



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung und die „Ergänzung“ der Berufung der G., , vertreten durch Dkfm. Karl Rausch STB GmbH, 1090 Wien, Liechtensteinstraße 22A, gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs 4 BAO betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer, sowie Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer 2004 und Haftungsbescheid Kapitalertragssteuer 1-12/2004 entschieden:

Die Berufung gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO betreffend Umsatz- und Körperschaftssteuer 2004 wird als unbegründet abgewiesen.

Die in der „Ergänzung der Berufung“ vom 30.4.2004 beantragten Änderungen der Umsatz- und Körperschaftssteuerbescheide 2004 und des Haftungsbescheides Kapitalertragssteuer 1-12/2004 werden als unzulässig zurückgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Bw. betreibt das Gastgewerbe in der Rechtsform einer GmbH. Geschäftsführer und Alleingesellschafter und damit Eigentümer der Bw. ist M.

Im Jahr 2004 wurden neben dem Geschäftsführer 8 Mitarbeiter beschäftigt.

Das Lokal verfügt über 20 – 25 Tische mit jeweils 5 – 6 Stühlen, was 100 bis 150 mögliche Sitzplätze ergibt.

Die Gewinnermittlung erfolgt durch Betriebsvermögensvergleich mittels Bilanz. In der Bilanz zum 31.12.2004 sind sonstige Verbindlichkeiten in Höhe von insgesamt € 78.767,93 die in den Erläuterungen (S 11 der Bilanz) wie folgt aufgeschlüsselt werden:

Verrechnungskonto Hinterthaler Peter	1.189,58
Verrechnungskonto Gesellschafter	74.475,09

Der Restbetrag setzt sich auf Verbindlichkeiten an Lohnsteuer, DB, DZ, Kommunalsteuer und Sozialversicherung zusammen. Lt. Anhang (S 6 der Bilanz) wurden diese Verbindlichkeiten grundsätzlich mit ihren Rückzahlungswerten bilanziert und haben eine Restlaufzeit bis zu einem Jahr. Weitere Ausführungen zu den Verbindlichkeiten sind der Bilanz nicht zu entnehmen.

Weiters werden die Umsatzerlöse mit insgesamt € 54.472,08 ausgewiesen. Davon betragen die mit 10% Ust € 2.740,17, der Rest entfällt auf 20%ige Umsatzerlöse. Auf Basis welcher Aufschreibungen bzw. Aufzeichnungen diese Umsatzerlöse ermittelt und wie die Aufteilung in 10 und 20%ige Umsätze erfolgte, ist der Bilanz nicht zu entnehmen.

Die Bw. war während des gesamten Verfahrens steuerlich vertreten. Die im Bescheid der Bw. zugeordneten Anbringen wurden jeweils vom steuerlichen Vertreter erstellt.

Im Zuge einer im Jahr 2006 durchgeföhrten Betriebsprüfung wurden folgende für das gegenständliche Verfahren relevante Feststellungen getroffen:

Grundaufzeichnungen

Im Zuge der Prüfung wurden lediglich die Buchhaltungskonten in Dateiform und die zugehörigen Kassa- und Bankbelege vorgelegt.

Die auf dem Kassakonto für das Jahr 2004 verbuchten 212 Tageslosungen wurden im Hinblick auf ihre Plausibilität geprüft. Dabei wurde festgestellt, dass an etlichen Tagen Losungen in gleicher Höhe (Sog. Doppellosungen bzw. Mehrfachlosungen) erklärt wurden:

Doppellosungen $14 \times 2 = 28$ identische Beträge

Dreifachlosungen $7 \times 3 = 21$ identische Beträge

Vierfachlosungen $3 \times 4 = 12$ identische Beträge

Siebenfachlosungen $1 \times 7 = 7$ identische Beträge

Insgesamt stellen 32% der im Jahr 2004 erklärten Lösungen Mehrfachlösungen dar. D.h. der erklärte Tageslösungsbeitrag wurde wiederholt, zwei-, drei- bis zu siebenfach in identer Höhe an verschiedenen Tagen erzielt.

Aus der von der Bw. vorgelegten Preisliste (BP-Bericht S 87) ergibt sich: Sämtliche Preise sind auf 10 Cent rund. Es werden drei Speisen angeboten; Preis € 2 -3.; zwei Sorten Zigaretten; Preis € 3,60 und € 4.

Weiters werden insgesamt 43 unterschiedliche alkoholische und nichtalkoholische Getränke angeboten wurden. Wobei die Preisspanne zwischen € 1 und € 3 lag.

Die Bw. bzw. deren steuerlichen Vertreter wurden mehrfach schriftlich (BP-Bericht S 62 bis 64) und auch anlässlich der Betriebsbesichtigung befragt, wie die erklärten Erlöse ermittelt wurden und um Vorlage der zugehörigen Grundaufzeichnungen gebeten.

Seitens der Amtspartei wurde davon ausgegangen, dass derartige Aufzeichnungen zwingend existieren müssen. Allein schon deshalb, weil ohne eine Aufschreibung der Kundenbestellungen und der erhaltenen Zahlungen, eine Kontrolle und eine Abrechnung mit den insgesamt 8 Mitarbeitern nicht möglich sei.

Trotz dieser wiederholten Aufforderungen wurde kein einziger Beleg vorgelegt, aus dem das Entstehen der Tageslösungen nachvollziehbar gewesen wäre. Es wurde nicht einmal die Frage beantwortet, wie die Lösungen ermittelt wurden. Der steuerliche Vertreter mutmaßte lediglich, dass „*die Tageslösungen vermutlich mittels Kassasturz ermittelt worden seien*“.

Vom Geschäftsführer der Bw. konnte keine Auskunft eingeholt werden, da dieser weder bei den Besprechungsterminen noch bei der Betriebsbesichtigung anwesend war.

Erhebungen

Erst anlässlich von im Rechtsmittelverfahren durchgeführten weiteren Erhebungen, räumte die Bw. ein, dass Bestellungen sowohl mündlich als auch schriftlich aufgenommen wurden, es dazu jedoch keine Belege gäbe.

Trotz erneuter schriftlicher Aufforderung legte die Bw. keine Lösungsaufzeichnungen vor. Erstmals wurden 217 Kopien von Schanklisten (sog. Stricherllisten vorgelegt). Die umfassen jedoch nicht das gesamte Jahr 2004, sondern lediglich den Zeitraum 23.4. bis 31.12.2004. In diesen Listen wird der Warenverbrauch, aber keinerlei Lösung aufgezeichnet. Es ist auch nicht ersichtlich, wer die Waren entnommen hat. Eine Kontrolle der einzelnen Kellner ist also auch anhand dieser Listen nicht möglich.

Eine Auswertung des Speisenverbrauchs ergab, dass im Gesamtzeitraum Speisen für ungefähr € 73 (Preise lt. Preisliste) entnommen wurden, wohingegen sich der Wareneinkauf an Lebensmittel in diesem Zeitraum auf € 967,58 belief. Offenkundig wurden die Warenentnahmen nicht vollständig erfasst. Ein auch nur näherungsweise zutreffende kalkulatorische Aufteilung der erzielten Umsätze in 10 – und 20%ige ist anhand dieser Listen somit ausgeschlossen.

Umsatzverprobung

Eine Verprobung der Umsätze 20% USt für 2004 ergab – unter Ansatz von in der Gastronomie üblichen Aufschlagsätzen auf die erklärten Wareneinkäufe – einen Fehlbetrag von € 18.102,- netto. Der bislang erklärte Umsatz 20% USt für 2004 beträgt € 51.731,91. Die Umsätze 10% USt wurden aufgrund ihrer Geringfügigkeit (€ 2.740,17 netto) nicht in die Verprobung miteinbezogen.

Angesichts der schwerwiegenden Aufzeichnungsmängel wurde weiters überprüft, welche Umsätze auf Basis der Sitzplatzanzahl hätten erzielt werden können:

Das Lokal verfügt über rund 20 – 25 Tische mit jeweils 5-6 Stühlen. Dies ergibt 100 – 150 mögliche Sitzplätze.

Ausgehend von einem Mittelwert von 125 Sitzplätzen, die täglich einmal besetzt sind und einen Umsatz von lediglich € 5,- netto zzgl. 20% USt erbringen, ergibt sich bei fünf Tagen Öffnungszeit wöchentlich ein theoretisch erzielbarer Umsatz von € 162.500,- netto zzgl. 20% USt im Jahr.

Berechnung: 125 Plätze x 5 Euro x 5 Wochentage x 52 Wochen

Erhebungen:

Anlässlich der oben erwähnten Erhebungen wurde auch festgestellt, dass seitens der Magistratsabteilung 4 regelmäßige Begehungen im Lokal der Bw. erfolgt sind. Bei insgesamt 26 Begehungen wurden Gästezahlen zwischen 50 und 100 Personen festgestellt.

Geldeinlage 2004

Vom 100%-Gesellschafter M wurde 2004 eine Bareinlage iHv insgesamt € 79.507,59 zur Verlustabdeckung getätigt. Die Einlagen erfolgten über das gesamten Jahr verteilt in 20 Teilbeträgen von € 150 - € 16.000,- bar in die Kassa.

Diesen Betrag konnte der Gesellschafter nachweislich nicht im Prüfungszeitraum aus dem eigenen laufenden Einkommen finanziert haben.

Das erklärte steuerpflichtige Einkommen des Hrn. I betrug für 2002 € 7.185,77, für 2003 € 7.426,36 und für 2004 € 5.243,23. Ein Einkommen in dieser Höhe stelle schon die Deckung

der Lebenshaltungskosten in Frage, da monatlich lediglich ein Geldbetrag von € 437,- bis € 619,- zur Verfügung steht. Das Ansparen eines Geldbetrages von rund € 80.000,-- sei mit diesen Einkünften nicht möglich.

Schriftliche Darlehensverträge existieren nicht. Als Nachweis für den Geldzufluss wurden zwei mit 4.7.2006 datierte, von einem kroatischen Notar in Zagreb beglaubigte, Aussagen vorgelegt, wonach der Geschäftsführer M von zwei Personen in Summe € 61.500,- erhalten habe.

Laut einer Bestätigung habe Mihajlovic vom serbischen Staatsbürger L am 16.2.2004 einen Betrag von € 31.500,- leihweise erhalten. Die Rückzahlung solle innerhalb von fünf Jahren erfolgen. Genauere Angaben über Höhe und Zeitpunkt der Rückzahlungen fehlen. Betreffs Sicherheiten und Verzinsung wurden offenkundig nichts vereinbart.

Laut der zweiten Bestätigung habe I von seiner Schwester, der kroatischen Staatsbürgerin D, geb. 0, am 12.3.2004 einen Betrag von € 30.000,- erhalten. Über Rückzahlung, Sicherheiten und Verzinsung wurden keine Angaben gemacht.

Beurteilung der Aussagen durch die Finanzbehörde:

“Beide Bestätigungen stammen von Personen, die nicht in Österreich aufhältig sind und die hierüber weder befragt werden können noch irgendwelche rechtliche Konsequenzen zu tragen hätten. Weiters ist nicht überprüfbar, ob diese Personen überhaupt tatsächlich in der Lage gewesen seien können, diesen Betrag zu finanzieren.

Beide Bestätigungen tragen das Datum 4.7.2006 und wurden somit erst auf Anfrage des Prüfers nachträglich erstellt. Ein schriftlicher Nachweis, der in direktem zeitlichen Zusammenhang zum Geldfluss stünde, wurde nicht vorgelegt.

Für beide Beträge existiert kein objektiv von dritter Seite nachvollziehbarer Geldfluss vom behaupteten Geldgeber zum Empfänger. Weiters wurde für den Verbleib des Bargeldes zwischen den Daten des Erhaltes (16.2. bzw. 12.3.2004) bis zur tatsächlichen Einlage in die Kassa des Unternehmens im Laufe des Jahres 2004 kein Nachweis erbracht.

Beide Bestätigungen sind schon alleine aufgrund ihrer Rückzahlungsmodalitäten völlig fremd-unüblich. In einer Bestätigung wurde die Rückzahlung lediglich vage ("innerhalb von fünf Jahren") vereinbart, in der zweiten Bestätigung fehlt diese Vereinbarung völlig. Vereinbarungen über Zinsberechnung und –zahlung wurden ebenfalls nicht getroffen.

Ein Geldtransfer aus einer wirtschaftlich schwachen Region Europas wie Serbien oder Kroatien in dieser Höhe nach Österreich widerspricht auch den wirtschaftlichen Erfahrungen.

Laut ständiger Rechtssprechung ist von einem Abgabepflichtigen bei Vorliegen von Auslands-sachverhalten eine erhöhte Mitwirkungspflicht gegenüber der Abgabenbehörde insoweit zu

verlangen, als ihm dies zumutbar ist. Aufgrund dessen ist von diesem bereits im Vorhinein dafür Sorge zu tragen, dass die entsprechenden Nachweise gegenüber der Behörde vorgelegt werden können.

Als diese kämen beispielsweise in Frage:

- .) Kreditverträge zum Zeitpunkt der Geldhingabe und nicht zwei Jahre später
- .) Überweisungsbelege vom Konto des Kreditgebers auf das Konto des Empfängers
- .) Andere Nachweise über den Zahlungsfluss vom Geldgeber zu Hrn. I
- .) Nachweise über den Verbleib der Beträge zwischen Geldhingabe und Einlage in die Firmenkassa

All diese Nachweise sind wirtschaftlich sowie in einem korrekten Rechnungswesen üblich und sind bei entsprechender Vorsorge mit Leichtigkeit zu führen, weshalb sie dem Abgabepflichtigen jedenfalls, vor allem aber im Rahmen der erhöhten Mitwirkungsverpflichtung, zugemutet werden können.

Aufgrund der oben angeführten Mängel werden die vorgelegten Bestätigungen von der Finanzbehörde als nicht beweiskräftig beurteilt. Der Nachweis über die Herkunft der bar eingelagerten Geldbeträge in Höhe von rund € 80.000,- gilt als nicht erbracht.“

Sämtliche Feststellungen und die rechtliche Würdigung wurden der Bw. bzw. deren steuerlichen Vertreter mehrfach zur Kenntnis gebracht. Dieser beschränkte sich darauf, diese, im Zuge der Schlussbesprechung, pauschal zu bestreiten und ein Rechtsmittel anzukündigen (siehe Niederschrift über Schlussbesprechung S 3). Konkrete Einwendungen wurden nicht erhoben. Beweise, die eventuell zu einer anderen Beweiswürdigung der Behörde hätten führen können, wurden weder angeboten, noch beigebracht.

Das Finanzamt nahm auf Basis der Feststellungen das Verfahren hinsichtlich Umsatz- und Körperschaftssteuer 2004 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder auf und erließ neue Sachbescheide und einen Haftungsbescheid für Kapitalertragsteuer 1-12/2004. Sämtliche Bescheide sind mit 19. Jänner 2007 datiert.

Sowohl hinsichtlich der Wiederaufnahme, als auch der vorgenommene Änderungen in den Sachbescheiden wird auf den Betriebsprüfungsbericht und die darüber aufgenommene Niederschrift verwiesen. Diese und der Haftungsbescheid wurden der Bw. nachweislich (Rückschein) am 23. Jänner 2007 zugestellt.

Die Bw. erhoben mit Schreiben datiert vom 22. Februar 2007, beim Finanzamt eingelangt am 27. Februar 2007, **Berufung gegen die Wiederaufnahmbescheide** Körperschaft- und Umsatzsteuer 2004. Da im Akt kein Kuvert aufliegt, kann nicht festgestellt werden, wann diese Berufung tatsächlich erhoben wurde.

Diese Berufung stammt vom steuerlichen Vertreter der Bw. und richtet sich ausdrücklich nur „gegen die Wiederaufnahmebescheide für die KÖST und UST 2004 vom 23.1. d.J. Es wird beantragt die Steuer wie beantragt zu belassen“. Zur Begründung wird ausgeführt: „Bei der Betriebsprüfung wurden lediglich Schätzungen durchgeführt. Neue Tatsachen die eine Wiederaufnahme rechtfertigen sind nicht hervorgekommen.“

Weitere Ausführungen irgendwelcher Art enthält diese Berufung nicht. Insbesondere sind weder die gleichzeitig erlassenen Sachbescheide als Gegenstand der Berufung angeführt, noch finden sich gegen die Sachbescheide gerichtete Einwendungen.

Mit Schreiben vom 21. Februar 2007, beim Finanzamt eingelangt am 23. Februar 2007, beantragte die Bw. eine „**Verlängerung der Berufungsfrist** für Körperschaft- und Umsatzsteuerbescheid 2004, sowie den Haftungsbescheid 1 – 12/04 **bis 21.3. 2007**“. Das Finanzamt erließ in diesem Zusammenhang keinen Bescheid.

Mit einem weiteren Schreiben vom 20.3.2007, beim Finanzamt eingelangt am 22.3.2007, beantragte die Bw. eine nochmalige Fristverlängerung bis **5.4.2007**. Auch hinsichtlich dieses Schreibens findet sich kein Kuvert im Akt.

Das Finanzamt erließ hinsichtlich Körperschaft- und Umsatzsteuerbescheid 2004, sowie den Haftungsbescheid 1 – 12/04 per 26. 3. 2007 einen **Mängelbehebungsauftrag** zur Berufung vom 22.2.2007 und forderte die Bw. auf bis zum **5.4.2007** eine Begründung und weiters eine Erklärung nachzureichen in welchen Punkten die Bescheide angefochten werden und welche Änderungen beantragt werden. Bei Versäumnis der Frist gelte die Berufung als zurückgenommen.

Nach telefonischer Rücksprache, wurde diese Frist vom Finanzamt bis nach Ostern, also bis zum 10.4.2007 erstreckt.

Die Bw. brachte, datiert mit 30.4.2007, Poststempel vom 2.5.2007, beim Finanzamt eingelangt am 3.5.2007, eine „**Ergänzung der Berufung vom 22.2.2007**“ betreffend Körperschaft- und Umsatzsteuerbescheid 2004, sowie den Haftungsbescheid 1 – 12/04 ein.

In diesem Schreiben werden erstmals konkrete Einwendungen gegen die angeführten Sachbescheide erhoben, Änderungen beantragt und Begründungen nachgeliefert.

Erstmals behauptete die Bw. dass „die Tageslosungen mittels einer vereinfachten Lösungsermittlung den jährlichen durch Rückrechnung aus den Kassenend- und Kassenanfangsbeständen errechnet wurde“. Dazu sei die Bw. gemäß Barverkehrsverordnung (Anmerkung: BGBl. II 2006/441, in Kraft getreten am 1.1.2007) berechtigt und es bedürfe keiner gesonderten Kassenberichte. Auch hätten keineswegs Grundaufzeichnungen existieren

müssen, das der Geschäftsführer und ein von ihm beauftragter Stellvertreter (unbekannten Namens) ständig im Lokal anwesend waren und die anderen Mitarbeiter kontrolliert hätte.

Im Jahr 2003 seien keine Beanstandungen der Aufzeichnungen erfolgt, lediglich im Jahr 2004 habe es Beanstandungen gegeben. Dabei sei nicht ausreichend gewürdigt worden, dass sich im Lokal die Mitglieder eines Vereins aufhielten. Auch sei eine vergleichbare Tageslösung in Lokalen gleicher Region und Größe nicht erzielbar.

Zu den beiden angeblich gewährten Darlehen, merkt die Bw. an dass diese mittels eines bei der Uni Credit Zagreb aufgenommenen Kredits zurückgezahlt worden seien. Beide Darlehensgeber wären für die Finanzverwaltung stets erreichbar gewesen und hätten die Darlehensvergabe und ihre wirtschaftliche Situation bestätigen können.

Dazu ist festzustellen, dass ein konkreter Beweisantrag zu keinem Zeitpunkt des Verfahrens gestellt wurde und die Adressen beider Darlehensgeber nie bekanntgegeben wurden.

Eine Begründung dafür, warum, die letztlich zinslosen Darlehen durch ein verzinstes Darlehen ersetzt wurden, konnte die Bw. im Zuge weiterer Ermittlung ebenso nicht liefern, wie Beweise dafür, dass eine Rückzahlung tatsächlich erfolgt sei.

Die übrigen Einwendungen richten sich gegen die vom Finanzamt vorgenommene Verrechnung zwischen der Bw. und dem in den Räumlichkeiten der Bw. ansässigen Sportverein dessen Vereinsobmann der Geschäftsführer der Bw. ist. Diese Ausführungen sind für die Beurteilung der Wiederaufnahme belanglos.

Allerdings behauptet die Bw. dass sie für die Betreuung (gemeint offenkundig Bewirtung) der Vereinsmitglieder zuständig war.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 243 i.V.m. § 245 Abs. 1 BAO ist die Berufung gegen einen Bescheid innerhalb eines Monats einzubringen.

Diese Frist kann gemäß § 245 Abs. 3 BAO aus berücksichtigungswürdigen Gründen, erforderlichenfalls auch wiederholt, verlängert werden. Durch einen Antrag auf Fristverlängerung wird der Lauf der Berufungsfrist nicht verlängert.

Dass sämtliche streitgegenständlichen Bescheide der Bw. am 23.1.2007 zugestellt wurden ergibt sich unstrittig aus dem im Akt aufliegenden Rückschein und den Ausführungen der Bw. in Ihrer Berufung datiert vom 22.2.2007.

Inwieweit diese, ausschließlich gegen die Wiederaufnahmebescheide gerichtete, Berufung fristgerecht eingebracht wurde, kann nicht zweifelsfrei festgestellt werden, da ein Kuvert mit Poststempel im Akt nicht vorhanden ist. Der letzte Tag der Frist, der 23.2.2007, war ein Freitag. Beim Finanzamt eingelangt ist die Berufung erst am Dienstag den 27.2.2007. Es wird zugunsten der Bw. angenommen, dass die Berufung fristgerecht zur Post gegeben wurde und sich lediglich der Postlauf bis Dienstag der Folgewoche verzögerte, was der Bw. nicht zuzurechnen war.

Bereits mit Schreiben datiert und Poststempel vom 21.2.2007, beim Finanzamt eingelangt am 23.2.2007, beantragte die Bw. fristgerecht eine **Verlängerung der Berufungsfrist** hinsichtlich der Sachbescheide (Umsatz- und Körperschaftsteuer, Haftungsbescheid). Es ergibt sich aus diesem Schreiben und der Berufung vom 22.2.2007 also völlig klar und eindeutig, dass nur gegen die Wiederaufnahmebescheide Berufung erhoben wurden. Die Einbringung einer Berufung gegen die Sachbescheide wurde offenkundig erst innerhalb der verlängerten Rechtsmittelfrist beabsichtigt.

Es lässt sich mangels eines Kuverts mit Poststempel nicht feststellen, inwieweit die weitere Fristverlängerung bis 5.4. fristgerecht beantragt wurde. Da auch das Gegenteil nicht erweislich ist, ist zugunsten der Bw. davon auszugehen, dass der Antrag fristgerecht gestellt wurde.

Auch wenn derartige Anträge den Lauf der Berufungsfrist nicht hemmen und das Finanzamt über beide Anträge auf Verlängerung der Berufungsfrist, letztendlich bis 5.4.2007, nicht bescheidmässig abgesprochen hat, konnte die Bw. angesichts der ausbleibenden Reaktion des Finanzamtes zumindest auf eine stillschweigende Genehmigung durch dieses vertrauen. Hätte die Bw. bis 5.4.2007 eine Berufung gegen die Sachbescheide eingebracht, wäre diese wohl noch als fristgerecht zu werten gewesen.

Ob und inwieweit die vom Finanzamt am 26.3.2007 erlassene Mängelbehebung hinsichtlich einer weiteren Verlängerung der Frist Rechtswirkungen entfalteten konnte, erscheint fraglich.

In der vom Finanzamt in der Mängelbehebung angeführten Berufung vom 22.2.2007 wurden von der Bw. ausdrücklich nur die Wiederaufnahmebescheide angefochten. Eine einem Mängelbehebungsauftrag zugängliche Berufung gegen Umsatz- und Körperschaftssteuerbescheide, sowie den Haftungsbescheid, wurde zu keinem Zeitpunkt eingebracht. Es wurde lediglich beantragt die Frist zur Einbringung eines Rechtsmittels zu erstrecken. Der Mängelbehebungsauftrag hinsichtlich einer inexistenten Berufung, geht daher ins Leere und entfaltet naturgemäß nicht die im § 275 BAO vorgesehene Rechtswirkung.

Der Umstand, dass der steuerliche Vertreter seine am 2.5.2007 eingebrachte Eingabe als „Ergänzung der Berufung vom 22.2.2007“ bezeichnete mag dem Umstand geschuldet sein, dass dieser dem selben Irrtum unterlegen ist, wie das Finanzamt in seiner Mängelbehebung.

Aus diesem Grund erscheint es angebracht, die telefonisch im Zusammenhang mit der Mängelbehebung erteilte Fristverlängerung sinngemäß auf den Antrag auf Erstreckung der Rechtsmittelfrist vom 20.3.2007 zu beziehen, zumal der dort genannte Endtermin gleichfalls der 5.4.2007 ist. Es wird also zugunsten der Bw. unterstellt, dass diese im Ergebnis zur Recht davon ausgehen konnte, dass die Frist zur Einbringung einer Berufung seitens des Finanzamtes bis zum 10.4.2007 erstreckt wurde.

Allerdings hat die Bw. auch bis zu diesem Zeitpunkt keine als Berufung bezeichnete bzw. als solche anzusehende Eingabe eingebracht.

Die mit 30.4.2007 datierte „Ergänzung der Berufung“ wurde von der Bw. erst am 2.5.2007 (Poststempel) zur Post gegeben und damit eingebracht.

Zu diesem Zeitpunkt konnte auch die Bw., selbst bei Auslegung aller Umstände zu deren Gunsten, nicht mehr davon ausgehen, dass eine aufrechte Erstreckung der Rechtsmittelfrist bestand. Zu diesem Zeitpunkt waren die Sachbescheide bereits in Rechtskraft erwachsen.

Die Bw. hat in Ihrer Berufung vom 22.2.2007 den Umfang der Anfechtung durch Benennung der angefochtenen Bescheide – Wiederaufnahmebescheide Umsatz- und Körperschaftsteuer 2004 – klar umrissen. Eine nachträgliche Ausdehnung der Berufung durch nachträgliches Anführen anzufechtender Bescheide ist nach Ablauf der Berufungsfrist unzulässig.

Die „Ergänzung“ einer nicht eingebrachten Berufung gegen die Sachbescheide ist denkunmöglich. Da besagte Ergänzung konkrete Anträge enthält, war über diese abzusprechen. Die Abänderung bereits in Rechtskraft erwachsener Bescheide, wie sie die Bw. in ihrer „Ergänzung der Berufung“ beantragt, ist unzulässig, es war daher insoweit spruchgemäß zu entscheiden.

Selbst wenn man davon ausgeinge, dass aufgrund des Irrtums von Finanzamt und Bw. dieses Schreiben als Berufung gegen die Sachbescheide zu werten wäre, so ist die Bw. durch den Bescheidspruch nicht beschwert, denn diesfalls wäre die Berufung als verspätet zurückzuweisen. Die Rechtsposition der Bw. würde sich also insoweit nicht verbessern.

Wiederaufnahme

Wie bereits oben ausgeführt, war zugunsten der Bw. davon auszugehen, dass die Berufung hinsichtlich der Wiederaufnahmbescheide fristgerecht eingebracht wurde.

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO kann eine Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgen, wenn Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und deren Kenntnis allein oder in Verbindung mit den sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Inwieweit neue Tatsachen vorliegen, ist im Zeitpunkt der Erlassung des Wiederaufnahmebescheides zu beurteilen. Die weiteren Erhebungen bestätigen zwar, einerseits, dass die Bw. vorhandene Aufzeichnungen (Stricherlisten) im Prüfungsverfahren nicht vorgelegt hat und andererseits Aufzeichnungen über aufgenommene Bestellungen und erzielte Losungen nicht existieren. Auch bestätigen die Feststellungen der MA 4 hinsichtlich der anwesenden Gäste, dass die in der Schätzung angenommen Gästezahlen durchaus zutreffend sind. Da diese Umstände zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung noch nicht bekannt waren und in die Beurteilung inwieweit neue Tatsachen bekannt wurden, nicht einzubeziehen waren, erübrigt sich auch diese und die daraus zu ziehenden Schlüsse der Bw. vorzuhalten.

Grundlosungsaufzeichnungen:

Aus den Bilanzen der Bw. ist nicht zu entnehmen, wie die Erlöse aufgezeichnet und ermittelt wurden. Entsprechende Fragen der Abgabenbehörde wurden seitens der Bw. nicht konkret beantwortet und die geforderten Unterlagen nicht vorgelegt.

Das Finanzamt ging daher völlig zu Recht davon aus, dass ganz wesentliche Aufzeichnungen einer Prüfung nicht zugänglich gemacht wurden und auch die Vermutung besteht, dass diese nicht ordnungsgemäß geführt wurden. Ein Umstand der erst im Zuge der Betriebsprüfung neu hervorkam.

Eine Wiederaufnahme des Verfahrens ist jedenfalls gerechtfertigt, wenn hervorkommt, dass eine Abgabepflichtiger der ausschließlich Bareinnahmen erzielt, diesbezüglich keinerlei einer Überprüfung zugängliche Unterlagen beibringt und nicht einmal die Art der Ermittlung bezeichnen kann oder will.

Der Schluss des Finanzamtes, dass eine Bw. die acht Arbeitnehmer beschäftigt und bis zu 150 Gäste bewirbt, schon allein um diese kontrollieren zu können, Aufzeichnungen über entgegengenommene Bestellungen und vereinnahmte Zahlungen führen muss, entspricht sowohl den Denkgesetzen, als auch der allgemeinen Lebenserfahrung. Die gegenteilige Behauptung der Bw. eine derartige Kontrolle sei durch bloße Anwesenheit einer Aufsichtsperson (Geschäftsführer bzw. Vertreter) zu bewerkstelligen, ist unglaublich. Zudem haben entgegen deren Bekunden tatsächlich teilweise Aufzeichnungen in Form sog. „Stricherlisten“ existiert - die trotz wiederholter Aufforderung - im Zuge der Betriebsprüfung nicht vorgelegt wurden. Weiter hat die Bw. erst im Zuge des Berufungsverfahren die konkrete

Behauptung aufgestellt, zwecks Losungsermittlung lediglich einen Kassasturz vorgenommen und keine weiteren Aufzeichnungen geführt zu haben.

Diese Behauptung ist offenkundig unwahr. Schon um zu verhindern, dass „Gratiskonsumationen“ durch Gästen oder Arbeitnehmer erfolgen, muss die Bw. Aufzeichnungen über Bestellungen und laufende Einnahmen erstellen, da allein ein Kassasturz und eine Überwachung durch bloßen Augenschein dafür untauglich ist.

Die Bw. räumt selbst ein, dass auch ihre Arbeitnehmer berechtigt waren Zahlungen entgegen zu nehmen. Es muss also gesonderte Abrechnungen mit diesen Arbeitnehmern und somit entsprechende Aufzeichnungen gegeben haben, die dann in die Tageslosung einflossen. Diese Abrechnung der Kellnerlosungen muss auch auf die vom Arbeitnehmer entgegengenommen Bestellungen Bezug nehmen, da anderenfalls eine Ermittlung der von diesem vereinnahmter Trinkgelder unmöglich wäre.

Weiters hat die Bw. laufend Bareinlagen und Barausgaben getätigt, eine Losungsermittlung allein durch Kassasturz, ohne entsprechende Hilfsaufzeichnungen die diese Geldbewegungen berücksichtigen, ist also ausgeschlossen.

Im übrigen behauptet die Bw. selbst Kassaend- mit Kassaanfangsbeständen verglichen zu haben. Ein derartiger Vergleich ist ohne entsprechende regelmäßige Aufzeichnungen der jeweiligen Anfangs- und Endstände, nicht möglich. Auch diese Aufzeichnungen, die selbst nach den Ausführungen der Bw., wohl existiert haben müssen, wurden nicht vorgelegt bzw. existieren sie angeblich nicht.

Dass die Bw. aufgrund einer erst 2007 in Kraft getretenen Verordnung selbstverständlich nicht berechtigt war, bereits im Jahr 2004 eine nach dieser möglicher Weise zulässige, vereinfachte Losungsermittlung vorzunehmen, bedarf keiner weiteren Ausführungen.

Es ist also als erwiesen anzusehen, dass die Bw. Grundlosungsaufzeichnungen und Hilfsaufzeichnungen über Kassastände, Einlagen, Ausgaben und weitergegebene Trinkgelder geführt haben muss, die diese nicht vorlegen konnte oder wollte bzw. deren Existenz die Bw. in Abrede stellt.

Was die im Kassakonto ausgewiesenen Tageslosungen anlangt, so erscheint es auffällig, wie häufig sich einzelne Losungsbeträge wiederholen.

Die Gäste der Bw. konnten, laut Preisliste, unter 48 Produkten – hauptsächlich Getränke, aber auch Essen und Zigaretten – wählen, die zudem durchaus unterschiedliche Preise hatten. Zeigt man zudem in Betracht, dass bis zu 150 Gäste pro Tag, erfahrungsgemäß auch mehrere

unterschiedliche Bestellungen tätigen können, ergibt sich tagtäglich eine Unzahl möglicher Kombinationen einzelner Konsumationen, die letztlich in die Tageslosung einfließen.

Es wäre deshalb schon relativ unwahrscheinlich, dass sich bei insgesamt rd. 200 Tagen an denen im Jahr 2004 Losungen erzielt wurden, ein identer Losungsbetrag zwei Mal erzielt würde. Die Bw. erzielt aber angeblich ständig identische Losungsbeträge – insgesamt bei rd. einem Drittel aller Losungen. Ein identer Losungsbetrag soll sogar an sieben Tagen erzielt worden sein. Eine derartige Häufung identer Losungsbeträge erscheint angesichts des dargestellten Geschäftsbetrieb und der sich hieraus ergebenden Unzahl von Möglichkeiten hinsichtlich der erzielbaren Höhe der Tageslosung ausgeschlossen.

Zieht man in diesem Zusammenhang auch noch die hartnäckig wiederholte, letztlich aber unglaubliche Behauptung der Bw. in Betracht, wonach keine Grundlosungsaufzeichnungen und auch keine Hilfsrechnungen geführt worden seien, so erscheint es im höchsten Grade wahrscheinlich und wird daher vom erkennenden Senat als erwiesen angenommen, dass die Bw. die erklärten Tageslosungen keineswegs in irgend einer Form ermittelt, sondern vielmehr frei erfunden hat. Wodurch sich auch die bei dem vergleichsweise geringen Gesamtstichprobenumfang (212 Losungen) statistisch praktisch unmögliche Häufung von identischen Losungen erklärt.

Auch wenn diese Tatsache nicht für die Begründung der Wiederaufnahme herangezogen wurde, ist abschließend festzustellen, dass die Bw. sowohl Umsätze erzielt die dem 10%-igen, als auch solche die dem 20%-igen Umsatzsteuersatz unterliegen. Schon um diese zutreffend zu ermitteln, wäre die Bw. gemäß § 18 Abs. 1 UStG verpflichtet entsprechende Aufzeichnungen zu führen. Die Vornahme eines Kassasturzes und eine nachträgliche „Schätzung“ durch kalkulieren der jeweiligen Umsätze ist unzulässig, da die Bw. einen entsprechenden Antrag gemäß § 18 Abs. 7 UStG ohnehin zu keinem Zeitpunkt gestellt hat und eine bescheidmässige Genehmigung seitens des Finanzamtes naturgemäß nicht vorhanden ist.

Bareinlagen

Aus den Bilanzen lässt sich weder entnehmen, dass und in welcher Art und Weise der Gesellschafter Einlagen getätigt hat, noch, dass seine Einkünfte unbestritten nicht ausreichten diese zu finanzieren. Diese Umstände sind erst im Prüfungsverfahren neu hervorgekommen und stellen - entgegen der Ansicht der Bw. – sehr wohl neue Tatsachen dar die eine Wiederaufnahme rechtfertigen.

Auch kann die Beweiswürdigung des Finanzamtes nicht als unrichtig erkannt werden, wenn diese die angeblich abgeschlossenen Kreditvereinbarungen als nicht fremdüblich und unglaubwürdig beurteilt.

Es existieren keine schriftlichen Verträge. Die Vereinbarungen hinsichtlich Sicherheiten, Verzinsung und Rückzahlung sind inexisten bzw. nicht fremdüblich. Es wurde, trotz wiederholter Aufforderung, nicht einmal der Nachweis der Mittelzuzählung geführt, geschweige denn, dass die Bw. sinnvoll erklären könnte, weshalb angeblich im Februar und März zugewandte Kreditmittel über das ganze Jahr verteilt und zudem in bar eingezahlt werden. Es erscheint logisch und mit den Erfahrungen des täglichen Lebens im Einklang stehend, dass derart hohe Summen nicht in bar vorhanden sind, sondern, dass sowohl bei den Kreditgebern, als auch beim Kreditnehmer, der zudem die erhaltenen Summen nicht sofort eingezahlt hat, sich die Gelder zwischenzeitlich auf Bankkonten befunden haben müssen. Der Umstand, dass die Bw. keine diesbezüglichen Nachweise erbrachte, legt den Schluss nahe, dass die behauptete Darlehensaufnahmen überhaupt nicht erfolgt sind.

Es erscheint auch ungewöhnlich, dass kroatische Staatsbürger angeblich Darlehen in Euro vergeben, obwohl der Euro doch in Kroatien bekanntermaßen nicht Landeswährung ist.

Beweisanträge auf Einvernahme der Darlehensgeber, wurden zu keinem Zeitpunkt des Verfahrens gestellt. Entgegen der Behauptung waren diese für die Finanzbehörde auch nicht erreichbar.

Die Bw. negierte sowohl die berechtigten Forderungen des Finanzamtes den Geldfluß durch geeignete Belege nachzuweisen, als auch deren schlüssige Beweiswürdigung und ließ diesbezügliche Anfragen weitgehend unbeantwortet.

Die nachträgliche Behauptung, dass die Darlehen zu einem nicht genauer bezeichneten Zeitpunkt rückgezahlt worden seien und dafür ein Bankkredit aufgenommen worden sei, bleibt letztlich unbewiesen. Auch in diesem Fall wurde ein Geldfluss nicht belegt. Die Frage, weshalb – wirtschaftlich letztlich geradezu absurd – angeblich unverzinste Privatdarlehen durch ein verzinstes Bankdarlehen ersetzt werden sollten, blieb seitens der Bw. unbeantwortet. Zudem wäre selbst der Beweis einer „Rückzahlung“ noch keineswegs ein Beweis für eine tatsächlich erfolgte Darlehensvergabe und für den ursprünglichen Mittelzufluss an den Geschäftsführer der Bw.

Angesichts all dieser Umstände und da keinerlei Beweise beigebracht wurden, hält es der UFS für wesentlich wahrscheinlicher, und nimmt daher als erwiesen an, dass der Gesellschafter der Bw. keine Darlehen erhalten hat, sondern dass es sich bei den vorgeblichen Einlagen in

Wahrheit um nicht erklärte Einnahmen handelt. Diese Schlussfolgerung wird noch dadurch zusätzlich gestützt, dass die Bw. keine ordnungsgemäße Losungsaufzeichnung führt.

Anzumerken bleibt, dass neben den angeblich durch Darlehen aufgebrachten Beträgen hinsichtlich der vorgeblich getätigten Einlagen, noch einen weitere Finanzierungslücke von rd. € 18.500,-- besteht, die nicht einmal in Ansätzen geklärt ist. Diese Tatsache bedarf jedoch keiner endgültigen Klärung, da die Wiederaufnahme des Verfahrens, schon anhand der sonstigen Feststellungen gerechtfertigt ist.

Kalkulation, Schätzung

Aufgrund der festgestellten Aufzeichnungsmängel war eine Schätzung der Einkünfte berechtigt und geboten. Die von der Betriebsprüfung durchgeföhrte Kalkulation und die darauf basierende Schätzung sind in sich logisch und nachvollziehbar. Die Bw. hat im Zuge des Prüfungsverfahrens keinerlei konkrete Einwendungen erhoben. Das Finanzamt konnte daher weiterhin völlig zu recht davon ausgehen, dass die festgestellten Differenzen zutreffend sind und den Umstand, dass die Bw. offenkundig einen Teil ihrer Einnahmen nicht ordnungsgemäß erklärt hat, als erwiesene neue Tatsache werten, die eine Wiederaufnahme rechtfertigt.

Selbst die nachträglichen, ausgesprochen allgemein gehaltenen, die Behauptungsebene nie verlassenden Ausführungen der Bw. laufen im Wesentlichen nur darauf hinaus die Schätzung des Finanzamts als ortsunüblich und zu hoch zu bezeichnen. Eine nachvollziehbare Argumentation die sich mit der Schätzung des Finanzamtes auseinandersetzt, geschweige denn stichhaltige Beweise liefert die Bw. auch Monate nach der Bescheiderlassung nicht.

Die Behauptung die „Umsätze“ des Sportvereins seien zu unrecht bei der Bw. mitberücksichtigt worden, wird schon dadurch ad absurdum geföhrt, dass die Bw. im gleichen Schreiben behauptet die Bewirtung der Vereinsmitglieder sei von der Bw. besorgt worden, was logischer Weise nur dazu führen kann, dass die so erzielten Umsätze der Bw. zugerechnet werden. Welche Rückschlüsse aus dem Umstand gezogen werden sollten, dass es im Jahr 2003 zu keinen Beanstandungen gekommen ist, bleibt unklar. Die vom Finanzamt für das Jahr 2004 aufgezeigten Aufzeichnungsmängel, wurden vom UFS als zutreffend erkannt. Das Unterbleiben von Feststellungen für das Vorjahr, ist in diesem Zusammenhang irrelevant.

Konklusio:

Sowohl die Feststellungen bezüglich der Losungsaufzeichnungen, als auch jene betreffend Bareinlagen und angebliche Darlehensaufnahme, sowie die vorgenommene Kalkulation,

stellen jede für sich betrachtet neue Tatsachen dar, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens rechtfertigen. Umsomehr ist diese gerechtfertigt, wenn die drei Punkte zusammen betrachtet werden. Auch wenn die Bw. die Ermessensübung des Finanzamtes nicht moniert hat, so ist festzustellen, dass die steuerlichen Auswirkungen sowohl absolut, als auch relativ zu den bisherig erklärten Beträgen beträchtlich sind und bei richtiger Ermessensübung, die Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Umsatz- und Körperschaftssteuer für das Jahr 2004 geboten ist.

Die Berufung der Bw. erweist sich in diesem Punkt daher als unbegründet und es war insoweit spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 18. Februar 2008