

## IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter über die als Beschwerde zu erledigende Berufung des Bf., vertreten durch Dr. Richard Benda, Dr. Christoph Benda und Mag. Stefan Benda, Rechtsanwälte in 8010 Graz, Pestalozzistraße 3, vom 06.10.2011 gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Stadt vom 12.09.2011 betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer 2007 bis 2009 zu Recht erkannt:

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

Eine Revision beim Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

## Entscheidungsgründe

### A. Allgemeines

Der Beschwerdeführer ist ein im Jahr 1997 errichteter Verein. Vereinsobmann ist GK. In den Statuten ist als „Vereinszweck und Tätigkeit zur Verwirklichung des Vereinszweckes“ angegeben (Punkt 2):

*Der Verein ist nicht auf Gewinn ausgerichtet, sollte ein Gewinn entstehen, so wird dieser für Vereinszwecke investiert.*

*In diesem Vereinslokal treffen sich Paare und Singles, welche Gleichgesinnte kennenlernen wollen. Bei ergebender Sympathie können sich Paare und Singles in diversen Räumen vergnügen. In ungezwungener, gemütlicher Atmosphäre können Abenteuer entstehen, aber nichts muß sein.*

*Es gibt versperrbare Räume und auch solche, wo andere Mitglieder am Vereinsgeschehen teilnehmen und zuschauen können. Personen, die diese Räume benützen, machen dies aus eigenem Willen ihren Neigungen entsprechend.*

*In diesem Vereinslokal können die Personen zwar ihren Neigungen nachgehen, es dürfen aber keine unstatthaften Praktiken angewendet werden.*

Mit Bescheid vom 18. September 1998 stellte der Magistrat Graz fest, dass die gesetzlichen Voraussetzungen für die Ausübung des Gastgewerbes, in der Betriebsart „Bar“ mit den Berechtigungen zur Verabreichung von Speisen jeder Art und dem Verkauf von warmen und angerichteten kalten Speisen sowie zum Ausschank von alkoholischen und nichtalkoholischen Getränken und dem Verkauf dieser Getränke in unverschlossenen Gefäßen, vorliegen.

Für den beschwerdeführenden Verein wurden in den Streitjahren folgende Umsätze und Einkünfte aus Gewerbebetrieb erklärt (Beträge in Euro):

Streitjahr	2007	2008	2009
Umsatz	125.503,71	129.314,22	116.083,87
Einkünfte	2.424,11	5.297,96	3.307,03

## B. Verfahrensablauf

### 1. Außenprüfung

Aufgrund des Bescheides über einen Prüfungsauftrag vom 06.05.2011 führte die belangte Behörde beim beschwerdeführenden Verein eine Außenprüfung betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer für 2007 bis 2009 durch. Dabei traf der Prüfer die Feststellung, dass die Schätzungsberechtigung gegeben sei, weshalb der umsatzsteuerlichen und der körperschaftsteuerlichen Bemessungsgrundlage der Streitjahre jeweils ein Sicherheitszuschlag im Betrag von 3.000 Euro hinzuzurechnen sei. Dem Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 08.09.2011 ist dazu zu entnehmen:

#### *Tz. 1 Sicherheitszuschlag gem § 184 BAO*

*-Die Grundaufzeichnungen erwecken den Eindruck, in einem Zug geschrieben worden zu sein. (gleichmäßiges Schriftbild, Bierzettel zBsp mit "2 Red Bull €10,- am 1.8.2008).*

*-Behauptete Gratiseintritte von Pärchen sind nicht aufgezeichnet worden.*

*-Info aus Internet [www.f4f.at](http://www.f4f.at): "bezahlte Dame" hinter der Theke, Kellner, Dame an der Tür; keine Anmeldung vorliegend.*

*DiffTL 13.8., 6.12.2009 lt. Internet-Bericht*

*Herr, der großzügig Champagner bestellte (kein Champagnereinkauf)*

*-Ekf 2008 Prosecco, Sekt 140Fl; im Erlös befinden sich 102 Fl*

*-Ekf 2008 Red Bull 0,25 136 Do; im Erlös befinden sich 102 Do*

*-keine Bierlieferungen in den Monaten Feber und April 2007*

*-Auswertung KarteibuchIV (nicht erfaßte Mitgliedsbeiträge):*

*Nr 7150 Peter am 13.12.2008*

Nr 7335 Fred&Helga

Mitgliedernummern 7166, 7233 und 7252 nicht vergeben.

Im Karteibuch sind die Personen lediglich mit Vornamen erwähnt, eine Identifikation somit nicht möglich.

Im Jahr 2008 wurden am 25.7., 26.7., 1.8. und 18.8. Observationen vorgenommen, die jetzt im Zuge des Bp-Verfahrens ausgewertet worden sind. Es wurden Abweichungen festgestellt, welche nicht restlos aufgeklärt werden konnten.

Gemäß § 184 BAO wird den erklärten Betriebsergebnissen ein Sicherheitszuschlag in Höhe von 3.000,- pro Jahr zugerechnet.

## 2. Angefochtene Bescheide

Unter Zugrundelegung dieser Feststellung setzte die belangte Behörde mit den hier angefochtenen Bescheiden vom 12.09.2011 (jeweils im wiederaufgenommenen Verfahren) für das Jahr 2007 die Umsatzsteuer mit 13.160,54 Euro (Nachforderung: 600,99 Euro) und die Körperschaftsteuer mit 603,79 Euro (Nachforderung: 452,28 Euro), für 2008 die Umsatzsteuer mit 13.342,21 Euro (Nachforderung: 600,00 Euro) und die Körperschaftsteuer mit 2.047,49 Euro (Nachforderung: 1.047,72 Euro) sowie für das Jahr 2009 die Umsatzsteuer mit 11.521,68 Euro (Nachforderung: 600,00 Euro) und die Körperschaftsteuer mit 1.576,76 Euro (Nachforderung: 750,00 Euro) fest.

## 3. Berufung

Dagegen wendet sich der beschwerdeführende Verein durch seinen rechtsanwaltlichen Vertreter mit Berufungsschreiben vom 06.10.2011 und beantragt die Aufhebung der angefochtenen Bescheide. Zur Begründung wird vorgebracht:

*Was die Grundaufzeichnungen anlangt, so werden diese von Herrn [GK] händisch während der Geschäftszeiten auf einer Liste angeführt und in der Folge übertragen, sodass natürlich diese Übertrag in einem Zug geschrieben wird.*

*Nachdem aus diesem Vorgang jedenfalls nicht zu interpretieren ist, dass die Aufzeichnungen nicht ordnungsgemäß wären - die Kontrolle ergibt sich ja jedenfalls aus dem Einkauf - ist diese Begründung nicht zutreffend und offensichtlich fadenscheinig.*

*Zum behaupteten Gratiseintritt von Pärchen hat der Geschäftsführer nachvollziehbar sich dahingehend verantwortet, dass es immer wieder und nahezu täglich vorkommt, dass Gäste bzw. Mitglieder das Lokal aufsuchen, ihren Beitrag bezahlen und zwischenzeitig das Lokal wiederum verlassen, insbesondere da in nächster Nähe sich ein Laufhaus befindet, in der Folge aber das Lokal wieder besuchen. Diese Verantwortung wäre zumindestens bei der Observation im Jahr 2008 überprüfbar gewesen, ja wäre die Behörde, nachdem von Amts wegen geprüft wurde, sogar verpflichtet gewesen, daraus sofortige Kontrollen und Konsequenzen durchzuführen, dies war aber offensichtlich nicht so gravierend, dass sich die damaligen Beamten veranlasst gesehen hätten, ein entsprechendes*

*Verfahren gegen den Club einzuleiten, sodass schon aus diesen Erwägungen ein Sicherheitszuschlag nicht gerechtfertigt ist.*

*Die Info aus dem Internet wurde weder vom Club veranlasst, noch entspricht es den Tatsachen, dass eine bezahlte Dame hinter der Theke tätig gewesen wäre, sodass auch die Behauptung bzw. Unterstellung ohne Anmeldung Kellner und Damen beschäftigt zu haben, jeglicher Grundlage entbehrt.*

*Der Geschäftsführer vermutet natürlich, wer hinter diesen Aktionen stehen könnte, hat aber dazu keinen wie immer gearteten Beweis, weshalb Anschuldigungen an Konkurrenzunternehmen oder gegenüber Mitgliedern von ihm nicht ausgesprochen werden können.*

*Jedenfalls kann eine Info auf der Internetseite, die noch dazu von dritten Personen unter Anonymus abgegeben werden, nicht Grundlage einer Feststellung sein.*

*Die Behauptung eines Anonymen, großzügig Champagner bestellt zu haben, wobei kein Champagnereinkauf existiert, ist gleichfalls nicht geeignet, ein Beweismittel darzustellen, zumal nicht einmal gesagt werden kann, ob dieser Herr den Unterschied zwischen Champagner und Prosecco oder Sekt überhaupt kennt.*

*Was den Einkauf von Prosecco, Sekt mit 140 Flaschen und den Erlös von 102 Flaschen betrifft, hat der Geschäftsführer Herr [GK] glaubhaft deponiert, dass schon aus Gründen der Werbung, gehäufte Besuche, aber auch weil die Bezahlung verweigert wird, es immer wieder vorkommt, dass Prosecco ausgeschenkt wird, werden muss und sich somit zwischen Einkauf und Erlösen Divergenzen ergeben.*

*Das gleiche gilt für Red Bull.*

*Warum in den Monaten Februar und April 2007, somit vor 4 Jahren, kein Bier bestellt wurde, entzieht sich nach gerundet 4 Jahren der Kenntnis des Geschäftsführers. Es darf aber dazu vermerkt werden, dass nach dem Bierskandal wohl davon ausgegangen werden kann, dass es keine Gratislieferungen mehr gibt - vor allem warum im Februar und April 2007 - dass möglicherweise bei Anlieferungen knapp vor Februar oder vor April Überschneidungen stattgefunden haben - warum nicht auch im März -, was ein deutlicher Hinweis wäre.*

*Nachdem im Verfahren materielle Wahrheitsforschung gilt, wäre es wohl ein leichtes und der Prüfstelle zumutbar, beim Bierlieferanten diese Feststellung zu hinterfragen.*

*Dass in einem Swingerclub Mitglieder daran interessiert sind, eher anonym zu bleiben, somit ihre wahre Identität nicht kundzutun, kann wohl als indiziert zugrundegelegt werden, in keinem Gasthaus muss sich der Gast legitimieren, umso weniger in einem nach allgemeinem Verständnis eher als verwerflich angesehenen Swingerclub. Der diesbezügliche Vorwurf geht an der Realität eines solchen Betriebes vorbei, es ist kaum anzunehmen, dass ein z.B. Politiker, Akademiker, sonst im öffentlichen Leben Tätiger in einem Swingerclub seine wahre Identität bekannt macht.*

*Zum Vorwurf im Jahre 2008 nach Observationen, nunmehr im Jahr 2011 festgestellt zu haben, dass im Vergleich zur Observation weniger Personen als Mitglieder dieses Tages aufgezeichnet sind, als seinerzeit beobachtet, verweise ich darauf, dass die Behörde im Tatsächlichen sogar verpflichtet gewesen wäre, zu mindestens in den darauffolgenden 1, 2 Tagen bei einem Verdacht die Aufzeichnungen auch tatsächlich zu überprüfen; zu einem Zeitpunkt also, zu dem sich der Geschäftsführer an diese Tage noch erinnern konnte, über die Personendifferenz Auskunft hätte geben können, sodass das nunmehrige auch nur Erwähnen dieser Beobachtung jedenfalls den Verfahrensvorschriften deutlich widerspricht und demnach unbeachtlich ist.*

*Zusammengefasst hat der Berufungswerber nachvollziehbar und vollständige Aufzeichnungen vorgelegt, Auskunft über alle an ihn herangetragenen Umstände erteilt, sodass kein wie immer gearteter Grund vorgelegen hat, eine Schätzung vorzunehmen und einen Sicherheitszuschlag zuzurechnen.*

#### **4. Berufungsvorentscheidung**

Die belangte Behörde wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidungen vom 02.12.2011 als unbegründet ab. Zur Begründung wird in der gesonderten Begründung vom selben Tag ausgeführt:

*Auf Aufforderung der Bp wurden die in der Beilage dokumentierten Aufzeichnungen als Grundaufzeichnungen vorgelegt. Wenn nun z.Bsp am 1.8.2008 am gesamten Abend zwei Red Bull, Gesamtumsatz 10,- wie am Bierzettel ersichtlich, konsumiert worden sind, so kann dieser vorgelegte Bierzettel nicht die Originalgrundaufzeichnung sein, da bei der Bestellung des ersten und oder bei der Red Bull zusammen weitere Bestellungen noch nicht absehbar waren.*

*Die Zigarettenerlöse wurden nicht nach dem tatsächlichen Verkauf aufgezeichnet, sondern am Monatsende unter Verwendung eines Rohaufschlages von 120% den Erlösen zugerechnet.*

*Wenn wie nun behauptet, Gäste bzw Mitglieder das Lokal zwischenzeitig wiederum verlassen und in der Folge das Lokal wieder zu besuchen so kann davon ausgegangen werden, daß diese Personen bei der Observation sicherlich nicht nochmals als Besucher erfaßt worden sind. Über etwaige Gratiseintritte sind keine Aufzeichnungen geführt und vorgelegt worden.*

*Nicht allein die aus der Internetseite [www.f4f.at](http://www.f4f.at) gewonnenen Erkenntnisse sind Grundlage einer Feststellung, sondern sind als zusätzliche Indizien zu werten, daß Mängel vorliegen.*

*Die zu Werbezwecke abgegebenen Flaschen Prosecco, Sekt und Red Bull sind nicht aufgezeichnet worden.*

*Es liegt ein Kontoauszug der Bierlieferfirma Leeb vor, aus dem sich ergibt daß eben in besagten Monaten Februar und April 2007 kein Bier bezogen worden ist. Überschneidungen von Bierlieferungen liegen nicht vor, wie aus der Aufstellung ersichtlich ist:*

#### *[Aufstellung Bierlieferungen]*

*Es liegen zwei nicht erfaßte Mitgliedsbeiträge vor. Besucher mögen ein Interesse an ihrer Anonymität habe, so liegt es am Betrieb Kriterien festzulegen, nach welchen Besucher identifiziert werden können ohne ihren Nachnamen bekanntzugeben (zBsp Nickname, Paßwörter, etc). Es stellt sich die Frage, wie wird im Betrieb festgestellt zBsp ob Peter bereits Mitglied ist, seinen Mitgliedsbeitrag somit bezahlt hat und die angebotenen Leistungen nach der Bezahlung von 50,- in Anspruch nehmen darf?*

*Nochmals wird vermerkt, daß über die behaupteten Gratiseintritte von Pärchen keine Aufzeichnungen geführt und somit auch nicht vorgelegt worden sind. Wie aus unten angeführte Liste ersichtlich, erklärt dieser Umstand allein nicht die Differenzen, da die größeren Abweichungen bei den Männereintritten vorliegen.*

#### *[Aufstellung Observationen]*

*Bei abgaben behördlichen Prüfung ist es grundsätzlich so, daß Unternehmer mit Sachverhalten der Vergangenheit konfrontiert werden. Eine Prüfung unmittelbar nach durchgeführten Observationen ist nicht die Regel. Solche Observationen dienen zur Beschaffung und Sammlung von Kontrollmaterial, das beizeiten ausgewertet wird. Ein Mangel im Verfahrensablauf kann nicht erkannt werden.*

#### 5. Vorlageantrag

Der beschwerdeführende Verein beantragte durch seinen Rechtsanwalt mit Vorlageantragschreiben vom 12.12.2011 ohne weiteres Vorbringen die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

#### 6. Berufungsvorlage

Die belangte Behörde legte die Berufung dem unabhängigen Finanzsenat im Jänner 2012 zur Entscheidung vor.

***Das Bundesfinanzgericht hat über die gemäß § 323 Abs. 38 BAO als Beschwerde zu erledigende Berufung erwogen:***

§ 163 BAO lautet:

*(1) Bücher und Aufzeichnungen, die den Vorschriften des § 131 entsprechen, haben die Vermutung ordnungsmäßiger Führung für sich und sind der Erhebung der Abgaben zugrunde zu legen, wenn nicht ein begründeter Anlass gegeben ist, ihre sachliche Richtigkeit in Zweifel zu ziehen.*

*(2) Gründe, die nach dem Gesamtbild der Verhältnisse Anlass geben, die sachliche Richtigkeit in Zweifel zu ziehen, liegen insbesondere dann vor, wenn die Bemessungsgrundlagen nicht ermittelt und berechnet werden können oder eine Überprüfung der Richtigkeit und Vollständigkeit wegen Verletzung der Mitwirkungspflicht nicht möglich ist.*

§ 184 lautet:

*(1) Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.*

*(2) Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind.*

*(3) 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.*

Bei der Gewinnermittlung nach § 4 Abs 3 EStG 1988 sind Aufzeichnungen im Sinn des § 126 BAO zu führen. Diese müssen auch den Formvorschriften des § 131 Abs 1 Z 2 und § 131 Abs 1 Z 6 BAO entsprechen. Die Nichtbeachtung dieser Bestimmungen führt zum Wegfall der Rechtsvermutung nach § 163 BAO, ein Umstand, der die Behörde zur Schätzung (für das EStG 1972: VwGH 02.06.1992, 88/14/0080).

Die Anwendung eines Sicherheitszuschlages geht davon aus, dass bei mangelhaften Aufzeichnungen nicht nur die nachgewiesenermaßen nicht verbuchten Vorgänge, sondern auch noch weitere Vorgänge nicht aufgezeichnet wurden. Aufgabe eines Sicherheitszuschlages ist es also, das Risiko möglicher weiterer Unvollständigkeiten von Aufzeichnungen auszugleichen; dabei sind die Umstände des Einzelfalles zu berücksichtigen (VwGH 26.01.2012, 2009/15/0155).

Der Sicherheitszuschlag muss als Schätzungsmethode sachlich und zeitlich in einer Beziehung zu den Aufzeichnungsmängeln stehen, auf die er sich gründet (VwGH 28.09.2011, 2006/13/0057).

Im Beschwerdefall wurde für die Streitjahre keine Schätzungsberechtigung dadurch begründet, dass "behauptete Gratiseintritte von Pärchen nicht aufgezeichnet" worden sind", weil der beschwerdeführende Verein keine diesbezügliche Aufzeichnungsverpflichtung hatte und der Prüfer bzw. die belangte Behörde diesbezüglich auch keinen (hier der Beweiswürdigung unterliegenden) Beweis bzw. keine Glaubhaftmachung vom beschwerdeführenden Verein verlangt hat.

Ebenso wenig sind Informationen, die aus ungesicherter Quelle (wie zB anonyme Internetforen) stammen und im Nachhinein keiner Überprüfung auf ihre Richtigkeit zugänglich sind, dazu geeignet, die Schätzungsberechtigung zu begründen.

Die übrigen im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung aufgezählten und ausdrücklich nur das Streitjahr 2008 betreffenden Umstände vermochten die Schätzungsberechtigung für dieses Streitjahr auch nicht zubegründen.

Nachgeschriebene Grundaufzeichnungen:

Der Prüfer begründet die Schätzungsberechtigung damit, dass die Grundaufzeichnungen den Eindruck erweckten, in einem Zug nachgeschrieben worden zu sein.

Von Seiten des beschwerdeführenden Vereins wird dagegen im Berufungsschreiben vorgebracht, dass die Grundaufzeichnungen von GK händisch während der Geschäftszeiten auf einer Liste angeführt und in der Folge übertragen würden, sodass "natürlich" dieser Übertrag in einem Zug geschrieben werde (Seite 3).

In der gesonderten Begründung zu den Berufungsvorentscheidungen begründet die belangte Behörde - ohne auf dieses Vorbringen einzugehen - näher, warum die vorgelegten "Bierzettel" nicht die "Originalgrundaufzeichnung" sein könne.

Der im Zuge einer Erörterung der Sach- und Rechtslage am 18.06.2014 als Auskunftsperson einvernommene Prüfer gab dazu an, dass er im Prüfungsverfahren dem Vertreter des beschwerdeführenden Vereins seinen Eindruck, dass die Grundaufzeichnungen in einem Zug nachgeschrieben worden seien, mündlich nicht vorgehalten habe und er sich nicht mehr erinnern könne, ob bei der Schlussbesprechung einzelne Punkte der Feststellungen zur Schätzungsberechtigung vorgehalten worden seien (Seite 2 der Niederschrift).

Im Zuge dieser Erörterung der Sach- und Rechtslage ersuchte die belangte Behörde das Bundesfinanzgericht, dass sie mit ergänzenden Ermittlungen bezüglich des Vorhandenseins jener Grundaufzeichnungen, aus denen die Übertragungen in die Einnahmen-Ausgaben-Aufzeichnungen erfolgt seien, beauftragt werde (Seite 3).

Der an die belangte Behörde mit Schreiben vom 18.06.2014 gemäß § 269 Abs. 2 BAO ergangene Auftrag zu ermitteln, ob Grundaufzeichnungen "auf einer Liste angeführt und in der Folge übertragen" worden seien, ergab weder, dass diese Behauptung von Seiten des beschwerdeführenden Vereins unrichtig war, noch, dass zugrundeliegende Uraufzeichnungen nicht aufbewahrt wurden (siehe die von der belangten Behörde als Ermittlungsergebnis übermittelten Niederschriften vom 16.07.2014 und vom 28.07.2014).

Vor diesem sachverhaltsmäßigen Hintergrund erschöpft sich der vom Prüfer zur Schätzungsberechtigung herangezogene "Umstand", dass die Grundaufzeichnungen den Eindruck "erweckten", in einem Zug nachgeschrieben worden zu sein, in einer bloßen Vermutung, die mangels konkreter Sachverhaltsgrundlage die Schätzungsberechtigung nicht begründen konnte.

Erlösdifferenzen Prosecco und Red Bull:

Der Prüfer begründet die Schätzungsberechtigung damit, dass im "Einkauf 2008" einerseits 140 Flaschen Prosecco und Sekt bzw. 136 Dosen Red Bull enthalten seien, sich im Erlös jedoch nur 102 Flaschen Prosecco und Sekt bzw. 102 Dosen Red Bull befänden.

Von Seiten des beschwerdeführenden Vereins wird dagegen im Berufungsschreiben vorgebracht, dass der "Geschäftsführer" GK "glaubhaft deponiert habe", dass schon aus Gründen der Werbung, gehäufte Besuche, aber auch weil die Bezahlung verweigert werde, es immer wieder vorkomme, dass Prosecco ausgeschenkt werde, werden müsse



und sich somit zwischen Einkauf und Erlösen Divergenzen ergäben. Das gleiche gelte für Red Bull (Seite 4 und 5).

In der gesonderten Begründung zu den Berufungsvorentscheidungen führt die belangte Behörde dazu aus, dass die zu Werbezwecken abgegebenen Flaschen Prosecco, Sekt und Red Bull nicht aufgezeichnet worden seien (Seite 2).

Damit vermag die belangte Behörde die Schätzungsberechtigung nicht zu begründen, weil der beschwerdeführende Verein keine Aufzeichnungsverpflichtung hinsichtlich der zu Werbezwecken abgegebenen Gratisgetränke hatte und der Prüfer bzw. die belangte Behörde diesbezüglich auch keinen (hier der Beweiswürdigung unterliegenden) Beweis bzw. keine Glaubhaftmachung vom beschwerdeführenden Verein verlangt hat.

Fehlende Bierlieferungen:

Der Prüfer begründet die Schätzungsberechtigung damit, dass keine Bierlieferungen in den Monaten Februar und April 2008 (Anmerkung: im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung ist irrtümlich das Jahr 2007 angegeben) erfolgt seien.

Von Seiten des beschwerdeführenden Vereins wird dagegen im Berufungsschreiben vorgebracht, dass es sich nach gerundet vier Jahren der Kenntnis des "Geschäftsführers" entziehe, warum in den Monaten Februar und April "2007", somit vor vier Jahren, kein Bier bestellt worden sei. Es dürfe aber dazu vermerkt werden, dass nach dem Bierskandal wohl davon ausgegangen werden könne, dass es keine Gratislieferungen mehr gebe - vor allem warum im Februar und April "2007" - dass möglicherweise bei Anlieferungen knapp vor Februar oder vor April Überschneidungen stattgefunden hätten - warum nicht auch im März -, was ein deutlicher Hinweis wäre (Seite 5).

In der gesonderten Begründung zu den Berufungsvorentscheidungen führt die belangte Behörde dazu aus, dass ein Kontoauszug des Bierlieferanten vorliege, aus dem sich ergebe, dass eben in den besagten Monaten Februar und April "2007" kein Bier bezogen worden sei. Überschneidungen von Bierlieferungen lägen nicht vor (Seite 2).

Der im Zuge einer Erörterung der Sach- und Rechtslage am 18.06.2014 als Auskunftsperson einvernommene Prüfer gab dazu an, dass dem beschwerdeführenden Verein mit Rechnungsdatum 31.01.2008 insgesamt 180 Liter Bier, mit Rechnungsdatum 31.03.2008 130 Liter Bier und mit Rechnungsdatum 31.05.2008 180 Liter Bier geliefert worden seien. Ab dem Monat Juni seien monatlich Bierlieferungen erfolgt, so im Juni 130 Liter und im Juli 180 Liter Bier. Im Jahr 2008 sei der Vereinsbetrieb an 23 Tagen geschlossen gewesen. An welchen Tagen genau der Vereinsbetrieb geschlossen gewesen sei, könne anhand des Arbeitsbogens nicht mehr festgestellt werden (Seite 2).

Vor diesem sachverhaltsmäßigen Hintergrund sind keine Umstände erkennbar, die mit ausreichender Wahrscheinlichkeit einen "Schwarzeinkauf" von Bier in den beiden betroffenen Monaten nahe legen; im übrigen ist darauf hinzuweisen, dass Bierkonsumation im Eintrittsgeld inbegriffen (somit "kostenlos") war. Die Schätzungsberechtigung war diesbezüglich somit nicht gegeben.

#### Auswertung "KarteibuchIV":

Der Prüfer begründet die Schätzungsberechtigung damit, dass bei zwei Mitgliedsnummern nur Vornamen erfasst und drei Mitgliedsnummern nicht vergeben seien. Im Karteibuch seien die Personen lediglich mit Vornamen erwähnt, eine Identifikation sei somit nicht möglich.

Von Seiten des beschwerdeführenden Vereins wird dagegen im Berufungsschreiben vorgebracht, dass "wohl als indiziert zugrundegelegt" werden könne, dass in einem Swingerclub Mitglieder daran interessiert seien, "eher anonym" zu bleiben, somit ihre wahre Identität nicht kundzutun. In keinem Gasthaus müsse sich der Gast legitimieren, umso weniger in einem nach allgemeinem Verständnis eher als verwerflich angesehenen Swingerclub. Der diesbezügliche Vorwurf gehe an der Realität eines solchen Betriebes vorbei, es sei kaum anzunehmen, dass ein z.B. Politiker, Akademiker, sonst im öffentlichen Leben Tätiger in einem Swingerclub seine wahre Identität bekannt mache (Seite 5).

In der gesonderten Begründung zu den Berufungsvorentscheidungen führt die belangte Behörde dazu aus, dass zwei nicht erfasst Mitgliedsbeiträge vorlägen. Besucher mögen ein Interesse an ihrer Anonymität haben, es liege jedoch am Betrieb Kriterien festzulegen, nach welchen Besucher identifiziert werden könnten, ohne ihren Nachnamen bekanntzugeben (zBsp Nickname, Paßwörter, etc). Es stelle sich die Frage, wie im Betrieb festgestellt werde, zum Beispiel ob Peter bereits Mitglied sei, seinen Mitgliedsbeitrag somit bezahlt habe und die angebotenen Leistungen nach der Bezahlung von 50 Euro in Anspruch nehmen dürfe? (Seite 2 und 3).

Mitgliedsbeiträge, die eine Vereinigung nur zur Erfüllung einer satzungsmäßigen Gemeinschaftsaufgabe, deren Erfüllung zwar der Gesamtheit der Mitglieder zugutekommt, aber sich nicht als eine besondere Einzelleistung gegenüber einem einzelnen Mitglied darstellt, erhebt und verwendet, fehlt die wechselseitige Abhängigkeit und bilden die Mitgliedsbeiträge kein umsatzsteuerpflichtiges Entgelt (VwGH 28.04.2011, 2007/15/0064). Insofern begründeten im Beschwerdefall allfällige "nicht erfasste Mitgliedsbeiträge" - anders als Eintrittsgelder - nicht die Schätzungsberechtigung hinsichtlich des Umsatzes; dies gilt auch für die Einkünfte. Dass es sich bei dem Mitgliedsbeitrag nicht um einen echten Mitgliedsbeitrag, sondern um Entgelt gehandelt hat, hat die belangte Behörde weder behauptet noch festgestellt.

Nur der Vollständigkeit halber wird zu der in der gesonderten Begründung zu den Beschwerdevorentscheidungen geäußerten Frage, "wie im Betrieb festgestellt werde, zum Beispiel ob Peter bereits Mitglied sei, seinen Mitgliedsbeitrag somit bezahlt habe und die angebotenen Leistungen nach der Bezahlung von 50 Euro in Anspruch nehmen dürfe", angemerkt, dass es am Prüfer selbst gelegen gewesen wäre, diese Frage im Prüfungsverfahren zu klären.

#### Abweichungen bei den Eintrittsgeldern (Observationen):

Der Prüfer begründet die Schätzungsberechtigung damit, dass an vier Tagen Observationen vorgenommen worden seien, die im Zuge des Prüfungsverfahrens

ausgewertet worden seien. Es seien Abweichungen festgestellt worden, die nicht restlos hätten aufgeklärt werden können.

Von Seiten des beschwerdeführenden Vereins wird dagegen im Berufungsschreiben vorgebracht, dass es immer wieder vorkomme, dass Gäste bzw. Mitglieder das Lokal aufsuchten, ihren Beitrag bezahlten und zwischenzeitig das Lokal wiederum verließen, insbesondere da in nächster Nähe sich ein Laufhaus befinde, in der Folge aber das Lokal wieder besuchten. Diese Verantwortung wäre zumindestens bei der Observation im Jahr 2008 überprüfbar gewesen, ja wäre die Behörde, nachdem von Amts wegen geprüft worden sei, sogar verpflichtet gewesen, daraus sofortige Kontrollen und Konsequenzen durchzuführen; dies sei aber offensichtlich nicht so gravierend gewesen, dass sich die damaligen Beamten veranlasst gesehen hätten, ein entsprechendes Verfahren gegen den Club einzuleiten, sodass schon aus diesen Erwägungen ein Sicherheitszuschlag nicht gerechtfertigt sei (Seite 3 bis 4). Die Behörde wäre im Tatsächlichen sogar verpflichtet gewesen, zu mindestens in den darauffolgenden ein, zwei Tagen bei einem Verdacht die Aufzeichnungen auch tatsächlich zu überprüfen; zu einem Zeitpunkt also, zu dem sich der Geschäftsführer an diese Tage noch erinnern konnte, über die Personendifferenz Auskunft hätte geben können, sodass das nunmehrige auch nur Erwähnen dieser Beobachtung jedenfalls den Verfahrensvorschriften deutlich widerspreche und demnach unbeachtlich sei (Seite 5 bis 6).

In der gesonderten Begründung zu den Berufungsvorentscheidungen führt die belangte Behörde dazu aus, dass, wenn wie nun behauptet, Gäste bzw Mitglieder das Lokal zwischenzeitig wiederum verliessen und in der Folge das Lokal wieder besuchten, davon ausgegangen werden könne, dass diese Personen bei der Observation sicherlich nicht nochmals als Besucher erfasst worden seien. Über etwaige Gratiseintritte seien keine Aufzeichnungen geführt und vorgelegt worden (Seite 1).

Im Zuge einer Erörterung der Sach- und Rechtslage am 18.06.2014 wurde dazu von Seiten der belangten Behörde vorgebracht, dass es sich bei dem Vorbringen der steuerlichen Vertretung um sehr typische Schutzbehauptungen handle, wie sie selbstverständlich in jedem einzelnen Prüfungsfall geäußert würden. Zweifellos habe das seinerzeitige Erhebungsorgan eine ordnungsgemäße Amtshandlung durchgeführt und dabei alle erforderlichen Hinweise festgehalten, die darüber Auskunft gäben, ob ein und dieselben Personen das Lokal betreten hätten. Die belangte Behörde ersuche daher auch dieses Erhebungsorgan zu seinen Ermittlungen eingehend zu befragen (Seite 3).

Das Erhebungsorgan gab am 07.08.2014 als Auskunftsperson befragt ua. an, dass dem Vertreter des beschwerdeführenden Vereins die Observationsergebnisse vor der Außenprüfung nicht vorgehalten worden seien. Nach Vorhalt des Vorbringens des rechtsanwaltlichen Vertreters des beschwerdeführenden Vereins, wonach Mitglieder das Vereinslokal aufsuchten, ihren Beitrag bezahlten und zwischenzeitig das Lokal wiederum verliessen, insbesondere da in nächster Nähe sich ein Laufhaus befinde, in der Folge aber das Lokal wieder besuchten, gab das Erhebungsorgan an, dass er auf Grund der Lichtverhältnisse nicht sagen könne, ob es sich bei einem Eintritt um eine

Person handle, die an diesem Tag bereits einmal eingetreten sei. Er vermute, dass das Klientel, das in einen Swingerclub gehe, nicht in ein Laufhaus gehe. Wenn ihm das Beobachtungsergebnis vom 1.8.2008, wonach an dem Tag keine einzelne weibliche Person, drei Paare und 22 einzelne männliche Personen in das Vereinslokal eingetreten seien, vorgehalten werde, so gebe er an, dass er es nicht ausschließen könne, dass Männer das Lokal zwecks Besuches eines Laufhauses zwischenzeitig verlassen hätten (Seite 2).

Vor diesem sachverhaltsmäßigen Hintergrund sind keine Umstände erkennbar, die mit ausreichender Wahrscheinlichkeit "schwarz vereinnahmte" Eintrittsgelder nahe legen und der Prüfer bzw. die belangte Behörde diesbezüglich auch keinen (hier der Beweiswürdigung unterliegenden) Beweis bzw. keine Glaubhaftmachung vom beschwerdeführenden Verein verlangt hat.

Die angefochtenen Bescheide waren daher aufzuheben.

Die Zustellung dieses Erkenntnisses hatte nicht an den rechtsanwaltlichen Vertreter des beschwerdeführenden Vereins zu erfolgen, weil jener im Schreiben vom 25.01.2012 bekannt gegeben hat, dass "die Zustellungen zu meinen Händen betreffend das Rechtsmittel zu erfolgen haben", jedoch gemäß § 103 Abs. 2 lit. a BAO eine Zustellbevollmächtigung Abgabenbehörden und Verwaltungsgerichten gegenüber unwirksam ist, wenn sie ausdrücklich nur auf einige dem Vollmachtgeber zugedachte Erledigungen eingeschränkt ist, die im Zuge des Verfahrens ergehen.

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist gemäß Art. 133 B-VG die Revision (nur) zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Da diese Voraussetzungen im Beschwerdefall im Hinblick auf die oben wiedergegebenen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht vorliegen, war auszusprechen, dass die Revision unzulässig ist.