



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen die Bescheide des Finanzamtes vom 12. März 2004 betreffend Wiederaufnahme der Umsatzsteuerverfahren 1996 bis 1998 sowie Umsatzsteuer 1996 bis 2000 entschieden:

Der Berufung gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme der Umsatzsteuerverfahren 1996 bis 1998 wird Folge gegeben. Die angefochtenen Wiederaufnahmebescheide werden aufgehoben.

Die Berufung gegen die Sachbescheide betreffend Umsatzsteuer 1996 bis 1998 wird als unzulässig zurückgewiesen.

Der Berufung gegen die Sachbescheide betreffend Umsatzsteuer 1999 und 2000 wird Folge gegeben. Die Bemessungsgrundlagen und die festgesetzten Abgaben betragen:

Steuerpflichtige Umsätze 1999: 1,265.824,13 €; Umsatzsteuerzahllast: 57.442,79 €;  
steuerpflichtige Umsätze 2000: 1,129.117,40 €; Umsatzsteuerzahllast: 58.065,16 €.

### **Entscheidungsgründe**

- 1) Der Berufungswerber (Bw.) betreibt ein Hotel. Daraus erklärte er für die Streitjahre 1996 bis 2000 steuerpflichtige Umsätze zwischen rund 11,000.000 S und 17,000.000 S jährlich.
- 2) Bei einer Außenprüfung im Jahr 1997 traf der Prüfer hinsichtlich des Prüfungsjahres 1996 folgende Feststellungen (siehe den Prüfungsbericht vom 8.9.1997 und die Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 3.9.1997):

- In den erklärten Pensionserlösen seien auch Getränkeerlöse enthalten; in Anlehnung an die durchgeführte Getränkekalkulation würden daher 150.000 S „von den 10%igen Umsätzen auf 20%ige Umsätze umgeschichtet“ (Punkt 1 des Schlussbesprechungsprotokolls).
- Weiters seien geschätzte Zigarettenverkäufe mit 25.000 S anzusetzen (Punkt 2).
- In den Pensionserlösen enthaltene, nicht getrennt erfasste Telefonerlöse von 20.000 S seien „auf Umsätze 20 % umzuschichten“ (Punkt 3).
- Die „Personalverpflegungskosten 10 %“ seien um 60.000 S zu erhöhen (Punkt 4).

Der (Erst-)Bescheid betreffend Umsatzsteuer 1996 erging am 23.1.1998 entsprechend den Feststellungen der Außenprüfung.

Der (Erst-)Bescheid betreffend Umsatzsteuer 1997 erging am 12.10.1998 erklärungsgemäß.

3) Im Jahr 2000 nahm das Finanzamt beim Bw. eine neuerliche Prüfung der Umsatzsteuer 1996 sowie eine Erstprüfung der Umsatzsteuer 1997 und 1998 vor, die sich auf § 147 BAO in Verbindung mit § 99 Abs. 2 FinStrG stützte. Bei dieser Prüfung kam es zu Zuschätzungen bei den Biererlösen (1996: 79.167 S, 1997: 76.667 S, 1998: 29.167 S) auf Grund von nicht verbuchten Wareneinkäufen. Die übrigen Getränkeumsätze wurden um Sicherheitszuschläge in Höhe von jeweils rund 5 % der erklärten Beträge erhöht (1996: 64.000 S, 1997: 80.000 S, 1998: 98.000 S; Tz 16 des Prüfungsberichtes vom 20.4.2000 und Punkt 1 der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 23.3.2000). Weiters seien nach Ansicht des Prüfers im Rahmen von Pauschalarrangements erbrachte, bisher mit 10 % USt versteuerte Wein- und Schnapslieferungen mit jährlich 80.000 S auf die 20%igen Umsätze „umzubuchen“ (Punkt 2). Zigarettenverkäufe des Personals seien beim Unternehmer mit geschätzten 25.000 S pro Jahr anzusetzen (Punkt 3). Die bisher angesetzten Werte für die Nutzung der Privatwohnung seien um 48.000 S pro Jahr zu erhöhen (Punkt 4), die Personalverpflegung sei hingegen von der Umsatzsteuer zu entlasten (Punkt 5).

Mit Bescheiden vom 20. April 2000 verfügte das Finanzamt die Wiederaufnahme der Umsatzsteuerverfahren 1996 und 1997; gleichzeitig ergingen neue Sachbescheide betreffend Umsatzsteuer 1996 und 1997 sowie ein Erstbescheid betreffend Umsatzsteuer 1998, die den Prüfungsfeststellungen entsprachen.

Die Erstbescheide betreffend Umsatzsteuer 1999 und 2000 vom 11.7.2001 bzw. vom 3.6.2002 folgten den eingereichten Erklärungen.

4) Bei einer weiteren Prüfung in der Zeit von September 2002 bis Dezember 2003, welche unter anderem die Umsatzsteuer 1996 bis 2000 umfasste und sich wiederum auf § 147 BAO in Verbindung mit § 99 Abs. 2 FinStrG stützte, wurden folgende Prüfungsfeststellungen getroffen:

- Für die Jahre 1995 bis 1998 seien die Buchhaltungskonten und Belege nur mehr teilweise zur Verfügung gestanden. Die vorgefundenen Erlösaufzeichnungen seien mangelhaft. Die Barerlöse im Hauptbetrieb würden wöchentlich abgerechnet. Es gebe einen Ausdruck der Schankanlage pro Monat; dabei würde die Monatssumme der einzelnen Erlösgruppen aufgezeichnet. Zusätzlich gebe es einen händischen Beleg mit den Abrechnungsdaten des Bedienungspersonals. Ein Kassajournal sei nicht vorhanden. Es könne somit nicht nachvollzogen werden, „wann was boniert wurde“. Ähnliches gelte für die Registrierkasse des Nebenbetriebes: Dort gebe es einen monatlichen Ausdruck der Erlösaufteilungen und händische Aufzeichnungen der Tageslosung. Das Kassajournal sei nicht vorgelegt worden. Die Umsatzsteuervoranmeldungen stimmten mit der Buchhaltung nicht überein. Es liege die Vermutung nahe, dass die Beträge durch den Steuerpflichtigen geschätzt worden seien. Die Buchungen auf den Wareneinkaufskonten seien mangelhaft; es seien zahlreiche Fehlbuchungen festgestellt worden. Zahlungen der großen Reisebüros seien zunächst auf dem Privatkonto erfasst und erst im Zuge des Jahresabschlusses abgestimmt und umgebucht worden. Eine Überprüfung durch das Amt der Tiroler Landesregierung im Dezember 2000 betreffend Aufenthaltsabgabe habe ergeben, dass mehrfach Gäste nicht ordnungsgemäß angemeldet worden seien. Bei einzelnen Nächtigungen aus den Jahren 1999 und 2000 habe der Nachweis, ob und wie die Nächtigungserlöse erfasst wurden, nicht erbracht werden können. Weiters seien nicht erfasste Getränkeeinkäufe festgestellt worden. Bei der vorangegangenen Prüfung sei vorhandenes Kontrollmaterial der X-AG ausgewertet worden. Im Zuge der Nachprüfung sei festgestellt worden, dass im Jahr 1999 nicht alle Rechnungen der Fa. Y-GmbH erfasst worden seien (Tz 14 bis Tz 21 des Prüfungsberichtes vom 11. März 2004).
- Den erklärten Umsätzen der Jahre 1996, 1997 und 1998 seien wegen unaufgeklärter Bankeingänge Sicherheitszuschläge von netto 3,567.652 S (1996), 6,134.831 S (1997) und 11,600.333 S (1998) zuzurechnen (Tz 22 bis 24).
- Bei einem Vergleich der einzelnen Getränkesparten (Bier, Wein, Spirituosen und Limonade) hätten sich in den Jahren 1998 bis 2000 teilweise völlig unglaubliche Rohaufschläge ergeben, vor allem beim Wein und bei den Spirituosen. Auf Grund von (im Prüfungsbericht näher dargestellten) Kalkulationsdifferenzen seien den erklärten Getränkeerlösen des Jahres 1999 netto 558.333 S, jenen des Jahres 2000 netto 583.333 S hinzuzurechnen; eine für das Jahr 1998 errechnete Differenz von netto 416.667 S sei durch den Sicherheitszuschlag (von 11,600.333 S; Tz 24) gedeckt. Die erklärten Nächtigungserlöse der Jahre 1999 und 2000 seien wegen formeller

Mängel um Sicherheitszuschläge von jeweils netto 90.909 S zu erhöhen (Tz 25 und 26).

- Infolge fehlender bzw. mangelhafter Rechnungen seien Vorsteuerkürzungen (1996: 31.000 S, 1999: 361.327 S, 2000: 485.130 S) vorzunehmen (Tz 27).
- In den Anlagenzugängen des Hotels seien die Baukosten des in den Jahren 1996 und 1997 errichteten Gebäudes in G., O-Weg xx, enthalten, in dem sich vier Wohnungen befänden. Eine Wohnung (Top 2) sei am 7. Jänner 1998 an den Käufer K. veräußert worden, die restlichen drei Wohnungen würden vermietet. Der Verkauf einer Wohnung stelle eine Änderung der für den Vorsteuerabzug maßgeblichen Verhältnisse dar. Die auf die verkaufte Wohnung entfallenden Vorsteuern, die - ausgehend von geschätzten Baukosten des Gebäudes O-Weg xx von insgesamt ca. 4.000.000 S - mit anteilig 193.660 S ermittelt worden seien, seien im Jahr 1998 gemäß § 12 Abs. 10 UStG „rückzurechnen“ (Tz 28).

Die Neuberechnung der Umsatzsteuer 1996 bis 2000 ergab Nachforderungen von 463.348 S (1996), 765.145 S (1997), 1.593.326 S (1998), 482.085 S (1999) und 610.890 S (2000; Tz 29 bis 33 des Prüfungsberichtes).

5) Die übrigen Prüfungsfeststellungen sind für die Umsatzsteuer nicht relevant. Zur Einkommensteuer (der Jahre 1995 bis 2000) hielt der Prüfer im Bericht vom 11. März 2004 unter anderem fest, dass Grundstücksverkäufe des Bw. im Jahr 1995 sowie der Verkauf der Wohnung in G., O-Weg xx, an den Käufer K. im Jahr 1998 als Einkünfte aus Gewerbebetrieb (Grundstückshandel; Tz 49) und Wertpapierverkäufe in den Jahren 1996 bis 1999 als Spekulationseinkünfte zu erfassen seien (Tz 51).

6) Zur Wiederaufnahme der Verfahren enthält der Prüfungsbericht (Tz 60 und 61) folgende Ausführungen:

*„Tz 60 Wiederaufnahme des Verfahrens*

*Hinsichtlich nachstehend angeführter Abgabenarten und Zeiträume wurden Feststellungen getroffen, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO erforderlich machten:*

*Umsatzsteuer 1995 bis 2000: Hinweis auf Tz 14 bis 33;*

*Einkommensteuer 1995 bis 2000: Hinweis auf Tz 34 bis 59.*

*Tz 61 Begründung des Ermessensgebrauches*

*Die Wiederaufnahme erfolgte unter Bedachtnahme auf das Ergebnis der durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung und der sich daraus ergebenden Gesamtauswirkung. Bei der im Sinne des § 20 BAO vorgenommenen Interessensabwägung war dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit (Parteiinteresse an der Rechtskraft) einzuräumen.*

*Erst durch die genaue Überprüfung der Prüfungsfelder „Geschäfte mit Wertpapieren und Grundstücken“ kamen neue Tatsachen zu Tage, die laut Arbeitsbogen bei den letzten Prüfungen nicht ermittelt wurden.“*

7) Mit Bescheiden vom 12. März 2004 verfügte das Finanzamt die Wiederaufnahme der Verfahren unter anderem betreffend Umsatzsteuer 1996 bis 2000. Gleichzeitig wurden den Prüfungsfeststellungen entsprechende neue Sachbescheide erlassen.

Die Bescheide betreffend Wiederaufnahme der Verfahren enthalten jeweils folgende Begründung:

*"Die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgte gemäß § 303 (4) BAO auf Grund der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind. Daraus ist auch die Begründung für die Abweichungen vom bisherigen Bescheid zu ersehen".*

8) Mit Schreiben vom 13. April 2004 wurde (unter anderem) gegen die Bescheide vom 12. März 2004 betreffend Wiederaufnahme der Umsatzsteuerverfahren sowie Umsatzsteuer 1996 bis 2000 Berufung erhoben mit dem Antrag, die angefochtenen Bescheide ersatzlos aufzuheben. Begründend führte der Bw. in der Berufungsergänzung vom 25. August 2005 aus, die (neuerliche) Wiederaufnahme der Verfahren sei unzulässig. Die erfolgten Zuschätzungen seien völlig unrealistisch. Der Bw. habe dem Prüfer wiederholt versichert, dass die beanstandeten Geldbewegungen in den Jahren 1996 bis 1998 schon auf Grund der Textierung auf den Bankbelegen nur Darlehenszuzählungen oder Geldvorlagen sein könnten, die ihre Ursache im Wertpapierhandel bzw. in der Vorauszahlung eines Reisebüros hätten. Auch die Zuschätzungen im Rahmen der vom Prüfer durchgeführten Getränkealkulation seien nicht nachvollziehbar. So seien etwa Mixgetränke kalkulatorisch nicht berücksichtigt worden. Die vorgenommenen Vorsteuerkürzungen seien nicht berechtigt, fehlende Rechnungen könnten jederzeit beigebracht werden.

Das Finanzamt legte die Berufung direkt dem unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

9) In einer Stellungnahme zur Berufung hatte der Prüfer ausgeführt, dass die Hinzurechnung der Sicherheitszuschläge für 1997 und 1998 (Tz 22 ff des Prüfungsberichtes) auf Grund der vom Bw. vorgelegten Unterlagen nicht aufrecht erhalten werde. Zum Bankeingang vom 20. August 1996, der Anlass für den Sicherheitszuschlag des Jahres 1996 gewesen war, wurde im Verfahren vor der Abgabenbehörde zweiter Instanz eine Bankbestätigung vorgelegt, aus der hervorgeht, dass es sich dabei um eine Umbuchung zwischen zwei Kreditkonten handelte.

10) Mit Schreiben vom 5. März 2008 wurde die Berufung gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme der Umsatzsteuerverfahren 1999 und 2000 zurückgenommen. Die Berufung gegen die Sachbescheide betreffend Umsatzsteuer 1999 und 2000 wurde eingeschränkt und

beantragt, die vom Prüfer vorgenommenen Zuschätzungen auf 400.000 S netto pro Jahr zu vermindern. Die Einwendungen gegen die vom Prüfer vorgenommenen Vorsteuerminderungen wurden zurückgezogen.

Hinsichtlich der Wiederaufnahme des Umsatzsteuerverfahrens 1996 bis 1998 wurde (ergänzend) vorgebracht, dass der Prüfungsbericht keine konkrete Darstellung von Wiederaufnahmegründen enthalte.

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

#### **I. Zur Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 1996, 1997 und 1998:**

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter anderem 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.

Die Entscheidung über die Wiederaufnahme des Verfahrens steht gemäß § 305 Abs. 1 BAO der Abgabenbehörde zu, die den Bescheid in erster Instanz erlassen hat. Welche gesetzlichen Wiederaufnahmegründe durch einen konkreten Sachverhalt als verwirklicht angesehen und daher als solche herangezogen werden, bestimmt bei der Wiederaufnahme von Amts wegen die gemäß § 305 Abs. 1 BAO für die Entscheidung über die Wiederaufnahme zuständige Behörde. Dabei ist es Aufgabe dieser Behörde, die von ihr verfügte Wiederaufnahme durch unmissverständliche Hinweise darauf zu begründen, welche Tatsachen und Beweismittel auf welche Weise neu hervorgekommen sind. Aufgabe der Berufungsbehörde ist es nur, zu prüfen, ob das Verfahren aus den von der Abgabenbehörde erster Instanz gebrauchten Gründen wiederaufgenommen werden durfte, nicht jedoch, ob die Wiederaufnahme auch aus anderen Gründen zulässig gewesen wäre. Wurden die Wiederaufnahmegründe im Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz nicht angeführt, ist der Berufung gegen diesen Bescheid stattzugeben (siehe aus letzter Zeit etwa VwGH vom 18.10.2007, 2002/14/0104; VwGH vom 26.4.2007, 2002/14/0075).

Die angefochtenen Wiederaufnahmebescheide verweisen auf die Niederschrift sowie den Bericht über die abgabenbehördliche Prüfung. Die Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 10. Dezember 2003 enthält die Feststellungen des Prüfers zum Zustand der Buchhaltung sowie materiell-rechtliche Feststellungen, wobei bei einigen Punkten noch eine Klärung seitens des Bw. in Aussicht gestellt wurde. Tz 60 des Prüfungsberichtes verweist hinsichtlich der Wiederaufnahmegründe auf jene (vorangehenden) Textziffern, welche die vom Prüfer

festgestellten Aufzeichnungsmängel (Tz 14 bis 21), die Zuschätzungen (Tz 22 bis 26), Vorsteuerkürzungen (Tz 27), die Vorsteuerberichtigung 1998 (Tz 28) und die Neuberechnung der Umsatzsteuer 1996 bis 2000 (Tz 29 bis 33) beinhalten. Hinsichtlich der Jahre 1999 und 2000 sind damit die Gründe, auf die das Finanzamt die Wiederaufnahmeverfügung stützen wollte, ausreichend dargestellt worden: Aus Tz 60 in Verbindung mit Tz 14 bis 33 des Prüfungsberichtes ergibt sich, dass das Finanzamt vom Neuhervorkommen von Tatsachen im Sinne des § 303 Abs. 4 BAO ausging, welche den Feststellungen zu den Textziffern 14 ff des Prüfungsberichtes zu entnehmen sind. Da es sich bei der Prüfung der Umsatzsteuer 1999 und 2000 um eine Erstprüfung handelte - und somit alle in den Tz 14 ff des Prüfungsberichtes beschriebenen, aus den Steuererklärungen und deren Beilagen nicht ersichtlichen Sachverhaltsmomente im Sinne des § 303 Abs. 4 BAO neu waren - sind die Wiederaufnahmegründe mit dem Verweis auf die vorgenannten Textziffern des Prüfungsberichtes hinreichend konkretisiert worden.

Die Wiederaufnahme der Umsatzsteuerverfahren 1999 und 2000 ist auch nicht mehr strittig.

Anders verhält es sich bei der Wiederaufnahme des Verfahrens bezüglich jener Abgaben (Umsatzsteuer 1996 bis 1998), die schon einmal bzw. zweimal Gegenstand einer Außenprüfung gewesen waren. Da die Feststellungen der Vorprüfungen im Zeitpunkt des Abschlusses dieser Verfahren (Bescheide vom 20. April 2000) bereits zum Wissensstand der Behörde gehört hatten, war eine (neuerliche) Wiederaufnahme nach der in den Jahren 2002/2003 durchgeführten Wiederholungsprüfung nur auf Grund von Tatsachen oder Beweismitteln zulässig, die dem Finanzamt nicht schon bei den Vorprüfungen bekannt geworden waren. Die Darstellung der Wiederaufnahmegründe erforderte demgemäß eine konkrete Anführung der erst bei der Wiederholungsprüfung hervorgekommenen Tatsachen. In Tz 61 Abs. 2 des Prüfungsberichtes hat der Prüfer die Wiederaufnahmegründe hinsichtlich der bereits geprüften Abgaben auch dahin präzisiert, dass *„durch die genaue Überprüfung der Prüfungsfelder Geschäfte mit Wertpapieren und Grundstücken neue Tatsachen zu Tage gekommen“* seien, die *„laut Arbeitsbogen bei den letzten Prüfungen nicht ermittelt wurden“*. Die Prüfungsfeststellungen zu den (aktenkundig erst bei der letzten Prüfung hervorgekommenen) Wertpapiergeschäften sind umsatzsteuerlich nicht relevant. Die vom Prüfer - nach umfangreichen Recherchen - zusammengestellten Grundstückseinkäufe und -verkäufe in einem Zeitraum von 1984 bis 1999 (Tz 49 des Prüfungsberichtes) wurden in einer Gesamtschau ertragsteuerlich als eine gewerbliche Tätigkeit beurteilt. Welche umsatzsteuerlich relevanten Einzelfeststellungen dabei als neu hervorgekommene Tatsachen beurteilt wurden, ist im Prüfungsbericht jedoch nicht angeführt.

Im Zusammenhang mit den für die Jahre 1996 bis 1998 vorgenommenen Zuschätzungen (soweit diese seitens des Finanzamtes im Berufungsverfahren überhaupt noch aufrecht

erhalten wurden) sowie der Vorsteuerkürzung 1996 fehlen somit jegliche Ausführungen zum Vorliegen von Wiederaufnahmegründen. Auch bezüglich der Vorsteuerberichtigung 1998 im Zusammenhang mit dem Verkauf der Wohnung in G., O-Weg xx, an K. ergibt sich aus dem Prüfungsbericht nicht konkret, welche Tatsachen vom Prüfer als neu hervorgekommen beurteilt wurden. Der Vollständigkeit halber ist zu diesem Wohnungsverkauf Folgendes zu ergänzen: Im Verfahren vor der Abgabenbehörde zweiter Instanz wurde ein Kaufvertrag vom 20./24.6.1996 vorgelegt, mit welchem die Z-GmbH (deren Gesellschafter-Geschäftsführer der Bw. gewesen war) ihre 70/280stel Anteile an der Liegenschaft, verbunden mit dem Wohnungseigentum an der Wohnung Top 2, an K. verkauft hatte. Weiters existiert ein Kauf- und Wohnungseigentumsvertrag vom 14.11.1997/7.1.1998 über denselben Kaufgegenstand, den der Bw. mit dem Käufer K. abgeschlossen hatte. Dazu teilte der Käufer mit Schreiben vom 8. August 2007 mit, er habe im Jahr 1996 Kaufverhandlungen mit dem Bw. geführt, wobei damals noch nicht habe fixiert werden können, wer der Verkäufer sein werde. „Um sich die gewünschte Wohnung zu sichern“, sei der Kaufvertrag einstweilen auf die Z-GmbH ausgestellt worden. Damit steht fest, dass die Wohnung Top 2 schon während der Bauphase zum Verkauf bestimmt war. Mit der Übergabe der (fertigen) Wohnung an K. im Jahr 1998 ist demnach keine Änderung der für den Vorsteuerabzug maßgeblichen Voraussetzungen eingetreten, die eine Vorsteuerberichtigung (nach § 12 Abs. 11 UStG 1994) auslösen hätte können; für die anteilig auf diese Wohnung entfallenden Baukosten wäre dem Bw. vielmehr von vornherein kein Vorsteuerabzug zugestanden (§ 6 Abs. 1 Z 9 lit. a in Verbindung mit § 12 Abs. 3 UStG 1994).

Sind aber damit hinsichtlich der Umsatzsteuerverfahren 1996 bis 1998 die Wiederaufnahmegründe in den angefochtenen Bescheiden nicht dem Gesetz entsprechend dargestellt worden, war der Berufung gegen die Wiederaufnahmebescheide schon aus diesem Grund stattzugeben.

Durch die Aufhebung der Wiederaufnahmebescheide traten die Verfahren betreffend Umsatzsteuer 1996 bis 1998 in die Lage zurück, in der sie sich vor der Wiederaufnahme befunden haben (§ 307 Abs. 3 BAO). Die Sachbescheide betreffend Umsatzsteuer 1996 bis 1998 vom 12. März 2004 schieden damit aus dem Rechtsbestand aus. Die gegen die Sachbescheide erhobene Berufung war daher als unzulässig (geworden) zurückzuweisen.

## **II. Zu den Sachbescheiden betreffend Umsatzsteuer 1999 und 2000:**

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung zu schätzen, soweit sie diese nicht ermitteln oder berechnen kann. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind. 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 (§ 184 Abs. 2 BAO). 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 (§ 184 Abs. 3 BAO).

Dass die im Prüfungsbericht vom 11. März 2004 angeführten Aufzeichnungsmängel zur Schätzung Anlass geben, bedarf keiner weiteren Erörterung; die Schätzungsbefugnis dem Grunde nach wird vom Bw. auch nicht mehr in Zweifel gezogen. Unter Tz 25 des Prüfungsberichtes hat der Prüfer eine Nachkalkulation der Getränkesparten Bier, Wein, Spirituosen und Limonaden für die Jahre 1998 bis 2000 dargestellt und darauf hingewiesen, dass sich insbesondere beim Wein und bei den Spirituosen auf Basis der erklärten (geringen) Wareneinkäufe völlig unglaubliche Rohaufschläge ergeben hätten (Rohaufschlag netto/brutto beim Wein 1998: 989 %, 1999: 549 %, 2000: 1.417 %; Rohaufschlag netto/brutto bei den Spirituosen 1998: 5.332 %, 1999: 4.000 %, 2000: 2.927 %). Die bei der Kalkulation des Prüfers angesetzten Rohaufschläge stammen teilweise aus einem innerbetrieblichen Vergleich mit den Vorjahren, sind aber nicht zur Gänze nachvollziehbar. Für die Jahre 1999 und 2000 kam der Prüfer bei den einzelnen Getränkesparten teils zu positiven, teils zu negativen Kalkulationsdifferenzen, die er wie folgt zusammenfasste (Beträge in ATS):

	1999	2000
Differenz Bier		179.299,92
Differenz Wein		-578.784,52
Differenz Spirituosen	-372.441,73	-293.812,00
Differenz Limonaden	<u>292.261,34</u>	<u>190.611,71</u>
Summe	-80.180,39	-502.684,89

Der Prüfer wies auch auf zahlreiche Fehlbuchungen auf den Einkaufskonten hin. Auf Basis der vorgefundenen, mangelhaften Grundlagen konnte aber eine Nachkalkulation auch nur sehr unsichere Ergebnisse liefern. Die vom Prüfer gewählte Schätzungsmethode erscheint daher nicht geeignet, den realen Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen; die vorgenommenen Zuschätzungen (für 1999: 670.000 S brutto bzw. 558.333 S netto; für 2000: 700.000 S brutto bzw. 583.333 S netto) lassen sich daraus nicht schlüssig ableiten.

Die erklärten Erlöse in den genannten Getränkesparten betrugen netto (Beträge in ATS):

	1999	2000
Erlöse Bier	1.274.559	1.008.592
Erlöse Wein	616.586	756.606
Erlöse Spirituosen	391.414	340.302
Erlöse Limonaden	<u>480.575</u>	<u>457.206</u>
Summe	2.763.134	2.562.706

Mangels genauerer Anhaltspunkte werden diese Erlöse im Schätzungswege um jeweils 400.000 S netto jährlich (das sind rund 15 % der erklärten Beträge) erhöht. Auf das Erörterungsgespräch vom 6. Juni bzw. 5. Juli 2007 wird ergänzend hingewiesen.

Die steuerpflichtigen Umsätze der Streitjahre 1999 und 2000 errechnen sich wie folgt (Beträge in ATS):

	1999	2000
stpfl. Umsätze 20 % lt. Bp:	3.492.115,85	4.284.037,14
Erlöshinzurechnung lt. Bp (Tz 25, 26)	-558.333,33	-583.333,33
Erlöshinzurechnung neu	<u>400.000,00</u>	<u>400.000,00</u>
stpfl. Umsätze 20 % neu:	3.333.782,52	4.100.703,81
stpfl. Umsätze 10 % lt. Bp (Tz 25,26)	<u>14.084.337,30</u>	10.414.155,02
stpfl. Umsätze 14 % lt. Bp (Tz 26)		<u>1.022.135,30</u>
stpfl. Umsätze gesamt:	17.418.119,82	15.536.994,13

Die vom Prüfer vorgenommenen Vorsteuerkürzungen sind nicht mehr strittig. Die Neuberechnung der Abgaben ist den beiliegenden Berechnungsblättern zu entnehmen.

Beilagen: 2 Berechnungsblätter

Somit war spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 18. März 2008

Ergeht auch an: Finanzamt als Amtspartei