkt 11 des SB-Programmes verwiesen. Wie dort angeführt, wurde trotz der unzureichenden Aufzeichnungen (Vermischung der Fahrten mit dem betrieblichen und dem privaten Pkw (die Zugehörigkeit zum Betriebsvermögen seitens der BP bejaht)). Um dies zu erreichen, hätten die offensichtlich überhöhten Kilometergelder für den Pkw des Gatten gekürzt und die betreffenden Fahrten dem betrieblichen Pkw zugeordnet werden müssen, was allerdings in Folge der Gewinnpauschalierung keine weitere Auswirkung habe.

Eigenverbrauch Zigaretten und alkoholfreie Getränke: Im Rahmen der Gewinnpauschalierung seien die Betriebseinnahmen einschließlich Umsatzsteuer anzusetzen. Das gelte natürlich auch für den zu den Betriebseinnahmen gehörenden Entnahme-Eigenverbrauch.

Zusammenfassung. Was die Ausführungen zur Bargeldrechnung betreffe werde noch einmal darauf verwiesen, dass die Bestätigungen der Mutter nicht glaubwürdig erscheinen würden. Der Nachweis, dass der 2001 angeschaffte Balkenmäher tatsächlich von einem Bankkonto überwiesen worden sei, sei bis dato nicht erfolgt. Jedenfalls stamme die Überweisung nicht von einem betrieblichen Konto. Die allfällige rechnerische Auswirkung auf die Bargeldrechnung könne erst mit Vorliegen der vollständigen Auszüge des getroffenen Kontos beurteilt werden. Hinsichtlich der Trennung der Entgelte könne der Berufung seiner Ansicht nach stattgegeben werden. Durch die Gewinnpauschalierung erstrecke sich diese Änderung aber ausschließlich auf die Umsatzsteuer.

	2000	2001
Umsatz 20 % lt. Bp	689.481,83	652.663,50
Minderung Umsatz 20 %	-25.140,00	-30.423,33
Umsatz 20 % lt. Berufung	664.341,83	622.240,17
Umsatz 10 % lt Bp	324.170,27	608.842,91
Erhöhung Umsatz 10 %	11.427,27	33.189,09
Umsatz 10 % lt. Berufung	335.597,54	642.032,00
Umsatz 14 % lt. Bp	405.818,24	
Erhöhung Umsatz 14 %	15.436,84	
Umsatz 14 % lt. Berufung	421.255,08	

Allen übrigen Punkten sei die Berufung nach Auffassung der Betriebsprüfung abzuweisen.

Die Stellungnahme der Betriebsprüfung wurde am 9. Oktober 2003 der Bw. zur Wahrung des Parteiengehörs übermittelt und wurde der Bw. freigestellt sich hiezu innerhalb einer Frist von vier Wochen schriftlich zu äußern.

Am 14. November 2003 langte eine **Stellungnahme der Bw. zur Stellungnahme des Prüfers** ein und führte diese aus: "Zu den Vorbemerkungen: die Kritik des Prüfers, der es bekrittelt und es als unzulässig erachtet, dass mein Ehegatte als Ansprechpartner bei der Prüfung fungiert hat, weise ich zurück, weil es erlaubt ist, dass mein Ehegatte Auskünfte erteilt. Schon alleine diese Aussage des Prüfers beweist, dass das Verfahren nicht objektiv abgewickelt wurde. Die Aufgabenteilung muss der Prüfer schon mir überlassen. Auch wenn der Prüfer keine Berechtigung hat und während der langen Prüfungsdauer nicht mitbekommen hat, wer für was zuständig ist, möchte ich dem Prüfer die Arbeitsteilung mitteilen. Da ich fast ausschließlich in der Küche tätig bin, mein Ehegatte im Service tätig ist, ergibt sich die Auskunftserteilung meines Mannes von selbst. Außerdem kümmert sich mein Mann um die buchhalterischen Belange, was auch gesetzlich nicht verboten ist, zumal im

Rahmen der ehelichen Beistandspflicht dies auch gefordert ist. Von der sechsständigen Schlussbesprechung wurden mehrere Stunden für eine Diskussion über den Handymast verwendet, die nicht Gegenstand des Schlussbesprechungsprogramms war. Es kann daher vom Prüfer nicht behauptet werden, dass sämtliche Punkte des Schlussbesprechungsprogramms ausführlich erläutert wurden, wenn ein Punkt im Schlussbesprechungsprogramm überhaupt nicht aufscheint, für den mehrere Stunden verwendet wurden und mir vorher keine Gelegenheit gegeben wurde, mich darüber zu äußern. Dem Prüfer wurde im Zuge der Prüfung und zwar am 26.2.2003 eine Stellungnahme übergeben, auf die vom Prüfer nicht eingegangen wurde. Es ist unrichtig, dass auf eine genaue ziffernmäßige Feststellung der Auswirkungen auf die Berechnung meinerseits verzichtet wurde.

Zu Punkt 1 Trennung der Entgelte: Ich verweise auf die Ausführungen in der Beilage zur Berufung. Die Doppelbesteuerung wird ausnahmsweise vom Prüfer nicht bestritten. Die billige Ausrede des Prüfers, wonach zugestimmt oder anders ausgedrückt nicht widersprochen wurde, ist unwahr, weil bereits in der Stellungnahme zum Schlussbesprechungsprogramm, diese Änderungen beantragt wurden.

Zu 2 Bargeldunterdeckung. Hinsichtlich der Unterdeckung verweise ich auf meine Ausführungen in den Stellungnahmen und in der Beilage zur Berufung. Die Feststellung, dass mein Ehegatte geistig nicht in der Lage ist, habe ich mit Befremden vernommen. Die beleidigende Ausdrucksweise lässt den Schluss zu, dass vom Prüfer nur eine subjektive Handlungsweise, die den Bestimmungen der BAO widerspricht, an den Tag gelegt wird. Der vom Prüfer angestellte Vergleich, dass seine angestellte Bargeldrechnung mit der nachträglichen Erstellung eines Kassabuches vergleichbar ist, stellt eine Konstruktion dar, weil weder zu den Stichtagen 1.1., 31.12. und auch nicht während des Jahres ein Kassastand ermittelt wurde. Eine Aufdeckung von Fehlbeträgen kann durch diese Konstruktion nicht erfolgen. Außerdem würden im umgekehrten Fall derartige rechnerische Ermittlungen vom Prüfer nicht anerkannt werden, weil kein Kassabuch vorliegt. Bei der Gewinnpauschalierung sind nur Aufzeichnungen hinsichtlich der Umsatzsteuer zu führen. Da ich als Einnahmen-Ausgaben-Rechner bzw. als Pauschalierung zur Führung eines Kassabuches nicht verpflichtet bin, kann auch keine Schätzungsbefugnis bestehen. Das Gleiche gelte für den Kassasturz. Die Ansicht des Prüfers, wonach die Schätzungsberechtigung alleine auf Grund der fehlenden Grundlagen für den Kassasturz schon gegeben ist, entbehrt jeglicher gesetzlicher Grundlage. Ebenso gibt es keine Bestimmung, die die Nachvollziehbarkeit der Bankerlöse vorschreibt. Auf Grund der fehlenden Bestimmung über den Kassasturz, kann auch keine Nachvollziehbarkeit zusammenhängen. Die Führung des WEB und der Aufschreibung entsprechen zwar nicht dem Prüfer, sind aber auch in formeller Hinsicht erlaubt und richtig. Jedenfalls konnten vom Prüfer

keine materiell-rechtlichen Mängel festgestellt werden. Kein einziger Schilling konnte festgestellt werden, der im WEB nicht eingetragen war. Trotzdem unterstellt der Prüfer eine Wareneingangsverkürzung iHv. 70.000,00 S für 2000 und 18.000,00 S für das Jahr 2001. Die Annahme ist durch nichts erwiesen. In diesem Zusammenhang verweise ich auf die Ausführungen in der Stellungnahme vom 24.2.2003, auf die nicht eingegangen wurde. So wurde in dieser Stellungnahme der Prüfer ersucht, eine Nachkalkulation anzustellen, welche die festgestellten Differenzen beweisen. Eine Steigerung des Umsatzes und Gewinnes um 200.000,00 S von einem Jahr auf das andere Jahr, entspricht nicht den tatsächlichen Verhältnissen. Da es nur eine Schätzungsmethode gibt und zwar die, welche alles nach den tatsächlichen Verhältnissen berücksichtigt bzw. auf alles bedacht, was für die Abgabenbemessung wichtig ist, auch wenn es zu Gunsten bzw. für den Abgabepflichtigen spricht. Der Prüfer dürfte diese Schätzungsmethode nicht kennen, weil er sowieso keine Beweismittel und Vorbringen würdigt. Die absolute Freiheit bei der Schätzungsmethode verwechselt der Prüfer mit der Methode der Geldkostendeckungsrechnung. Die Wahl der Methode der Geldkostendeckungsrechnung steht auch mir zu, zumal, wie bereits mehrfach erwähnt, diese Methode der Deckungsrechnung vom zuständigen Finanzamt C. auch angewandt wurde. Beim Konto-Nr. 2 handelt es sich um ein Privatkonto und nicht um ein Betriebskonto. Siehe dazu die Stellungnahme vom 24.2.2003, in der auch erklärt wurde, dass die Bewegungen der privaten Sphäre zuzurechnen sind und nichts mit der Geschäftsgebarung mit der Gastwirtschaft zu tun haben. Die Kontoauszüge sind dem Prüfer zum Zeitpunkt der Prüfung vorgelegen (siehe dazu Aufstellung des Prüfers – Bank – Konten privat, Seite 1) und hätte die Veränderung des Bankkontos feststellen können. Beim Konto-Nr. 3 handelt es sich um ein Darlehen für einen Wohnhaussanierungskredit, auf dem ein Annuitätenzuschuss vom Land Oberösterreich verrechnet wird. Die Kontoauszüge sind bei der Prüfung vorgelegen (siehe dazu die Aufstellung des Prüfers Bankkonten privat, Seite 1). Auch diese Veränderung des Kontos hätte der Prüfer im Rahmen der Prüfung feststellen können. Da die Einzahlungen (inklusive Zinsen) von Al. K erfolgen und auch Al. K als Sonderausgabe geltend gemacht werden, war die Veränderung dieses Kontos für meine Geldkostendeckungsrechnung nicht erforderlich. Vergessen wurde es jedenfalls nicht, wenn der Prüfer das meint. Die Zinsenzahlungen wurden nicht als Betriebsausgabe geltend gemacht, sondern wurden als Sonderausgabe geltend gemacht. Dies zeigt, dass vom Prüfer keine Beweismittel, Vorbringen, etc. gewürdigt wurden, ansonsten würden sich diese Fragen in der Stellungnahme des Prüfers bzw. im Rechtsmittelverfahren nicht ergeben. Der Prüfer hat zwar die Einlagen angeführt nicht jedoch die Ausgaben bzw. Zahlungen von diesem Konto. Wie ich bereits ausgeführt habe, lagen dem Prüfer die Kontoauszüge vor, aus denen die Geldbewegungen Soll-Haben sowie die Kontostände 1.1. bis 31.12. ersichtlich sind. Aus den vorher angeführten Gründen,

ergeben sich daher Differenzen zwischen der Geldkostendeckungsrechnung des Prüfers und meiner Methode der Geldkostendeckungsrechnung. Die Feststellungen des Prüfers zur Bargeldunterdeckung stelle ich daher in Frage. Zur Ansicht des Prüfers hinsichtlich der Schätzungsberichtigung, gemeint ist Methode der Geldkostendeckungsrechnung, dass die fehlenden Grundlagen in der Folge auch zur einer Nichtnachvollziehbarkeit der Bankerlöse (richtig Bankeinzahlungen) führen, weise ich zurück. Vielmehr ergibt sich, dass die vorgelegten Unterlagen nicht gewürdigt wurden. Die in der Stellungnahme angeführten Fragen, stellen keine neuen Tatsachen im Berufungsverfahren dar. Dass auf diese Weise geführte Verfahren stellt eine Prüfung im Rechtsmittelverfahren zur Betriebsprüfung dar. Die Behauptung des Prüfers, wonach das Konto-Nr. 2 jedenfalls zu einer Verringerung des Schuldenstandes führen muss, weise ich ebenfalls zurück. Aus den vorgelegten Kontoauszügen (Konto 2 ) war dem Prüfer ersichtlich, dass sich der Schuldenstand 1.1. bis 31.12.2001 erhöht hat. Die Schulderhöhung stellt die zur Verfügung stehenden Geldmittel dar, die betrieblich oder privat verwendet werden können. Zu den Konten Nr. 2 und Konto-Nr. 3 verweise ich auf meine Ausführungen in der Stellungnahme vom 24.2.2003, 1.4.2003 sowie in der Beilage zur Berufung. Hinsichtlich der "sonstige zur Verfügung stehenden Geldmittel" verweise ich ebenfalls auf die Ausführungen in der Stellungnahme vom 24.2.2003, auf die ebenfalls vom Prüfer nicht eingegangen wurde und keinesfalls von mir "vergessen" wurde, wie sich der Prüfer zynisch ausdrückt. Die angeführten Stellungnahmen vom 24.2.2003 und 1.4.2003 und die Ausführungen zur Berufung wurden im Verfahren nicht berücksichtigt. Die Pachtzahlungen haben entgegen der Meinung des Prüfers auch Auswirkungen auf die Geldkostendeckungsrechnung, weil diese Beträge teilweise abgehoben wurden. Die Feststellung bzw. Behauptung des Prüfers, wonach der Lohn meines Ehegatten fast ausschließlich für die Lebenshaltungskosten der Familie verwendet wird, weise ich zurück. Für eine dreiköpfige Familie, noch dazu wo der Personalverbrauch für den Ehegatten zu berücksichtigen ist, wird der Lohn einschließlich der Lohnsteuergutschrift von rund 171.000,00 S für das Jahr 2000 und für das Jahr 2001 von rund 169.000,00 S, nicht bzw. nicht fast ausschließlich für die Lebenshaltungskosten verwendet werden. Mein Ehegatte hat im Zuge der Betriebsprüfung erklärt, dass die Lebenshaltungskosten vom Lohn gezahlt werden, dass nicht bedeutet und auch nicht der Fall ist, dass der gesamte Lohn für die Lebenshaltungskosten aufgebraucht wird, sondern das auch für betriebliche Aufwendungen, Geldmittel aus dem Lohn zur Verfügung stehen bzw. übrig bleiben. In diesem Zusammenhang verweise ich auf die Darstellung und Gegenüberstellung der durchschnittlichen Lebenshaltungskosten der Jahre 1997 bis 1999 (geprüfte Jahre) zu den Jahren 2000 bis 2001. Die Aussage des Prüfers, wonach hinsichtlich Gewehrverkauf, Sparbuchschenkung eine großzügige Anerkennung von Beträgen gegeben sein soll und aus diesem Grund die

Bareinlage von meiner Mutter (35.500,00 S plus 28.363,00 S) nicht anerkannt werden, stellt ebenfalls eine subjektive und willkürliche Handlungsweise des Prüfers dar, weil kein Zusammenhang besteht. Geldmittel, die auf das Sparbuch meines Ehegatten eingezahlt bzw. vom Sparbuch abgehoben werden, sofern diese nicht der betrieblichen Geldmittelherkunft dienen. Ich verweise auch zu diesem Punkt auf die Ausführungen in der Stellungnahme vom 24.2.2003. Es wäre besser, der Prüfer würde eine objektive Haltung an den Tag legen. Die Behauptung des Prüfers, ich hätte auf die Einzahlungen auf das Sparbuch meines Mannes "vergessen", weise ich ebenfalls zurück und teile mit, dass es sich um das Sparbuch meines Ehegatten handelt und keine Verpflichtung besteht, über die Einzahlungen Auskünfte zu geben. Das ist mir gar nicht möglich und steht mir auch nicht zu. Das Wort "vergessen" trifft auf den Prüfer zu, ansonsten wären die Fragen in seiner Stellungnahme nicht erforderlich. Abschließend erlaube ich mir auf die Geldkostendeckungsrechnung vom 24.2.2003, dem Prüfer ausgehändigt am 26.2.2003, ausgehend von den Betriebsausgaben, hinzuweisen, dass die Betriebsausgaben durch die Betriebseinnahmen gedeckt sind. Die sonstigen zur Verfügung stehenden Geldmittel wurden für das Jahr 2000 und 2001 in den Beilagen gesondert dargestellt. Die angestellte Geldkostendeckungsrechnung zum Schlussbesprechungsprogramm weist ebenfalls keine Unterdeckung aus. Hinsichtlich der Nachkalkulation, die auch die Richtigkeit des Umsatzes und der Betriebseinnahmen beweist, verweise ich ebenfalls auf die Stellungnahme vom 24.2.2003. Es liegen keine Gründe vor, die eine Schätzung rechtfertigen würden. Eine Unterdeckung ist aus den vorher erwähnten Gründen nicht gegeben.

Zu Punkt 3 Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft: Zum Punkt 3 verweise ich ebenfalls auf meine Ausführung in der Beilage zur Berufung. Gegen die Zuordnung der Einkünfte zu den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft, weil auch einem landwirtschaftlichen Grundstück der Handymast aufgestellt ist und sich Hirsche auf dem landwirtschaftlichen Grundstück aufhalten ist nichts einzuwenden. Auch bei dieser Einkunftsart ist eine Einnahmen-Ausgaben-Rechnung möglich und nicht mehr eine Pauschalierung. Dies hat allerdings zur Folge, dass die Handymastvermietung auch dieser Einkunftsart zuzurechnen ist. Es ist allerdings unverständlich, warum die Einnahmen aus der Handymastvermietung als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung behandelt wurden, noch dazu wo im Zuge der Schlussbesprechung eine eingehende Diskussion geführt wurde. Da der Prüfer die Rechtsansicht vertritt, dass Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft vorliegen ist auch der Überschuss iHv. 347,00 S (für 2000 + 2001) sowie der Überschuss aus der Handymastvermietung iHv. 11.200,00 S (nur 2001) der Einkunftsart Land- und Forstwirtschaft zuzuordnen. Ein Verlust aus der Landwirtschaft wurde nicht erklärt. Die Ausführung, wonach kein Verlust erzielt werden kann, ist unverständlich und auch nicht zutreffend.

Zu Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Durch die geänderte Rechtsauffassung des Prüfers, dass landwirtschaftliche Einkünfte vorliegen, weil der Handymast auf einem landwirtschaftlichen Grundstück steht, ist auch die Aufteilung des Gesamtentgeltes gegeben. Es dürfte aber unbestritten sein, dass auch bei einer nicht landwirtschaftlichen Nutzungsüberlassung eine Minderung von Grund und Boden gegeben ist (Bauverbot etc.). Das Gesamtentgelt wird nicht ausschließlich für die 314 m<sup>2</sup> der verpachteten Fläche gezahlt, auf dem der Handymast steht, wenn man bedenkt, dass für die Verpachtung der landwirtschaftlichen Fläche von 1,1806 Hektar 500,00 S Pacht bezahlt werden. Leider wurde bei der Verhandlung nicht darauf geachtet, dass das Gesamtentgelt von vornherein aufgeteilt wurde. Für die Erfüllung der Auflagen hinsichtlich Umweltschutz, Luftfahrt etc. ergeben sich Wertminderungen, die kein Nutzungsentgelt darstellen. Da ich mir die Kosten für ein Gutachten ersparen wollte, erfolgte die Aufteilung in der vorgenommenen Weise. Ich gebe zu bedenken, dass für die in den Städten auf Dachböden aufgestellten Handymasten, das Gesamtentgelt auch nicht zu 100 % vom Hauseigentümer oder von den Wohnungseigentümern versteuert werden, wenn überhaupt. Für diese Hauseigentümer, Wohnungseigentümer wird eine größere Wertminderung wie 30 % gegeben sein. Die Handymasten werden nicht nur auf landwirtschaftlichen oder unbebauten Grundstücken aufgestellt, sondern auch auf privaten Häusern, Grundstücksflächen, vermutlich auch auf öffentlichem Gut und auch für diese wird von den Betreibern Entgelt bezahlt. Es kann daher nicht so sein, dass diese Entgelte nur für eine Gast- und Landwirtin Einkünfte darstellen. Der Vergleich hinsichtlich der Aufteilung des Gesamtentgeltes aus der Handymastvermietung in eine Wertminderung und einen Nutzungsanteil mit der Aufspaltung einer Miete in ein reines Benützungsentgelt und in ein Entgelt für das Abwohnen ist nicht zulässig, weil bei der Wohnungsvermietung die Wertminderung in Form der Absetzung für Abnutzung abgesetzt wird was im gegenständlichen Fall nicht möglich ist. Zu den Vergütungen und Aufwandsentschädigungen verweise ich auf die Ausführungen in der Berufungsschrift. Nachstehend erlaube ich mir einige Aufwendungen aufzuzeigen die mit diesen Zahlungen, egal unter welchem Titel diese ausgezahlt wurden, abgegolten wurden: Fahrtkosten zu Ämtern und Behörden, Vergütung für Zeitaufwand bei Besprechungen für mich und meinen Ehegatten mit den Betreibern und Behörden, Behebung von Flurschäden für Ausgrabungen. Die Zusatzvereinbarung zwischen der Firma Connect und mir beinhaltet als Baukostenzuschuss eine Entschädigung für Aufgrabungsarbeiten und Flurschäden. Eine Umsatzsteuer wurde nicht ausgewiesen. Ein Hinweis auf die USt, wie unter Punkt 1 des Nutzungsvertrages, fehlt. Die Aufwandsbestätigung der Max Mobil als Abgeltung für die mir entstandenen Aufwendungen enthalten keinen Ausweis einer USt oder einen Hinweis auf einen steuerbaren bzw. steuerfreien Umsatz wie unter Punkt 3.1 des Vertrages. Im

Bestandsvertrag der Mobilkom wurde unter Punkt 5 ausgeführt "weiters wird ein einmaliger Pauschbetrag von 20.000,00 S vereinbart". Eine USt oder ein Hinweis auf eine USt für den Pauschbetrag fehlt. Der Hinweis hinsichtlich Mehrwertsteuer bezieht sich nur auf das Entgelt für das Bestandsverhältnis. Die Feststellung des Prüfers, dass er mit dem Begriff "Baukostenzuschuss" nichts anfangen kann, beweist, dass es sich um einen privaten Schadenersatz handelt. Die Annahme, dass ich keinerlei Kosten zu tragen habe, bezieht sich nicht auf die vorher genannten Vergütungen und Aufwandsentschädigungen und werden von den Betreibern nicht als Entgelt mit dem Benützungsentgelt gezahlt, sondern als Vergütung für Aufwendungen die mir zusätzlich erwachsen sind. Die Bezeichnung "Baukostenzuschuss, Abgeltung für die mir entstandenen Aufwendungen" lässt keine andere Auslegung zu. Es wäre auch widersinnig, wenn die Betreiber zusätzlich Beträge zahlen würden, die mit dem Nutzungsentgelt nichts zu tun haben, und die Arbeiten etc. selber durchführen oder besorgen. Da auf den Bestätigungen über die Aufwandsentschädigungen, den Baukostenzuschuss und dergleichen keine Umsatzsteuer ausgewiesen ist und kein Hinweis auf eine steuerbaren, steuerfreien Umsatz bzw. auf umsatzsteuerrechtliche Bestimmungen ersichtlich ist, kann eine unternehmerische Tätigkeit nicht unterstellt werden. Ein Zusammenhang mit dem Nutzungsentgelt ist daher aus diesem Grund nicht gegeben. Alle drei Einmalzahlungen stellen keine Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung oder Land- und Forstwirtschaft dar und sind demnach nicht zu erfassen.

Zu den Kfz-Kosten bzw. Opel Corsa: Die im Schlussbesprechungsprogramm dargestellten Feststellungen bilden einen Teil der Niederschrift, wenn dieser Punkt auch ausdrücklich in der Niederschrift angeführt ist. Auch hinsichtlich der Kilometergelder (Punkt 11 des Schlussbesprechungsprogrammes, fehlt jede Angabe in der Niederschrift, sodass auch angenommen werden kann, dass die Kilometergelder gewährt wurden. Die Ausführungen und den Antrag hinsichtlich Kilometergelder in der Stellungnahme zum Schlussbesprechungsprogramm finden in der Niederschrift über die Schlussbesprechung keinen Niederschlag. Zu den Kfz-Kosten verweise ich auf die Ausführungen in der Berufung.

Eigenverbrauch Zigaretten und alkoholfreie Getränke: Es ist zwar richtig, dass bei der Gewinnpauschalierung die Betriebseinnahmen mit dem Bruttopreis anzusetzen sind. Da nur die Ware als Eigenverbrauch entnommen werden kann und eine Betriebseinnahme darstellt, nicht jedoch die Umsatzsteuer, ist die Zahllast ausgabenseitig um die Zahllast für den Eigenverbrauch zu vermindern, dies ändert auch nichts daran, dass es erlaubt ist, den Eigenverbrauch einnahmenseitig mit dem Bruttopreis anzusetzen.

Zur Zusammenfassung: Die Zuwendungen an Geldmittel von der Mutter wurden dem Prüfer bereits im Zuge der Betriebsprüfung bekannt gegeben und wäre es ein Leichtes gewesen,

diese zu befragen und eine Niederschrift aufzunehmen, wenn der Prüfer die Glaubwürdigkeit in Frage stellt. Meine Mutter wohnt im gleichen Haus. Ich verweise auf die Stellungnahme vom 24.2.2003 und vom 1.4.2003. Der Beleg über den Anlagenkauf von 18.000,00 S ist dem Prüfer bei der Prüfung bereits vorgelegen. Auf Grund der Dauer der Prüfung für zwei Jahre müsste man annehmen können, dass der Anlagenkauf überprüft wurde, noch dazu wo es zu diesem Punkt eine Diskussion gegeben hat. Die Beweismittel wurden vom Prüfer nicht gewürdigt. Es hat überhaupt den Anschein, dass im Rechtsmittelverfahren eine Prüfung zur Prüfung durchgeführt wird. Der Prüfer hat es sich offensichtlich darauf angelegt, viele Punkte im Rechtsmittelverfahren zu klären, weil die Beweislast beim Abgabepflichtigen liegt. Diese Vorgangsweise stellt eine unzulässige Beweislastumkehr dar, wenn ich de facto gezwungen werde, weil die Beweise bzw. Beweismittel nicht gewürdigt werden.

Doppelbesteuerung und Trennung der Entgelte: Hinsichtlich der Trennung der Entgelte verweise ich auf die ausführlichen Darstellungen und Berechnungen in der Beilage zur Berufung. Die Minderungen der 20 %-igen Erlöse lt. der Stellungnahme des Prüfers sind der Höhe nach unrichtig bzw. dürften unvollständig sein. Da eine Ermittlung fehlt, können diese Beträge auch nicht nachvollzogen werden. Die Minderungen der 20 %-igen Erlöse lt. Stellungnahme vom 6.10.2003 iHv. 25.140,00 S für 2000 und 30.423,33 S für das Jahr 2001 werden nicht anerkannt. Ich beantrage die Minderung der 20 %-igen Erlöse in der lt. Beilage ermittelten Höhe. Ebenso wird die Erhöhung der 10 bzw. 14 %-igen (nur 2000) Erlöse in der lt. Beilage zur Berufung ermittelten Höhe beantragt. "

Das Schreiben der Bw. wurde dem Betriebsprüfer übermittelt. Es erfolgte jedoch keine Gegenäußerung mehr.

Am 30. Oktober 2003 wurde im Finanzamt C. die Einkommensteuererklärung für das Jahr 2002 eingereicht. In ihr wurden neben anderen nicht streitgegenständlichen Punkten ein Verlust aus Land- und Forstwirtschaft iHv. 307,25 € erklärt. Aus der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung ist ersichtlich, dass keine Holzverbräuche und kein Eigenverbrauch angesetzt wurden, sondern lediglich Ausgaben in Höhe des Verlustes geltend gemacht werden. Als sonstige Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung wurde ein Nutzungsentgelt für Handymast iHv. 5.494,07 € erklärt (70 % von 7.848,67 €).

Mit **Bescheid vom 3. Dezember 2003** wurde die Einkommensteuer 2002 veranlagt und mit 2.563,73 € festgesetzt. Die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft wurde mit 0,00 € festgesetzt. Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung wurden erklärungsgemäß festgesetzt. Es erfolgte keine Bescheidbegründung.

Am 2. Jänner 2004 wurde fristgerecht **Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2002** erhoben und ausgeführt: von der

Einkommensteuererklärung 2002 sei ohne Angaben von Gründen abgewichen worden. Dagegen richte sich die Berufung. Der Prüfer habe in der Niederschrift vom 25.4.2003 unter "andere Einkunftsarten" festgestellt, dass die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft nicht erklärt worden seien. Der gleiche Vorwurf wurde auch im Bericht vom 14.5.2003 unter Tz 26 (Einkommensteuer) erhoben. Der Grund weshalb diese Einkünfte nicht erklärt worden seien bzw. weshalb bei den vorherigen Betriebsprüfungen auch keine Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft angesetzt worden seien, hat dem Prüfer nicht interessiert. Wichtig sei die Beanstandung und somit das Mehrergebnis gewesen. Der Prüfer gebe zwar zu, dass zweifellos die Wahl der Gewinnermittlung dem Pflichtigen zustehe, gleichzeitig behauptete der Prüfer in seiner Stellungnahme vom 6.10.2003 jedoch, dass kein Verlust erzielt werden dürfe. Der Prüfer beweise wieder einmal die denkunmögliche und unkonsequente Rechtsauslegung. Es könne nicht sein, dass der Prüfer beanstandet und mir vorwerfe, dass keine Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft erklärt worden seien und dies obwohl Betriebsprüfungen durchgeführt worden seien, die letzte Betriebsprüfung habe im April 2001 stattgefunden, andererseits, dass keine Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft vorliegen würden, weil diese Einkünfte nicht durch die Prüfer bestimmte Pauschalierung ermittelt worden seien bzw. sich negative Einkünfte ergeben würden. Eine Begrenzung der Ausgaben bis zur Höhe der Einnahmen, wie bei der Pauschalierung, ist bei der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung in meinem Fall gesetzlich nicht gedeckt. Die Gewinnermittlungsart könne nicht entscheidend sein, ob Einkünfte vorliegen würden oder nicht. Da der Prüfer in seiner Stellungnahme vom 6.10.2003 die Rechtsansicht vertrete, dass auch hinsichtlich der Verpachtung der Landwirtschaft Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft vorliegen würden, weil der Handymast auf einem landwirtschaftlichen Grundstück aufgestellt worden sei und Hirsche auf dem Grundstück herumlaufen, sei hinsichtlich der Zuordnung zu den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft nichts einzuwenden. Zumal auch bei dieser Einkunftsart eine Einnahmen-Ausgaben-Rechnung möglich sei und nicht nur eine Pauschalierung. Siehe dazu die Ausführungen in der Stellungnahme vom 10.11.2003 zu Punkt 3 Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft. Der Rechtsansicht des Prüfers entsprechend, wurden die Einkünfte aus der Forstwirtschaft erklärt. Er beantrage daher die Einkünfte aus Forstwirtschaft anzuerkennen und den Bescheid dahingehend zu berichtigen.

Mit **Berufungsvorentscheidung vom 21. Juli 2004** wurde die Berufung vom Finanzamt ABC, Standort C., als unbegründet abgewiesen. Als Begründung wurde angeführt: im Berufungsfall sei die Frage strittig, ob der aus der Landwirtschaft erklärte Verlust (307,25 €) anzuerkennen sei oder nicht. Nach dem Gesamtbild der Verhältnisse, wie sie sich auch in den Vorjahren darbieten würden, sei nicht erkennbar, dass eine land- und forstwirtschaftliche Tätigkeit überhaupt ernsthaft ausgeübt werde. Folge man den Angaben der Bw., so seien in

---

den Jahren 2000 bis 2002 keinerlei Einnahmen aus Land- und Forstwirtschaft erzielt worden. Als Betriebsausgaben seien lediglich Beiträge an Versicherungen und diverse Beträge an Abgaben geltend gemacht worden. Von einer auf Einnahmenerzielung ausgerichteten Betätigung nach wirtschaftlichen Gesichtspunkten könne keine Rede sein. Bei einer solcherart ausgestalteten Wirtschaftsführung könne nicht vom Vorliegen einer steuerlich beachtlichen Einkunftsquelle gesprochen werden, die objektiv auf Dauer positive Betriebsergebnisse erwarten ließe. Da somit keine steuerlich relevanten Einkünfte vorliegen, erübrige sich auf die Frage nach einer etwaigen Gewinnermittlungsart.

Mit **Schreiben vom 12. August 2004**, eingebracht am 20. August 2004, wurde seitens der Bw. fristgerecht ein **Antrag auf Vorlage an die Abgabenbehörde zweiter Instanz** gestellt und ausgeführt: die Berufung sei mit der gleichen Begründung abgewiesen worden, die vom Prüfer der Wiederaufnahme zu Grunde gelegt wurde bzw. gesehen habe. Da seit Jahren keine Einkünfte aus dieser Einkunftsart erklärt worden seien, was mir auch vom Prüfer zum Vorwurf gemacht worden sei (siehe dazu Niederschrift vom 25.4.2003, Bericht vom 14.5.2003, Tz 26 und Tz 29, Schreiben vom 12.5.2003) und auch bei den Betriebsprüfungen für die Jahre 1993 bis 1995 im Juni 1997 sowie für die Jahre 1997 bis 1999 im April 2001 von den Prüfern die Rechtsansicht vertreten worden sei, dass keine Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft vorliegen würden. Der Prüfer, Herr Prüfer habe sich bei der Betriebsprüfung 2000 und 2001 einen Wiederaufnahmegrund gesucht und gefunden, in dem er die bisherige Rechtsansicht als falsch betrachtet habe und nach seiner Rechtsauffassung eine Einkunftsquelle festgestellt und bestätigt habe. Die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2000 und 2001 wurden hinsichtlich der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft wieder aufgenommen. Nach den Punkten der Begründung lt. Berufungsvorentscheidung würde sich keine Wiederaufnahme ergeben, weil lediglich die Rechtsauslegung des Prüfers berichtigt wird und der Urzustand hergestellt wird. Die negativen Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft seien nur deswegen strittig, weil die vom Prüfer eigenmächtig angewandte Pauschalierung nicht hingenommen worden sei. Da vom Prüfer eine Einkunftsquelle hinsichtlich dieser Einkunftsart festgestellt worden sei, sei auch ein Verlust anzuerkennen, weil zuerst zu beurteilen und festzustellen sei, ob eine Einkunftsquelle vorliege oder nicht. Erst in weiterer Folge stehe die Wahl der Gewinnermittlungsart dem Steuerpflichtigen zu und könne nicht vom Prüfer bestimmt werden. Der Verlust sei daher anzuerkennen. Die Beurteilung und Feststellung, wonach nach dem Gesamtbild der Verhältnisse, wie sie sich auch in den Vorjahren darbieten würden, nicht erkennbar sei, dass eine land- und forstwirtschaftliche Tätigkeit überhaupt ernsthaft ausgeübt werde, stehe im Widerspruch zur Rechtsansicht des Prüfers, der es bejahe, dass die Tätigkeit ernsthaft ausgeübt werde und die Wiederaufnahme damit begründe. Der Bw. möchte ausdrücklich darauf aufmerksam machen, dass es die

Rechtsansicht des Prüfers gewesen sei, eine Einkunftsquelle festzustellen und in den Vorjahren, den Bescheiden zu Grunde gelegte Rechtsauslegung für falsch zu erklären und die Bescheide 2000 und 2001 auf Grund der seiner Meinung nach vorliegenden Einkunftsquelle zu berichtigen. Da vom Prüfer auf Dauer gesehen eine Einkunftsquelle festgestellt und bestätigt worden sei, sei es nicht erforderlich in jedem Jahr Einnahmen zu erzielen. Dass von einer Einnahmenerzielung ausgerichteten Betätigung nach wirtschaftlichen Gesichtspunkten keine Rede sein könne, beurteile der Prüfer anders. Ebenso habe der Prüfer die gegenteilige Rechtsansicht vertreten und die Entscheidung getroffen, dass bei einer solcherart ausgestalteten Wirtschaftsführung vom Vorliegen einer steuerlich beachtlichen Einkunftsquelle gesprochen werden könne, die auch objektiv auf Dauer positive Betriebsergebnisse erwarten lasse, ansonsten hätte sich kein Wiederaufnahmegrund ergeben. Die Begründung lt. Berufungsvorentscheidung würde bestätigen und beweisen, dass die vor der stattgefundenen Betriebsprüfung für die Jahre 2000 plus 2001 steuerlich angewandte Rechtsauslegung richtig gewesen sei und es habe keinen Wiederaufnahmegrund hinsichtlich der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft gegeben. Es stehe jedenfalls fest, dass der Prüfer eine Einkunftsquelle festgestellt und bestätigt habe und einen Wiederaufnahmegrund gefunden habe auch wenn dieser Wiederaufnahmegrund in Widerspruch zur steuerlich Behandlung der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft der Vorjahre stehe. Da er keine Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft für die Jahre 2000 und 2001 sowie in den Vorjahren erklärt habe, würde es bedeuten, dass er sich seine Rechtsansicht beweisen müsse. Die Frage hinsichtlich der bzw. einer Gewinnermittlungsart erübrigts sich nicht, zumal lt. der Rechtsauslegung des Prüfers steuerlich relevante Einkünfte vorliegen würden. Die Gewinnermittlungsart spiele dabei keine Rolle. Im Übrigen verweise er auf die Ausführungen in den Stellungnahmen und in der Berufung. Er ersuche um Stattgebung.

Die Berufungen gegen die Umsatzsteuer- und Einkommensteuerbescheide 2000 und 2001 wurden dem unabhängigen Finanzsenat am 27. Jänner 2004 vorgelegt, die Berufung gegen die Einkommensteuer 2002 wurde dem unabhängigen Finanzsenat am 17. Dezember 2004 vorgelegt.

In der Folge fertigte die Referentin am **18. Juli 2005 einen Vorhalt** aus und machte folgende Ausführungen:

"1) Streitpunkt Schätzungsbefugnis

a) Wareneingangsbuch

Entgegen dem bisherigen Vorbringen enthält § 128 BAO Formvorschriften über das Führen des Wareneingangsbuches. Eine Kopie dieser Bestimmung liegt bei. Die Nichteinhaltung dieser Bestimmung stellt einen schwerwiegenden formellen Mangel dar. Laut Angaben der

Betriebsprüfung erfolgte im Prüfungszeitraum nur ein Mosteinkauf (36 l). Dies würde bedeuten, dass pro Jahr nur 18 l Most, d.h. 36 Halbe Most verkauft werden. Dies würde einem Verkauf von 3 Halben Most pro Monat entsprechen. Es erscheint der Referentin nicht glaubwürdig, dass so wenig Most in ihrem Gasthaus getrunken wird bzw. ist dies bei einem (Ausflugs-)Gasthaus gerade in den Sommermonaten ungewöhnlich. Bitte nehmen Sie dazu Stellung.

b) Tageslosungen

- Überschreiben der Tageslösung vom 2.8.2000: Unbestritten erweise kann es zu Irrtümern, Rechenfehlern u.ä. kommen. In § 131 Abs. 1 Z. 6 BAO ist jedoch normiert, dass der ursprüngliche Inhalt einer Eintragung nicht mittels Durchstreichen oder auf andere Weise unleserlich gemacht werden soll. Weiters soll nicht radiert werden und es sollen auch solche Veränderungen nicht vorgenommen werden, deren Beschaffenheit ungewiss lässt, ob sie bei der ursprünglichen Eintragung oder erst später vorgenommen worden sind. Hier liegt nach Ansicht der Referentin ein formeller Mangel der Aufzeichnungen vor. Bitte nehmen Sie dazu Stellung.
- Tageslösung 21.7.2000: Am 21.7.2000 verbleibt nach Abzug der Rechnung an die Feuerwehr eine Barlösung in Höhe von S 564. Wie viele Sitzplätze hat Ihr Gasthaus (ca.)? Gibt es einen Saal für Veranstaltungen? Wie viele Gäste waren von der Feuerwehr anwesend (ca.)? Welche Öffnungszeiten hatte Ihr Gasthaus an diesem Tag und in welchem Zeitraum war die Feuerwehr anwesend?
- Grundaufzeichnungen: Ist es richtig, dass für die Ermittlung der Tageslösungen keine Grundaufzeichnungen vorhanden sind? Wie kommt es zur Differenz zwischen den Losungsaufzeichnungen laut Kalender zu den erklärten Bruttoeinnahmen? Wie erklären Sie sich die vom Prüfer vorgebrachte statistische Häufigkeit bestimmter Losungsendungen?
- Ist es richtig, dass die Ermittlung der monatlichen Besteuerungsgrundlagen für 2000 und 2001 nicht aufbewahrt wurden? Gemäß § 21 Abs. 1 UStG sind von den Voranmeldungen Durchschriften anzufertigen und gehören diese mit den Aufstellungen der Besteuerungsgrundlagen zu den Aufzeichnungen im Sinne des § 18 Abs. 1 UStG. Die umsatzsteuerrechtlichen Aufzeichnungspflichten sind Spezialbestimmungen zu den Bestimmungen der BAO, es sind die Formvorschriften des § 131 BAO sowie die Aufbewahrungsfristen des § 132 BAO zu beachten. Nicht haltbar ist die Rechtsansicht der Berufungswerberin, wonach diese Aufzeichnungen nach Erlassung eines Umsatzsteuerjahresbescheides nicht mehr von Bedeutung sind.

2) Streitpunkt Schätzungsmethode

Die Wahl der Schätzungsmethode steht der Abgabenbehörde grundsätzlich frei (z.B. VwGH 27.4.1994, 92/13/0011, 94/13/0011; 15.5.1997, 95/15/0093). Im Schätzungsverfahren besteht die Mitwirkungspflicht der Partei (VwGH 17.10.1991, 91/13/0090). Eine "Gegenschätzung" durch die Berufungswerberin ist unzulässig. Daher kann nach Ansicht der Referentin auch das Parteiengehör nicht dadurch verletzt worden sein, dass der Prüfer nicht auf die Details dieser "Schätzung" eingegangen ist. Jedoch kann die Berufungswerberin begründete Überlegungen vorbringen, die für eine andere Schätzungsmethode oder gegen einzelne Elemente der Schätzung sprechen. Der Umstand, dass in der vorangegangenen Betriebsprüfung eine andere Schätzungsmethode gewählt wurde, ist für sich kein Grund für die Unzulässigkeit der gewählten Methode.

- a) Bitte legen Sie den Bankbeleg betreffend Anschaffung des Balkenmähers vor.
- b) Bitte geben Sie die (geschätzten) monatlichen Lebenshaltungskosten für Ihre Familie bekannt. Wer trägt diese Kosten?
- c) Ist es richtig, dass die Schätzungsgrundlagen bereits während der Betriebsprüfung zur Stellungnahme übergeben wurden? Bitte legen Sie eine Kopie einer aktuellen Speisekarte Ihres Gasthauses vor.
- d) Zu den Geldschenkungen von M. K. geben Sie bitte bekannt, über welche Einkünfte diese verfügt (Pension?). Wurden in den Folgejahren weitere Schenkungen getätigt?

### 3) Streitpunkt Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft

Richtig ist, dass die Wahl der Gewinnermittlungsart der Berufungswerberin obliegt. Primär ist festzustellen, ob eine land- oder forstwirtschaftliche Betätigung vorliegt. Nach den Angaben in der Berufung wird festgestellt, dass auf dem landwirtschaftlichen Grund Hirsche gehalten werden. Wurden solche verkauft oder zum Eigenbedarf verwendet (im Berufungszeitraum)? Werden diese mit Einnahmenerzielungsabsicht gehalten? Nach der beiliegenden Information aus dem Internet wird Rotwild gehalten. Wie viel Stück? Zu welchem Zweck? Nach der in Kopie beiliegenden Speisekarte (aus dem Arbeitsbogen der Betriebsprüfung für die Jahre 1997 bis 1999) wurde auch Wild im Gasthaus angeboten. Wurde dies zugekauft oder wurde Wild aus eigener Haltung verwendet? Haben hinsichtlich der Forstwirtschaft Holzentnahmen oder Verkäufe stattgefunden? Mit welchem Zeitaufwand findet eine allfällige Bewirtschaftung statt?

### 4) Streitpunkt Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung

Bezüglich der strittigen Werbungskosten geben Sie bitte bekannt, welche Werbedurchsagen (Text) erfolgten. Allenfalls andere Werbungskosten (Fahrten zu Behörden, etc.) wären belegmäßig oder per Fahrtenbuch nachzuweisen. Bitte geben Sie bekannt, welche Schäden

durch die Errichtung des Handymasten entstanden sind. Wurden die Schäden inzwischen beseitigt, falls ja, wer hat die Kosten dafür getragen?"

Nach erfolgter Fristverlängerung langte am **27. September 2005 die Vorhaltsbeantwortung** ein und führte der Bw. im Wesentlichen aus: "Zu Pkt. 1) Streitpunkt Schätzungsbefugnis

a) Wareneingangsbuch: Die zitierte Gesetzesstelle des § 128 BAO treffe nicht zu, da der Gesetzgeber aufgrund der ESt-VO für das Gaststättengewerbe Erleichterungen geschaffen habe. Das Wareneingangsbuch würde diesen Bestimmungen entsprechen, es könne daher kein formeller Mangel vorliegen. Zudem gebe es eine Ungleichbehandlung mit Steuerpflichtigen, die Computeraufzeichnungen führen würden. Zum Mosteinkauf wird festgehalten, dass sich die Fragen erübrigen. Die Beweislast liege bei der Behörde, ein Nachweis über die Verkürzung des Wareneinkaufs sei nicht erfolgt, die wiederholten Unterstellungen würden zurückgewiesen.

b) Tageslosungen

- Überschreiben der Tageslösung vom 2. August 2000: Es handle sich wahrscheinlich um den 2.9.2000. Die Richtigkeit der Lösung sei durch eine Bestätigung bewiesen worden. Es könne daher kein formeller Mangel bestehen. Zudem sei dies nicht Gegenstand des Berufungsverfahrens.

- Tageslösung vom 21.7. 2000: Diese Frage sei ebenfalls eine Wiederholung. Die Gaststube habe 45 Sitzplätze, das Stüberl 70. Es gebe keinen Veranstaltungssaal. Die Fragen betreffend Anzahl der Feuerwehrleute könne auch nicht ca. beantwortet werden, ebenso wenig die Frage nach dem Zeitraum, in welchem die Feuerwehr anwesend war.

- Grundaufzeichnungen-Abs.1: Es würden keine Grundaufzeichnungen notwendig sein. Die Rechtsansicht des Prüfers, wonach die Schätzungsberichtigung alleine aufgrund der fehlenden Grundlagen für den Kassasturz vorliegen würde, entbehre jeder gesetzlichen Grundlage. Es würden keine Mängel vorliegen.

- Grundaufzeichnungen-Abs.2: Diese Frage sei bereits aufgeklärt worden.

- Grundaufzeichnungen-Abs.3: Die Rechtsansicht sei nicht richtig und dürfte nach der Entscheidung des UFS Wien vom 21.7.2004, RV/4213-W/02 keine Frage mehr sein. Die Nachvollziehbarkeit der angewandten Schätzungsweise sei zu keinem Zeitpunkt gegeben gewesen.

- Grundaufzeichnungen: Die Besteuerungsunterlagen 2000 und 2001 seien sehr wohl aufbewahrt worden, sie seien bei Prüfungsbeginn nur nicht aufgefunden worden, da sie für die Umsatzsteuernachschaub im April 2001 gebraucht worden seien. Da hätten sich keine

Beanstandungen ergeben. Auf § 114 BAO werde hingewiesen. Zudem sei dieser Punkt nicht Gegenstand des Berufungsverfahrens. Zusammenfassend würden daher nachstehende Mängel bzw. gravierende Mängel zurückgewiesen: Zusammenfassend würden daher nachstehende Mängel bzw. gravierende Mängel zurückgewiesen:

Wareneingangsbuch:

Führung des Wareneingangsbuches nach ESt-VO, nicht nach § 128 BAO. Mosteinkauf: Kein Nachweis über die bzw. eine Verkürzung des Wareneinganges seitens der Behörde.

B) Tageslosungen:

- Überschreiben der Tageslösung vom 2.8.2000, keine Überschreibung der Tageslösung vom 2.8.2000 – siehe dazu weitere Ausführungen zu diesem Punkt.

- Tageslösung 21.7.2000: Siehe dazu die Ausführungen – keine Mängel der Losungsaufzeichnungen

- Grundaufzeichnungen: Siehe dazu die Ausführungen – keine Verpflichtung zur Führung eines Kassabuches, folgedessen auch kein Kassasturz. Zusammenhängende Nichtnachvollziehbarkeit der Bankerlöse sei bei einem pauschalierten Betrieb gesetzlich nicht vorgesehen. Keine Mängel bzw. gravierende Mängel gegeben.

- Differenzlosungsaufzeichnungen lt. Kalender zu den erklärten Bruttoeinnahmen sei nicht Gegenstand der Berufung.

- Statistische Häufigkeit bestimmter Lösungsänderungen: Zitierter Kommentar und Vorgangsweise nicht zulässig – Entscheidung des UFS Wien vom 21.7.2004, RV/4213-W/02.

- Aufbewahrung der Besteuerungsgrundlagen 2000 und 2001: Siehe dazu Prüfung der Umsatzsteuervoranmeldungen für den Zeitraum 1.1.2000 bis 28.2.2001 im April 2001. Ausfertigen des Formblattes U30 wäre im Sinn einer gleichmäßigen steuerlichen Behandlung zu vernachlässigen. Aufzeichnungen nach Erlassung eines Umsatzsteuerbescheides – siehe dazu Ausführungen.

Zu Punkt 2 Streitpunkt Schätzungsmethode: Eine Geldverkehrs-Deckungsrechnung stelle noch lange keine Schätzungsmethode dar, weil wesentliche Kriterien fehlen würden. Nach der Rechtsansicht der Referentin und des Finanzamtvertreters würde jede Geldkosten-Deckungsrechnung eine Schätzungsmethode darstellen. Meine angestellten Geldkosten-Deckungsrechnungen würden keine Gegenschätzungen darstellen, was seinerseits auch nie behauptet worden sei. Das Wort "Gegenschätzung" verwende nur die Referentin. Die Mitwirkungspflicht der Partei bestehe im Prüfungsverfahren, nicht im Schätzungsverfahren, da nicht jede Mitwirkung zu einer Schätzung führe. Ebenso habe der Prüfer das Parteiengehör

verletzt, weil er auf die angestellten Geldkosten-Deckungsrechnungen nicht eingegangen sei, nicht weil er auf die Schätzung nicht eingehe. Die Verwendung der Worte Schätzungsmethode, Gegenschätzung würden von der Referentin stammen, nicht von der Bw. Im Rahmen der Mitwirkungspflicht der Partei habe er seine Überlegungen zum Prüfungsverfahren, nicht zum Schätzungsverfahren gemacht. Siehe dazu die angestellten Geldkosten-Deckungsrechnungen und Stellungnahmen. Lt. Verwaltungspraxis werde bei Betriebsprüfungen auch ein Beobachtungszeitraum von drei Jahren herangezogen um zu einem aussagefähigen Ergebnis zu gelangen. Meine Frage daher, würde die oft erwähnte Schätzungsmethode für drei Jahre oder für ein Jahr vorliegen. Die Behauptung, wonach der Umstand, dass in der vorangegangen Betriebsprüfung eine andere Schätzungsmethode gewählt worden sei für sich kein Grund für die Unzulässigkeit der Methode sei unrichtig. Bei der vorangegangenen Betriebsprüfung habe überhaupt keine Schätzung stattgefunden, dass ebenfalls Beweise, dass vom Prüfer auch keine andere Schätzungsmethode vorliege bzw. vorliegen könne. Aus dem BP-Bericht vom 17. April 2001 sei kein Hinweis auf den § 184 BAO ersichtlich. Eine Geldkosten-Deckungsrechnung für die Jahre 1997 bis 1999 sei vom Prüfer angestellt worden, keine Schätzungsmethode. VwGH 20.11.1996, 94/13/0011, § 92 Abs. 1 lit. b BAO, Höhe des Verlustes – Sachverhalt nicht zutreffend. VwGH 15.5.1997, 95/15/0093. Abgesehen davon, dass wie bereits ausgeführt wurde, eine Schätzung grundsätzlich nicht zulässig sei, müsse das Schätzungsverfahren einwandfrei abgeführt werden. Es ist nicht schlüssig und folgerichtig, dass sich von einem Jahr auf das andere eine Steigerung des Umsatzes und Gewinnes von 200.000,00 ATS bei der Höhe des Wareneinsatzes ergebe. Die Höhe des Wareneinsatzes lasse sich nicht in Zweifel zu ziehen, zumal kein einziger Schilling einer Verkürzung seitens der Behörde bewiesen werden konnte. Das Ergebnis der festgestellten Besteuerungsgrundlagen stehe in keinem Einklang mit der Lebensführung, zumal erst im April 2001 für die Jahre 1997 bis 1999 eine Betriebsprüfung stattgefunden habe und die erklärten Betriebsergebnisse für richtig befunden worden seien. Das Sparbuch ihres Ehegatten, welches dem Prüfer zwecks seiner Geldmittelherkunft gezeigt worden sei, sei für die Geldkosten-Deckungsrechnung bzw. Schätzung verwendet worden (siehe dazu Stellungnahme vom 10.11.2003). Eine Geldkosten-Deckungsrechnung bei ihrem Ehegatten und das nur auf Grund des Sparbuchs könne nicht angestellt werden und mit ihrer Geldkosten-Deckungsrechnung vermischt worden.

VwGH 17.10.1991, 91/13/0090: Der Mitwirkungspflicht sei sie durch die Stellungnahme im ausreichenden Maße nachgekommen. Es werde auf die Stellungnahme vom 24.2.2003 (15 Seiten) und auf die Stellungnahme vom 1.4.2003 zum Schlussbesprechungsprogramm (16 Seiten) verwiesen. Das zitierte VwGH-Erkenntnis behandle die Automatenerlöse unter Anwendung eines Vervielfachers und sei keineswegs gleich gelagert. Außerdem sei das

VwGH-Erkenntnis durch die EuGH-Entscheidung vom 5.5.1994 aufgehoben worden und das UStG dahingehend abgeändert worden.

Zu Punkt 2 Streitpunkt Schätzungsmethode

- A) Bankbeleg betreffend Anschaffung des Balkenmähers würde beiliegen
- B) Zu den Lebenshaltungskosten sei im Zuge der Betriebsprüfung mündlich und in den schriftlichen Stellungnahmen ausführlich Stellung genommen worden. Eine betragsmäßige Höhe der monatlichen Lebenshaltungskosten auch nicht der geschätzten Lebenshaltungskosten könne nicht bekannt gegeben werden. Außerdem würde dies wieder Anlass zu weiteren Diskussionen geben und in Zweifel gezogen werden, was man vermeiden wolle. Jedenfalls könne er sagen, dass sich die monatlichen Lebenshaltungskosten in der Höhe der Vorjahre bewegen würden. Die Tochter habe im August 2001 eine Lehre als Zahnärzthelferin begonnen, was sich aber hinsichtlich des geringen Zeitraumes nicht wesentlich auswirken werde. Die Betriebsausgaben seien im Wesentlichen durch die Betriebseinnahmen gedeckt, sodass die Lebenshaltungskosten aus dem Lohn des Ehegatten, sowie in den Vorjahren bestritten werden könnten.
- C) Eine Bargeldrechnung so bezeichnet es der Prüfer sei ihm vor Ende der Betriebsprüfung zur Stellungnahme übergeben worden. Die Stellungnahme sei mit Schreiben vom 24.2.2003, welches dem Prüfer am 26.2.2003 ausgehändigt worden sei, erfolgt. Das Schreiben sei ignoriert worden. Kopie einer aktuellen Speisekarte würde beiliegen.
- D) Zu den Geldzuwendungen ihrer Mutter würde auf die Ausführungen in der Stellungnahme vom 24.2.2003 verweisen. Natürlich verfüge die Mutter über eine eigene Pension.

Zu Punkt 3 Streitpunkt Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft

Zum angeführten Punkt werde zum wiederholten Male und letztmalig wie folgt Stellung genommen:

Dass die Wahl der Gewinnermittlungsart für die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft dem Steuerpflichtigen zustehen würde, dürfte ausnahmsweise sogar vom Prüfer unbestritten sein. Die Formulierung "ist primär festzustellen" ob eine land- und forstwirtschaftliche Betätigung vorliege, entspreche nicht den Tatsachen, zumal der Prüfer festgestellt habe, dass Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft vorliegen würden. Siehe dazu Feststellungen und Mitteilungen lt. Schreiben vom 12.5.2003, BP-Bericht Tz 26 w. TZ 29. Zuerst sei festzustellen, ob eine Einkunftsquelle vorliegen würde, was vom Prüfer auch bejaht worden sei, erst in weiterer Folge könne die Gewinnermittlungsart gewählt werden. Die richtige Reihenfolge wäre zu beachten. Der Widerspruch zur Rechtsauslegung der Betriebsprüfung für die Jahre 1993 bis 1995 sowie für die Jahre 1997 bis 1999 sei aktenkundig. Dazu auch die Ausführungen und

---

Stellungnahmen lt. Schreiben vom 10.11.2003, lt. Berufungsschrift vom 29.7.2003 und 17.12.2003 und lt. Vorlageantrag vom 12.8.2004. Die Behauptung, dass in der Berufung Angaben gemacht worden seien, dass von mir auf den landwirtschaftlichen Grund Hirsche gehalten würden, werde zurückgewiesen. Eine Ablichtung der Beilage zur Berufung hinsichtlich der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft werde beigelegt.

Zu Punkt 3 Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft: In der Stellungnahme des Betriebsprüfers würde folgenden Satz gefunden werden: "Auf dem landwirtschaftlichen Grundstück hinter dem Parkplatz auf der gegenüberliegenden Straßenseite werden Hirsche gehalten." Im vorangegangenen Satz werde vom Prüfer behauptet, dass die Einnahmen-Ausgaben-Rechnung hinsichtlich der Einnahmen jedoch nicht richtig sein könne. Diese Behauptungen würden ebenfalls zurückgewiesen. Es werde zum wiederholten Male und letztmalig erklärt, dass die Hirsche vom Ehegatten Al. gehalten würden, was abermals beweise, dass die Aussagen ignoriert würden. Der landwirtschaftliche Grund werde von ihr kostenlos zur Verfügung gestellt, was auch erlaubt sei. Die Einnahmen-Ausgaben-Rechnung (Land- und Forstwirtschaft) sei hinsichtlich der Einnahmen daher richtig. Die Tierhaltung von Rotwild hat mit ihren Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft überhaupt nichts zu tun. Außerdem sei diese Tierhaltung anlässlich der Betriebsprüfung für die Jahre 1993 bis 1995 ausführlich besprochen worden und einvernehmlich als Liebhaberei gewertet worden, weil sich auf Dauer gesehen durch den Ankauf der Jungtiere, Fütterungskosten, Zaunreparaturen etc. ein Verlust beim Ehegatten ergeben würde. Rechnungen vom Ehegatten an sie dürften daher nicht ausgestellt werden. Ausgaben aus Wareneinkauf und Vorsteuern würden nicht geltend gemacht. Da es sich um die Tierhaltung (Liebhaberei) des Ehegatten handle, könnte keine Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft aus der Tierhaltung angesetzt werden. Falls Fleisch der Tiere im Gastgewerbe verwertet werde, seien die Erlöse von derartigen Speisen in den Losungen enthalten. Die beiliegende Information aus dem Internet sage nur aus, dass ein Wildgehege beim Gasthaus Name zu sehen sei und lasse keinen Schluss zu, von wem das betrieben werde bzw. an wen diese Tiere von ihrem Ehegatten verkauft würden. Außerdem habe der Prüfer bei seiner wochenlangen Prüfungstätigkeit gesehen, dass sich Hirsche auf der Böschung aufhalten würden. Die Information aus dem Internet stelle daher keine neue Tatsache dar, nur weil der Prüfer nicht zur Kenntnis nehmen wolle, dass es sich um die Tierhaltung ihres Mannes handle. Da es sich um die Tierhaltung von Hirschkalbern ihres Mannes handle, würden sich auch die übrigen Fragen erübrigen. Selbstverständlich werde auch Wild im Gasthaus angeboten. Da ich keine eigene Tierhaltung von Wild habe, könne sie auch kein Rotwild aus der eigenen Haltung verwenden. Zur Frage hinsichtlich der Forstwirtschaft, ob Holzkäufe getätigt worden seien oder ob Holz aus Eigenverbrauch entnommen worden sei, werde auf die Beilage zur Berufung Seite 3 verwiesen. Für das

Jahr 2002 seien die Einnahmen aus Land- und Forstwirtschaft der Beilage zur Steuererklärung zu entnehmen. Mit welchem Zeitaufwand eine allfällige Bewirtschaftung stattfinden könne, könne nicht gesagt werden und spiele für eine steuerliche Beurteilung keine Rolle. Da man offensichtlich darauf hinaus wolle, ob Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft vorliegen würden, werde darauf verwiesen, dass der Finanzamtsvertreter im Widerspruch zur bisherigen Rechtsauffassung der Vorjahre Einkünfte aus Forstwirtschaft festgestellt habe und somit das Vorliegen einer Einkunftsquelle steuerlich beurteilt habe. Die negativen Einkünfte aus der Forstwirtschaft seien nicht mehr strittig, zumal lt. Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2003 vom 22.12.2004 die erklärten Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft iHv. -182,90 anerkannt worden seien.

Zu Punkt 4 Streitpunkt Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung – Handymast

Auch zu Punkt 4 werde auf die Ausführungen in der Berufung vom 29.7.2003, Seite 4 und 5, in meiner Stellungnahme vom 10. November 2003, die seitens der Finanzbehörde unerwähnt geblieben sei und auf die nicht eingegangen werde, verwiesen. Zum strittigen Punkt Handymast werde festgestellt, dass dieser Punkt nicht Gegenstand des Schlussbesprechungsprogramms gewesen sei. Durch die unzulässige Vorgangsweise sei ihr die Gelegenheit genommen worden, sich dazu schriftlich oder mündlich vor der Schlussbesprechung zu äußern. Die Ausrede des Prüfers, er hätte es zu spät in Erfahrung gebracht, dass der Handymast auf meinem Grundstück aufgestellt sei, lasse sie nicht gelten, zumal er es bei der Schlussbesprechung lang und breit hervorgehoben habe, dass er es über das Internet herausgefunden habe, dass er beim Grundbuchsgericht Einsicht genommen habe und dass er sich den Flächenwidmungsplan besorgt habe. Es könne nicht so sein, dass auf diese Weise eine unzulässige Beweislastumkehr herbeigeführt werde. Aus der Berufung vom 29.7.2003 gehe klar hervor, dass keine Werbungskosten für Werbedurchsagen, Fahrten zu Behörden, etc. geltend gemacht worden seien. Diese denkunmöglichlichen Rechtsansichten, wonach es auch Werbungskosten gebe, wenn keine Einnahmen vorhanden seien, würde vom Prüfer ausgehen. Sie dazu Stellungnahme des Prüfers zur Berufung, auf Grund der unzulässigen Beweislastumkehr. Hinsichtlich der Werbedurchsagen etc. möchte sie ausdrücklich darauf hinweisen, dass der Prüfer im Zuge der Schlussbesprechung angeregt habe, was er auch in seiner Stellungnahme zur Berufung zugebe. Der Sachverhalt sei zu diesem Zeitpunkt klar gewesen, dass keine Werbungskosten für Einnahmen, da gar keine Einnahmen sind, geltend gemacht werden können und auch in der Berufung keine Werbungskosten dieser Art geltend gemacht worden seien. Auch zum Zeitpunkt der Schlussbesprechung habe festgestanden, dass keine Werbungskosten vorliegen würden, egal wie der Text der Werbedurchsage gelautet habe. Das große Zugeständnis des Prüfers, dass es sich um Betriebsausgaben beim Gewerbebetrieb handle, sei nur eine Ausrede, weil die

Pauschalierung in Anspruch genommen worden sei und somit keine gewinnmäßige Auswirkung vorliege. Wie bereits in der Stellungnahme zur Berufung ausgeführt, können derartige Betätigungen keinen Sinn ergeben, weil sie die tatsächlichen Ausgaben für Werbedurchsagen etc. als Betriebsausgaben geltend machen könne. Da die Schäden ebenfalls durch die pauschalen Aufwandsentschädigungen Baukostenzuschüsse abgegolten seien, seien keine Werbungskosten geltend gemacht worden. Die Frage, ob die Schäden inzwischen beseitigt worden seien und welche Kosten dafür entstanden seien, erübrige sich daher und wurde wie so viele Fragen unberechtigterweise gestellt. Auf ihre Ausführungen sei nicht eingegangen worden. Die Vergütungen und Aufwandsentschädigungen würden keine Einnahmen darstellen. Die Zuwendung an die Vereine iHv. 35.000,00 S würde keinesfalls eine Spende sein. Natürlich sei man auch an den Einnahmen interessiert gewesen. Es werde um die Würdigung der Ausführungen ersucht. "

In der Folge wurde seitens der Referentin die Vorhaltsbeantwortung dem Finanzamt ABC mit dem Ersuchen um Stellungnahme übermittelt.

Die **Stellungnahme des Prüfers vom 1.12.2005** wurde vom Finanzamt ABC am 2.12.2005 übermittelt und führt der Prüfer aus:

Zu Punkt 1a) Wareneingangsbuch:

Das Wareneingangsbuch der Pflichtigen würde weder den Erfordernissen des § 128 BAO noch jenen des § 3 Abs. 2 der Verordnung über das Gaststättengewerbe entsprechen. Die Art der Eintragungen erfolgte nach dem Schema des § 128 BAO. Die Brauerei-, Metzger-, Bäckerrechnungen etc. sind also nach Datum geordnet eingetragen. Damit werde bereits der Grundvoraussetzung der vereinfachten Führung nicht entsprochen. Denn dazu müssten die Belege nach Warengruppen getrennt geordnet und in zeitlich richtiger Reihenfolge mit einer fortlaufenden Nummer versehen werden. Die in beiden Bestimmungen geforderte fortlaufende Nummerierung sei nicht vorgenommen worden. Dieser Umstand werde auch von der Pflichtigen bestätigt, indem sie der am 17.4.2003 eingelangten Stellungnahme zum Schlussbesprechungsprogramm unter Punkt 1 u.a. ausführt "... ist meines Erachtens eine fortlaufende Nummerierung und ein Hinweis auf die zugehörigen Belege überflüssig". Auch die festgestellten Mängel der Chronologie sind in jedem Fall ein Verstoß gegen die Ordnungsmäßigkeit.

Zu Punkt 1b) Tageslosungen:

Da sich die Pflichtige auf eine unzulässige Erneuerung eines geklärten Punktes berufe, müsse dem zunächst entgegen getreten werden. Dazu werde auf die Niederschrift vom 25. April 2003 verwiesen, auf der es auf Seite 1 unten heißt "nach Schlussbesprechungsprogramm vom 5. März 2003 Teil dieser Niederschrift. Darin enthaltene

Feststellungen wurden ausführlich besprochen. Zu diesen Feststellungen ergeben sich die umseitig dargestellten Änderungen". In der Folge sind die zahlenmäßigen Änderungen zu den Umsatzdifferenzen dargestellt. Das bedeutet, dass die übrigen Beanstandungen lt. Punkt 1 nach Ansicht der BP eben nicht ausreichend aufgeklärt worden seien. Andernfalls wäre der Niederschrift ein entsprechender Hinweis zu entnehmen oder (sowie z.B. unter Punkt 2) der Vermerk "entfällt" angebracht. In dem Bericht werde sodann unter Tz 13 auf die Niederschrift verwiesen. Für die Losung vom 2.9.2000 (da es sich nicht um den 2.8.2000 geht, schreibt die Pflichtige selbst bereits in ihrer Stellungnahme zum SB-Programm) bedeutet das: Dass eine Bestätigung über die Höhe der Rechnung, die die Hochzeitsfeier am 2.9.2000 betrifft) bzw. Zahlung von Frau W vorgelegt worden sei, würde zwar zutreffen. Diese ändere erstens nichts an der vorgenommenen Überschreibung. Und zweitens sage diese Bestätigung schon gar nichts über die Höhe der Losung aus. Erfahrungsgemäß würden einer Hochzeit nicht alle Kosten durch das Brautpaar und deren Familie übernommen. Sehr häufig würden z.B. Bargetränke von den Gästen selbst in bar bezahlt. Jedenfalls gelte das für Zigaretten und es widerspreche jeder Lebenserfahrung, dass bei einer Veranstaltung dieser Art und Größe niemand die Zigaretten ausgehen würden oder das nur Nichtraucher anwesend seien). Was aber tatsächlich in der Rechnung enthalten sei, habe mangels Durchschrift nicht festgestellt werden können und auch die Bestätigung enthalte darüber keine Informationen. Es könne daher als gesichert angesehen werden, dass ein Zusammenhang mit dieser Veranstaltung Erlöse nicht erklärt worden seien. Der im Schlussbesprechungsprogramm dargestellte Formmangel der Überschreibung liege jedenfalls trotz der beigebrachten Bestätigung vor und sei damit mangels anders lautender Ausführungen dazu in der Niederschrift selbst zu Recht Teil des BP-Berichtes.

Tageslosung vom 21.7.2000: Wie unter den vorgehenden Punkt dargestellt, sei auch diese Beanstandung Teil des Berichtes, da bei der Schlussbesprechung nach Ansicht des Prüfers keine hinreichende Aufklärung gegeben worden sei. Es sei aber hier nochmals darauf hingewiesen, dass gerade die Ausführungen in der Stellungnahme zum SB-Programm die Unglaubwürdigkeit der Aufzeichnungen untermauern würden. Wenn wie dort behauptet im Lokal so viele Feuerwehrleute anwesend gewesen seien, dass nur mehr am Stammtisch Platz für andere Gäste zur Verfügung gestanden habe, dann sei die Höhe der Rechnung gerade zu lächerlich gering. Bei insgesamt 150 Sitzplätzen bei denen geschätzt maximal 10-15 auf den Stammtisch entfallen würden, würde die Rechnung eine Konsumation von etwa 40,00 S pro Feuerwehrmann kommen (auch hier könne mangels Rechnungsdurchschrift weder auf die Anzahl der Personen noch deren Konsumation geschlossen werden). Auch die Durchschnittskonsumation am Stammtisch habe dann nur etwa 40,00 S bis 60,00 S pro Gast betragen.

---

### Grundaufzeichnungen:

Zur Gewinnermittlungsart sei vorerst anzumerken, dass die Gewinnermittlung auf Basis der "Verordnung-Gaststättengewerbe" zum einen erst bei der Schlussbesprechung beantragt worden sei und zweitens sei auch diese Gewinnermittlungsart eine Form der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung. D.h., dass die Einnahmen in beiden Fällen selbstverständlich nach den allgemeinen Regeln aufzuzeichnen seien. Für Erlöse gelte grundsätzlich das Prinzip der Einzelerfassung. Nur im Falle des Vorliegens einer Vielzahl von gleichen oder ähnlichen Umsätzen – wie z.B. im Gastgewerbe – könne ein so genannter Kassasturz zur Ermittlung der Lösung vorgenommen werden. Unabdingbare Voraussetzung für eine derartige Losungsermittlung sei aber die Erfassung und Aufzeichnung der Kassenstände. Und genau diese Voraussetzung sei nicht erfüllt worden, sodass sowohl bei konventioneller als auch pauschalierter Einnahmen-Ausgaben-Rechnung ein gravierender Aufzeichnungsmangel vorliege. Wenn die Pflichtige zudem anführt, die Nachvollziehbarkeit der Bankerlöse sei gesetzlich nicht geregelt und damit nicht erforderlich, würde sich dazu wohl weitere Kommentar erübrigen.

### Losungsendungen:

Dass die Losungsaufzeichnungen nicht ordnungsgemäß seien und damit die Schätzungsverpflichtung zweifellos gegeben sei, sei in den bisherigen Ausführungen im gesamten Verfahren hinlänglich dargelegt worden. Dass die Lösungen auf Grund dieser statistisch unwahrscheinlichen Konstellation nicht den Tatsachen entsprechen würden, sei nur ein Mosaikstein in dem klaren Gesamtbild. Zur Aufbewahrung der Besteuerungsgrundlagen seien die gesetzlichen Bestimmungen im Vorhalt des UFS hinreichend dargelegt worden. Der Stellungnahme der Pflichtigen sei dazu kein substanzielles Vorbringen zu entnehmen. Dass die nicht mehr vorhandenen Unterlagen bei einer früheren Überprüfung vorgelegt worden seien und da es dabei zu keiner Beanstandung gekommen sei, würde nichts an der Aufbewahrungspflicht über die gesamt gesetzlich normierte Frist ändern. Ergänzend sei noch festzuhalten, dass die Überprüfbarkeit des Rechenwerkes auf Basis der laufenden Aufzeichnungen gegeben sein müsse. Und gerade diese seien nicht vorgelegt worden.

### Zu Punkt 2 Schätzungsmethode:

Er denke, dass sich eine Äußerung zu den Ausführungen über Schätzungsmethoden gegen Schätzungen und Geldverkehrs-Deckungsrechnungen erübrige. Tatsache sei, dass die im Zuge der Bargeldrechnung (eine Geldverkehrsrechnung, die sich ausschließlich auf Bargeldbewegungen erstrecke, also mit einem nachträglich erstellten Kassabuch vergleichbar sei) Unterdeckungen festgestellt worden seien. Allein die unmittelbar betrieblichen Bargeldbewegungen ergeben demnach in beiden Jahren einen Fehlbetrag (rund

44.600,00 ATS und 17.600,00 ATS). Hinsichtlich der Nichtberücksichtigung von allfälligen Bargeldbeständen wird auf die Ausführungen in der Stellungnahme des Prüfers vom 6.10.2003 verwiesen. Im Zuge der Schlussbesprechung seien die Unterdeckungen und die bar vereinnahmte Familienbeihilfe (28.800,00 p.a.) und dem Erlös aus dem Verkauf eines Jagdgewehres im Jahr 2000 (30.000,00 ohne belegmäßigen Nachweis) vermindert worden. In den verbleibenden Unterdeckungen seien keine Lebenserhaltungskosten enthalten, daher kam er während der BP angegeben habe, dass sein Gehalt fast ausschließlich für die Lebenshaltung verwendet würde (in der Stellungnahme auf Seite 8 unter Punkt 2b bestätigt die Pflichtige auch, dass die Lebenshaltungskosten aus dem Lohn des Ehegatten bestritten werden können"). Ob tatsächlich entsprechende Barabhebungen vom Gehaltskonto des Gatten erfolgten, wurde zwar nicht belegt, nach den Umständen erschien dies jedoch glaubwürdig. Dazu werde auf die Rechtsprechung des VwGH hinsichtlich der höheren Glaubwürdigkeit von Erstaussagen verwiesen. Ohne weiteren Nachweis seien auch die Auflösungen eines Wertpapierdepots (rund 382.000,00) und eine angebliche Sparbuchschenkung iHv. 100.000,00 im Jahr 2000 anerkannt worden. Die angeblich kleineren Geldgeschenke (lt. Erstangabe höchstens 5.000,00 bis 10.000,00 p.a.) seien nicht gesondert angesetzt worden, da solche Gelegenheitsgeschenke in der Regel zweckgebunden für bestimmte besondere Anschaffungen verwendet werden, die auch in den angesetzten Ausgaben nicht enthalten seien. Es seien auch allerdings auch Zahlungen, die mit hoher Wahrscheinlichkeit in bar geleistet wurden, nicht gesondert berücksichtigt worden. Z.B. seien in den Betriebsausgaben keine Zahlungen von Aushilfslöhnen enthalten. Dass diese Arbeiten immer nur von Verwandten gegen Naturalien erledigt werden sein sollten, sei unglaublich. Den späteren Angaben zu weiteren Zahlungen durch die Mutter der Pflichtigen lt. Bestätigung vom 25.7.2003 wurde im Rahmen der freien Beweiswürdigung keine Glaubwürdigkeit beigemessen. U.a. auch, weil belegmäßige Nachweise (etwa Auszahlungsbelege oder Ähnliches) nicht erbracht wurden. Wenn die Pflichtige selbst die bei der vorigen Prüfung angestellte "Geldkosten-Deckungsrechnung" anspricht, müsse ihr auch klar gewesen sein, dass private Zuflüsse in diesem Zusammenhang von wesentlicher Bedeutung sein können. Es ist ihr daher zweifellos eine mangelnde Beweisvorsorge vorzuwerfen. In diesem Zusammenhang ist auch auf die Behauptung der Pflichtigen hinzuweisen, dass die Pachteinnahmen teilweise abgehoben worden sein sollen (lt. Schreiben vom 10.11.2003 unter Punkt 2). Der Beweis hätte durch Vorlage der Kontoauszüge leicht angetreten werden können, und sicherlich wäre damit die Frage der Lebenshaltungskosten ebenso zu klären oder die Umstände zumindest zu erhellen gewesen. Vor allem, da auf dieses auf Herrn K. lautende Konto unbestrittenermaßen steuerlich beachtliche Einnahmen der Pflichtigen zugeflossen sind (Pacht Sendemast) und eine Berechtigung zur Einsichtnahme in diese Auszüge daher

jedenfalls gegeben ist. Dass die Einsicht in die Belege dennoch nicht ermöglicht worden sei, spreche für sich. Es sei wohl selbstverständlich, dass eine lückenlose Erfassung aller Geldbewegungen in die eine wie in die andere Richtung nicht möglich ist, vor allem nicht bei ausreichender Mitwirkung des Pflichtigen (hier ist der Pflichtigen insbesondere die Nichtvorlage des Kontos des Herrn K. anzulasten). Derlei Unsicherheiten liegen aber im Wesen einer Schätzung und gehen nach Rechtsprechung des VwGH zu Lasten des Steuerpflichtigen, wenn er zur Schätzung Anlass gibt. An dieser Stelle ist zum vorgelegten Zahlungsbeleg über den Balkenmäher Folgendes anzumerken: Der Beleg trägt zwar der Stempel der Bank, aber keine Kontonummer des Auftraggebers sondern ein Handzeichen des Bearbeiters. Es ist daher wahrscheinlich, dass der Betrag in bar bei der Bank bezahlt wurde. Ein eindeutiger Nachweis über das Vorliegen einer Überweisung (im Sinne eines unbaren Zahlungsvorganges, könnte jedoch nur durch Vorlage des betreffenden Kontoauszuges erfolgen. Es wird jedoch nochmals darauf hingewiesen, dass die Zahlung mit Sicherheit nicht vom betrieblichen Girokonto erfolgt ist. Die ungeklärten Vermögenszuwächse (an Bargeld) könnten nach den gegebenen Umständen nur aus dem Betrieb des Gastgewerbes stammen (es gibt angeblich keine Einnahmen aus der Landwirtschaft, die Mieterlöse wurden jedenfalls nicht bar bezahlt). Da wie die Pflichtige selbst in ihrem Schreiben vom 10.11.2003 unter Punkt 2 vorletzter Satz betont – keine kalkulatorischen Abweichungen vorliegen, somit eine einseitige Verkürzung der Einnahmen nicht vorgenommen wurde, könne diese Beträge wohl nur Rohgewinn darstellen. Um einen "Nettozufluss" in Höhe der Unterdeckung zu erreichen, müssen weitere Mittel eingesetzt worden sein, nämlich für den (nicht erklärten) Einkauf von Waren. Dass ein konkreter Schwarzeinkauf nicht nachgewiesen wurde, ändert nichts an der Schlüssigkeit dieser Annahme. Die Hochrechnung des Rohgewinnes auf den Umsatz erfolgt daher meiner Ansicht nach zu Recht.

### Zu Punkt 3 Land- und Forstwirtschaft

Dass die Hirschhaltung durch den Gatten der Pflichtigen erfolgt, und das dieser bei einer früheren Prüfung als Liebhaberei eingestuft worden sei, ist eine im Prüfungsverfahren und auch in den bisherigen schriftlichen Stellungnahmen der Pflichtigen noch nie vorgebrachte Sachverhaltsdarstellung. Der land- und forstliche Einheitswert betrug im Prüfungszeitraum 25.000,00 ATS. Darin sind im Wesentlichen drei größere Grundstücke enthalten. Der an H. verpachtete Acker (1,18 ha), das Hirschgehege (1,10 ha größtenteils Hanglage) und das Waldgrundstück (1,59 ha). Da es sich beim nicht verpachteten landwirtschaftlichen Grundstück wie erwähnt um eine schwer bewirtschaftbare Hanglange handelt, bestehen tatsächlich berechtigte Zweifel, ob hinsichtlich der landwirtschaftlichen Grundstücke überhaupt eine Einkunftsquelle vorliegt (und zwar ungeachtet der Frage wem die Hirschhaltung zuzurechnen ist). Der Berufung kann daher in diesem Punkt stattgegeben und die Einkünfte

aus der Bewirtschaftung der landwirtschaftlichen Flächen mit 0 angesetzt werden. Anders zu beurteilen wäre aber die Forstwirtschaft, wenn der Pflichtige darlegen kann, dass tatsächlich eine ernst gemeinte Bewirtschaftung der forstwirtschaftlichen Flächen vorliegen würde. In diesem Fall werden für die Forstwirtschaft weiterhin Einkünfte zu ermitteln. Diese könnten allenfalls auch negativ sein, wobei es allerdings nicht besonders glaubwürdig erscheint, dass über Jahre keinerlei Einnahmen zugeflossen sind oder Entnahmen getätigt wurden.

#### Zu Punkt 4 Vermietung und Verpachtung

Zur Frage der Einkünfte aus der Einräumung der Nutzungsrechte an verschiedene Mobilfunkbetreiber enthält die Vorhaltsbeantwortung kein neues Sachverhaltsvorbringen. Es werde daher auf die Ausführungen in der Stellungnahme des Prüfers vom 6.10.2003 verwiesen. Insbesondere werde jedoch nochmals klar gestellt, dass im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung der Ansatz pauschaler Werbungskosten keinesfalls zulässig sei. Das gelte auch für das Jahr 2002, sodass die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in diesem Jahr um 2.354,60 zu erhöhen sind, da lediglich 70 % des Nutzungsentgeltes für den Handymast angesetzt wurden (siehe Beilage zur Steuererklärung 2002).

Soweit allerdings verfahrensrechtliche Mängel, insbesondere die Verletzung des Parteiengehörs behauptet werden, sei dem entgegen zu halten, dass gerade die Schlussbesprechung der Wahrung des Grundsatzes des Parteiengehörs diene. Zudem sei der Niederschrift vom 15.4.2003 zu entnehmen, dass u.a. zur Frage des Handymasten durch die Pflichtige noch Unterlagen zu beschaffen gewesen seien. Nach Vorlage der entsprechenden Unterlagen wurde Pflichtige mit Schreiben vom 12.5.2003 über die weitere beabsichtigte Vorgangsweise informiert. Bis zu diesem Zeitpunkt hätte die Pflichtige jederzeit die Möglichkeit zum Vorbringen neuer Einwendungen gehabt. Im Falle einer Stattgabe hinsichtlich der landwirtschaftlichen Einkünfte sind die Einnahmen aus der Vermietung des Ackers an H. antragsgemäß den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zuzuordnen.

In der Folge wurde der Bw. die Stellungnahme des Betriebsprüfers zur Vorhaltsbeantwortung zur Kenntnis gebracht und nahm diese mit **Schreiben vom 16.1.2006 nochmals schriftlich Stellung:**

"Zu Punkt 1a) Wareneingang

Wenn die Behörde die Eintragungen im Wareneingangsbuch schon kritisiert, würde es angebracht erscheinen, wenn sie auf meine Ausführungen und auf das dargestellte Beispiel eingehen und antworten würden. Ebenso fehle die Antwort auf die ungleichmäßige Behandlung. Tatsache sei jedenfalls, dass seit der Schlussbesprechung feststeht, dass die Gewinnpauschalierung beantragt worden sei, aus welchem Grund auch immer bzw. erst zu diesem Zeitpunkt. Jedenfalls war dem Prüfer bei der Stellungnahme bekannt, dass die

---

Vorteilspauschalierung beantragt worden sei. Die Erfordernisse brauchen nicht den § 128 entsprechen. Was den Vorwurf hinsichtlich § 3 Abs. 3 der VO für das Gaststättengewerbe angehe, sei auch eine andere Ablage der Wareneingangsbelege zulässig und erlaubt. Da erst nach Ablauf des Jahres feststehen wird, ob die Pauschalierung (Vorteilsvergleich) in Anspruch genommen werde oder nicht, sei die Ablage in einem eigenen Ordner (nicht mit anderen Belegen) und die Zusammenrechnung der Wareneingänge nach der handelsüblichen Bezeichnung erlaubt. Die Wahl der Gewinnermittlungsart brauche nicht am Anfang des Wirtschaftsjahres getroffen werden, sodass die Eintragungen und die Ablage während des Jahres schon erfolgt gewesen sei. Es könne daher nicht so sein, dass weil ich die Gewinnpauschalierung in Anspruch nehme die Belege nach der handelsüblichen Bezeichnung abgelegt sein müssen. Auch beim computergeführten Aufzeichnungen entspricht die Aufzeichnung weder den Erfordernissen des § 128 BAO noch der Verordnung über das Gaststättengewerbe. Zur Führung des Wareneingangsbuches stelle ich abschließend nochmals fest:

Der Gesetzgeber hat durch die Pauschalierung, erstmals für das Jahr 2000, Erleichterungen hinsichtlich der Aufzeichnungen geschaffen und nicht an den weiteren Formalismus dem Abgabepflichtigen aufgebürdet (siehe dazu gleichlaufende Ausführungen lt. seiner Stellungnahme vom 27.9.2005).

Da ein Vorteilsvergleich hinsichtlich der Pauschalierung für das Gastgewerbe erst nach Ablauf angestellt werden könne, um festzustellen, ob die Gewinnpauschalierung beantragt werde oder nicht, sei die Ablage der Wareneingangsbelege nach der handelsüblichen Bezeichnung zwar nicht unmöglich, würde aber einen weiteren Formalismus und Zeitaufwand bedeuten. Die Kritik, dass die Gewinnermittlung nach der Verordnung für das Gaststättengewerbe erst zu diesem Zeitpunkt beantragt wurde, stehe dem Prüfer nicht zu. Die Entscheidung, auch im Anschluss an die Betriebsprüfung, steht dem Steuerpflichtigen zu. Auf die unterschiedliche steuerliche Behandlung im Schreiben vom 27.9.2005 sowie in diesem Schreiben weiß ich nochmals hin. Das Fehlen der fortlaufenden Nummerierung der Belege kann kein Verstoß gegen die Ordnungsmäßigkeit sein, wenn die Belege in einem eigenen Ordner abgelegt werden. Die laufende Nummer ist zugleich die Nummer des Beleges. Eine leichtere Überprüfung und Nachvollziehbarkeit der Wareneingänge gibt es nicht. Ich weiß nochmals darauf hin, dass bei EDV-unterstützten Aufzeichnungen des Wareneinganges die fortlaufende Nummer des Wareneinganges überhaupt fehlt und somit eine ungleichmäßige steuerliche Behandlung von Abgabepflichtigen vorliegt. Nachstehend wird die Aufzeichnung des Wareneinganges mittels Computer schriftlich dargestellt: Buchung des Wareneinganges erfolgt nach dem Zahlungsprinzip – nach § 128 (2) lit. b BAO ist der Tag des Wareneinganges oder der Rechnungsausstellung – der gesetzlichen Bestimmung wird nicht entsprochen.

Fortlaufende Nummern der Eintragung gem. § 128 (2) BAO fehlt bei Computer. Handelsübliche Bezeichnung gem. § 128 (2) lit. d BAO fehlt bei Computeraufzeichnungen. Bei der vereinfachten Führung der Buchungen von Wareneingängen wären überdies die Belege nach Warengruppen zu ordnen, was nach Ablauf des Jahres, für das die Gewinnpauschalierung beantragt wird, kaum gemacht werden wird.

#### Zu Punkt 1b) Tageslosungen

Das Schlussbesprechungsprogramm bildet nur einen Teil der Niederschrift; wenn auch die Niederschrift detailliert auf die in Punkt 1 angeführten Beträge und Ausführungen eingegangen wird. Die Behörde muss sich klar ausdrücken, wie die einzelnen Beträge lt. Schlussbesprechungsprogramm erledigt wurden. Nachträglich zu behaupten, es müsste das Wörtchen "entfällt" dabei stehen, genügt nicht. Die Angaben in der Niederschrift lassen auch einen anderen Schluss zu. Es geht z.B. nicht hervor, dass es sich um die Rechnung vom 2.9.2000 handelt und nicht um den 2.8.2000 lt. Schlussbesprechungsprogramm). Keine Aussage über die vorverlegte Zahlungsbestätigung der Frau Mag. W (Hochzeitsfeier richtig 2.9.2000). Rechnung Feuerwehr vom 21.7.2000 und Barlosung. Der Prüfer probiert, wie auch in vielen anderen Punkten, eine Rechtsauslegung aus und führt eine unzulässige Beweislastumkehr herbei, indem er den Steuerpflichtigen im Berufungswege dazu zwingt, diesen Punkt auszustreiten. Losung bzw. Hochzeitsfeier am 2.9.2000, keine Losung am 2.9.2000 – Urlaub. Keine Tageslösung, daher auch kein Zigarettenverkauf, keine Tageslösung, kein Verkauf von Bargetränken. Ob üblicherweise bei einer Hochzeitsfeier Bargetränke und Zigaretten vom Wirt verkauft werden, kann ich nicht sagen. Die Behauptung, wonach Einnahmen verkürzt worden sein sollen, ist eine Annahme und Unterstellung des Prüfers, die durch nichts erwiesen ist und eine unzulässige Beweislastumkehr darstellt. Der Hinweis zu dieser unterstellten Einnahme fehlt in der Niederschrift und wurde mir erstmals vom Unabhängigen Finanzsenat im Schreiben vom 19.12.2005 vorgeworfen, was die Vorgangsweise des Prüfers deutlich macht.

Zu Punkt 1b) Tageslosungen: Außerdem hätte er im Zuge der Betriebsprüfung die Möglichkeit gehabt Frau Mag. W zu befragen. Da am 2.9.2000 wegen Urlaub geschlossen war und außer der Rechnung von Frau Mag. W keine Einnahmen zu verzeichnen waren, ist es eine Annahme und Unterstellung, dass Erlöse nicht erklärt wurden. Eine Beschuldigung, wonach eine Gefälligkeitsbestätigung von Frau Mag. W ausgestellt wurde, werde entschieden zurückgewiesen.

Tageslösung vom 21.7.2000

1. Es ist unrichtig, dass dem Prüfer im Zuge der Betriebsprüfung keine ausreichende Aufklärung gegeben wurde. Wenn nochmals darauf hingewiesen wird, dass meine

Ausführungen die Unglaubwürdigkeit der Aufzeichnungen untermauern, weise ich nochmals darauf hin, dass die Eintragungen der Losung und der Rechnung an die Feuerwehr richtig ist. Rechenaufgaben brauchen gar nicht angestellt werden, noch dazu wo falsche Daten der Berechnung zu Grunde gelegt werden.

2. Die Anzahl der Sitzplätze in der Gaststube wurde lt. Stellungnahme vom 27.9.2005 mit 45 angegeben und nicht mit 115 Sitzplätzen. Eine Angabe, dass auch das Stüberl besetzt war, erfolgt meinerseits nicht.

3. Die Schätzung, dass maximal 10-15 Personen auf den Stammtisch entfallen ist ebenfalls unrichtig, weil nur 8 Personen Platz finden.

4. Eine Schätzung der Konsumation pro Person mit 40,00 S kann nicht erfolgen und ist auch nicht zielführend, weil keine Unterlagen vorliegen und kann auch nicht verlangt werden, die zur Schätzung berechtigen.

5. Keine Berücksichtigung der Öffnungszeiten. Es gibt keine gesetzliche Aufzeichnungspflicht die nachstehende Angaben enthalten muss. Uhrzeit wann der einzelne Gast das Lokal betreten bzw. verlassen hat, Verweildauer im Gasthaus. Höhe der Konsumation jedes einzelnen Gastes womöglich mit Name, Anschrift und Unterschrift. Trennung der Gäste nach Gästen am Stammtisch und nach Feuerwehrleuten, Trennung der Einnahmen nach Gästen im Stammtisch bzw. Feuerwehrleuten. Jeweilige Höhe der Einnahmen pro Person getrennt nach Gästen am Stammtisch bzw. Feuerwehrleuten.

Zu Punkt 2 Schätzungsmethode: Ergänzend zu Punkt 2 wird nochmals darauf hingewiesen, dass bei ihrem Ersuchen vom 24.2.2003, eine Nachkalkulation anzustellen, welche die Richtigkeit der Erlöse bzw. Einnahmen auf Grund des Wareneinsatzes beweisen würde und eine Steigerung des Umsatzes um 200.000,00 S von einem Jahr auf das andere nicht den tatsächlichen Verhältnissen entspricht. Ein nicht erklärter Einkauf von Waren liegt nicht vor und konnte auch nicht nachgewiesen werden. Der Prüfer gibt selbst zu, dass es sich um eine Annahme des Prüfers handelt. Die Zahlung des Balkenmähers erfolgte durch Überweisung vom Konto meines Ehegatten. Im Übrigen werde zu diesem Punkt auf die Ausführungen in der Berufung und in der Stellungnahme verwiesen.

Grundaufzeichnungen: Wie ich bereits des Öfteren ausgeführt habe, ist die Führung eines Kassenbuches weder bei der Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG noch bei der Ermittlung nach der Verordnung für das Gaststättengewerbe vorgesehen. Da es keine gesetzlichen Bestimmungen und Verpflichtungen zur Führung eines Kassabuches gibt, kann es auch keine Kassenstände geben. Die Kassenstände können mangels gesetzlicher Bestimmungen nicht verlangt werden. Bei den vorher genannten Gewinnermittlungsarten ist eine Bestandsverrechnung gesetzlich nicht vorgesehen. Ein Aufzeichnungsmangel oder ein

---

gravierender Aufzeichnungsmangel kann daher nicht vorliegen. Ich verweise zu diesem Punkt auf die Ausführungen in den vorangegangenen Stellungnahmen. Der Vorwurf hinsichtlich der Bankbelege ist unverständlich. In der Stellungnahme vom 27.9.2005 wurde lediglich darauf hingewiesen, dass die Pauschalierungsverordnung nur die Aufbewahrung der Bankbelege vorsieht.

Zu Punkt 3 Land- und Forstwirtschaft: Auch bei einer Pauschalierung muss eine Einkunftsquelle vorliegen. Zuerst muss eine Einkunftsquelle vorliegen, die vom Prüfer eindeutig festgestellt wurde und dann erst kann die Gewinnermittlung gewählt werden. Wie ich bereits ausgeführt habe, ist die richtige Reihenfolge zu beachten. Maßgebend für die Beurteilung, ob Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft vorliegen, dürfte nur das Mehrergebnis gewesen sein. Es ging dem Prüfer nur darum mir vorzuwerfen, dass Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft nicht erklärt wurden. Sogar im Bericht hat er darauf hingewiesen, dass die nicht erklärten Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft bei der Festsetzung der Einkommensteuervorauszahlungen zu berücksichtigen sind. Im Übrigen verweise ich auf meine Ausführungen in der Berufung und in der Stellungnahme. Zum Zeitpunkt der Prüfung lag kein landwirtschaftlicher Betrieb vor, weil wesentliche Merkmale fehlten und aus der Aktenlage klar hervorging, dass Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft nicht vorliegen. Die schwer zu bewirtschaftende Hanglage spielt dabei keine Rolle. Hinsichtlich der Forstwirtschaft hat der Prüfer ebenfalls beurteilt, dass eine Einkunftsquelle vorliegt, daran ändern auch negative Einkünfte nichts. Es kann im Nachhinein ein Beobachtungszeitraum konstruiert und nachgeholt werden. Da vor dem Jahr 2000 keine Forstwirtschaft erklärt wurden und auch bei den Betriebsprüfern keine Einkünfte aus der Forstwirtschaft festgestellt wurden, ist der anderen Rechtsauslegung ein jahreslanger Beobachtungszeitraum vorausgegangen. Dies würde auch bedeuten, dass für die Jahre 2000 und 2001 keine Wiederaufnahmegründe vorliegen. Gegenüber den Vorjahren bzw. Jahren vor der Prüfung ergeben sich hinsichtlich der Einnahmen und des Eigenverbrauchs keine Änderungen. Es wurden 2003 auch die negativen Einkunftsquellen aus der Forstwirtschaft anerkannt. Der Bescheid bzw. die Bescheide wurden nicht vorläufig erlassen. Auf die Ausführungen in der Berufungsschrift, Seite 3 und 4 und in den Stellungnahmen wird nochmals hingewiesen.

Zu Punkt 4 Vermietung und Verpachtung: Es gibt nur Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, was auch meinerseits nie anders behauptet wurde, weil auf einem landwirtschaftlichen Grundstück eine Handymast nicht aufgestellt werden darf. Die Rechtsansicht des Prüfers, wonach das Gesamtentgelt nur bei Einkünften aus der Land- und Forstwirtschaft, in das Entgelt für Wertminderung und einen Nutzungsanteil aufzuteilen ist, ist nicht möglich, weil auf Grund gesetzlicher Vorschriften eine Handymast nicht in Grünland errichtet werden darf. Auch der Prüfer hat die gesetzlichen Bestimmungen des Landes oder

Bundes zu beachten und zu würdigen. Dem Prüfer war bekannt, dass für die Errichtung eines Handymastes eine Umwidmung des Flächenwidmungsplanes gesetzlich zu erfolgen hat bzw. erfolgt ist, weil auf einem landwirtschaftlichen Grundstück die Errichtung nicht möglich ist. Außerdem ist bei der Aufteilung des Gesamtentgeltes zu beachten, dass der Handymasten nur auf einer Fläche von 314 m<sup>2</sup> aufgestellt ist, aber ringsherum sich land- und forstwirtschaftliche Grundstücke befinden, die den von den Einflüssen des Handymastes beeinträchtigt sind. Die für die Aufstellung des Handymastes gesetzlichen Voraussetzungen und Auflagen (Umwelteinflüsse, Bauverbot, etc.) welche in den vielen Verhandlungen diskutiert und erarbeitet wurden, müssen auch für die steuerliche Beurteilung gelten und gewürdigt werden. Wie ich bereits ausgeführt habe, wird das Entgelt nicht nur für 314 m<sup>2</sup> der verpachteten Fläche bezahlt und auf dem Handymast steht. Wenn man bedenkt und vergleicht, dass für die Verpachtung der landwirtschaftlichen Fläche von 1,1806 ha 500,00 ATS bezahlt wird. Auch weitere Ausführungen im gleichen Schreiben weiß ich hin. Auch im städtischen Raum werden auf Dachböden, etc. Handymasten errichtet und das Gesamtentgelt in einer Wertminderung und in ein Nutzungsentgelt aufgeteilt. Da sowohl im städtischen Raum wie im ländlichen Raum die Einnahmen nur Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung darstellen, wäre eine ungleichmäßige steuerliche Behandlung gegeben. die Nutzungsüberlassung stellt im jeden Fall Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung dar. Das Gesamtentgelt ist in ein Geld für Wertminderung und ein Entgelt für den Nutzungsanteil zu trennen. Die unkonsequente Rechtsauslegung, wonach der Prüfer in einer Stellungnahme einerseits behauptet, dass die Zuordnung zu den Einkünften aus V+V unstrittig ist, obwohl meinerseits in der Beilage zur Berufung begründet wurde, dass der Handymast nur auf einem unbebauten Grundstück errichtet werden darf, hat nur der einen Zweck, die Trennung der Gesamtentgelte nicht anzuerkennen. Nach dem derzeitigen Stand und Erkenntnissen wäre eine höhere Wertminderung wie 30 % gegeben. Auf Grund der Diskussion um die Handymaststeuer in Niederösterreich ist die Errichtung von weniger Handymasten, dafür aber größere (mehrere Betreiber auf einem Mast) wegen der Umweltschädigung und ähnlicher Einflüsse vorzuziehen. Nach dem Stand und Erkenntnisse wäre eine größere Wertminderung gegeben. Die Bevölkerung und die Gemeinde Ü. hat gut daran getan nur eine größere Anlage aufstellen zu lassen bzw. zu genehmigen. Für das Zustandekommen der Vertragsabschlüsse und somit Sicherung der Einnahmen, beantrage ich nochmals die Werbungskosten iHv. 35.000,00 S. Mit einer Rechtsauslegung kann nicht experimentiert werden und die steuerlichen Auswirkungen auf den Rücken und zu Lasten eines kleinen Gewerbetreibenden auszutragen, noch dazu wo gerade dieser Punkt nicht Gegenstand des Schlussbesprechungsprogrammes war und somit eine unzulässige Beweislastumkehr darstellt.

Jahr 2002: Das Jahr 2002 ist nicht Gegenstand der Berufung. Das Finanzamt hat entschieden, und 30 % Wertminderung gewährt. Ein Wiederaufnahmegrund ist nicht gegeben. Ein vorläufiger Bescheid ist nicht ergangen. Auch bei nicht landwirtschaftlicher Nutzungsüberlassung kann das Gesamtentgelt in das Entgelt für Wertminderung und in den Nutzungsanteil getrennt werden. Die Wertminderung ist nicht auf die Einkunftsart abzustellen"

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

1) Gemäß § 289 Abs. 2 BAO ist der Unabhängige Finanzsenat berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde erster Instanz zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid **nach jeder Richtung** abzuändern, aufzuheben oder die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Der Unabhängige Finanzsenat ist somit nicht darauf beschränkt, die in der Berufung angeführten Punkte zu behandeln, sondern die inhaltliche Richtigkeit des Bescheides zu gewährleisten.

Die Ausführungen der Berufungswerberin, dass manche Fragen unzulässig seien, da diese Punkte nicht Gegenstand des Berufungsverfahrens seien, gehen daher ins Leere.

2) Die Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens und die Sachbescheide sind getrennt voneinander anfechtbar. Die Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens wurden nicht mit Berufung angefochten und sind daher rechtskräftig. Ausführungen, wonach keine Wiederaufnahmegründe vorliegen würden, gehen daher ins Leere.

3) Gemäß § 184 BAO hat die Abgabenbehörde, soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind (Abs. 1). Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Erklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen wesentlich sind (Abs. 2). Zu schätzen ist ferner, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen (Abs. 3).

Der Einwand, dass im BP-Bericht nicht auf § 184 BAO hingewiesen wird, ist nicht richtig. Der diesbezügliche Hinweis findet sich unter TZ 12.

A) Schätzungsbefugnis

Nach Ansicht der Referentin liegt die Schätzungsbefugnis der Behörde vor und zwar aus nachstehenden Gründen:

a) Ermittlung der Tageslosungen

- Nach der von der Berufungswerberin angeführten Entscheidung des UFS Wien vom 21.7.2004, RV/4213-W/02, wird bei der Ermittlung der Tageslösung mittels Kassasturzes am Ende des Tages der Kassabestand ermittelt, mit dem Kassastand zu Beginn des Tages verglichen und die Differenz berechnet. Dieser Differenzbetrag wird um allfällige Bareinlagen und Barentnahmen vermindert bzw. erhöht und stellt die Tageslösung dar. Die Ermittlung der Tageslösung erfolgt in aller Regel in einem so genannten "Kassabericht" oder einer vergleichbaren Schmieraufzeichnung. Der Kassabericht bzw. die ihm entsprechende Schmieraufzeichnung stellen im Fall einer Losungsermittlung durch Kassasturz aufbewahrungspflichtige Grundaufzeichnungen dar. Die im Anschluss an die Losungsermittlung geführten Losungsbücher, in die die Ergebnisse aus dem Kassabericht übernommen werden, können die Führung dieser Grundaufzeichnungen daher keinesfalls ersetzen. Die Nichtaufbewahrung dieser Grundaufzeichnungen stellt einen schweren Mangel der Buchführung dar und berechtigt bereits grundsätzlich zur Schätzung der Bemessungsgrundlagen. Im gegenständlichen Fall wurde die Tageslösung lediglich in einem Kalender in einer Summe notiert, Grundaufzeichnungen zur Ermittlung wurden nicht aufbewahrt. Es liegt ein Mangel der Aufzeichnungen vor.

- Das Überschreiben der Tageslösung: Das Überschreiben der Tageslösung vom 2. 9. 2000 stellt zwar "nur" einen formellen Mangel dar, dieser ist jedoch in Zusammenhang mit den festgestellten anderen Mängeln, z.B. dass keine Durchschriften von Ausgangsrechnungen aufbewahrt werden (§ 11 Abs. 2 UStG), geeignet, die sachliche Richtigkeit der Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen. Warum dieser Punkt nicht Gegenstand der Berufung sein soll, wurde in der Vorhaltsbeantwortung nicht näher erläutert. Diesbezüglich wird auf die Ausführungen unter 1) verwiesen.

- Tageslösung vom 21.7.2000

Am 21.7.2000 verbleibt nach Abzug der Rechnung an die Feuerwehr eine Barlösung in Höhe von ATS 564,--. Dies ist nach Ansicht der Betriebsprüfung nicht glaubwürdig. Nach den Angaben der Berufungswerberin war das Gasthaus bis auf den Stammtisch mit Feuerwehrleuten besetzt. Das Gasthaus hatte an diesem Tag (Freitag) erst ab 17.00 Uhr geöffnet. Das Gasthaus verfügt laut Berufungswerberin über 45 Sitzplätze in der Gaststube und 70 Sitzplätze im Stüberl. Angaben darüber, wie viele Personen von der Feuerwehr circa anwesend gewesen sind und ob die Feuerwehr während der gesamten Öffnungszeit anwesend gewesen ist, wurden seitens der Berufungswerberin mit dem Hinweis verweigert,

dass es für diese Angaben keine gesetzliche Aufzeichnungspflicht gebe. Dieser Hinweis ist richtig, jedoch erscheint es der Referentin nicht glaubwürdig, dass hinsichtlich dieser Fragen nicht einmal eine Schätzung vorgenommen werden kann. Die Berufungswerberin hat es in dieser Frage dadurch unterlassen, Angaben zu machen, die die Zweifel an ihrem Vorbringen hätten ausräumen können. Da auch in diesem Fall entgegen der Anordnung des § 11 Abs. 2 UStG keine Rechnungsdurchschrift vorhanden ist kann auch nicht so auf die Höhe der Konsumation der Feuerwehr geschlossen werden. Die Berufungswerberin hat somit nach Ansicht der Referentin die Beweisvorsorgepflicht und durch Unterlassen von Angaben, die der Aufklärung hätten dienen können, auch die Offenlegungspflicht verletzt. Zudem hat die Berufungswerberin zuerst erklärt, dass Gasthaus sei bis auf den Stammtisch mit Feuerwehrleuten voll gewesen, erst später wurde hinzugefügt, dass diesbezüglich nicht vom Stüberl gesprochen worden sei. Die von der Betriebsprüfung vorgenommene Berechnung hinsichtlich der Konsumationshöhe pro Guest zeigt, unabhängig von ihrer Ungenauigkeit, weitere Zweifel an der Richtigkeit der angegebenen Tageslosung auf, die die Berufungswerberin nicht auszuräumen vermochte.

- Häufung bestimmter Endungen

Gegen diese Feststellung der Betriebsprüfung wurden keine inhaltlichen Einwände erhoben. Nach Ansicht der Referentin ist diese Konstellation statistisch unwahrscheinlich und weist darauf hin, dass die erklärten Tageslosungen nicht den Tatsachen entsprechen.

Die Betriebsprüfung zieht die Richtigkeit der Aufzeichnungen nach den schlüssigen Ausführungen im Betriebsprüfungsbericht und in den Stellungnahmen daher zu Recht in Zweifel.

b) Wareneingangsbuch

§ 3 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufzeichnungspflicht bei Lieferungen von Lebensmittel und Getränken sowie über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für die Ermittlung des Gewinnes und der Vorsteuerbeträge der Nichtbuchführenden Inhaber von Betrieben des Gaststätten- und Beherbergungsgewerbes lautet in der für den Berufungszeitraum geltenden Fassung (StF: BGBl. II Nr. 227/1999):

1) Der Gewinn aus einem Betrieb des Gaststätten- und Beherbergungsgewerbes kann wie folgt ermittelt werden: Der Gewinn ist im Rahmen einer Einnahmen-Ausgaben-Rechnung mit einem Durchschnittssatz von 30 000 S zuzüglich 5,5% der Betriebseinnahmen (einschließlich Umsatzsteuer), mindestens jedoch mit einem Betrag von 150 000 S anzusetzen. Von dem sich danach ergebenden Gewinn dürfen keine Betriebsausgaben abgezogen werden.

(2) Das Wareneingangsbuch (§ 127 der Bundesabgabenordnung) kann in der Weise vereinfacht geführt werden, dass

- die Belege sämtlicher Wareneingänge jeweils getrennt nach ihrer Bezeichnung (branchenüblichen Sammelbezeichnung) in richtiger zeitlicher Reihenfolge mit einer fortlaufenden Nummer versehen werden,
- die Beträge jährlich für das abgelaufene Wirtschaftsjahr jeweils getrennt nach der Bezeichnung (branchenüblichen Sammelbezeichnung) des Wareneingangs zusammengerechnet werden, und die zusammengerechneten Beträge in das Wareneingangsbuch eingetragen werden,
- die Berechnungsunterlagen zu den Summenbildungen (Rechenstreifen) aufbewahrt werden.

Das geführte Wareneingangsbuch entspricht weder dieser Bestimmung noch der Bestimmung des § 128 BAO. Die Berufungswerberin führt selbst in der Stellungnahme zum Schlussbesprechungsprogramm aus, dass "eine fortlaufende Nummerierung und Hinweis auf die zugehörigen Belege überflüssig" seien. Sie übersieht damit, dass diese Bestimmungen der nachträglichen Überprüfung der Richtigkeit und Vollständigkeit dienen und daher nicht entbehrlich sind. Die Einwendungen der Berufungswerberin, dass Computeraufzeichnungen ebenfalls nicht diesen Kriterien entsprechen, wurde nicht näher überprüft, da es nicht von den gesetzlichen Pflichten enthebt, auf den Verstoß gegen diese Pflichten durch andere hinzuweisen. Zudem kann auch nicht beurteilt werden, ob im geschilderten Fall nicht Erleichterungen nach § 128 Abs. 4 BAO gewährt wurden.

Das Wareneingangsbuch ist für steuerliche Zwecke zu führen. Es dient primär zur Kontrolle (Verprobung) des Betriebsergebnisses. Ihm kommt für die Beurteilung der materiellen Richtigkeit der Aufzeichnungen eine besondere Bedeutung zu (VwGH 22.1.1960, 502/59).

### c) Rechnungsdurchschriften

Die Rechnungsdurchschriften (§ 11 Abs. 2 UStG) wurden nicht aufbewahrt. Dieser formelle Mangel ist im Zusammenspiel mit den oben geschilderten Umständen ebenfalls geeignet, die sachliche Richtigkeit der Aufzeichnungen in Frage zu stellen.

Entscheidendes Kriterium ist somit für die Schätzungsberechtigung der Behörde die Feststellung, ob durch die nachgewiesenen Unzulänglichkeiten das Vertrauen in die Aufzeichnungen soweit erschüttert wird, dass die Betriebsergebnisse nicht mehr glaubwürdig erscheinen.

Dieser Umstand liegt nach Ansicht der Referentin aufgrund der oben geschilderten Umstände vor und ist ihrer Meinung nach die Schätzungsbefugnis zweifelsfrei gegeben.

## B) Schätzungsmethode

Ist eine Schätzung zulässig, so steht die Wahl der anzuwendenden Schätzungsmethode der Abgabenbehörde im Allgemeinen frei, doch muss das Schätzungsverfahren einwandfrei abgehalten 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. Es liegt allerdings im Wesen jeder Schätzung, dass die auf solche Weise ermittelten Besteuerungsgrundlagen die tatsächlich erzielten Ergebnisse verständlicherweise nur bis zu einem mehr oder weniger großen Genauigkeitsgrad erreichen können. Diese jeder Schätzung innewohnende Unsicherheit muss aber der, der begründeten Anlass zur Schätzung gibt, hinnehmen, und zwar auch dann, wenn sie zufällig oder ungewollt gegen ihn ausschlagen sollte.

Eine Parteiengehörverletzung im Rahmen der Schätzung liegt im gegenständlichen Fall nach Ansicht der Referentin nicht vor, da der Berufungswerberin ermöglicht wurde, zu den Ergebnissen der vom Prüfer vorgenommenen Bargeldrechnung Stellung zu nehmen und Einwände zu erheben. Insbesondere wurde aufgrund dieser Einwände die festgestellte Unterdeckung reduziert (vgl. Schlussbesprechungsprogramm/BP-Bericht) und somit sehr wohl seitens des Prüfers auf das Vorbringen der Berufungswerberin eingegangen. Es wurde beispielsweise der Einwand der Barauszahlung der Familienbeihilfe berücksichtigt. Der Prüfer ist im Rahmen des Parteiengehörs jedoch nicht dazu verhalten, auf alle Details der von der Berufungswerberin angestellten, nach anderen Berechnungsmethoden verfassten Geldrechnungen, einzugehen.

Hinsichtlich des Beleges "Balkenmäher" wird der Betriebsprüfung gefolgt, wonach das Vorliegen einer Banküberweisung im Sinne eines unbaren Vorganges aus dem vorgelegten Beleg nicht schlüssig hervorgeht, da keine Kontonummer des Auftraggebers angegeben ist sondern an dieser Stelle nur ein Handzeichen (vermutlich des Bearbeiters in der Bank). Es könnte sich somit ebenfalls um eine Bareinzahlung handeln, was jedoch von der Berufungswerberin bestritten wird. Ein Nachweis, dass es sich um eine Bankeinzahlung gehandelt hat, könnte durch Vorlage des betreffenden Bankkontos erbracht werden. Dass dieser Nachweis nicht möglich ist, da sich der Ehegatte der Berufungswerberin auf das Bankgeheimnis beruft, geht zu Lasten der Berufungswerberin, die es verabsäumt hat, für eine klare Trennung zwischen betrieblichen und privaten Konten zu sorgen. Es kann nicht zu Lasten der Abgabenbehörde gehen, wenn die Berufungswerberin die Überweisungen ihrer betrieblichen Aufwendungen nicht nachweisen kann, weil sie auf fremden Konten getätig

---

werden, noch dazu, wo ein betriebliches Girokonto zur Verfügung stand. Von diesem Konto ist die Überweisung jedenfalls unbestritten erweise nicht erfolgt

In der Vorhaltsbeantwortung wird eingewendet, dass die Nachvollziehbarkeit der angewandten Schätzungsmethode zu keinem Zeitpunkt gegeben gewesen sei. Es werde auf die Entscheidung des UFS Wien vom 21.7.2004, RV/4213-W/02 verwiesen. In dieser Entscheidung vertritt der UFS die Auffassung, dass die Nachvollziehbarkeit der von der Betriebsprüfung angewandten Methoden auch für "Nichtstatistiker" gegeben sein müsse, bzw. dass die jeweils angeführte Methode nachvollziehbar und ihre Eignung zur Überprüfung der erklärten Ergebnisse allgemein verständlich dargelegt werde. Ein ordnungsgemäß abgeführtes Verfahren setze voraus, dass der Partei die Grundlagen der Schätzung unter Heranziehung statistischer Methoden nachweislich vorgehalten werden müssen. Dem Einwand kann seitens der Referentin nicht gefolgt werden. Die vom Prüfer gewählte Schätzungsmethode ist schlüssig und nachvollziehbar und wurde während der Betriebsprüfung der Berufungswerberin zur Stellungnahme übergeben. Inhaltliche Einwände der Berufungswerberin wurden weitestgehend eingebaut, sogar auf belegmäßige Nachweise verzichtet. Die Bestätigung der Mutter über geleistete Geldgeschenke wurde im Rahmen der freien Beweiswürdigung als Gefälligkeitsbestätigung gewertet, da im Rahmen der Betriebsprüfung gesagt wurde, dass hier nur kleinere Beträge geflossen seien. Der Betriebsprüfung wird beigeplichtet, dass hier der Erstaussage eine erhöhte Glaubwürdigkeit beizumessen ist. Die Frage der Referentin nach den monatlichen Lebenshaltungskosten, deren Bekanntgabe Auswirkungen auf die angestellte Berechnung hätte haben können, wurde nicht beantwortet bzw. mitgeteilt, diese könnten nicht einmal geschätzt werden. Aus diesem Grund geht auch hier die Referentin im Rahmen der freien Beweiswürdigung davon aus, dass die Erstaussage des Ehegatten der Berufungswerberin, wonach sein Gehalt für diese Kosten verwendet werde, erhöhte Glaubwürdigkeit beizumessen ist. Wie viel von seinem Gehalt übrig bleibt, konnte aufgrund der mangelnden Mitwirkung der Berufungswerberin nicht festgestellt werden und wird daher im Rahmen der Schätzung auch nicht berücksichtigt. Im übrigen wird noch darauf hingewiesen, dass die Frage der Referentin nach weiteren Geldgeschenken der Mutter in den Folgejahren unbeantwortet geblieben ist.

Die Schätzungshöhe im Rahmen der festgestellten Unterdeckungen kann in diesem Fall nur als ohnehin sehr moderat bezeichnet werden.

### C) Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft

Land- und forstwirtschaftliche Einkünfte erzielt derjenige, der über die Eigenversorgung und über eine Liebhaberei hinausgehend (bewertungsrechtliches) land- und forstwirtschaftlichen Vermögen (also nicht bloß bewertungsrechtliches Grundvermögen, §§ 51ff BewG 1955) selbst

(allein oder mit Arbeitskräften, nicht aber nur in Form der Verpachtung) bewirtschaftet. Eine Land- und Forstwirtschaft und damit eine Einkunftsquelle liegt nur vor, wenn der Betrieb nach land(forst)wirtschaftlichen Grundsätzen mit Gewinnerzielungsabsicht geführt wird und auch objektiv (Lage und Größe des Besitzes, Bodenbeschaffenheit, Kulturgattung, tatsächliche Bewirtschaftungsweise) die Möglichkeit besteht, einen Gewinn zu erzielen; anderenfalls ist Liebhaberei gegeben. Neben objektiven Momenten sind aber auch subjektive Momente wie die Beweggründe des Ankaufs, Aufenthalt auf dem Besitz, Vorhandensein anderer Einkunftsquellen u.a in Erwägung zu ziehen (Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG 1988, § 21, Anm 3 f).

Laut Berufungsschrift bestehen keine landwirtschaftlichen Gebäude mehr bzw. wurden diese Teil des Gewerbebetriebs Gastwirtschaft. Die bewirtschaftbaren landwirtschaftlichen Flächen wurden verpachtet. Die Hirsche werden vom Gatten der Berufungswerberin gehalten. Es liegt sohin nach den oben geschilderten Kriterien kein landwirtschaftlicher Betrieb vor.

Hinsichtlich der Forstwirtschaft wird ebenfalls aufgrund der obigen Ausführungen keine Einkunftsquelle angenommen, da auch seitens der Berufungswerberin nicht vorgebracht wurde, dass der Betrieb den oben geschilderten Kriterien entspricht. Die Frage, mit welchem Zeitaufwand eine Bewirtschaftung erfolge, wurde nicht beantwortet.

Die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft werden für die Jahre 2000, 2001 und 2002 somit mit 0 festgesetzt.

#### D) Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung

Dem Vorbringen der Berufungswerberin, bei den strittigen Einmalzahlungen handle es sich um einen Schadenersatz für die durch die Errichtung des Handymastes eingetretene Wertminderung, ist entgegenzuhalten, dass es nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bei Beurteilung der Frage, ob ein bestimmtes Entgelt den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zuzurechnen ist, entscheidend darauf ankommt, ob das betreffende Entgelt eine Gegenleistung für die im Einzelfall dem Mieter eingeräumten Rechte darstellt, die mit dem Mietverhältnis in einem unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang stehen. Maßgebendes Kriterium ist dabei, ob die betreffenden Leistungen unabhängig von ihrer zivilrechtlichen Beurteilung in wirtschaftlicher Betrachtungsweise als im Rahmen des mit dem Bestandvertrag begründeten Austauschverhältnisses erbracht anzusehen oder ob diese Leistungen wirtschaftlich selbstständig in dem Sinn sind, dass sie neben dem Bestandverhältnis bestehen (vgl. Erkenntnis des VwGH v. 17.12.1993, 92/15/0116).

Die strittigen Zahlungen stehen mit der Nutzungsvereinbarung in dem geforderten Zusammenhang, wurde doch die Verpflichtung zur Leistung dieser Zahlungen von den

Mietern, dh. den Mobilfunkbetreibern, im Hinblick auf die im Standortmietvertrag getroffene Nutzungsvereinbarung übernommen. (vgl. auch UFS Wien, RV/3049-W/02)

Da die Behörde im Rahmen der freien Beweiswürdigung zur Überzeugung gelangte, dass es sich bei den Einmalzahlungen nicht um einen Schadenersatz für Wertminderung handelt, waren diese Zahlungen als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zu erfassen.

Da wie oben ausgeführt auch keine Landwirtschaft mehr besteht, waren die Pachteinnahmen ebenfalls als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zu erfassen. Als Werbungskosten wurde die anteilige Grundsteuer anerkannt.

Werbungskosten sind Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen.

Die als Werbungskosten geltend gemachten Zuwendungen an diverse Vereine konnten nicht anerkannt werden. Die Frage, welche Werbedurchsagen konkret gemacht wurden, wurde nicht beantwortet. Es scheint auch schwer vorstellbar, dass in diesen Durchsagen für den Handymasten geworben wurde. Nachvollziehbar erscheint es, diese Aufwendungen dem Gewerbebetrieb Gastwirtschaft zuzuordnen. Es fehlt der objektive Zusammenhang mit der Einkunftsquelle "Vermietung".

Weitere Werbungskosten wurden trotz Hinweis im Vorhalt nicht geltend gemacht. Auch die Frage, ob durch die Errichtung des Handymastes Schäden entstanden seien und wer diese beseitigt habe bzw. die Kosten getragen habe wurde nicht beantwortet.

Pauschale Werbungskosten, im gegenständlichen Fall wurden 30 % als Wertminderung beantragt, sind im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gesetzlich nicht vorgesehen.

Wenn die Berufungswerberin rügt, dass dieser Punkt nicht Teil des Schlussbesprechungsprogramms war, so wird ihr beigeplichtet. Allerdings wurde dieser Punkt, wie auch von der Berufungswerberin zugestanden, im Rahmen der Schlussbesprechung ausführlich erörtert und wurde der Berufungswerberin auch im Berufungsverfahren mehrmals Gelegenheit gegeben, dazu Stellung zu nehmen. Eine Verletzung des Parteiengehörs ist im Berufungsverfahren sanierbar und liegt daher nicht (mehr) vor.

Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung berechnen sich daher für 2001 wie folgt:

	ATS
Einmalzahlungen	60.000,00
laufende Zahlungen	66.000,00
Pacht	347,20
Einkünfte V+V	<b>126.347,20</b>

Für 2002 berechnen sich die Einkünfte wie folgt:

	€
laufende Zahlungen	7.848,67
Pacht	25,22
Einkünfte V+V	<b>7.873,89</b>

Es kommt daher in diesem Punkt für das Jahr 2002 zu einer Erhöhung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Hinsichtlich der Zulässigkeit der Abänderung der Einkünfte wird auf Punkt 1) verwiesen. Nicht richtig ist jedenfalls auch der Einwand in der Stellungnahme vom 18. Juni 2006, das Jahr 2002 sei nicht Gegenstand der Berufung, da mit Schreiben vom 2. Jänner 2004 fristgerecht das Rechtsmittel der Berufung erhoben wurde, welche dem Unabhängigen Finanzsenat vorgelegt wurde. Das Verfahren ist somit offen, es müssen keine Wiederaufnahmegründe vorliegen.

#### E) Sonderausgaben 2000

Der Berufung war hinsichtlich des Sonderausgabenüberhangs für Versicherungsbeiträge und Wohnraumsanierung statzugeben. Es wurde ein Betrag von S 1.366,-- berücksichtigt. Da von diesem Betrag nur ein Viertel steuerlich Berücksichtigung findet, hatte dieser Punkt keine steuerliche Auswirkung, da ohnehin der (höhere) Pauschalbetrag angesetzt wurde.

#### F) Trennung der Entgelte

Der Berufung wurde in diesem Punkt stattgegeben. Entgegen den Ausführungen in der Gegenäußerung zur Stellungnahme der BP ist die dortige Darstellung der Trennung der Entgelte schlüssig und nachvollziehbar. Sie wird daher der Entscheidung zugrunde gelegt.

	2000	2001
Umsatz 20 % lt. Bp	689.481,83	652.663,50
Minderung Umsatz 20 %	-25.140,00	-30.423,33
Umsatz 20 % lt. Berufungsentscheidung	664.341,83	622.240,17
Umsatz 10 % lt Bp	324.170,27	608.842,91
Erhöhung Umsatz 10 %	11.427,27	33.189,09
Umsatz 10 % lt. Berufungsentscheidung	335.597,54	642.032,00
Umsatz 14 % lt. Bp	405.818,24	
Erhöhung Umsatz 14 %	15.436,84	
Umsatz 14 % lt. Berufungsentscheidung	421.255,08	

#### G) PKW-Kosten/Kilometergelder

Die Ausführungen in der Berufung zu den PKW-Kosten und den Kilometergeldern gehen ins Leere, da diese Punkte nur im Schlussbesprechungsprogramm aufscheinen, aber nicht in den BP-Bericht übernommen wurden. Aufgrund der Pauschalierung hatten diese Punkte auch keine Auswirkungen auf den Spruch des Bescheides

#### H) Privatanteil Stromkosten

Der von der BP festgestellte Privatanteil scheint der Referentin angemessen. Zum Einwand des Vertrauensschutzes wird auf Punkt I) erwiesen.

#### I) Treu und Glauben

Der Grundsatz von Treu und Glauben ist nach Ansicht der Referentin nicht dadurch verletzt worden, dass z.B. die Vor-BP die Losungsaufzeichnungen nicht bemängelt hat und die Folge-BP schon. Gleiches gilt für den Privatanteil bei den Stromkosten. Die Behörde ist verpflichtet, von ihrer Rechtsauffassung abzugehen, wenn sie erkennt, dass sie fehlerhaft ist. Zudem ist er nur dort anzuwenden, wo die Behörde einen Vollzugsspielraum hat, z.B. bei Ermessensentscheidungen und bei der Auslegung unbestimmter Rechtsbegriffe. (vgl. Ritz, BAO-Kommentar, 3. Auflage, § 114, RZ 8 und 9). Der Umstand, dass eine abgabenbehördliche Prüfung eine bestimmte Vorgangsweise des Abgabepflichtigen unbeanstandet gelassen hat, hindere die Behörde nicht, diese Vorgangsweise für spätere Zeiträume als rechtswidrig zu beurteilen (vgl. z.B. VwGH 19.11.1998, 98/15/0150).

Beilage: 9 Berechnungsblätter

Linz, am 7. Februar 2006