



UNABHÄNGIGER
FINANZSENA

Außenstelle Graz
Senat 1

GZ. RV/0418-G/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch den Senat 1 am 20. April 2004 über die Berufung des Bw. gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Stadt betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 1994 bis 1998 sowie Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 1994 bis 1998 nach in Graz durchgeföhrter mündlicher Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Aus der **Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 3. September 2001** nach Durchführung einer Betriebsprüfung geht hervor, dass der Bw. von der B-AG in den Jahren 1994-1998 an ihn ausgeführte Getränkeliieferungen in seinen steuerlichen Aufzeichnungen nicht erfasst habe. Dabei handle es sich um Beträge in folgender Höhe (inkl. Bier-, Getränke- und USt) (in S):

| | |
|------|--------|
| 1994 | 23.768 |
| 1995 | 18.140 |
| 1996 | 61.183 |
| 1997 | 63.071 |
| 1998 | 19.007 |

Eine Nachkalkulation habe ergeben, dass auch die darauf entfallenden Erlöse bisher nicht erklärt worden seien. Daraus resultierten Umsatzerhöhungen aus nicht erfasstem Getränkeeinkauf in folgender Höhe:

| | |
|------|---------|
| 1994 | 64.692 |
| 1995 | 50.258 |
| 1996 | 170.098 |
| 1997 | 175.548 |
| 1998 | 64.335 |

In der gegen die auf Grund der o.a. Betriebsprüfungsfeststellungen ergangenen Wiederaufnahms- und Sachbescheide gerichteten **Berufung vom 5. Oktober 2001** beantragte der Bw. die ersatzlose Bescheidaufhebung:

Die Betriebsprüfungsfeststellungen beruhten auf von der B-AG zur Verfügung gestelltem Datenmaterial. Dieses werde aber als Schätzungsgrundlage in Zweifel gezogen. Aus den Lieferlisten seien "Status 9"-Lieferungen ("Letztverbraucherlieferungen" bzw. Graulieferungen bzw. Barverkäufe ohne Beleg) als zusätzliche Bareinkäufe des Bw. in folgender Höhe ermittelt worden:

| | |
|------|-----------|
| 1994 | 15.843,20 |
| 1995 | 12.331,60 |
| 1996 | 41.779,50 |
| 1997 | 43.895,30 |
| 1998 | 15.802,40 |

Diese nicht fakturierten und daher in der Buchhaltung auch nicht erfassten Wareneinkäufe seien als Grundlage für die Zuschätzungen herangezogen worden. Wie weit diese Daten aber grundsätzlich geeignet seien, nicht erfasste Warenlieferungen an den Bw. zu beweisen, entziehe sich seiner Beurteilung. Jedenfalls wolle er aber auf Auffälligkeiten hinweisen, die die Richtigkeit der Daten in Zweifel zögen. So betrage in den Jahren 1994, 1995 und 1998 der derart ermittelte "nicht erfasste Wareneingang" rund 7 % des gesamten Einkaufs an Bier und alkoholfreien Getränken. In den Jahren 1996 und 1997 würden diese Lieferungen jedoch 30 % des rechnungsmäßig erfassten Biereinsatzes überschreiten. Außerdem sei darauf hinzuweisen, dass der Bw. von der B-AG grundsätzlich nur mit Lieferscheinen auf Monatsrechnung beliefert worden sei. Seine Einkaufsgewohnheiten seien in all den Jahren seiner Unternehmertätigkeit mengen- und produktmäßig sehr ähnlich strukturiert gewesen.

Auch ein langjähriger Spartenvergleich im Betrieb des Bw. zeige, dass der Bierumsatz immer nur einen relativ geringen Anteil am Gesamtumsatz (5-6 %) eingenommen habe. In den Jahren 1996 und 1997 wären diese langjährigen Erfahrungswerte durch die Zurechnung der berufungsgegenständlichen Lieferungen aber gravierend verändert. Ein Verkauf dieser zusätzlichen Mengen scheine im Betrieb des Bw. auch technisch kaum möglich. In den Jahren 1994 bis 1999 habe der Biereinsatz jeweils rund 160.000 S, somit rund 6,5 - 7 % der Betriebsleistung aus alkoholischen Getränken bzw. rund 1,6 % der Gesamtbetriebsleistung, betragen. Der Bierumsatz mit rund 570.000 S in den Vergleichsjahren liege relativ konstant bei 25 % Anteil an der Betriebsleistung "alkoholische Getränke" bzw. rund 5,5 % der gesamten Betriebsleistung. Unter Zurechnung der gegenständlichen "Bar-Lieferungen" erhöhe sich der Nettoeinkauf um rund 30 %, errechne sich somit der Umsatz in diesen Jahren auf mehr als 730.000 S für diese Sparte und würde damit in der Relation zur Betriebsleistung auf einen Anteil von 13 bzw. 14 % ansteigen. Der Umsatzanteil in dieser Sparte wäre im Vergleich zu den Jahren davor und auch danach um auf mehr als das Doppelte angestiegen. Eine derartige Entwicklung des Spartenumsatzes sei aber unrealistisch. Die Einkaufsgewohnheiten des Bw. seien in all den Jahren mit 1-2 Fässern pro Lieferung über telefonische Bestellung konstant gewesen. Der Lagerstand habe jeweils 3 bis 4 Fässer betragen. Sollten daher die mit "Status 9" gekennzeichneten Lieferungen tatsächlich ebenfalls an den Bw. gegangen sein, bestünden auch mengenmäßige Probleme, da zusätzliche 3 oder 4 Fässer Pils, würden sie am gleichen Tag angeliefert, die Kellerkapazität des Bw. bei Weitem überschritten. Zusätzliche Einkäufe von weiteren 2 oder sogar 3 oder 4 Fässern entsprächen nicht dem Betriebstypus des Bw. und könnten weder untergebracht werden, noch scheine die Lagerung von zeitweise doppelten Mengen wirtschaftlich sinnvoll. Auch im Einzelvergleich der Daten aus der vorliegenden Kontrollmitteilung könnten einige Unklarheiten aufgezeigt werden: So seien am 7. März 1997 laut Lieferschein unter "Status 6" Getränke geliefert worden, es sei jedoch keine Menge enthalten, dafür scheine aber eine Menge unter "Status 9" auf, tatsächlich sei die empfangene Ware aber mengenmäßig in die Rechnung aufgenommen und fakturiert worden. Eine ähnliche Diskrepanz ergäbe sich bei der Lieferung vom 18. April 1997. Die Zuverlässigkeit der der Schätzung zu Grunde liegenden Daten könne vom Bw. nicht beurteilt werden. Es sei jedoch nicht auszuschließen, dass unter dem "Status 9" vom Bw. bezogene Gratislieferungen enthalten seien. Derartige Gratislieferungen seien im branchenüblichen Ausmaß erfolgt und - wie auch die Nachkalkulation seitens des Betriebsprüfers ergeben habe - im registrierten Umsatz gedeckt. Die in der Kontrollmitteilung angegebene Menge scheine aus den vorgenannten Gründen nicht dem Betrieb des Bw. zurechenbar, zumal die Umsatzentwicklung und -zusammensetzung hinsichtlich der einzelnen

Sparten im Beobachtungszeitraum von mehr als 15 Jahren konstant und gleichförmig verlaufen sei. Durch Zurechnung der gegenständlichen Barlieferungen wäre dieses Gefüge extrem verändert und in den einzelnen Perioden stark schwankend, was nicht den tatsächlichen Erfahrungswerten entspräche. Es sei auch noch darauf hinzuweisen, dass durch die Konzentration von Lokalitäten (drei gastgewerbliche Betriebe, ein Verein) am Standort des Bw. sehr wohl Verwechslungen die Ursache für die nicht beim Bw. auf den Fakturen aufscheinenden, jedoch an die Adresse: X-Gasse gelieferten Waren sein könnten. Leider sei es dem Bw. nicht möglich, vergleichsweise Lieferungen und Daten für diese Betriebe heranzuziehen, um die Vermutung, dass dem Betrieb des Bw. durch das Datenmaterial auch fremde Lieferungen zugerechnet worden seien, zu stützen. Es werde daher ersucht, im vorliegenden Fall die dargelegten besonderen Umstände und die spezifische Art des Betriebes des Bw. zu würdigen und von der üblichen Umsatzzurechnung in Zusammenhang mit "Letztverbraucherlieferungen" Abstand zu nehmen.

In der **Ergänzung vom 6. Mai 2002 zum Vorlageantrag vom 7. März 2002** führte der Bw. weiters aus, dass der Nachweis, dass der Bw. die berufungsgegenständlichen Getränkelieferungen empfangen hätte, durch das Finanzamt nicht erbracht worden sei. Für ein Zuschätzungserfordernis beim Bw. gäbe es daher keinen schlüssigen Grund. Die vom Finanzamt aus den angeblich nicht verbuchten Getränkeinkäufen abgeleitete Schätzungsberichtigung sei mit dem Mangel behaftet, dass eine basisbildende mangelhafte Buchführung hier gar nicht vorliege. Bloß allgemein gehaltene Feststellungen, dass das Datenmaterial der B-AG Graulieferungen beinhalte und diese auch durch Zeugenaussagen allgemein verifiziert worden seien, könnten keinen Mangel in der Buchführung des Bw. herbeiführen. Die Feststellungen des Prüfers würden in keiner Weise die Aufdeckung von Buchhaltungsmängeln betreffen. Die materielle Richtigkeit des Rechnungswesens des Bw. stünde vielmehr außer Zweifel. Es treffe außerdem auch nicht zu, dass der verbuchte Wareneinkauf ohne geringste Abweichung zum Datenmaterial der Kontrollmitteilungen wäre. Schon in der Berufsbegründung seien diesbezügliche Abweichungen aufgezeigt worden. Die vom Finanzamt vertretene Ansicht, dass den vorliegenden Kontrollmitteilungen mehr Beweiskraft zukomme als einem über einen Zeitraum von 20 Jahren kontinuierlich verlaufenden Geschäftsgang hinsichtlich der Anteile der Biererlöse, könne einfach nicht gefolgt werden. Vom Bw. könne aber leider nicht der Nachweis erbracht werden, dass die gegenständlichen Warenlieferungen zwar an die Adresse: X-Gasse, nicht jedoch an sein Unternehmen erfolgt seien, weil die damaligen am dortigen Standort situierten Lokalbetreiber nicht bereit seien, entsprechende Aussagen zu machen. Das dem Bw. vorgelegte Datenmaterial weise diverse Mängel und Unstimmigkeiten auf, die eine Zurechnung der

aufgelisteten Lieferungen als unrichtig erscheinen ließen: So werde als Unternehmer die "Fa. H" geführt, fehlten in jedem der Jahre einzelne Perioden, seien in den Lieferungen Waren enthalten, die im Lokal des Bw. niemals verkauft worden seien (Gösser Gold, Pago Tomatensaft), schienen in den Listen Römerquelle-Lieferungen auf, obwohl seit Mai 1994 im Lokal des Bw. Mineralwasser der Marke Montes verkauft worden sei, sei zB aus der Lieferung vom 7. März 1997 die Ware "G-He.Oster" unbekannt, überschritten die angeführten Mengen an Bierfässern bei Weitem die Lagerkapazität (max. 3 Fässer lagernd und 1 Fass angeschlagen), sodass zB aus der Lieferung vom 20. Mai 1994 zusätzlich zur Normallieferung noch 4 Fässer laut Graulieferung keinesfalls Platz finden könnten, und sollten im Jahr 1996 38 Fässer und 1997 35 Fässer zusätzlich "grau" geliefert worden sein, wobei allein die kurzen zeitlichen Abstände zwischen den Lieferdaten (Sommer 1997, Weihnachten 1996) aufzeigen würden, dass diese Mengen im Lokal des Bw. nicht abgesetzt hätten werden können. Eine Gegenkontrolle der bezogenen Mengen auf Grundlage der bestehenden Liefervereinbarung zeige hingegen die Richtigkeit der fakturierten und verbuchten Mengen für die Jahre 1996 bis 2001. Dazu komme, dass der Bw. auf Grund seiner Liefervereinbarung und der zu geringen Abnahmemenge (nur 60 % der vereinbarten Hektoliter in 6 Jahren) mit € 5.000 (netto) belastet worden sei. Auch aus diesem Grund scheine der Bezug von Graulieferungen durch den Bw. im Zeitraum 1996 bis 2001 widerlegt. Ein Unternehmer würde wohl kaum eine Belastung wegen nicht ausreichender Absatzmenge akzeptieren und sich allfällige Graulieferungen nicht auf die Absatzmenge anrechnen lassen. Wenn auch die bisherigen Erfahrungen seitens der Finanzverwaltung hinsichtlich des ausgewerteten Datenmaterials und der darauf basierenden Umsatzzurechnungen positiv durch "Anerkennung" seitens der betroffenen Steuerpflichtigen gewesen seien, sollte doch im gegenständlichen Fall der Plausibilität, dem langjährigen Betriebsvergleich und den besonderen Umständen durch die Lokal-Konzentration an der Adresse X-Gasse besonderes Gewicht beigemessen werden. Eine Zurechnung von Warenlieferungen auf Grundlage von allgemeinen Erfahrungen ohne konkreten Nachweis, welche im Ergebnis zu unrealistischen Erlösen aus Bier und alkoholfreien Getränken führe, könne nach Ansicht des Bw. nicht vorgenommen werden.

In der **mündlichen Verhandlung vom 20. April 2004** brachte die steuerliche Vertreterin des Bw. u.a. ergänzend vor, dass das Kontrollmaterial der B-AG insbesondere betreffend die Jahre 1996 und 1997 bezweifelt werde, weil die diesbezüglich aufscheinenden "Letztverbraucherlieferungen" den Betriebsrahmen des Bw. (unter Berücksichtigung der bei ihm gegebenen Umsatzstruktur) völlig sprengen würden.

Der Senat hat erwogen:

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c und in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

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 Aufklärungen 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).

Im vorliegenden Fall hat das Finanzamt die zur Wiederaufnahme des Verfahrens berechtigenden neuen Tatsachen in der teilweisen Nichterfassung von Getränkelieferungen der B-AG an den Bw. ("Letztverbraucherlieferungen") und der darauf entfallenden Erlöse im Rechenwerk des Bw. erblickt.

Seine Schätzungsberichtigung hat das Finanzamt aus der somit offenbar gegebenen sachlichen Unrichtigkeit der Bücher und Aufzeichnungen des Bw. abgeleitet.

Wie die Abgabenbehörden zum o.a. Daten- bzw. Kontrollmaterial gelangt sind, hat das Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung vom 7. Februar 2002 detailliert dargestellt.

Wesentlich erscheint in diesem Zusammenhang Folgendes:

Die Abgabenbehörden haben durch aufwändige Ermittlungen ein umfassendes System der B-AG aufgedeckt, wodurch Gastwirten österreichweit neben Warenlieferungen mit Rechnungsausstellung auch sog. "Letztverbraucherlieferungen" zugekommen sind.

Dass die sich aus dem Kontrollmaterial ergebenden "Letztverbraucherlieferungen" nicht an die dort bezeichneten Empfänger, sondern an andere Betriebe (der Bw. führt in seinem Fall die

anderen an der Adresse: X-Gasse situierten Betriebe an) erfolgt sind, ist aber schon auf Grund des konkreten Bestellvorganges ausgeschlossen:

Üblicherweise wurde der Kunde von den Telefonverkaufsdamen der B-AG angerufen (nur in wenigen Fällen ging die Bestellung vom Kunden aus), damit er seine Bestellwünsche deponieren konnte. Diese wurden dann sofort in die EDV eingegeben. Die Bestellungen wurden allerdings in der Weise gesplittet, dass ein vom Kunden angegebener Teil auf seine offizielle Kundennummer eingegeben wurde und die Graulieferungen auf ein Letztverbraucher-Sammelkonto gebucht wurden. Die Eingabe in den Datenbestand der B-AG erfolgte in der Form, dass nach Aufruf der Kundennummer des betreffenden Wirtes die offizielle Lieferung mengenmäßig eingegeben wurde, danach wurde in der EDV-Anlage ein Punkt gesetzt, und nach diesem Punkt erfolgte die mengenmäßige Eingabe der "Graulieferung". Während für die offizielle Lieferung ein(e) Lieferschein/Rechnung mit Angabe des Lieferempfängers ausgedruckt wurde, erfolgte über die "Graulieferung" nur der Ausdruck in der Bierführer-Info-Liste bzw. einer Hilfsliste.

Zur Erklärung sei hier ein Beispiel für den Ablauf einer solchen "Punkteingabe" gegeben:

Der Wirt X bestellt 3 Fässer Märzen-Bier und zusätzlich weitere 2 Fässer. Die Telefonverkaufsdame ruft auf der Software den Kunden X auf und gibt unter der Artikelbezeichnung Bier "3.2" ein. In der Folge wird neben Ladeliste, Bierführer-Tageszusammenstellung und dergleichen eine ordnungsgemäße Faktura über die Lieferung von 3 Fässern Bier an den Kunden X erstellt. Zusätzlich erstellt das Programm eine Hilfsliste (auch Bierführer-Info genannt), auf welcher eine Verkaufsabrechnung, weiters die Bezeichnung der Ware sowie deren Menge (2 Fässer Märzen-Bier) und letztlich der Rechnungsbetrag inkl. Getränke- und Mehrwertsteuer angeführt ist. Der Warenempfänger ist nicht ausgewiesen. Anhand der Verkaufsabrechnungsnummer auf der Hilfsliste in Verbindung mit der Bierführertageszusammenstellung bzw. der Faktura über die offizielle Lieferung ist es dem Bierführer möglich, die "Letztverbraucherlieferung" dem tatsächlichen Lieferempfänger zweifelsfrei zuzuordnen. Der Bierführer liefert nun an den Wirt X 5 Fässer Märzen-Bier, verrechnet die offizielle Lieferung nach der vereinbarten Rechnungsmodalität (zB Monatsrechnung) und kassiert für die "Letztverbraucherlieferung" (2 Fässer Märzen-Bier) sofort bar. Über diese "Letztverbraucherlieferung" erhält der Wirt weder eine Faktura noch einen Zahlungsbeleg.

Zur Klarstellung wird noch darauf hingewiesen, dass in der EDV der B-AG durch die o.a. Punkteingabe zwei elektronische Belege (nicht körperlich vorhanden) mit identischen

Verkaufsbelegnummern generiert wurden, welche untrennbar miteinander verbunden sind. Der Letztverbraucherbeleg trägt allerdings vor der Verkaufsbelegnummer den Zusatz "LV". Sowohl die offizielle Lieferung als auch die Graulieferung sind somit eindeutig zuordnbar.

In der elektronischen Verarbeitung wurden die "Letztverbraucherlieferungen" mit "Status 9" gekennzeichnet, während reguläre Lieferungen den "Status 6" erhielten. Mit der Kenntnis über die unterschiedliche Statuseinstufung war es daher möglich, sowohl die offizielle Lieferung als auch die Graulieferung eindeutig zuzuordnen.

Es ist somit sehr wohl davon auszugehen, dass bei Identifizierung der "Status 6"-Lieferungen im Rechenwerk eines konkreten Abgabepflichtigen ihm auch die "Status 9"-Lieferungen zuzurechnen sind.

Wenn der Bw. im vorliegenden Fall dennoch durch Aufzeigen verschiedener – vermeintlicher - Ungereimtheiten im Zusammenhang mit dem Kontrollmaterial dessen Stichhältnigkeit zu erschüttern versucht, so ist ihm Folgendes entgegenzuhalten:

- Zunächst wird klargestellt, dass die Betriebsprüfung die offiziellen ("Status 6"-)Lieferungen laut Kontrollmaterial im Rechenwerk des Bw. eindeutig identifiziert hat. Daraus lässt sich nach dem oben Gesagten aber auch auf die Richtigkeit der Kontrollmitteilungen hinsichtlich der ("Status 9"-)"Letztverbraucherlieferungen" schließen.
- Die in der Berufung aufgezeigte jahrelange Gleichmäßigkeit des Wareneinkaufs trifft beim offiziellen Einkauf zwar mengen- und auch produktmäßig zu. Daraus kann für den Berufungsstandpunkt aber nichts gewonnen werden, denn diese Gleichmäßigkeit wird nach Lage der Dinge vom Bw. – konsequenterweise – wohl bewusst so "gesteuert" worden sein.
- Wenn der Bw. insbesondere das Kontrollmaterial betreffend die Jahre 1996 und 1997 im Hinblick auf die bei ihm gegebene Umsatzstruktur bezweifelt, so wird darauf hingewiesen, dass gerade in den Jahren 1996 und 1997 – im Gegensatz zu den Vorjahren und auch zum Jahr 1998 – vom Bw. offenbar massiv "Letztverbraucherlieferungen" zugekauft wurden, was das Bild natürlich schon verschiebt. Betrachtet man außerdem zB die offiziellen Einkäufe der Jahre 1995 bis 1998, so sind diese betreffend Wein, alkoholfreie Getränke und auch Küche beträchtlich, betreffend Bier jedoch kaum (!) gestiegen.
- Die auf Seite 3, Absatz 3, der Berufung behaupteten "Diskrepanzen" bestehen tatsächlich nicht (vgl. Niederschrift über den Verlauf der mündlichen Berufungsverhandlung vom 20. April 2004). Scheinen unter "Status 6" Getränke ohne Menge und Wert auf, so bedeutet

das lediglich, dass davon am entsprechenden Tag offenbar nur "Letztverbraucherlieferungen", nicht auch offizielle Lieferungen erfolgt sind. Diese "Letztverbraucherlieferungen" sind auch nicht "in die Rechnung aufgenommen und fakturiert" worden.

- Die branchenüblichen Gratislieferungen wurden durch den Betriebsprüfer bereits im Zuge der Nachkalkulation berücksichtigt. Außerdem sind nach den Feststellungen der Betriebsprüfung Gratislieferungen gar nie unter "Status 9" erfolgt.
- Die Zuordenbarkeit der "Letztverbraucherlieferungen" an den Bw. ist – wie bereits oben erwähnt – nicht zuletzt auch auf Grund der Kundennummer derart eindeutig, dass sie auch durch den Umstand, dass sich unter der Adresse: X-Gasse mehrere Betriebe befunden haben, nicht relativiert werden kann.
- Die teilweise Bezeichnung des Bw. auf dem vorliegenden Datenmaterial mit "Fa. H" beruht auf einem Schreibfehler des Prüfers. Allerdings wird unmittelbar daneben ohnehin auch noch die (unverwechselbare) Gasthausbezeichnung des Bw. korrekt angeführt. Im Übrigen scheint dieser vom Bw. gerügte Schreibfehler auf der Original-Kontrollmitteilung nicht auf.
- Wenn im verfahrensgegenständlichen Zeitraum laut Bw. "einzelne Perioden (...) fehlen", wird das darauf zurückzuführen sein, dass in diesen eben keine "Letztverbraucherlieferungen" erfolgt sind. Laut Betriebsprüfung hat der Bw. die "Letztverbraucherlieferungen" eher ungleichmäßig bezogen, wobei allerdings längere Perioden ohne "Letztverbraucherlieferungen" (zB ½ Jahr o.ä.) nicht festgestellt wurden.
- Die Behauptung des Bw., in seinem Lokal seien die Marken Gösser Gold und Pago Tomatensaft "niemals verkauft" worden, ist durch die regelmäßigen offiziellen diesbezüglichen Wareneinkäufe widerlegt.
- Auch der regelmäßige offizielle Einkauf von Römerquelle-Mineralwasser durch den Bw. geht aus den vorliegenden Unterlagen hervor.
- Bei der angeblich unbekannten Ware "G-He.Oster" handelt es sich um das im Lokal des Bw. nach den vorliegenden Unterlagen sehr wohl bekannte Osterbier "Gösser Osterbock"
- Der Behauptung des Bw., die ihm zugerechneten Wareneinkäufe in Bezug auf Bierfässer seien schon aus Gründen der Lagerkapazität des Bw. ("max. 3 Fässer lagernd und 1 Fass angeschlagen") ausgeschlossen, ist entgegenzuhalten, dass laut vorliegendem Datenmaterial sogar vier offizielle Rechnungen vorliegen, wonach vom Bw. 5 Fässer gleichzeitig bezogen

wurden. Aus dem Kontrollmaterial ist außerdem auch der Bezug von Spezialbier in 30-Liter-Fässern ersichtlich, für welches - weil gleichzeitig angeboten - ein zusätzlicher Zapfhahn und damit verbunden eine zusätzliche Zuleitung und zusätzlicher Lagerbedarf bestand. Im Übrigen hat eine mittlerweile erfolgte weitere Sichtung des Fassbier-Einkaufs des Bw. ergeben, dass die diesbezüglichen Lieferungen - nebst einigen wenigen "Graulieferungen" an gesonderten Tagen - regelmäßig zusammen mit den offiziellen Lieferungen an diesen Tagen stattfanden. Dabei wurde die Menge von 5 Fässern in den Jahren 1994-1998 an vier Tagen überschritten:

| | offiziell | "grau" | insg. |
|------------|-----------|--------|-------|
| 20.05.1994 | 4 | 4 | 8 |
| 22.12.1995 | 4 | 2 | 6 |
| 28.03.1997 | 3 | 4 | 7 |
| 30.12.1997 | 5 | 2 | 7 |

- Was schließlich noch die vom Bw. relevierte Belastung mit 5.000 € auf Grund zu geringer Abnahmemengen (nur 60 % der vereinbarten Hektoliter in 6 Jahren) anlangt, so kann auch diese kein Argument dafür sein, dass "Letztverbraucherlieferungen" der B-AG an den Bw. nicht erfolgt sind. Dass die "Letztverbraucherlieferungen" nicht auf die Lieferkontingente angerechnet und dafür auch keine Abnahmeprovisionen gutgeschrieben wurden, war nämlich systemimmanent. Diese Vorgangsweise der B-AG wurde nicht nur beim Bw., sondern bei allen Wirtsen, die "Letztverbraucherlieferungen" bezogen haben, so gehandhabt - und von den Abnehmern auf Grund der lukrativen Mehreinnahmen für diese Lieferungen erfahrungsgemäß auch ohne Weiteres in Kauf genommen. Immerhin brachte die "Letztverbraucherlieferung" eines Fasses Bier dem jeweiligen Wirt einen durchschnittlichen Bruttoumsatz von rund 3.000 S, dem ein Bruttoeinkaufspreis von lediglich durchschnittlich 1.000 S gegenüberstand. Bei einem Fass Bier ersparte sich somit ein Wirt etwa 400 S an Umsatzsteuer und die jeweilige ertragsteuerliche Belastung. Nach den Feststellungen der Betriebsprüfung wurden jedoch von Seiten der B-AG auf Grund der o.a. Nichtanrechnung der "Letztverbraucherlieferungen" den Wirtsen in der Regel keine Belastungen wegen Nichterfüllung der Abnahmeverpflichtung erteilt, vielmehr wurden die Lieferübereinkommen bis zur vollständigen Erfüllung der Abnahmeverpflichtung einfach verlängert. - Dass nun aber gerade der Bw. im vorliegenden Fall dennoch mit 5.000 € verpflichtet worden sein soll, wird

wohl mit seiner Betriebseinstellung im Jahr 2002 in Zusammenhang stehen (laut Medienberichten hat der Bw. mittlerweile einen Betrieb in Mittelamerika eröffnet).

Zusammenfassend ist demnach Folgendes festzustellen:

- Die sich aus dem vorliegenden Kontrollmaterial ergebenden, im Rechenwerk des Bw. bisher nicht erfassten "Letztverbraucherlieferungen" sind nach dem oben Gesagten zweifelsfrei und eindeutig dem Bw. zuzurechnen.
- Daraus ist eine entsprechende Wareneinsatz- und Umsatzverkürzung des Bw. sowie Schätzungsberichtigung der Abgabenbehörde abzuleiten.
- Diese neu hervorgekommenen Tatsachen sind sehr wohl geeignet, im Spruch anders lautende Bescheide herbeizuführen.
- Auch die Ermessensübung des Finanzamtes zu Gunsten der Wiederaufnahme des Verfahrens ist nicht zu beanstanden, sind doch diese neuen Tatsachen sogar ursächlich für die nicht bloß geringfügig erhöhten Abgabenfestsetzungen.

Im Übrigen hat der VwGH auf den o.a. Daten der B-AG aufbauende Schätzungen bei Gastwirten wie im vorliegenden Fall mittlerweile sogar ausdrücklich bestätigt (vgl. zB VwGH 22.5.2003, 2002/16/0269).

Somit war wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, 20. April 2004