



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Anton C, geb. Dat., 1234 Sa., Sa. 10, vertreten durch Stb., vom 15. September 2003, vom 24. November 2004 und vom 3. Jänner 2005 gegen die Bescheide des Finanzamtes A vom 8. April 2003 betreffend Einkommensteuer für den Zeitraum 1991 bis 2000, Umsatzsteuer für den Zeitraum 1991 bis 2000, Gewerbesteuer 1991 bis 1993, Abgabe von alkoholischen Getränken 1991 und 1992, Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer für November 2001 und gegen die Bescheide des Finanzamtes A vom 20. Oktober 2004 betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2001 sowie Bescheid vom 3. Dezember 2004 betreffend Einkommensteuer 2002 nach der am 30. Oktober 2008 in 4020 Linz, Bahnhofplatz 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Den Berufungen hinsichtlich Umsatzsteuer und Einkommensteuer 1991 bis 2001, Einkommensteuer 2002, Gewerbesteuer 1991 bis 1993 und Abgabe von alkoholischen Getränken 1991 und 1992 wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

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

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
1991	Einkommen	58.574,30 € 806020 S	Einkommensteuer	21.147,79 € 291000 S

			anrechenbare Kapitalertragsteuer	- 71,03 €/977,31 S
				290.023 S
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer				21.076,79 €
Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
1992	Einkommen	40711,32 € 179.037 S	Einkommensteuer	13029,08 € 179.284 S
			anrechenbare Kapitalertragsteuer	- 17,98 € 247,29 S
				179.037 S
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer				13.011,13 €
Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
1993	Einkommen	52404,38 € 721.100 S	Einkommensteuer	18.062,83 € 248550 S
			anrechenbare Kapitalertragsteuer	- 2,19 €/30 S
				248.520 S
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer				18.060,65 €
Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
1994	Einkommen	3800,79 € 52.300 S	Einkommensteuer	0 €/0 S
			anrechenbare Kapitalertragsteuer	- 59,67 €/821 S
				- 821 S
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Gutschrift)				- 59,67 €
Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
1995	Einkommen	54119,46 € 744700 S	Einkommensteuer	18641,31 € 256510 S
				256.510 S

ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer				18.641,31 €
Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
1996	Einkommen	6729,50 € 92600 S	Einkommensteuer	266,27 € 3664 S
				3664 S
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer				266,27 €
Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
1997	Einkommen	29883,07 € 411.200 S	Einkommensteuer	8654,38 € 119.087 S
				119087 S
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer				8654,39 €
Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
1998	Einkommen	8277,44 € 113900 S	Einkommensteuer	742,57 €/10.218 S
				10218 S
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer				742,57 €
Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
1999	Einkommen	19585,33 € 269.500 S	Einkommensteuer	4247,51 €/58447 S
				5844 S
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer				4247,51 €

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2000	Einkommen	0 €/0 S	Einkommensteuer	0 €/0 S
				0 S
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Gutschrift)				0 €
Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2001	Einkommen	0 €/0 S	Einkommensteuer	0 €/0 S
				0 S
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Gutschrift)				0 €
Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2002	Einkommen	0 €/0 S	Einkommensteuer	0 €/0 S
				0 S
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Gutschrift)				0 €

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

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
1991	Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Umsätze, Eigenverbrauch	632.786,26 € 8.707.329 S	Umsatzsteuer	86444,02 € 1.189.495,66 S
			abziehbare Vorsteuer und Einfuhrumsatzsteuer	-55.282,28 € 760.700,73 S
				428.795 S
festgesetzte Umsatzsteuer				31.161,75 €

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
1992	Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Umsätze, Eigenverbrauch	691.111,78 € 9.509.905 S	Umsatzsteuer	94.938,66 € 1.306.384 S
			abziehbare Vorsteuer und Einfuhrumsatzsteuer	-65.761,99 € 904.904,68 S
				401.480 S
festgesetzte Umsatzsteuer				29.176,69 €
Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
1993	Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Umsätze, Eigenverbrauch	733.895,39 € 10.098.621 S	Umsatzsteuer	99.993,32 € 1.375.938,09 S
			abziehbare Vorsteuer und Einfuhrumsatzsteuer	-66.053,79 €/908.920,02 S
				467.018 S
festgesetzte Umsatzsteuer				33.939,52 €
Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
1994	Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Umsätze, Eigenverbrauch	787.365,71 € 10.834.388 S	Umsatzsteuer und Erwerbsteuer	107.963,16 € 1.485.605,41 S
			abziehbare Vorsteuer und Einfuhrumsatzsteuer	-88190,73 € - 1.213.530,88 S
				272.075 S
festgesetzte Umsatzsteuer				19.722,46 €

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
1995	Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Umsätze, Eigenverbrauch	740.530,83 € 10.189.926,41 S	Umsatzsteuer und Erwerbsteuer	98.496,18 € 1.355.337,04 S
			abziehbare Vorsteuer und Einfuhrumsatzsteuer	-69.959,82 € 962.668,05 S
				392.669 S
festgesetzte Umsatzsteuer				28.536,37 €
Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
1996	Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Umsätze, Eigenverbrauch	136.046,01 € 10.128.213,96 S	Umsatzsteuer und Erwerbsteuer	96.600,51 € 1.329.252,06 S
			abziehbare Vorsteuer	-69.039,42 € 950.003,07 S
				379.249 S
festgesetzte Umsatzsteuer				27.561,10 €
Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
1997	Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Umsätze, Eigenverbrauch	761.492,97 € 10.478.371,75 S	Umsatzsteuer und Erwerbsteuer	99.387,75 € 1.367.605,32 S
			abziehbare Vorsteuer	-67.876,16 € 933.996,37 S
				433.609 S
festgesetzte Umsatzsteuer				31.511,59 €

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
1998	Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Umsätze, Eigenverbrauch	759.150,55 € 10.446.139,36 S	Umsatzsteuer und Erwerbsteuer	97.884,85 € 1.346.924,86 S
			abziehbare Vorsteuer und Einfuhrumsatzsteuer	-73.171,13 € 1.006.856,66 S
				340.068 S
festgesetzte Umsatzsteuer				24.713,71 €
Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
1999	Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Umsätze, Eigenverbrauch	779.229,92 € 10.722.437,46 S	Umsatzsteuer und Erwerbsteuer	101.546,19 € 1.397.306,07 S
			abziehbare Vorsteuer und Einfuhrumsatzsteuer	-69.212,42 € 952.383,61 S
				444.922 S
festgesetzte Umsatzsteuer				32.333,74 €
Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2000	Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Umsätze, Eigenverbrauch	775.297,74 € 10.668.329,56 S	Umsatzsteuer und Erwerbsteuer	103.242 € 1.420.640,83 S
			abziehbare Vorsteuer und Einfuhrumsatzsteuer	-82.142,67 € 1.130.307,78 S
				290.333 S
festgesetzte Umsatzsteuer				21.099,32 €

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2001	Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Umsätze, Eigenverbrauch	758.676,74 € 10.439.619,57 S	Umsatzsteuer und Erwerbsteuer	93.888,10 € 1.291.928,41 S
			abziehbare Vorsteuer und Einfuhrumsatzsteuer	-60.910,28 € 838.143,69 S
				453.785 S
festgesetzte Umsatzsteuer (Gutschrift)				32.977,84 €

Die Abgabe von alkoholischen Getränken wird für das Jahr 1991 mit ATS 134.951 (9807,28 €) und für das Jahr 1992 mit ATS 6205,20 (450,95 €) festgesetzt.

Die Gewerbesteuer und Bundesgewerbesteuer samt Zuschlägen wird für das Jahr 1991 mit ATS 122.835,74 (8926,82 €), für das Jahr 1992 mit ATS 89.428,50 (6499,02 €) und für das Jahr 1993 mit ATS 107.183,82 (7789,35 €) festgesetzt.

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

### Entscheidungsgründe

Beim Berufungswerber, einem Gastwirt in 1234 Sa., fand im Jahr 2001 (Prüfungs- und Nachschauauftrag vom 9. April 2001) eine Betriebsprüfung statt.

In der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 25. März 2003 finden sich folgende Ausführungen "Herr Mag. Mo (Rechtsanwalt) erklärt, dass Verkürzungen stattgefunden haben und auf Grund der von ihm erstellten Vermögenszuwachsrechnung sämtliche verkürzten Beträge auf den Sparbüchern Eingang gefunden haben. Darüber hinaus ergibt sich bereits aus den bei der Fleischhauerei errechneten Zuschätzungen, dass diese großemäßig nicht möglich sind, weil vom produktionstechnischen Umfang eine Bearbeitung der den Zuschätzungen entsprechenden Mengen nicht möglich ist. Im Hinblick auf diese bis dato nicht berücksichtigten Umstände, die weitere Erhebungen notwendig machen und die heute auch von mir angeboten werden, an diesen mitzuwirken und die notwendigen Unterlagen



vorzulegen bzw. beizuschaffen, wird beantragt, die Schlussbesprechung zu unterbrechen und in eine normale Besprechung umzuwandeln.

Gruppenleiter: Dem Antrag wird nicht stattgegeben, weil am heutigen Tag keine Unterlagen vorgelegt wurden, die eine neue Beurteilung des Sachverhalts herbeiführen hätten können. Bei den von der PAST beschlagnahmten Unterlagen war ersichtlich, dass es zu Verkürzungen in Höhe von rund 30 % gekommen ist. Diesen Umstand wird seitens der Finanzverwaltung Rechnung getragen. Etwaige schriftliche Unterlagen, die zur Erklärung des Sachverhalts beitragen können, sind in Berufungswegen beizubringen. Die Höhe der Zurechnung des Depots erscheint überhöht und wird auf 10 % herabgesetzt (inklusive Wareneinkauf-Zuschätzung). Im Zuge der SB wurde für das Depot ein Wert von 10 % von der BP vorgeschlagen, der von Seiten des Abgabepflichtigen nicht akzeptiert wurde. Grund der Herabsetzung war die fehlende Häufigkeit von Beweisunterlagen die eine Zuschätzung in Höhe der anderen Sparten rechtfertigen würde.

Strafsachenstelle: Herr Mag. Mo stellt einleitend fest, dass vom Pflichtigen im von ihm festgestellten Umfang Abgabenhinterziehungen stattgefunden haben.

Beträge werden in einer gesonderten Niederschrift zur Schlussbesprechung bekannt gegeben. Eine Berufung wird eingebracht."

In einer zweiten Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 27. März 2003 finden sich folgende Aussagen:

Sachverhalt: Im Zuge von durchgeführten Hausdurchsuchungen bei Anton C sei umfangreiches Belegmaterial beschlagnahmt worden. In Folge dessen sei eine Betriebsprüfung nach § 99 Abs. 2 FinStrG durchgeführt worden. Diese erstrecke sich über den Zeitraum 1991 bis 2000, die Nachschau umfasse den Zeitraum Jänner 2001 bis laufend.

Folgende Bemessungsgrundlagen seien erklärt worden:

	Gesamtbetrag Umsätze	Gewinn
1991	7.575.956,26	437.121,44
1992	8.264.059,29	216.583,52
1993	8.750.287,32	272.701,72
1994	9.379.726,99	-451.293,96
1995	8.802.563,81	209.332,59

1996	8.756.713,81	-383.319,06
1997	9.057.435,69	-81.658,17
1998	9.026.384,59	-418.580,06
1999	9.264.387,30	-328.728,88
2000	9.254.930,01	-968.927,21

Bei Auswertung der beschlagnahmten Unterlagen sei der Verdacht entstanden, dass mehrere Gastwirte bei C Waren (aus dem Depot, sowie aus der Fleischhauerei) eingekauft hätten, diese Einkäufe jedoch nicht in der Buchhaltung erfasst worden seien. Mehrere Hausdurchsuchungen und Prüfungen nach § 99 Abs. 2 FinStrG bei diversen Gastwirten hätten diesen Verdacht bestätigt.

#### Formelle Mängel:

Das Kassabuch sei unrichtig, da Letztverbraucherlieferungen als Bareinnahmen an einem oder zwei Tagen zusammengefasst eingetragen worden seien, die Zahlungen jedoch nicht immer genau an diesen Tagen erfolgt seien. Für die Fleischbank sei die Losungsermittlung mittels einer Registrierkasse erfolgt. Es sei jedoch behauptet worden, es gäbe keine solche. Registrierkassenstreifen seien nicht vorhanden. Diese seien weggeworfen worden. Lieferscheine der Fleischbank würden nach Fakturierung bzw. Inkasso weggeworfen. Rechnungsbücher seien anlässlich der Hausdurchsuchung sichergestellt worden. Diese seien nicht vollständig. Lieferscheine des Depots seien ebenfalls beschlagnahmt worden. Auch diese seien nicht vollständig. Kalender, auf denen die Losungen vermerkt worden seien, seien ebenfalls nicht vollständig vorhanden.

#### Materielle Mängel:

Durch verschiedene Unterlagen sei festgestellt worden, dass Anton C nicht alle Umsätze in der Buchhaltung erfasst habe. So zum Beispiel Ausgangsrechnungen, die in verschiedenen Höhen ausgestellt worden seien, teilweise mit dem Vermerk "Black" darauf, Paragons, die nicht im Belegwerk enthalten seien, Lieferscheine, die nicht fakturiert, sondern sofort bar kassiert worden seien, Rechenstreifen einer Registrierkasse, die offiziell nicht existiere und an der ersichtlich sei, dass die Tageslosungen verkürzt worden seien. Auf Grund all dieser Mängel der Buchführung bestehe die Verpflichtung der Abgabenbehörde, das erklärte Betriebsergebnis und die erklärten Umsätze anzuzweifeln und diese gemäß § 184 BAO zu schätzen. Das Schätzungsergebnis sei von der Behörde dermaßen zu begründen, dass erkennbar sei, ob die

zum Schätzungsergebnis führenden Gedankengänge schlüssig und folgerichtig seien und das Schätzungsverfahren einwandfrei durchgeführt worden sei.

Schätzungsmethode und daraus resultierende steuerliche Folgen:

Es seien umfangreiche Erhebungen durchgeführt worden. Die Umsätze seien von der BP getrennt in nachfolgende Sparten und einzeln untersucht worden. Dabei sei festgestellt worden, dass im Durchschnitt rund zwei Drittel der gesamten Umsätze erklärt worden seien und ein Drittel verkürzt worden sei, sodass dem bisher erklärten Bemessungsgrundlagen 50 % zuzuschätzen seien. Auch die Umsätze aus dem Depot würden einer Zuschätzung unterzogen. Dies aus folgenden Grund: Bier und AF-Lieferungen, die an Wiederverkäufer gingen, aber nicht an diese fakturiert worden seien, seien als Letztverbraucherlieferungen im Umsatz erfasst und somit versteuert worden. Dies betreffe aber nur Waren des Depots, die über die Br abgerechnet worden seien und für die eine Bestandsverrechnung geführt worden sei. Es seien jedoch auch Waren eingekauft worden, die nicht in der Bestandsabrechnung erfasst seien und es könne somit nicht nachvollzogen werden, ob diese an Wiederverkäufer oder an Letztverbraucher oder ans eigene Gasthaus geliefert worden seien. Des Weiteren sei auch ein so genannter Bareinkauf bei P gefunden worden, das sei ein Einkauf, der nicht auf der Kundennummer erfasst werde. Dieser Einkauf sei nicht in der Buchhaltung erfasst. Es könne also nicht ausgeschlossen werden, dass auch andere Einkäufe bei diversen Lieferanten erfolgt seien, die nicht erfasst worden seien und ebenso als Umsatz aus dem Depot zu behandeln wären. Speziell werde auf die Tabelle Depot verwiesen, wo dargestellt werde, dass Depot- und andere Lieferungen an die Sportunion Sa. erfolgt seien, und wo klar festgestellt werde, dass in allen Bereichen verkürzt worden sei, sogar z.B. beim Glasbruch oder den Garnituren. Beim Depot würden daher 10 % des erklärten Umsatzes zugeschätzt.

## GASTHAUS

1) Hochzeit Familie M. am 4. Juni 1994

in Buchhaltung C 10.6.1994

brutto 26.031,--	brutto 10% 22.080,--	netto 10% 20.072,73	83,84
	brutto 20 % 3.951,00	netto 20% 3.292.50	52,60
	26.031,00	23365,23	

Beleg K30/88 – als Kasseneingang erfasst am 16.6.1994

laut Niederschrift mit Frau M. Eveline vom 31. Juli 2001

Re. 10.6.1994

brutto	brutto 10%	netto 10%	100,00
33.849,00	26.337,00	23.942,73	
	brutto 20%	netto 20%	100,00
	7512,00	6260,00	
	33.849,00	30.202,73	

Frau M. gibt an, den Betrag gemeinsam mit ihren Eltern an Anton C sen. übergeben zu haben.

Verkürzung:

netto	10%	3.870,00	16,16
	20%	2.967,50	47,40

2) Hochzeit der Familie Ku im August 1994

in Buchhaltung C: Re vom 12.9.1994

brutto	brutto 10%	netto 10%	66,76
27.481,00	19925,00	18113,64	
	brutto 20 %	netto 20%	50,53
	7556,00	6296,67	
	27.481,00	24.410,30	

Beleg K47/1072 – als Kasseneingang erfasst am 12.9.1994

laut Niederschrift mit Herrn Josef Ku vom 30. Juli 2001

Re. 12.9.1994

brutto	brutto 10%	netto 10%	100,00
44.798,00	29.845,00	27.131,82	
	brutto 20%	netto 20%	100,00
	14953,00	12.460,83	

	44.798,00	39.592,65	
--	-----------	-----------	--

Herr Ku gibt an, den Betrag bar bezahlt zu haben, an wen, weiß er nicht mehr.

Verkürzung:

netto	10%	9.018,18	33,24
	20%	6.164,17	49,47

3) Hochzeit Familie St am 11.3.1995

in Buchhaltung C Re. vom 14.3.1995

brutto 12.471,00	brutto 10% 7.550,00	netto 10% 6.863,64	57,78
	brutto 20 % 4.921,00	netto 20% 4.100,83	56,67
	12.471,00	10.964,47	

Beleg K12/270 – als Kasseneingang erfasst am 16.3.1995

laut Niederschrift mit Herrn Paul St vom 10. September 2001

Re. 14.3.1995

brutto 21.750,00	brutto 10% 13.067,00	netto 10% 11.879,09	100,00
	brutto 20% 8.683,00	netto 20% 7.235,83	100,00
	21.750,00	19.114,92	

Herr St gibt an, den Betrag von 21.750,-- abzüglich 9.279,-- Gästezahlungen, somit 12.471,-- glaublich an Monika C bar entrichtet zu haben. Die angegebenen Gästezahlungen müssten am Tag der Hochzeit, also am 11.3.1995 in der Tageslosung von C enthalten sein. Die erklärte TL dieses Tages beträgt 5.136,--. Die 9.279,-- können also nicht erfasst worden sein.

Verkürzung:

netto	10%	5.015,45	42,22
-------	-----	----------	-------

	20%	3.135,00	43,33
--	-----	----------	-------

Taufen Rudi und Vanessa St am 21.8.1994 bzw. 4.7.1999

Die Taufe von Rudi St wurde am 21.8.1994, die Taufe von Vanessa St am 4.7.1999 im Gasthaus C gefeiert. Die Kosten pro Taufe betrugen laut Herrn St je ca. 2750,-- und wurden jeweils am selben Tag bar bezahlt. Hierüber wurde jeweils ein Paragon ausgestellt. Kassiert wurde glaublich wieder von Monika C. Weder am 21.8.1994 noch am 4.7.1999 sind in der Buchhaltung von C Paragons über diese Beträge vorhanden. Da bei anderen bar bezahlten Beträgen die Paragondurchschriften sehr wohl in der Belegsammlung enthalten sind, geht die BP davon aus, dass beide Beträge nicht erfasst worden sind.

Verkürzung:

21.8.1994	Brutto	2.750,00
4.7.1999	Brutto	2750,00

4) Hochzeit der Familie Re am 6. Mai 1995

in Buchhaltung C Re. 15.5.1995

brutto 16.325,00	brutto 10% 5.787,00	netto 10% 5.260,91	30,09
	brutto 20 % 10.538,00	netto 20% 8.781,67	84,07
	16.325,00	14.042,58	

Beleg K23/513 – als Kasseneingang erfasst am 15.5.1995

laut Niederschrift mit Herrn Rudolf Re vom 4. Juli 2001

Re. 12.5.1995

brutto 31.770,00	brutto 10% 19.235,00	netto 10% 17.486,36	100,00
	brutto 20% 12.535,00	netto 20% 10.445,83	100,00
	31.770,00	27.932,20	

Herr Re gibt an, den Betrag von 31.770,-- bar an Frau Hannelore Le bezahlt zu haben.

Verkürzung:

netto	10%	12.225,45	69,91
	20%	1.664,17	15,93

5) Hochzeit der Familie Ka am 3.6.1995

in Buchhaltung C Re. 9.6.1995

brutto 25.694,00	brutto 10% 18.554,00	netto 10% 16.867,27	80,12
	brutto 20 % 7.140,00	netto 20% 5.950,00	82,71
	25.694,00	22.817,27	

Beleg K27/610 – als Kasseneingang erfasst am 6.6.1995 (auf beschlagnahmtem Exemplar  
Stempel: "Betrag erhalten 10.6.1995)

laut Niederschrift mit Herrn und Frau Ka vom 10.8. 2001

Re. 9.6.1995

brutto 31.792,00	brutto 10% 23.159,00	netto 10% 21.053,64	100,00
	brutto 20% 8.633,00	netto 20% 7.194,17	100,00
	31.792,00	28.247,80	

Die Ehegatten Ka geben an, den Betrag einige Tage nach der Hochzeit bar an Anton C bezahlt zu haben.

Verkürzung:

netto	10%	4.186,36	19,88
	20%	1.244,17	17,29

6) Geburtstagsfeier Maria Tr im April 1996

in Buchhaltung C Re. 1144 15.4.1996

brutto 2.417,00	brutto 10% 1724,00	netto 10% 1.567,27	77,52
	brutto 20 % 693,00	netto 20% 577,50	58,09
	2.417,00	2.144,77	

Beleg K18/406 – als Kasseneingang erfasst am 15.4.1996

laut Niederschrift mit Frau Maria Tr vom 9. August 2001

Paragon mit Zahlv. 15.4.1996

brutto 3.417,00	brutto 10% 2224,00	netto 10% 2021,82	100,00
	brutto 20% 1193,00	netto 20% 994,17	100,00
	3417,00	3015,98	

Frau Tr gibt an, von Frau Hannelore Le einen Paragon über den Betrag von 3.417,-- erhalten zu haben, den sie auch bar an sie bezahlte. Die oben angeführte Rechnung Nr. 1144 im A4-Format ist ihr unbekannt.

Verkürzung:

netto	10%	454,55	22,48
	20%	416,67	41,91

7) Hochzeit Familie Schl am 22. Juni 1996

in Buchhaltung C Re GH 1275, 3.7.1996

brutto 39.424,00	brutto 10% 22.962,00	netto 10% 20.874,55	64,80
	brutto 20 % 16.462,00	netto 20% 13.718,33	100
	39.424,00	34.592,88	



Beleg K31/731 – als Kasseneingang erfasst am 5.7.1996

laut Niederschrift mit Frau Regina Schl vom 30. Juli 2001

Re. GH 1275, 3.7.1996

brutto 51.899,00	brutto 10% 35.437,00	netto 10% 32.215,45	100,00
	brutto 20% 16.462,00	netto 20% 13.718,33	100,00
	51.899,00	45.933,79	

Frau Schl gibt an, dass der Betrag je zur Hälfte von den Eltern bezahlt wurde, von den Schwiegereltern Schl glaublich an Monika C. Ihre Eltern, Fam. Scg bezahlten mittels Scheck. Dieser wurde eingelöst am 12. Juli 1996, Unterschrift Rückseite Frau Le.

Verkürzung:

netto	10%	11.340,91	35,20
	20%	0,00	0,00

8) Fest Bau. 1996

in Buchhaltung C Re Nr. LV 1420 v. 9.9.1996

brutto 3.709,92	brutto 10% 750,92	netto 10% 682,65	50,00
	brutto 20 % 1815,00	netto 20% 1512,50	43,01
	brutto 0% 1144,00	netto 0% 1144,00	100
	3709,92	3339,15	

Beleg K42/990 – als Kasseneingang erfasst am 9.9.1996

beschlagnahme Kopie:

Re. LV 1420 9.9.1996

brutto 6865,83	brutto 10% 1501,83	netto 10% 1365,30	100,00
	brutto 20% 4220,00	netto 20% 3516,67	100,00
	brutto 0% 1144,00	netto 0% 1144,00	100,00
	6.865,83	6025,97	

Vermerk handschriftlich auf Exemplar: 1/2 / 1/2

außerdem Rechenstreifen:  $6865,83 - 3709,92 = 3155,91$  offen

Verkürzung:

netto	10%	682,65	50,00
	20%	2004,17	56,99
	0%	0,00	0,00

9) Hochzeit Familie RL am 16.11.1996

in Buchhaltung C Re. GH 1528, 19.11.1996

brutto 19.821,00	brutto 10% 14253,00	netto 10% 12957,27	78,09
	brutto 20 % 5568,00	netto 20% 4640,00	49,87
	19.821,00	17.597,27	

Beleg K53/1255 – als Kasseneingang erfasst am 19.11.1996

laut Niederschrift mit Frau Theresia Pa vom 2. August 2001

Re. GH 1528, 19.11.1996

brutto 29.418,00	brutto 10% 18.253,00	netto 10% 16.593,64	100,00
---------------------	-------------------------	------------------------	--------

	brutto 20%	netto 20%	100,00
	11.165,00	9.304,17	
	29.418,00	25.897,80	

Frau Pa gibt an, den Betrag von 29.418,-- abzüglich 1000,-- (wurde von einer Verwandten bezahlt) bar an Anton oder Monika C bezahlt zu haben.

Verkürzung:

netto	10%	3636,36	21,91
	20%	4664,17	50,13

10) Hochzeit Familie Bü am 21.6.1997

in Buchhaltung C Re Nr. GH 1282, 26.6.1997

brutto 20.971,00	brutto 10% 16.792,00	netto 10% 15265,45	70,58
	brutto 20 % 4.179,00	netto 20% 3.482,50	89,31
	20.971,00	18.747,95	

Vermerk: Betrag erhalten 16.6.1997 und Handzeichen (vermutlich Frau Le)

Beleg K28/685 – als Kasseneingang erfasst am 26.6.1997

laut Niederschrift mit Frau Romana Bü vom 30. Juli 2001

Re. GH 1282 26.6.1997

brutto 28.472,00	brutto 10% 23.793,00	netto 10% 21.630,00	100,00
	brutto 20% 4.679,00	netto 20% 3.899,17	100,00
	28.472,00	25.529,17	

Der Betrag von 28.472,-- wurde von Frau Bü bar an Frau Hannelore Le bezahlt.

Verkürzung:

netto	10%	6.364,55	29,42
	20%	416,67	10,69

11) Hochzeit Familie Jo am 3. Juli 1999

in Buchhaltung C Re Nr. GH 99373, 5.7.1999

brutto 19432,00	brutto 10% 15506,00	netto 10% 14096,36	73,09
	brutto 20 % 3926,00	netto 20% 3271,67	55,51
	19432,00	17.368,03	

mit obigem Betrag als AR auf 4000 gebucht

Beleg K35/784 als Kasseneingang erfasst am 5.7.1999

laut Niederschrift mit Frau Sonja Jo vom 3. Juli 2001

Re. GH 99373, 5.7.1999

brutto 28.287,00	brutto 10% 21.215,00	netto 10% 19.286,36	100,00
	brutto 20% 7072,00	netto 20% 5893,33	100,00
	28.287,00	25179,70	

Frau Jo gibt an, die Differenz bar an Frau Monika C übergeben zu haben.

Verkürzung:

netto	10%	5190,00	26,91
	20%	2621,67	44,49

12) Geburtstagsfeier Firma Gi 1999

in Buchhaltung C Re Nr. GH 99387, 19.7.1999

brutto	brutto 10%	netto 10%	40,00
--------	------------	-----------	-------

9976,00	5828,00	5298,18	
	brutto 20 % 4148,00	netto 20% 3456,67	39,99
	9976,00	8754,85	

mit obigen Betrag als AR auf 4000 gebucht

laut Niederschrift mit Frau Margaretha G vom 2. Juli 2001

Es handelte sich um eine Geburtstagsfeier ihres verstorbenen Gatten Otto G. Da sowohl Mitarbeiter als auch Freunde und Verwandte anwesend waren, wurde die Rechnung gesplittet in einen betrieblichen und einen privaten Teil. Der bei C erfasste Teil wurde als "Firmenfeier" titulierte und am 2.8.1999 überwiesen. Der private Teil sah folgendermaßen aus:

Re. GH 99387

brutto 14966,00	brutto 10% 8742,00	netto 10% 7947,27
	brutto 0% 26224,00	netto 20% 5186,67
	14966	13133,94

Der Betrag wurde von Frau G bar bezahlt, sie glaubt an die Gattin, Frau Monika C.

Daher ergibt sich ein Gesamtbetrag von: (ident mit beschlagnahmter "Stricherlliste")

brutto 10%	14570,00	netto 10%	13245,45	100,00
brutto 20%	10372,00	netto 20%	8643,33	100,00
	24942,00		21.888,79	

Verkürzung:

netto	10%	7947,27	60,00
	20%	5186,67	60,01

13) Hochzeit Familie Leh am 13.5.2000

in Buchhaltung C Re GH 20269, 22.5.2000

brutto 31423,00	brutto 10% 17363,00	netto 10%	15.784,55	68,46
	brutto 20 % 14060,00	netto 20%	11.716,67	87,55
	31423,00		27.501,21	

Beleg K24/553 – als Kasseneingang erfasst am 22.5.2000

laut Niederschrift mit Herrn Josef Leh vom 9. August 2001

Re. GH 20269, 22.5.2000

brutto 41.423,00	brutto 10% 25.363,00	netto 10% 23057,27	100,00
	brutto 20% 16.060,00	netto 20% 13383,33	100,00
	41423,00	36440,61	

Herr Leh gibt an, dass die Brauteltern den Betrag bar, glaublich an Monika C, bezahlt haben.

Verkürzung:

netto	10%	7272,73	31,54
	20%	1666,67	12,45

14) Gesamtbild der Veranstaltungen

	erfaßt	verkürzt	gesamt netto 10 %	erfaßt	verkürzt	gesamt netto 20%	10er und 20er
1.	20.072,73	3.870,00	23.942,73	3.292,50	2.967,50	6.260,00	30.202,73
2.	18.113,64	9.018,18	27.131,82	6.296,67	6.164,17	12.460,84	39.592,66
3.	6.863,64	5.015,45	11.879,09	4.100,83	3.135,00	7.235,83	19.114,92
4.	5.260,91	12.225,45	17.486,36	8.781,67	1.664,17	10.445,84	27.932,20
5.	16.867,27	4.186,36	21.053,63	5.950,00	1.244,17	7.194,17	28.247,80
6.	1.567,27	454,55	2.021,82	577,50	416,67	994,17	3.015,99
7.	20.874,55	11.340,91	32.215,46	13.718,33	0,00	13.718,33	45.933,79
8.	682,65	682,65	1.365,30	1.512,50	2.004,17	3.516,67	4.881,97
9.	12.957,27	3.636,36	16.593,63	4.640,00	4.664,17	9.304,17	25.897,80
10.	15.265,45	3.482,50	18.747,95	6.364,55	416,67	6.781,22	25.529,17
11.	14.096,36	5.190,00	19.286,36	3.271,67	2.621,67	5.893,34	25.179,70
12.	5.298,18	7.947,27	13.245,45	3.456,67	5.186,67	8.643,34	21.888,79
13.	15.784,55	7.272,73	23.057,28	11.716,67	1.666,67	13.383,34	36.440,62
	153.704,47	74.322,41	228.026,88	73.679,56	32.151,70	105.831,26	333.858,14
	67,41	32,59	100	69,62	30,38	100	

### Zusammengefasste Umsätze

erklärt	227.384,03	68,11	
verkürzt	106.474,11	31,892	46,83
gesamt	333.858,14	100	

Es sind rund 50% von den erklärten Umsätzen zuzuschätzen.

### 15) Tageslosungen

Anlässlich der Überprüfung der Kalender, auf denen die Tageslosungen vermerkt und später ins Kassabuch übernommen wurden, wurde festgestellt, dass nicht nur bei Veranstaltungen verkürzt wurde, sondern auch die laufenden Losungen verkürzt worden sind.

	erklärt	verkürzt	gesamt
2000	1.513.478,00	523.992,00	2.037.470,00
	74,28	25,72	
2001	243.243,00	89.290,00	332.533,00
	73,15	26,85	

### 16) Freeware

Im Jahr 1997 wurde anhand der vorliegenden Depotabrechnungen versucht, eine Zuordnung von Bier zu einzelnen Abnehmern herzustellen. Dabei wurde festgestellt, dass die Freeware insgesamt 12% der gesamten Depotbewegungen umfasst. Anhand der vorliegenden Unterlagen ist nicht festzustellen, ob und an wen Freeware gegangen ist.

## FLEISCHHAUEREI

## 1) Tageslosungen

Vom Pflichtigen wurde angegeben, dass in der Fleischhauerei keine Registrierkassa vorhanden sei. Anlässlich der zweiten Hausdurchsuchung wurden im Mistkübel jedoch Registrierkassenstreifen der Fleischerei vorgefunden. Beim Vergleich mit dem Kalender, auf dem die Losungen zwecks späterer Übertragung ins Kassabuch vermerkt werden, wurde festgestellt:

27.04.2001	Losung lt. Streifen	14.109,00 lt. Kalender	13.109,00
28.04.2001	Losung lt. Streifen	19.883,00 lt. Kalender	17.883,00
30.04.2001	Losung lt. Streifen	14.636,50 lt. Kalender	13.636,00

## 2) Kalender

Die vorhandenen Kalender wurden überprüft, wie bereits in der Sparte Gasthaus unter Punkt 15 dargestellt. Hier wurde festgestellt, dass mit kleinen Ziffern links neben der Losung Beträge vermerkt wurden, die den Verkürzungsbetrag darstellen. Im Jahr 1992 wurde auf diese Art ein Verkürzungsbetrag von 826.000,--- ATS festgestellt. Dies entspricht einem Verkürzungsverhältnis von 80 zu 20 beim Hauptgeschäft. Im Jahr 2000 wurden 370.000,-- ATS errechnet, wobei jedoch festgestellt wurde, dass der ursprüngliche Betrag teilweise um wesentlich mehr vermindert wurde, als oben vermerkt worden ist. Im Jänner 2001 fehlen 20.000,-- ATS. Im Februar 2001 ergibt sich ein Bruch. Der erste Kalender wurde bis 15. Februar geführt, da anschließend die Familie auf Schiurlaub war und der Kalender anlässlich der 1. Hausdurchsuchung beschlagnahmt wurde. Der zweite Kalender beginnt mit 1. Februar 2001 und wurde im selben System weitergeführt. Auch hier wurden auf der Seite die Verkürzungen festgehalten, wie aufgrund des Vergleichs der beschlagnahmten, angeblich nicht existenten Kassenstreifen festgestellt werden kann.

## 3) Lieferscheine

Bei der zweiten Hausdurchsuchung wurden auch Lieferscheine betreffend Lieferungen an Wiederverkäufer (Gastwirte uä) sichergestellt. Teils befanden sich diese im Mistkübel, teils lagen sie noch in der Fleischhauerei auf.

Anlässlich der Überprüfung wurde festgestellt:

An einen Gastwirt wurden im Monat März 2001 Fleischwaren mit einem Gesamtgewicht von 188,31 kg geliefert (die Summe lt. Lieferscheinen). Tatsächlich in Rechnung gestellt (offiziell) wurden jedoch nur Waren mit einem Gesamtgewicht von 154,1 kg. Es wurden also tatsächlich nur rund 81% der gesamten Lieferung offiziell verrechnet.



Bei einem anderen Gastwirt wurde eine Gesamtlieferung von 85,11 kg festgestellt. In Rechnung gestellt wurden jedoch nur 67,69 kg. Auch hier sind das rund 80% der Gesamtlieferung.

Die Vorgangsweise war hier dergestalt, dass die offizielle Rechnung geschrieben wurde und die Differenz nur ausgerechnet wurde. Der Rechenstreifen wurde zu den Lieferscheinen dazugehängt, so dass man wusste, welcher Betrag in bar zu kassieren war.

30.06.1998	Lieferung an M.	gesamt	26.243,33	
		Re. über	13.130,03	
		bar kassiert	13.000,00	
	Lieferung an S.	gesamt	5.586,11	
		Re. über	3.518,70	
		bar kassiert	2.067,00	
	Lieferung an S.2	gesamt	1.338,80	
		Re. über	713,44	
		bar kassiert	625,36	
	Lieferung an S.3	gesamt	1.590,99	
		Re. über	805,88	
		bar kassiert	785,11	
				16.477,47
		TL am 30.6.	DI	5561
		TL am 1.7.	MI	5621
		TL am 2.7.	DO	7033
		TL am 3.7.	FR	16063
		TL am 4.7.	SA	2883
30.07.1998	Lieferung an M.	gesamt	27.507,82	
		Re. über	13.824,82	
		bar kassiert	13.683,00	
31.07.1998	Lieferung an S.	gesamt	6.534,39	
		Re. über	4.505,56	
		bar kassiert	2.028,00	
	Lieferung an S.2	gesamt	2.068,11	
		Re. über	1.057,65	
		bar kassiert	1.010,46	
	Lieferung an S.3	unbekannt		16.721,46
		TL am 30.7.	DO	7.630,00
		TL am 31.7.	FR	11.655,00
		TL am 1.8.	SA	14.115,00
		TL am 2.8.	SO	4.316,00
		TL am 3.8.	MO	5.440,00
31.08.1998	Lieferung an M.	gesamt	32.702,16	
		Re. über	16.437,99	
		bar kassiert	16.265,00	
	Lieferung an S.	gesamt	5.742,61	
		Re. über	3.716,67	
		bar kassiert	2.025,00	
	Lieferung an S.2	gesamt	1.175,33	
		Re. über	592,05	
		bar kassiert	583,28	
	Lieferung an S.3	gesamt	3.186,44	
		Re. über	1.599,57	
		bar kassiert	1.586,87	
				18.873,28
		TL am 31.8	MO	6.137,00
		TL am 1.9.	DI	5.427,00
		TL am 2.9.	MI	6.152,00
		TL am 3.9.	DO	9.515,00
		TL am 4.9.	FR	9.480,00

Laut Niederschrift mit Abnehmer S. war die Vorgangsweise so, dass nach Monatsablauf eine Rechnung übergeben wurde, der inoffizielle Betrag mitgeteilt und sofort in bar kassiert wurde. Die Barzahlungen der Abnehmer, die die inoffiziellen Lieferungen betreffen, sind nicht in den

Tageslosungen erfasst. Obige Darstellung ist nicht vollständig, da nur auszugsweise Abnehmer festgestellt werden konnten. Tatsächlich gab es mehr Einkäufer. Im Jahr 2001 konnte für März eine Excel-Tabelle sichergestellt werden, auf der sämtliche Lieferungen lt. Lieferscheinen erfasst sind. Nach erfolgter Abrechnung und Inkasso wird die Tabelle zerrissen und weggeworfen.

25.11.1997	Lieferschein mit Rechenstreifen über Vermerk "bez 25.2.1997" keine Rechnung vorhanden	1592,32
14.12.1996	Lieferschein über Vermerk "Fakturiert 27.12.1996/bez. 27.12.1996" keine Rechnung vorhanden	2888,08

## **FLEISCHBANK WVK**

in der Tabelle verwendete Abkürzungen

Re	1
Da	2
Es	3
Le	4
OEG	5
M	6
Wi	7
STA.	8
STR.	9
Gie	10
Wa	11
Hä	12
Stad	13

Inoffiziell an in ATS											
	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001
1					2.679,46		260,21				
2						2.448,44	4.338,66				
3				10.005,38	47.599,06	45.056,44	33.925,58	4.640,90			
4						596,53					
5						5.142,64	30.745,10	20.622,10	13.841,73	963,64	
6								73.505,63	71.685,21	3.840,96	
7									1.212,84		
8					13.330,84	19.859,09	25.448,94	11.895,58	1.370,96		
9								4.591,08			
10										4.460,39	
11	0,00	0,00	0,00	10.005,38	27.278,50	1.929,91					
					90.887,86	75.033,05	94.718,49	115.255,29	88.110,74	9.264,99	0,00
in kg											
12											30,49
13	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	17,42
											47,91
Offiziell an in ATS											
	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001
1					13.000,00		5.500,00				
2						5.150,52	12.243,16				
3				18.593,43	69.753,05	71.918,83	70.230,11	9.240,20			
4											
5						12.631,38	54.371,61	40.261,06	28.652,27	9.633,20	
6								77.867,18	109.270,10	10.543,52	
7									2.672,10		
8					13.784,43	20.688,71	28.611,09	19.929,10	8.190,14		
9								4.768,59			
10										8.102,11	
11	0,00	0,00	0,00	18.593,43	34.795,21	6.965,96					
					131.332,69	117.355,40	170.955,97	152.066,13	148.784,61	28.278,83	0,00
in kg											
12											154,1
13											67,69
											221,79
Gegenüberstellung in ATS											
	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001
gesamt	0	0	0	28.598,81	222.220,55	192.388,45	265.674,46	267.321,42	240.176,87	37.543,82	0,00
				100	100	100	100	100	100	100	100
offiziell	0	0	0	18.593,43	131.332,69	117.355,40	170.955,97	152.066,13	152.066,13	28.278,83	0,00
				65,01	59,1	61	64,35	56,89	62,81	75,32	
inoffiziell	0	0	0	10.005,38	90.887,86	75.033,05	94.718,49	115.255,29	88.110,74	9.264,99	0,00
				34,99	40,9	3900	35,65	43,11	37,19	24,68	
in kg											
gesamt	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	269,7
	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100
offiziell	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	221,79
											82,24
inoffiziell	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	47,91
											17,76
offiziell				65,01	59,1	61	64,35	56,89	62,81	75,32	82,24
inoffiziell				34,99	40,9	3900	35,65	43,11	37,19	24,68	17,76

## DEPOT

Re 99247 vom 21.5.1999

Artikel	gesamt	offiziell	Verkürzung	%Verkürzung
1/2 Premium	21.690,00	14.460,00	-7.230,00	-33,33
	-1.205,00	-1.205,00	0,00	0,00
1/4 Premium	635,00	635,00	0,00	0,00
Zipfer Pils 0,33/24	1.788,00	1.192,00	-596,00	-33,33
Zipfer Pils 0,33 Fl.	104,00	78,00	-26,00	-25,00
WBG Spezi 0,33	5.720,00	4.004,00	-1.716,00	-30,00
Warsteiner 0,33 Ki.	1.564,00	782,00	-782,00	-50,00
Warsteiner 0,33 Fl..	255,00	187,00	-68,00	-26,67
Hooch	1.191,00	794,00	-397,00	-33,33
Hooch Fl.	36,00	36,00	0,00	0,00
AF 0,35/24	6.900,00	4.650,00	-2.250,00	-32,61
AF 0,35 Fl.	14,00	14,00	0,00	0,00
Gasteiner lt./12	1.104,00	759,00	-345,00	-31,25
Cola 1,5 lt./10	1.440,00	900,00	-540,00	-37,50
Cola lt./14	2.646,00	1.701,00	-945,00	-35,71
Orangengetränk Lt./12	844,00	633,00	-211,00	-25,00
Orangengetränk Fl.	126,00	36,00	-90,00	-71,43
Clausthaler	233,00	233,00	0,00	0,00
CO 2	489,60	489,60	0,00	0,00
Pauschale Kühler	150,00	150,00	0,00	0,00
Garnituren	800,00	800,00	0,00	0,00
Bruch Gläser	1.830,00	1.290,00	-540,00	-29,51
Einsatz Kiste AG	360,00	360,00	0,00	0,00
Einsatz Kiste Bier	66,00	66,00	0,00	0,00
Einsatz Fl.	74,00	50,00	-24,00	-32,43
Bratwürstel	4.831,20	3.136,32	-1.694,88	-35,08
Leberkäse	1.868,46	1.159,95	-708,51	-37,92
Sauerkraut fertig 10 kg	1.039,50	623,70	-415,80	-40,00
Summe 20%	48.854,60	33.094,60	-15.760,00	
Summe 10%	7.739,16	4.919,97	-2.819,19	
gesamt brutto	56.593,76	38.014,57	-18.579,19	
	100,00	67,17	-32,83	

Vermerk auf der Erstrechnung "alles", sowie der Betrag "18.579,--"

Hinweis der BP: Bestandsliste Mai 1999, nicht erfasst sind (bzw. nicht in LV-Sammelrechnung enthalten): Zipfer Pils 0,33, WBG Spezi, Warsteiner 0,33, Hooch

ZIMMER

1. Rechnung vom 6.7.1997

an Herrn Lam. und Rai; 4 Nächtigungen mit Frühstück, Essen und Getränken; Betrag: ATS

3.588 "Betrag dankend erhalten – i.V. Le"

Die Rechnung befindet sich nicht in der Buchhaltung. Die Tageslosung am 6.7.1997 beträgt S 3372,--"

In der Folge werden die Zuschätzungen hinsichtlich Umsatzsteuer, Einkommensteuer, Gewerbesteuer und Abgabe von alkoholischen Getränken ziffernmäßig dargestellt.

Im Vorbesprechungsprogramm vom 11. November 2002 finden sich im Wesentlichen die gleichen Ausführungen wie in der dargestellten 2. Niederschrift über die Schlußbesprechung.

Abweichend findet sich unter der Rubrik Gasthaus ein Punkt "Stricherlliste Titel Gendarmeriemusik 30.11.1999"

E	5.705,00	1. Feb.
G	4585.--	
	10.290	

Vermerk "fakturiert 31.10.1999", keine Faktura gefunden.

Ebenso findet sich eine Darstellung der Geldbewegungen, die nach Ansicht der BP bei der Besprechung aufzuklären waren.

Im Betriebsprüfungsbericht des Finanzamtes A finden sich sodann folgende steuerliche Feststellungen.

Tz. 15 Buchführungsmängel – Zuschätzung gemäß § 184 BAO

Im gegenständlichen Fall seien Verkürzungen festgestellt worden. Die Bücher und Aufzeichnungen seien somit weder materiell noch formell ordnungsgemäß. (Hinweis auf die Niederschrift vom 27. März 2003) Gemäß § 184 BAO hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung zu schätzen, wenn 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. 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. Während der laufenden Betriebsprüfung sei Herr C als Gesprächspartner nicht zur Verfügung gestanden. Sämtliche Besprechungen seien mit dem Steuerberater, Herrn Mag. Ho, abgewickelt worden. Es sei nicht möglich gewesen, Unklarheiten oder Fragen mit Herrn C direkt zu klären.

Zur Schätzungsmethode:

Da der Betrieb mehrere Sparten aufweise, seien diese Bereiche von der BP einzeln untersucht worden. Dabei sei festgestellt worden, dass in jedem Bereich Verkürzungen stattgefunden haben. Diese Verkürzungen würden im Schnitt rund 30 % der erzielten Gesamterlöse

betragen. In diesem Ausmaß würden von der BP daher auch die Zuschätzungen vorgenommen, das ergebe ein Ausmaß von 50 % der erklärten Umsätze. (Detaillierte Berechnungen sind in der Niederschrift vom 27. März 2003 zu entnehmen) Lediglich vom Depot werde<sup>1</sup> von dieser Höhe abgegangen, da zwar auch hier Verkürzungen festgestellt wurden, jedoch nicht schlüssig nachvollzogen werden konnte, dass diese Verkürzungen im selben Ausmaß wie bei den restlichen Bereichen gewesen sei. Da auch hier vom Pflichtigen keine Angaben gemacht wurden, würden von der BP Zuschätzungen beim Depot im Ausmaß von 10 % der erklärten Umsätze vorgenommen.

In der Folge nahm das Finanzamt A die Verfahren Einkommensteuer und Umsatzsteuer 1999 bis 2000 wieder auf ebenso das Verfahren betreffend Abgabe von alkoholischen Getränken für 1991 und 1992 sowie die Gewerbesteuer für 1991 bis 1993. Ebenso wurde für den Nachschauzeitraum 1-11/2001 ein Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid erlassen.

In den Sachbescheiden vom 8. April 2003 folgte das Finanzamt A den Feststellungen der Betriebsprüfung.

Nach mehrmaliger Fristverlängerung wurde mit Schreiben vom 15. September 2003 gegen die genannten Bescheide Berufung erhoben und die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung gemäß § 284 BAO beantragt. Begründend wurde im Wesentlichen angeführt: Die Hausdurchsuchungen würde dem Übermaßverbot widersprechen (Grundsatz der Verhältnismäßigkeit und Angemessenheit). Die gesamte Vorgangsweise der Betriebsprüfung indiziere eine massive Verletzung des Parteiengehörs. Auffallend sei das sich in einem Zeitraum von der Durchführung der zweiten Hausdurchsuchung am 3. Mai 2001 bis etwa Mitte November 2002 (ca. eineinhalb Jahre) Seitens der Finanzverwaltung nichts ereignet habe, was dem Abgabepflichtigen die Wahrung seines Parteiengehörs habe wahrnehmen lassen. Weiters sei auffällig, dass das Besprechungsprogramm vom 18. November 2002 ebenfalls völlig inhaltsgleich mit jenem der Schlussbesprechung vom 25.3.2003 sei, mit Ausnahme von zwei Punkten nämlich des Punktes 16. Diverses auf Seite 17 des Besprechungsprogramms vom 18. November 2002. Zu diesem Punkt sei der Finanzbehörde in den Vorbesprechungen vom 14.1 und 18.2 erläutert worden: Es handle sich um eine Benefizveranstaltung der Gendarmeriemusik vom 30.11.1999 zugunsten von Waisenkindern für deren bei einem Motorradunfall verstorbenen Elternpaar. Die BP habe eine Stricherlliste gefunden, auf der vermerkt gewesen sei "fakturiert 31.10.1999" aber keine Faktura gefunden. Der Sachverhalt sei so gewesen, dass C Anton das Essen gespendet habe, und Sponsoren für die Getränke aufgekommen seien. Weiters sei der auf der Seite 25 vorgehaltene Punkt nicht mehr in der Schlussbesprechung enthalten gewesen. Warum nun gerade nur dieser Punkt nicht mehr in der Schlussbesprechung aufgenommen worden sei und nicht auch andere,

obwohl in den genannten Vorbesprechungen auch für andere Vorhalte Erklärungen angeboten worden seien, entziehe sich der Kenntnis des Abgabepflichtigen. Wenn dies auf etwaigen Zeugenaussagen beruht habe, und C somit die Wahrheit gesagt habe, sei umso mehr fraglich, warum nicht auch andere Erklärungen, die ebenso der Wahrheit entsprechen, überhaupt nicht einmal gewürdigt worden seien. Bis zur Durchführung der Schlussbesprechung sei die ursprüngliche Forderung der BP, pauschal auch für Umsätze des Depots einfach 50 % zuzuschätzen, aufrecht erhalten worden. Erst anlässlich der Schlussbesprechung sei dieser pauschale Wert – ohne sachliche Begründung seitens der BP – auf 10 % herabgesetzt worden. Obwohl vom Abgabepflichtigen zuletzt noch bei der Schlussbesprechung darauf hingewiesen worden sei, dass z.B. beim Teilbetrieb Fleischhauerei die von der BP genannte, pauschale Zuschätzung unmöglich sei – dies hätte beim Wareneinkauf 10 % eine betragsmäßige Zuschätzung von bis zu 1,859 Mio. S inklusive USt pro Jahr bedeutet (ca. 50 % pro Jahr) und die BP immer wieder darauf hingewiesen worden sei, dass dies im kleinen Betrieb logistisch unmöglich machbar gewesen wäre, außerdem hätten dann andere Unternehmen um diesen Betrag ohne Rechnung verkaufen müssen – seien diese Einwendungen völlig unberücksichtigt geblieben. Daraus sei ersichtlich, dass dem Geprüften materiell keine Chance gegeben worden sei, zur Wahrheitsfindung und damit zum Finden der Bemessungsgrundlage beitragen zu können. Es sei nicht zu erkennen, welche Schätzungsmethode die Behörde eigentlich gewählt habe, sie hat sich vielmehr einer Methode des pauschalen Darüberfahrens bedient. Ohne auf Argumente des Betroffenen auch nur annäherungsweise einzugehen. Die gewählte Vorgangsweise der Erstbehörde, nämlich die Weigerung, hieb- und stichfeste Entlastungsargumente des Betroffenen zur Kenntnis zu nehmen verbunden mit der durch den Gruppenleiter ausgesprochenen Delegation der Klärung des Sachverhalts an die Berufsbehörde würden eine rechtswidrige Vorgangsweise des Finanzamtes A als indiziert erscheinen lassen. Gründe für die Unrichtigkeit der von der BP vorgenommenen Schätzung: Wie bereits oben erwähnt, sei im Vorbesprechungsprogramm vom 18. November 2002 auf Seite 25 nachfolgender Vorhalt enthalten: "Es liegt eine Rechnung vor mit der Bezeichnung Depot LV Rechnungsnummer 20339, Kundennummer 000000, Lieferung 26.5.00 bis 31.5.00, Rechnungsdatum 14.6.00, Rechnungsempfänger Sport Union Zeltfest, 1234 Sa., Rechnungssumme ATS 86.813,71. Gleichzeitig läge eine Rechnung (ausgedruckt am Finanzamt) mit denselben vorgenannten Merkmalen, jedoch einer Summe (folgend aus geringeren Warenangaben) von ATS 59.928,87. Die BP zog nun den Schluss, die Differenz von 26.884,84 stelle eine Verkürzung dar, und errechnete diesen verkürzten Betrag als einen Prozentwert von 30,97 entsprechend. In den oben genannten Vorbesprechungen habe dieser Vorhalt wie folgt aufgeklärt werden können. Im auf der Rechnung genannten Zeitraum vom 26.5. bis 31.5.2000 habe die Sportunion Sa. ein Zeltfest veranstaltet C habe



geliefert und oder wurden Waren von der Sportunion abgeholt im Verkaufswert von 86.813,71 S. Auf Verlangen der Sportunion wurde schließlich an sie eine Rechnung gelegt im Betrag von ATS 59.928,87, während hingegen über die Differenz von ATS 26.884,84 eine weitere Rechnung gelegt wurde in der Buchhaltung auf Konto 21.500 Diverse O mit 30.6.2000 eingebucht wurde mit dem Text "Opitz Tennis" ebenfalls wurde die Bezahlung am 17.7.2000 verbucht. Die an die Sportunion gelegte Rechnung von ATS 59.928,87 wurde auf dem Konto 218030 Sportunion als offen eingebucht und die Bezahlung wurde verbucht. Die ursprüngliche Rechnung mit dem handschriftlichen Vermerk zwei Drittel ein Drittel wurde storniert und an die Stelle dieser auf Wunsch der Sportunion dem letztgenannten Rechnungen ausgestellt. Trotz dieses aufgeklärten Vorhaltes blieb die bereits im Vorbesprechungsprogramm von der BP angenommene Zuschätzung von 50 % zu den bisher erklärten 20%igen Umsätzen unverändert aufrecht – siehe Niederschrift zur Schlussbesprechung. Die Tatsache, dass anlässlich der Schlussbesprechung für das Depot die Zuschätzung von bis dahin 50 % auf nunmehr 10 % vermindert wurde, wird wohl ihre Ursache nicht in der Aufklärung dieses Vorhaltes haben. Weiters sei – wie bereits oben erwähnt, der Vorhalt bezüglich des Geschäftsfalls der Gendarmeriemusik aufgeklärt worden. Auch diese Aufklärung habe keinen Eingang in eine Verminderung des bereits vorgenommenen Zuschätzungsprozentsatzes gefunden. Schließlich sei im erstmaligen Vorbesprechungsprogramm vom 18. November 2002 auf Seite 24 (=Vorhalt Depot Seite 1 im Besprechungsprogramm zur Schlussbesprechung) ein eben solcher Vorhalt bezüglich einer Rechnung an die Sportunion Zeltfest gemacht worden wie folgt: Rechnung Nr. 99247, Lieferung 14.5. bis 16.5.99, Rechnungsdatum 21.5.99, Rechnungsempfänger Sportunion Zeltfest 1234 Sa., Rechnungsbetrag ATS 56.593,76. Auf Wunsch der Sportunion Sa. sei diese Rechnung storniert worden, und an deren Stelle zwei Rechnungen ausgestellt worden, eine davon mit dem Betrag von ATS 38.014,57, eine zweite mit dem Differenzbetrag von ATS 18.579,00. Die Bezahlung der Rechnung von ATS 38.014,57 wurde auf dem K32/719 nachgewiesen, der Restbetrag von ATS 18.579,00 wurde vom Unternehmen in Sammelbuchung in Betrag von ATS 92.665,00 per 31.5.99 unter K28/630 eingetragen. Seitens der BP wurde diese letztere Verbuchung nicht zur Kenntnis genommen.

Zuschätzung auf Grund von Veranstaltungen: Im Vorbesprechungsprogramm vom 18. November 2002 wurde auf Seite 16 unter Punkt 14 Gesamtbilder der Veranstaltungen eine Zuschätzung von 50 % dargestellt. Diese Darstellung wurde inhaltsgleich in die Schlussbesprechung übernommen. Nachdem in dieser Darstellung als Überschrift "Gasthaus" angeführt ist, ist daraus ersichtlich, dass nur auf Grund dieser Veranstaltungen für den gesamten Prüfungszeitraum für den gesamten Gasthausbetrieb generell 50 % an Umsatz zugeschätzt wurde. Es ist doch so, dass pro Jahr jeweils nur wenige Veranstaltungen stattgefunden haben, und selbst wenn die festgestellten Mängel bei diesen Veranstaltungen

nicht restlos aufgeklärt werden konnten, kann das nicht dazu berechtigen aus diesen wenigen Veranstaltungen einen Zuschätzungsprozentsatz von 50 % lückenlos zu einem 10 jährigen Gasthausbetrieb festzustellen. Trotz vieler Zeugeneinvernahmen seitens der BP bleiben hier Bedenken gegen die vorgenommene Zuschätzung bestehen, und wurden auch plausible Erklärungen über den tatsächlichen Ablauf der Geschehnisse gegeben, die jedoch von der BP nicht anerkannt wurden. In diesem Zusammenhang sei etwa auf Punkt 4 Hochzeit Familie Re am 6. Mai 1995 verwiesen. Die Gesamtkonsumation anlässlich dieser Hochzeit betrug ATS 31.770,00. Herr Re wurde als Zeuge einvernommen und gab an, den Betrag von 31.770,00 ATS bar an Frau Lore Le bezahlt zu haben. Glaublich meinte er, weder seine Gattin noch er hätten eine Rechnung erhalten. Sodann wurde ihm vom befragenden Organ eine Rechnung Repräsentation über den Betrag ATS 16.325,00 vorgelegt, worauf er antwortete, diese Berechnung sei ihm völlig unbekannt und scheine auch in seiner Buchhaltung (er war damals selbständiger Gastwirt) nicht auf. Der berichtigte laut Niederschrift dahingehend "das ich nach Einsicht in meine Buchhaltung die genannte Rechnung über 16.325,00 vorgefunden habe, diese sei jedoch von seinem Steuerberater Dr. Josef S auf Privatkonto 9200 gebucht. Diesen eben geschilderten Vorgang muss man sich auf der Zunge zergehen lassen. Da wird ein Zeuge befragt, und eine Niederschrift angefertigt, wonach "die Rechnung vom 15.5.95 für Repräsentation in Höhe von 16.325,00 mit dem Vermerk Betrag erhalten vom 15.5.95 ist mir völlig unbekannt und scheint auch in unserer Buchhaltung nicht auf" in die Niederschrift aufgenommen wird, und im nächsten Satz ebenfalls hineingeschrieben wird ich berichtige dahingehend, dass ich nach Einsicht in meine Buchhaltung die genannte Rechnung vorgefunden habe...". Warum hat er überhaupt während dieser Zeugeneinvernahme in die Buchhaltung Einsicht genommen so wie die Niederschrift es darstellt? Wie war der tatsächliche Ablauf der Zeugeneinvernahme am 4. Juli 2001, hat er die Unterlagen aus dem fraglichen Zeitraum (Mai 1995) griffbereit zur Hand gehabt, musste er etwa den Raum der Einvernahme verlassen und in einen anderen Raum gehen, welche Veranlassung hatte er überhaupt, seine ihm zuvor angeführten Satz getätigte Aussage "Ist mir völlig unbekannt und scheint auch in unserer Buchhaltung nicht auf" sofort darauf zu berichtigen und "Einsicht in meine Buchhaltung zu nehmen"? Über all diese Fragen jedoch gibt die Niederschrift keine Auskunft. War es vielleicht so, dass anlässlich dieser Zeugeneinvernahme Herr Re gar nicht selbst – jetzt körperlich und faktisch gesehen – Einsicht in seine Buchhaltung aus Mai 95 genommen hat, sondern ihm vom vernehmenden Organ etwa die genannte Rechnung mit ATS 16.325,00 vorgelegt wurde? Die Antwort erschließt sich nicht! Weiters ist aus der Niederschrift noch folgende Aussage bemerkenswert: "Auf alle Fälle bezahlten wir bei C für die Hochzeitstafel über 30.000,00 Schilling. Die Originalrechnung stelle ich in Kopie zur Verfügung. Warum diese Vorgangsweise durchgeführt wurde, weiß ich nicht." An vorderer

Stelle dieser Niederschrift ist vermerkt, dass glaublich weder er noch seine Gattin eine Rechnung erhalten hätten, dann ist die Rechnung von 16.325,00 völlig unbekannt, dann hat er die Rechnung von 16.325,00 in seiner Buchhaltung vorgefunden, dann stellt er die Originalrechnung in einer Kopie zur Verfügung. Die in der Niederschrift erwähnte Lore Le kann aus Erinnerung zu dem Vorfall zur Kenntnis geben: "Auf ausdrücklichen Wunsch der Familie Re sollte der ursprüngliche Rechnungsbetrag von 31.770 geteilt werden. Auf der dadurch entstandenen Teilrechnung von 16.325 sollte der Vermerk "für Repräsentation" angeführt werden.

Tatsächlich hat dann diese Rechnung Eingang in die Buchhaltung von Re gefunden mit dem Buchungsvermerk "S9200 C an H2700". Es steht der Überprüfung an, ob nicht ein anderer Buchungssatz angedacht war, die aber nicht zu Lasten von C gehen könne. Jedenfalls kann Re nicht behaupten er wisse nicht, warum diese Vorgangsweise durchgeführt wurde. Es war gerade sein Wunsch, dies so zu machen. Die Bezahlung der Rechnung von 16.325 wurde im Kassabuch von C am 15.5.1995 eingetragen. Befragt, wo nun die Differenz von 15.445 als Einnahme verbucht sei, wurde auf die Tageslosung vom 6.5.1995 (Tag der Hochzeit) hingewiesen, wonach dort als Barlosung Gasthaus ein Betrag von 27.354 aufscheint. Auf den Vorhalt (seitens des Steuerberaters), dass eine derartige Verbuchung nicht im tatsächlichen Geldfluss entspreche und somit nicht den wahren Sachverhalt abbilde wurde geantwortet, dass dies öfters bei Veranstaltungen so gemacht worden wäre. Es wurde sohin versucht, diese Aussage zu überprüfen. Es wurden die Tageslosungen Gasthaus einiger Samstage vor und nach diesem Hochzeitstermin mit der Losung des Hochzeitstages verglichen. Dabei wurde berücksichtigt, dass ein großer Teil der Hochzeitsgäste Speisen und Getränke sowieso von der Hochzeitstafel bekamen, somit kaum sonstige Umsätze tätigten. Zur Untermauerung dieser Aussage wurde eine weitere Veranstaltung in ihrem Ablauf – bezogen auf Gasthaus C – zerlegt, nämlich die Hochzeit der Familie Schl am 22. Juli 1996 (siehe Seite 9 Vorbesprechungsprogramm vom 18.11.2002). Die der Familie Schl übergebene Gesamtrechnung enthält einen Rechnungsbetrag von 51.899. Laut Vorhalt wurde in der Buchhaltung C ein Betrag von 39.424 gebucht. Differenz 12.475. Schl gab zu Protokoll, dass die Eltern der Brautleute je die Hälfte bezahlten. Tatsächlich konnte von der Bank eine Scheckkopie über den Betrag von 25.945 beigebracht werden, eingelöst von C am 12. Juli 1996. Nunmehr findet sich im Kassenbericht vom 4.7.96 als Einnahme ein Betrag von 39.424 mit dem Vermerk Schl. Auf Grund der vorgenannten Scheckeinlösung am 12.7.96 war diese Eintragung denkunmöglich. Auch hier stimmt die Abbildung in der Buchhaltung nicht mit der Wirklichkeit überein. C gibt an, die Differenz von 12.475 sei am Tag der Veranstaltung 22.6.1996 als Einnahme im Kassenbericht erfasst. Tatsächlich scheint dort auf "TGLG Gasth. 27.238". Wiederum verglichen mit den Samstagen vorher und nachher bedeutet dies einen

mehrfachen Betrag der Durchschnittslosungen. Ausgehend vom Gedanken, dass im Gasthaus auch an einem Samstag ein Grundgeschäft herrscht, müsste also der über dem Durchschnitt liegende Mehrbetrag von den Hochzeitsgästen kommen. Laut Familie Schl wurden die Hochzeitsgäste wie folgt verköstigt: Die Hochzeitstafel (für 110 Personen) enthielt Suppe, Hauptspeise, Dessert und sämtliche Getränke bis Abends frei (Beginn Musik) danach gab es für alle Hochzeitsgäste ein ebenfalls freies Buffet. Zum Buffet wurde auf sämtlichen Tischen Wein und Mineral auf Kosten der Tafel gereicht – siehe Rechnung Musik und Chor wurden ebenfalls auf Kosten der Eltern – siehe Rechnung – verköstigt. Während der Abendveranstaltung gab es ein Brautstehlen zu einem anderen Gasthaus welches der Erinnerung nach etwa eine Stunde dauerte. In diesem Zeitraum waren viele Gäste weg und konsumierten in einem anderen Gasthaus. Da nun die meisten Gäste auf Kosten der Tafel bewirtet wurden, und laut Aussage C obige Differenz in den Kassenbericht eingetragene Tageslosung steckt, wurde folgende Rechnung angestellt:

Umsatz an "normalen" Samstagen ca.	-5.000,00
Umsatz am 22.6.96	27.238,00
Saldo	22.338,00
Abzüglich Differenz (siehe oben)	-12.475,00
Verbleibt Barumsatz für Hochzeit ca.	10.000,00

Dieser Wert von 10.000,00 scheint plausibel zu sein, da die Hochzeitstafel alleine 110 Personen umfasste und diesen Personen sowohl die Hauptmahlzeit als auch das abendliche Buffet samt Getränken (Wein, Mineralwasser) zur Verfügung gestellt wurde. Dies wurde auch der BP entgegen gehalten, was jedoch von dieser als unbeachtlich abgetan wurde. Da diese geschilderte Vorgangsweise gemäß dieser Rechnung als nicht völlig irrelevant abgewiesen werden kann, muss darauf hingewiesen werden, dass die BP auch Sachverhalte zu erforschen hat, die für den Abgabepflichtigen sprechen und nicht immer alles gegen ihn ausgelegt werden darf. Zumindest deutet dies daraufhin, dass mit der pauschalen Zuschätzung von 50 % nicht das auslangen gefunden werden kann, sondern eventuell auch noch andere Schätzungsmethoden herangezogen werden sollten.

#### Zuschätzung Depot

Anlässlich der Schlussbesprechung wurde die pauschale Zuschätzung zum Depot auf einen Wert von 10 % herabgesetzt, obwohl bis zu diesem Zeitpunkt 50 % angesetzt waren. Einleitend muss festgestellt werden, dass im Unternehmen teilweise eine Bestandsliste geführt

wurde – freiwillig und ohne gesetzliche Verpflichtung – diese jedoch nicht ständig gewartet wurde.

Der Begriff Depot war ursprünglich ganz eng zu sehen (und bleibt es auch) nämlich als Verteilerstelle für Getränkelieferungen seitens der Brauunion zu einem geringeren Teil auch von Coca Cola, nur ganz geringfügig wurden auch andere Getränke ins Depot genommen, wenn dies vom Kunden ausdrücklich gewünscht wurde, etwa der Sportunion anlässlich eines Zeltfestes. C verkauft aus diesem Depot an Wiederverkäufer und an Private. Der Behauptung der BP in der Niederschrift zur Schlussbesprechung (gleichlautend mit Vorbesprechungsprogramm) nämlich: "Speziell wird auf die Tabelle Depot verwiesen, wo dargestellt wird, dass Depot – (und andere) Lieferungen an die Sportunion Sa. erfolgten und wo klar festgestellt wird, dass in allen Bereichen verkürzt wurde, sogar z.B. bei einem Glasbruch oder den Garnituren" kann entgegen gestellt werden einerseits die obige Darstellung der beiden Geschäftsfälle Sportunion Sa., andererseits die Tatsache, dass beim Depot der Eingang seitens Brauunion und Coca Cola lückenlos dokumentiert ist. Und daraus folgend eine Nachkalkulation möglich ist. Fallweise, äußerst geringfügige Einkäufe, welche über das Depot verrechnet wurden, können – laut BP mangels Überblick – nicht dazu führen, dass für den gesamten Prüfungszeitraum eine Zuschätzung von 10 % zu den Depotumsätzen erfolgt. Eine Zuschätzung zum Depot hat deswegen zu unterbleiben.

#### Zuschätzung Fleischhauerei

Bei den 10%igen Umsätzen (jene aus Gasthaus und Fleischhauerei) wurde eine pauschale Zuschätzung von 50 % vorgenommen. Auf Grund dieser pauschalen Zuschätzung zu den Verkaufsumsätzen wurde von der BP auch ein Wareneinkauf zugeschätzt. Dieser beträgt beim Depot 10 % vom bisherigen Wareneinkauf, ansonsten 50 % vom bisherigen Wareneinkauf. Diese Zuschätzung zum Wareneinkauf – und damit bedingt auch die Zuschätzung zum Umsatz – ist aus zweierlei Gründen unmöglich. Einerseits dadurch, dass diese Einkäufe in ihrem jeweiligen Jahresvolumen von bis zu 2,4 Mio. S ebenfalls schwarz eingekauft hätten werden müssen – denn wenn es Belege und Rechnungen darüber gäbe, würde die Firma dies kaum unter den Tisch fallen lassen können – andererseits dadurch, dass – weil die größte Zuschätzung bei der Fleischhauerei erfolgt, das Unternehmen organisatorisch keinesfalls in der Lage wäre, wie noch nachzuweisen sein wird – diese zusätzlichen Warenströme im Unternehmen zu verarbeiten. Somit ist aber auch klar, dass wenn der zugeschätzte Einkauf nicht stattfinden konnte, auch die entsprechenden Umsätze eben von der BP festgesetzten Umfang nicht sein konnten. Wie bereits anlässlich der Schlussbesprechung der Vertreter, Herr Rechtsanwalt Mag. Mo erklärte, haben im Unternehmen Umsatzverkürzungen stattgefunden, die natürlich zu Abgabenverkürzungen geführt haben. Auf Grund der von ihm erstellten

Vermögenszuwachsrechnung (Schätzungsmethode) haben sämtliche verkürzten Beträge in den Sparmitteln des Abgabepflichtigen Eingang gefunden. Demnach ergeben sich im Prüfungszeitraum Einzahlungen auf Sparbücher und Veranlagungsprodukte im Gesamtbetrag von ca. 2,7 Mio. S, deren Herkunft wohl aus un versteuerten Umsätzen besteht. Auf Grund der Umsatzaufteilung auf 10 % und 20 % USt ergibt sich daraus eine – vorläufig geschätzte – Gesamtnachzahlung an Umsatzsteuer von ATS 350.000,00 (€ 25.435,49). Eine Vorsteuer aus diesen Umsätzen zuzurechnenden und bisher nicht geltend gemachten Wareneinkäufen – wird hier noch nicht angesetzt. Auf Grund der bisher erklärten Ergebnisse unter Verteilung der vorgenannten Mehrumsätze von 4,2 Mio. S auf die jeweiligen Kalenderjahre wurde vom Steuerpflichtigen eine zusätzliche Einkommensteuer von ATS 412.000,00 (€ 29.941,00) errechnet, sodass ein Gesamtbetrag von € 55.376,00 zu bezahlen ist. Für die Differenz werde die Aussetzung der Einhebung begehrt.

Mit Schreiben vom 21. Oktober 2003 wurde seitens der Prüferin eine Stellungnahme zur Berufung ausgefertigt und ausgeführt:

"1. Allgemeines: Einleitung des Strafverfahrens gegen Anton C als Verantwortlicher der ABar GmbH: Belangen der Strafsachenstelle bzw. PAST kann die Prüferin nicht Stellung nehmen.

Erweiterung des Finanzstrafverfahrens gegen Anton C Prüfungs- und Nachschauauftrag zweite Hausdurchsuchung

Das nach der vom Steuerberater erwähnten Vorladung keine weitere Konsultation mehr gesucht wurde, entspricht nicht den Tatsachen. Es war eine Besprechung mit dem Steuerberater vorgesehen, bei der auch der Rechtsanwalt des Pflichtigen anwesend sein sollte. Diese wurde jedoch vom Anwalt oder Steuerberater kurzfristig abgesagt, da Herr C sich nicht äußern wolle. Auch anlässlich der zweiten Hausdurchsuchung gab Herr C nur an, er sagt nichts mehr.

## 2. Schätzung der Grundlagen der Abgabenerhebung nach § 184 BAO

In der Berufung wird angeführt, dass die anerkannten Schätzungsmethoden laut Stoll, Kommentar zur BAO, § 184, wären: a) innerer Betriebsvergleich, b) äußerer Betriebsvergleich c) kalkulatorische Schätzung, d) Schätzung nach Erfahrungs- und Richtsätzen, Durchschnittsätzen, e) Schätzung nach dem Lebensaufwand, f) Schätzung nach dem unaufgeklärten Vermögenszuwachs, g) Schätzung mit Hilfe der Geldverbrauchs- und Geldverkehrsrechnung, h) Sicherheitszuschlagschätzung

Dazu wird von der BP angeführt, dass es hierbei um eine Aufzählung von möglichen Schätzungsmethoden handelt die angewendet werden können. Die Wahl der

Schätzungsmethode steht der Abgabenbehörde grundsätzlich frei. (VwGH 27.4.1994, 92/13/0011; 94/13/0094; 15.5.1997, 95/15/0093; 22.4.1998, 95/13/0191; 15.7.1998, 95/13/0286

Es ist jene Methode (allenfalls mehrere Methoden kombiniert) zu wählen, die im Einzelfall zur Erreichung des Ziels, den tatsächlichen Gegebenheiten (der tatsächlichen Besteuerungsgrundlage) möglichst nahe zu kommen am geeignetsten erscheint (vergleiche VwGH 2.6.1992, 87/14/0160; 22.2.1995, 95/13/0016; 25.6.1998, 97/15/0218) Jene Schätzungsmethode ist besser, die sich auf mehr weitgehend gesicherte Ausgangspositionen stützen kann (Stoll, BAO, 1932). Vom Steuerberater wird kritisiert, dass die Begründung für die Wahl der Schätzungsmethode lediglich 17 Zeilen umfasse und sich ausschließlich mit dem Depot befasse, womit für die Begründung der Schätzungsmethoden und den daraus resultierenden steuerlichen Folgen nur exakt 5 Zeilen verblieben. Hier dürfte es sich um einen Verständnisfehler seitens des Steuerberaters handeln. Die kritisierten 17 (bzw. 5) Zeilen befinden sich auf Seite 2 der zitierten Niederschrift und sind mit dem Obertitel grundsätzliches Versehen, womit die BP darstellen wollte, dass dies nur eine allgemeine Einleitung sei und die eigentliche Erklärung den nachfolgenden Seiten zu entnehmen sei. Die vom Steuerberater zitierten 17 Zeilen hingegen sind eine detaillierte Begründung für die Zuschätzung beim Depot, da diese der eigentlichen Aufstellung sinngemäß nicht entnommen werden kann. Der Steuerberater kritisiert aus der Beifügung "nachfolgende" könne sich schließen lassen das im nachfolgenden Text darüber näher erklärt wird. Dies ist nicht der Fall. Dem entgegnet die BP: Die Niederschrift besteht aus folgenden Teilen (und ist aus Gründen der Transparenz und der leichteren Nachvollziehbarkeit ebenso aufgebaut wie das Besprechungsprogramm): 1. Teil Grundsätzliches 2. Teil Gasthaus 3. Teil Fleischhauerei (Verkauf an Letztverbraucher und Wiederverkäufer) 4. Teil Depot 5. Teil Zimmer 6. Teil Darstellung der geschätzten Besteuerungsgrundlagen, gegliedert nach den einzelnen Steuern.

Im Teil Gasthaus ("getrennt in nachfolgende Sparten") wird nun ausführlich dargestellt, wie die BP das Verkürzungsverhältnis ermittelt hat und zwar auf 13 Seiten ("einzeln") jeweils einer genau untersuchten Veranstaltung zuordenbar und auf Seite 14 im Gesamtbild, wo das durchschnittliche Verkürzungsverhältnis, resultierend aus 13 vorhergehenden Seiten (textmäßig und rechnerisch durchaus verständlich nachvollziehbar) ermittelt wird. Auf Seite 15 wird erklärend dargestellt, dass anhand der beschlagnahmten Kalender eindeutig festzustellen war, dass nicht nur bei Veranstaltungen verkürzt wurde, sondern auch bei den laufenden Tageslosungen und zwar annähernd im selben Verhältnis wie bei den untersuchten Veranstaltungen. Dieser Punkt wurde im Übrigen weder in den Vor- noch bei den Schlussbesprechungen vom Steuerberater bestritten oder versucht zu entkräften. Die BP ist der Meinung, dass diese Art der Darstellung wohl genügen müsste, um die

Schätzungsmethode bzw. die Höhe der Zuschätzung zu erklären und sieht keinen Mangel darin, dass nicht eine Überschrift gesetzt wurde, die textlich definiert, welche Methode (Punkt A bis H der anerkannten Methoden laut Stoll) nun letztendlich gewählt wurde. Sollte eine solche begriffliche Definierung aber tatsächlich verlangt werden, würde die BP vorschlagen der gewählten Methode die Bezeichnung "Zuschätzung und Höhe des tatsächlich festgestellten Verkürzungsverhältnisses" zu geben. Dazu möchte die BP noch erklärend ausführen, dass, wenn Umsatzverkürzungen stattfinden, üblicherweise auch die Wareneinkäufe bzw. der Wareneinsatz verkürzt werden muss und zwar im selben Verhältnis wie die Umsätze bzw. dieses Verkürzungsverhältnis eine annähernd konstante Linie bilden muss, zum einen, weil es sonst unverhältnismäßig schwierig für den Pflichtigen ist, die Einkäufe auf den Umsatz abzustimmen und zum anderen, weil bei Abweichungen unweigerlich Auffälligkeiten auftreten würden, die im Rahmen einer BP im Zuge einer Nachkalkulation zu Differenzen und in weiterer Folge zu steuerlichen Zuschätzungen führen würden. Vom Steuerberater wurden anlässlich der Vorbesprechungen niemals Schätzungsmethoden vorgeschlagen, denn es wurde immer bestritten, dass es überhaupt zu Verkürzungen gekommen sei, was durch den Vorschlag einer Schätzungsmethode ad absurdum geführt worden wäre. Erst anlässlich der Schlussbesprechung wurde vom Anwalt (und nicht vom Steuerberater) zugegeben, dass definitiv Verkürzungen stattgefunden haben. Vom Steuerberater wurde eingeräumt, dass offensichtlich Mängel der Buchführung bestünden und es dadurch zu Umsatzverkürzungen gekommen sein könne. Auch der Vorwurf, dass anlässlich der Schlussbesprechung kategorisch abgelehnt wurde, die Schlussbesprechung in eine normale Besprechung umzuwandeln ist nicht gerechtfertigt. Es wurden mehrere Vorbesprechungen abgehalten (nämlich am 14.1.2003 und am 18.2.2003) wie in der Berufung detailliert dargestellt. Bei jeder Vorbesprechung wurde der Steuerberater darauf hingewiesen, dass es angebracht sei, wenn Herr C anwesend wäre, um selbst Stellung zu nehmen, da dies das Verfahren wesentlich vereinfachen und verkürzen würde, oder möglicherweise auch Hannelore Le erscheinen möge, die Schwester des Pflichtigen, da diese die laufende Buchhaltung im Betrieb erledigt und wahrscheinlich sogar noch bessere Auskünfte zur Buchhaltung geben könnte.

Anmerkung des Gruppenleiter BP ADir. RR Manfred Mi:

Diese von der BP gewünschte Vorgangsweise wurde vom Steuerberater kategorisch mit dem Hinweis abgelehnt, dass Herr Anton C und dessen Schwester, Frau Hannelore Le, die genauesten Einblicke in die Buchhaltung, eine Teilnahme an der Besprechung emotional schwer verkraften würden. Warum sich die Prüfungen in die Länge gezogen haben, wird in der Stellungnahme von der Prüferin ausdrücklich dargestellt.



Zur ersten Vorbesprechung am 14.1.2003 erschien Herr Mag. Ho als steuerlicher Vertreter mit dem Schwager des Pflichtigen Herrn Alfred Le. Herr Le wurde gebeten an der Besprechung nicht teilzunehmen, da die steuerlichen Angelegenheiten seines Schwagers nicht mit ihm diskutiert werden könnten und verließ die Besprechung vor Beginn. Dem Verlangen auf Unterbrechung konnte auch deshalb nicht stattgegeben werden, weil zwar behauptet wurde, dass die Gewissheit bestand, dass die Schätzung der BP in keinsten Weise der Wirklichkeit entsprach und mit schweren Fehlern behaftet war, in den Vorbesprechungen zwar jede Menge Einwendungen vorgebracht wurden, diese aber nicht der Gestalt waren, die Argumente der BP zu entkräften. In welcher Weise die BP wie vorgeworfen das Parteiengehör massiv verletzt haben soll, kann daher nicht nachvollzogen werden. Die Betriebsprüfung hat sich deshalb über einen derart langen Zeitraum erstreckt, da Herr C bereits von Anfang an sich kategorisch weigerte Stellung zu nehmen. Deshalb mussten Erhebungen durchgeführt werden, was sich natürlich auf die Dauer einer Betriebsprüfung immer nachteilig auswirkt. Hätte Herr C (oder auch Frau Le) den Wunsch gehabt, sich zum Verfahren zu äußern, wäre dem natürlich jederzeit nachgekommen worden. Was den Vorwurf betrifft, dass die BP vorgebrachte Argumente völlig ignoriert hätte und das Besprechungsprogramm während der Vorbesprechung keine Änderung erfahren hätte, so gibt die BP dazu folgendes an: Bei dem Punkt "Gendarmeriemusik" handelte es sich um einen Vorfall, der geklärt werden konnte und aus diesem Grund auch bei der Schlussbesprechung nicht mehr erörtert wurde. Da es sich in diesem Fall aber um einen Punkt handelte, der im ermittelten Verkürzungsverhältnis rechnerisch keinen Niederschlag gefunden hatte, hat auch kein Grund bestanden, den Zuschätzungsprozentsatz zu vermindern. Wobei von der BP auch anzumerken ist, dass eine Zuschätzung schon deshalb vorgenommen wurde, weil ein exakter Verkürzungsbetrag (auf Schilling genau) eben nicht feststellbar war. Andere Punkte, für die Erklärungen angeboten wurden, wurden aus dem Grund nicht gestrichen, da die angebotenen Erklärungen für die BP nicht glaubhaft nachvollziehbar waren und die Behauptung dass diese ebenso der Wahrheit entsprechen für sie alleine nicht genügte.

Anlässlich der Schlussbesprechung wurde die Höhe der Zuschätzung beim Depot vermindert, da zwar festgestellt wurde, dass mit Sicherheit auch hier Verkürzungen stattgefunden haben, aber die der BP vorliegenden Beweismittel eine Zuschätzung in derselben Höhe wie bei den anderen Sparten nicht gerechtfertigt hätten. Dies wurde im Übrigen auch in der Niederschrift vom 25. März 2003 festgehalten. Was von der Steuerberatung unter sachlicher Begründung verstanden wird, kann sich die BP nicht erklären. Dieser Punkt wurde anlässlich der Schlussbesprechung ebenfalls diskutiert, eine Lösung scheiterte aber daran, dass die BP eine Zuschätzung vornehmen musste, eben weil offensichtliche Verkürzungen stattfanden, dass der Steuerberater aber darauf bestand, dass überhaupt keine Zuschätzung vorzunehmen sei,

ein Konsens über die Höhe der Zuschätzung, die den Tatsachen daher am nächsten käme unmöglich war, sodass die BP daher gezwungen war, dem Prozentsatz im wahrsten Sinne des Wortes zu schätzen und somit den Prozentsatz angewendet wurde, der für die BP am wahrscheinlichsten war. Hier möchte die BP nochmals vermerken, dass bei den Vorbesprechungen von Seiten des Steuerberaters Argumente vorgebracht wurden, die allein darauf abzielten, dass eine Zuschätzung überhaupt nicht vorzunehmen sei, eben weil im fraglichen Betrieb absolut keine Verkürzungen stattgefunden hätten. Es wurde lediglich die Tatsache in Erwägung gezogen, dass möglicherweise das Kassabuch nicht richtig sein könnte, womit lediglich ein formeller Mangel bestünde. Erst anlässlich der Schlussbesprechung wurde vom Rechtsanwalt eingeräumt, dass Verkürzungen stattgefunden haben und zwar in Höhe der Beträge die auf den Sparbüchern Eingang gefunden haben. Weiters wird in der Berufung angeführt, dass eine Verkürzung im geschätzten Ausmaß bei der Fleischhauerei logistisch unmöglich wäre und eine Zuschätzung von rund 1,8 Mio. beim Wareneinkauf bedingen würde, also auch andere Unternehmen um diesen Betrag ohne Rechnung hätten verkaufen müssen. Dem hält die BP entgegen, dass eine Zuschätzung beim Wareneinkauf im prozentuellen Ausmaß der Umsatzzuschätzung vorgenommen wurde, eben weil nicht auszuschließen war, dass auch beim Einkauf verkürzt wurde. Im Übrigen impliziert das Nichterfassen von Wareneinkauf beim Empfänger nicht, dass diese auch beim Lieferanten nicht in der Buchhaltung enthalten sind. Es ist nicht auszuschließen, dass entweder Waren von der Behörde nicht namentlich bekannten Lieferanten bezogen werden oder Rechnungen gesplittert werden. Einwendungen anderer Art, die über das Argument des Unmöglichseins hinausgehen wurden nicht vorgebracht.

Der Vorwurf, dass dem Geprüften materiell keine Chance gegeben wurde, zur Wahrheitsfindung beizutragen, geht ins Leere. Tatsache ist, dass Argumente vorgebracht wurden die zum Inhalt hatten, dass zwar formelle Mängel bestünden, aber Verkürzungen auf keinem Fall stattgefunden hätten. Dies könne von der BP nicht als Wunsch zur Wahrheitsfindung beizutragen gewertet werden. Ebenso werde der Vorwurf einer überfallsartigen Anberaumung der Schlussbesprechung zurückgewiesen unter Hinweis darauf, dass zwei Vorbesprechungen zugestimmt worden sei und die Schlussbesprechung selbst erst mehr als drei Monate später abgehalten worden ist. Im Übrigen lädt die BP während einer Prüfung nicht laufend zu Vorbesprechungen ein, sondern erst dann, wenn definitiv Punkte erarbeitet wurden, die es zu besprechen gibt. Dies bedingt natürlich eine wesentlich längere und intensivere Prüfung, wenn der Abgabepflichtige sich konsequent weigert, Stellung zu nehmen und an der Wahrheitsfindung mitzuwirken. Sollten sich während einer Prüfung Fragen ergeben, werden diese üblicherweise natürlich mit dem Pflichtigen besprochen, dies ist allerdings nur dann möglich, wenn dieser auch bereit ist, mit dem/der Prüferin zu sprechen.

Der Hinweis, weitere etwaige Unterlagen im Berufswege beizubringen, kann daher nicht so verstanden werden, dass für die BP noch Unsicherheiten bestehen, sondern dient lediglich dazu, weitere endlose Verschleppungen des BP-Verfahrens zu verhindern, da angenommen werden kann, dass alles, was für das Ergebnis relevant sein könnte, bereits vorgetragen wurde. Vorgebrachte Einwendungen des Steuerberaters zu einzelnen Punkten, "es könnte möglicherweise so gewesen sein" sind zur Ermittlung des tatsächlichen Sachverhalts wenig hilfreich, denn es ist festzustellen, wie der Sachverhalt tatsächlich gewesen ist. Die BP hat daher die Feststellung des tatsächlichen Sachverhalts nicht der Berufsbehörde übertragen, sondern mit den ihr möglichen Mitteln den tatsächlichen Sachverhalt ermittelt. Die wiederholt vorgebrachten Argumente wurden weder ignoriert noch als unerheblich abgetan, sondern stellten für die BP im Rahmen der freien Beweiswürdigung kein geeignetes Mittel zur Feststellung des tatsächlichen Sachverhaltes dar. Den Vorwurf des pauschalen Darüberfahrens weist die BP zurück, da bereits dargestellt wurde, wie umfangreich die Erhebungen waren, die Grundlagen zur Ermittlung des Sachverhaltes darstellten. Noch einmal, die Art der gewählten Schätzungsmethode war während der Vorbesprechungen nie Diskussionsthema, es war vielmehr der Streitpunkt, dass überhaupt geschätzt würde, da bis zur Schlussbesprechung vehement bestritten wurde, dass es zu Verkürzungen gekommen sei. Es wurde lediglich eingeräumt das Fehler passiert sein könnten.

Zusammenfassung durch Gruppenleiter BP ADir. RR Manfred Mi:

Die von der Prüferin Frau Prüferin vorgelegte Stellungnahme zur Berufung vom 15.9.2003 wird vollinhaltlich bestätigt. Der Vorwurf des nicht Parteiengehörs durch den Steuerberater wird zurückgewiesen. Im Gegenteil, seitens der BP wurde verzweifelt versucht, Anton C in das Verfahren mit einzubinden. Das ganze Verfahren andauernd, wurde seitens des Steuerberaters bestritten verhindert sachlich nicht aufgeklärt. Erst bei der Schlussbesprechung wurde durch den Rechtsanwalt eine Verkürzung der Steuern in Höhe der sichergestellten Sparbücher zugegeben. Um diese Höhe zu rechtfertigen wurde am Tag der Schlussbesprechung dem Finanzamt eine Art von Kalkulation vorgelegt die diese Höhe hätte belegen sollen. Von der BP wurde auf das fadenscheinige Argument nicht mehr eingegangen. Es reichte.

## 1. Gründe für die Unrichtigkeit der von der BP vorgenommenen Schätzung

### 1.1. Vorbesprechungsprogramm vom 18.11.2002 Seite 25

Wie beim Steuerberater dargestellt, konnte zu dieser Rechnungsaufteilung (zwei Drittel zu ein Drittel) eine Erfassung des Differenzbetrages bei C festgestellt werden. Zur angeführten Rechnung vom 21.5.99 (Besprechungsprogramm Seite 24) ist folgendes zu erklären: Es wurde

von der BP sehr wohl zur Kenntnis genommen, dass unter K28/630 eine Sammelbuchung erfolgte und somit Depotumsätze erfasst wurden. Was vom Steuerberater jedoch negiert wurde, ist die Tatsache, dass in dieser Sammelrechnung Letztverbraucher nicht alle Beträge erfasst sein können die gesplittet wurden. So z.B. Hootch, Warsteiner, Gläserbruch und Fleischwaren (siehe Beilage 1).

### 1.2. Zuschätzung auf Grund von Veranstaltungen

Es wurde nicht aus wenigen Veranstaltungen nach dem Gesamtbetrieb geschlossen, sondern es wurden insgesamt 13 Veranstaltungen überprüft, die sich über einen Zeitraum von 1994 bis 2000 erstrecken. Des Weiteren wurde im Besprechungsprogramm auf der Seite 15 angeführt, dass Kalender beschlagnahmt wurden, auf denen die Tageslosungen verzeichnet waren, die später ins Kassabuch übertragen wurden. Hier wurde festgestellt, dass sowohl bei den Losungen Fleischbank als auch bei den Losungen Gasthaus zusätzliche Beträge angemerkt wurden die nach Ansicht der BP die verkürzten Beträge darstellen. Auch hier ergab sich beim Gasthaus ein Verkürzungsverhältnis von etwa 70 zu 30. (Dieser Punkt wird im Übrigen weder bei den Vorbesprechungen noch bei der Schlussbesprechung widersprochen wie die BP bereits erwähnt hat)

Zur Zeugeneinvernahme Re: Der Grund Rechbergers für diese Vorgangsweise ist für die Betriebsprüfung C nicht relevant. Die Überprüfung und Beurteilung möglicherweise erfolgter steuerlicher Malversationen durch andere Abgabepflichtigen ist Aufgabe der Behörde und auch dieser zu überlassen. Des weiteren weigert sich die BP, zur Vorgangsweise bei dieser Zeugeneinvernahme Stellung zu nehmen, denn dieser Abschnitt der Berufung wird so verstanden, dass der BP die Manipulation von Zeugen bzw. die Aufnahme von nicht der Wirklichkeit entsprechenden Tatsachen in der Niederschrift unterstellt wird. Dies wird von der BP als unwahr und beleidigend aufs schärfste zurückgewiesen. Die BP (gemeinsam mit der PAST) hat während des gesamten Prüfungsverfahrens versucht, den Sachverhalt möglichst genau zu ermitteln, es wurde aber schon mehrmals versucht, durch aus der Luft gegriffene Unterstellungen in verschiedenster Art die Objektivität der Behörde in Frage zu ziehen und dadurch vom eigentlichen Sachverhalt, nämlich den festgestellten Umsatzverkürzungen durch die Firma C, abzulenken. Tatsache ist, dass nur ein Teil der Rechnung (nämlich 16.325) im Kassabuch von C erfasst wurde, während 31.770 hätten erfasst werden müssen. Die Behauptung, dass der Differenzbetrag von 15.445 am Tag der Hochzeit als Einnahme erfasst wurde ist nach den gegebenen Verhältnissen als reine Schutzbehauptung zu werten.

Zitat aus der Berufung: Die in der Niederschrift erwähnte Lore Le kann aus der Erinnerung zu diesen Vorfall zur Kenntnis geben "auf ausdrücklichen Wunsch der Familie Re sollte der

ursprüngliche Rechnungsbetrag von 31.770 geteilt werden. Auf der dadurch entstandenen Teilrechnung von 16.325 sollte der Vermerk für Repräsentation angeführt werden.

Hier wird zuerst behauptet, der gesamte Rechnungsbetrag, der logischerweise erst nach dem Tag der Hochzeit bekannt sein kann (Hochzeitsdatum 6.5.; Datum der Gesamtrechnung 12.5.) sollte auf Wunsch der Brautleute geteilt werden. Anschließend wird behauptet die Differenz sei bereits am Tag der Hochzeit, nämlich am 6. Mai in der Tageslosung erfasst. Die vom Pflichtigen behauptete Vorgangsweise, nämlich einen Teil des Rechnungsbetrages bereits am Tag der Veranstaltung in der Losung zu erfassen und zwar des Öfteren, ist auch schon aus folgenden Überlegungen nicht glaubhaft: Weil zwar in der Gaststube eine Registrierkasse verwendet wird, derartige Veranstaltungen jedoch im Obergeschoß (Saal) stattfinden, wo keine Kasse benützt wird. Eine Erfassung eines Teils der Hochzeitstafel würde bedingen, dass die Kellnerin manche Speisen (Getränke) im Untergeschoß eintippt, während andere Speisen oder Getränke nicht erfasst werden. Somit wäre eine Abrechnung des Wirtes mit den Kellnerinnen nicht möglich, des Weiteren würde die Kassa bei Kassenschluss Umsätze, also Geldbestände aufweisen, die tatsächlich aber nicht vorhanden sind, einfach deshalb, weil den registrierenden Bewegungen keine Zahlungen gegenüber stehen. Somit könnte Herr C aber nie wissen ob sein Personal ordnungsgemäß arbeitet. Außerdem werden anlässlich Hochzeiten, etc. so genannte Stricherlisten geführt, anhand deren dann die Abrechnung erfolgt. Auf diesen Listen sind alle Waren erfasst, die zum Ausschank gekommen sind. Wie soll die Person, die die Rechnung erstellt, jetzt wissen, welche Posten bereits in der Registrierkasse erfasst wurden und welche in einer zweiten (verminderten) Rechnung, die für die eigene Buchhaltung erstellt wird, noch zu erfassen sind. Und welchen Sinn sollte diese Vorgangsweise überhaupt haben? Das der Differenzbetrag, wie vom Steuerberater angegeben, in der jeweiligen Tageslosung erfasst sein könnte (rein rechnerisch gesehen) ist klar, aber die Tatsache, dass an solchen Tagen höhere Losungen erzielt werden, resultiert nicht aus dem Umstand, dass Umsätze aus der Hochzeitstafel erfasst wurden, sondern das allgemein bei Hochzeiten etc. mehr Umsatz erzielt wird. Denn nicht nur Personen, die zur Hochzeitstafel geladen sind, nehmen an solchen Veranstaltungen teil. Vielmehr ist z.B. eine Hochzeit im ländlichen Raum eine Art gesellschaftliches Großereignis, an dem oft der ganze Ort Anteil nimmt, auch wenn man das Brautpaar selbst gar nicht so gut kennt. Es wird nur die Gelegenheit wahrgenommen, unter die Leute zu kommen, zu Tanzen zu Plaudern etc. In der Berufung wird auch auf die Hochzeit Schl abgestellt, an Hand derer bewiesen werden soll, dass Umsätze aus der Hochzeitstafel in der Tageslosung erfasst wurden und das dies öfters so gehandhabt wurde. Dem hält die BP entgegen: Laut Kassabuch beträgt die Losung am 22.6.1996 27.238,00 S nach Durchsicht des Kassenstreifens wurde festgestellt, dass an diesem Tag 10.223,00 S in die Kassa getippt wurden, der Rest von 17.015,00 S muss

demnach oben im Saal erzielt worden sein. Nun kann einmal die Hochzeitstafeldifferenz in Höhe von 12.475,00 S schon rein rechnerisch nicht per Registrierkasse erfasst worden sein. In dem Betrag, der im Saal erzielt wurde, kann die Differenz jedoch ebenfalls nicht enthalten sein denn diese Beträge werden üblicherweise anhand der Kassensturmethode ermittelt, dass heißt, es wird gezählt, was jede Kellnerin eingenommen hat, Registrierkasse ist ja keine vorhanden. Zur Abrechnung kommt aber nur, was tatsächlich eingenommen worden ist. Aus diesem Grund kann der fehlende Betrag nicht im Saal erfasst sein, denn dann hätte das Ehepaar Schl (bzw. die Eltern) auch nur den verminderten Betrag zu zahlen gehabt und nicht die volle Summe von 51.899,00. Im Übrigen stellte die BP fest, dass speziell bei Hochzeiten die Zahlungsmodalitäten dergestalt sind, dass die Eltern der Braut und die Eltern des Bräutigams die Kosten der Hochzeit teilen. Dies ist die übliche Vorgangsweise. Einige Tage nach der Hochzeit wird anhand der während der Veranstaltung geführten Stricherlisten die Abrechnung erstellt die Summe wird dann von den Eltern je zur Hälfte meist bar bezahlt. Bei Schlagers war es nun so, dass die Eltern des Bräutigams die auf sie entfallene Hälfte bar zahlten (laut Frau Schl jun., Niederschrift vom 30. Juni 2001) was von C im Kassabuch mit einem Eingang von 39.424,00 S am 5. Juli 1996 erfasst wurden. Tatsächlich gingen jedoch nur 25.945,00 Bargeld ein. Von der BP wurde daher angenommen, dass C von vornherein die Absicht hatte aus dieser Veranstaltung nur 39.424,00 zu erklären, also um rund 25 % zu kürzen. Die Familie Scg jedoch zahlte nicht in bar, sondern mit Scheck, der am 12. Juli 1996 eingelöst wurde (Verrechnungsscheck). Es konnte jedoch auf keinem Konto von C ein derartiger Betragseingang festgestellt werden, sodass er definitiv nicht in einem erklärten Umsetzen enthalten sein kann. Für die BP ist die obige Argumentation des Steuerberaters daher nicht geeignet, Zweifel an der Schätzungsberechtigung bzw. der Höhe der Zuschätzung zu hegen. Die vorgebrachten Argumente (nicht nur zur Hochzeit Schl) widersprechen nicht nur den allgemeinüblichen wirtschaftlichen Gegebenheiten sondern sind auch zum Teil in sich unlogisch bzw. nicht nachvollziehbar. Es wurde auch wiederholt versucht, dem Steuerberater die Überlegung in der BP nahezubringen, und zu begründen warum die vorgebrachten Argumente die festgelegten Sachverhalte nicht beeinflussen können, was aber offenbar nur leider unzureichend gelungen ist.

### 1.3. Zuschätzung Depot

Hiezu möchte die BP darauf verweisen, dass bereits unter Punkt 3.1. dazu Stellung genommen wurde. Ergänzend ist dazu noch festzuhalten, dass einerseits auf Grund der "freiwillig geführten" Bestandsliste festzustellen ist, dass ein Teil der Depotumsätze nicht erfasst sein konnte, andererseits aber auch ganz eindeutig aus der Beilage 1 angeführten Letztverbraucherrechnung ersichtlich ist, dass diese Umsätze nicht erklärt worden sind. So wurde außerdem anlässlich der Erhebung bei Schl (siehe Gasthaus) ein Paragon übergeben,

auf dem über ein Faß Bier, acht Garnituren und Kühler abgerechnet wird. Dieser Betrag (1.225,00 S) ist nach Ansicht der BP dem Depot zuzuordnen, konnte aber in der Buchhaltung nicht gefunden werden. Es wird nicht davon ausgegangen, dass dieser Betrag in der Letztverbrauchersammelrechnung enthalten ist, denn andere Paragons, bzw. Rechnungen an Letztverbraucher, die namentlich bezeichnet wurden, wurden sehr wohl vorgefunden. Ob diese allerdings auch vollständig enthalten sind, konnte von der BP nicht überprüft werden. Zu den Letztverbrauchersammelrechnungen ist noch anzumerken, dass festgestellt wurde, dass diese Rechnungen hauptsächlich Lieferungen an Wiederverkäufer enthalten, von denen nicht gewünscht wurde, dass diese Lieferungen ihnen zuordenbar sind. Kurz gesagt, es handelt sich dabei um "Schwarzeinkäufe" diverser Gastwirte. Zu der erwähnten Bestandsliste ist erklärend anzumerken: Diese Liste war deshalb notwendig, weil Lieferungen an Gastwirte erfolgten, für die eine Rechnung erstellt wurde, Lieferungen an Letztverbraucher, die namentlich ebenfalls auf erstellten Rechnungen aufscheinen, aber auch Lieferungen an Gastwirte erfolgten, für die keine Rechnungen ausgestellt wurden. Um die oben erwähnten Letztverbrauchersammelrechnungen auszustellen, war es daher notwendig diese Bestandsliste zu führen, um einen Überblick zu haben, welche Waren geliefert wurden (ohne Rechnung) und noch zu kassieren waren. Nun gab es aber Wareneinkäufe, die zwar im Rahmen des Depots geliefert wurden, jedoch beim Eingang nicht in die Warenbestandsliste erfasst wurden. Somit konnten diese Waren bei der Abrechnung laut Liste nicht herauspringen und sind deshalb auf den Letztverbraucherrechnungen nicht erfasst und somit in Folge nicht versteuert. (Siehe Beilage 1)

Zusätzlich weist die Buchhaltung festgestellte, gravierende Mängel auf, die es unmöglich machen, anzunehmen, dass gerade hier eine Zuschätzung unzulässig sei. Eine Nachkalkulation könne nicht gemacht werden, da zwar der Eingang seitens der Brauunion und Coca Cola lückenlos sein mag, aber Einkäufe von anderen Lieferanten (z.B. Metro, P oder auch unbekannt) eine unbekannte Größe darstellen. Selbst wenn andere Einkäufe als von der Brauunion oder Coca Cola nur fallweise, äußerst geringfügig vorgekommen sind, wie vom Steuerberater behauptet, ist dies nicht überprüfbar.

### 1.1. Zuschätzung Fleischhauerei

Den Ausführungen des Steuerberaters kann hier nicht ganz Folge geleistet werden. Es wird angeführt, dass eine Zuschätzung in dieser Höhe nicht möglich sei, weil dann "Schwarzeinkäufe" hätten getätigt werden müssen. Eben weil die BP davon ausgeht, dass Schwarzeinkäufe denkmöglich sind, wenn Umsatzverkürzungen festgestellt werden, wurde auch ein Wareneinkauf zugeschätzt. Ansonsten wären keine geschätzten Aufwendungen berücksichtigt worden. Es ist auch keineswegs die größte Zuschätzung bei der Fleischerei

durchgeführt worden, sondern im selben Verhältnis wie bei den anderen Sparten, ausgenommen Depot. Zusätzlich wird angegeben, dass noch nachzuweisen sein wird, dass die zusätzlichen Warenströme im Unternehmen nicht hätten verarbeitet werden können. Dazu kann sich die BP erst äußern, wenn konkretes vorgelegt wird. (siehe Beilagen 2) Zum Abschluss wird angeführt, dass die tatsächlichen Umsatzverkürzungen aus den festgestellten, unaufgeklärten Vermögenszuwächsen feststellbar seien, da deren Herkunft wohl aus un versteuerten Umsätzen bestehe. Anhand des Verhältnisses der Umsätze (zehner und zwanziger) ergebe dies eine Umsatzsteuernachzahlung von ungefähr 350.000,00 S (ohne Berücksichtigung von Vorsteuer, die auf bisher nicht geltend gemachten Wareneinkäufe entfalle)

Dazu gibt die BP zu bedenken:

Bei den angeführten 2,7 Mio. Einzahlungen, deren Herkunft laut Steuerberater aus un versteuerten Umsätzen besteht, und die der Berechnung der Steuerschuld zu Grunde gelegt wird, weil für die Differenz die Aussetzung der Einhebung begehrt wird, kann es sich niemals um Umsätze handeln. Es ist vielmehr davon auszugehen, dass die 2,7 Mio. erzielter Rohgewinn wäre, da auch hier Schwarzeinkäufe angenommen werden müssten. Ausgehend von den Berechnungen der BP ergebe dies einen Rohgewinn von 2,7 Mio., dem Einnahmen von etwa 7,3 Mio. zu Grunde lägen. Des Weiteren wurde diese Möglichkeit einer Verkürzungsermittlung (Methode der Schätzung nach dem unaufgeklärten Vermögenszuwachs (siehe Punkt 2) von der BP auch schon deshalb verworfen, weil der unaufgeklärte Vermögenszuwachs nicht lückenlos nachvollziehbar und überprüfbar ist. Es wurden anlässlich der Hausdurchsuchung Unterlagen (Sparbücher, etc.) vorgefunden, die zum Beispiel Einzahlungen auf Sparbücher des C Anton dokumentieren. Im Strafverfahren (wie gegenständlich der Fall) besteht die Möglichkeit, Geldmittel auf relative Vollständigkeit zu überprüfen, soweit sie den Pflichtigen selbst betreffen (Auskunfts- und Einsichtnahmeersuchen gemäß § 99 Abs. 1 FinStrG). Es besteht jedoch nicht die Möglichkeit, dies auch bei Familienmitgliedern zu tun (Ehegatten, Kinder) und liegt auch nicht in der Absicht der Behörde. Andererseits ist aber nicht völlig auszuschließen und entspricht durchaus den Erfahrungen des täglichen Lebens, dass Geldmittel auch auf Sparbücher oder andere Anlageformen des Ehepaares oder der gemeinsamen Kindern Eingang gefunden haben. Aus diesem Grund ist auch nicht völlig auszuschließen, dass die vom Steuerberater erklärten Beträge die laut Berufung wohl aus un versteuerten Umsätzen stammen unvollständig sind.

In der Folge wurde die Stellungnahme dem Berufungswerber zur Erstellung einer Gegenäußerung übermittelt.

Es wurde keine Gegenäußerung abgegeben.



Die in der Berufung angeführte Niederschrift über die Vernehmung des Zeugen Re findet sich im Arbeitsbogen der Betriebsprüfung auf Seite 732 (Ordner III). In ihr wird festgehalten: "Nach eingehender Zeugenbelehrung und mit dem Sachverhalt vertraut gemacht, gibt der Zeuge an: Meine Gattin Br. und ich heirateten am 6.5.1995 in der Kirche Bau.. Das anschließende Essen und die Abendveranstaltung mit Live-Musik wurde im Gasthaus C in Sa. abgehalten. Soweit ich mich erinnern kann, bezahlten wir für die Gesamtkonsumation knapp über 30.000,--; die mir von ihnen vorgelegte Rechnung vom 12.5.1995 "Hochzeit 6.5.1995" über 31.770,-- dürfte den Tatsachen entsprechen, glaublich haben meine Gattin und ich keine Rechnung erhalten, sondern nur den angeführten Rechnungsbetrag von 31.770,-- bar an Frau Lore Le bezahlt. Die Rechnung vom 15.5.1995 "für Repräsentation" iHv 16.325,-- mit dem Vermerk "Betrag erhalten 15.Mai 1995" ist mir völlig unbekannt und scheint auch in unserer Buchhaltung nicht auf. Ich berichtige, dahingehend, dass ich nach Einsicht in meine Buchhaltung die genannte Rechnung über 16.325,-- vorgefunden habe, diese wurde jedoch von meinem Steuerberater, Dr. Josef S, auf Privatkonto 9200 gebucht. Auf alle Fälle bezahlten wir bei C für die Hochzeitstafel über 30.000,--. Die Originalrechnung stelle ich zur Verfügung. Warum diese Vorgangsweise durchgeführt wurde, weiß ich nicht."

Die Berufungen wurden dem Unabhängigen Finanzsenat mit Vorlagebericht vom 2. Juni 2004 vorgelegt.

In der Folge fand vom 17.8.2004 bis 24.9.2004 eine weitere Betriebsprüfung für 2001 statt.

In der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 24.9.2004 finden sich folgende Feststellungen:

Zuschätzungen laut BP

Anlässlich der Betriebsprüfung für die Jahre 1991 bis 2000 wurden auch im Nachschauzeitraum 2001 Verkürzungen festgestellt und daher Zuschätzungen vorgenommen. Bereits bei der Schlussbesprechung am 25. März 2003 wurde vom Rechtsanwalt des Pflichtigen erklärt, dass tatsächlich Verkürzungen stattgefunden haben. Dies wurde niederschriftlich festgehalten und vom Rechtsanwalt ebenso wie vom steuerlichen Vertreter Herrn Mag. Ho unterschrieben. In der Berufung vom 15. September 2003 wird vom Steuerberater angeführt: "Wie bereits anlässlich der Schlussbesprechung der Vertreter, Herr RA Mag. Mo erklärte, haben im Unternehmen Umsatzkürzungen stattgefunden, die natürlich zu Abgabenverkürzungen geführt haben." Im Jahr 2001 wurde für die Monate Jänner bis November eine Zuschätzung vorgenommen, die sich aus dem Durchschnitt der Jahre 1991 bis 2000 ermittelt. Aus Vereinfachungsgründen wurde dieser Betrag mit November 2001 festgesetzt. In der mit Datum 26. Mai 2003 eingereichten Jahreserklärung für die

Umsatzsteuer 2001 wurden die von der BP vorgenommenen Zuschätzungen nicht berücksichtigt. Da die monatlich festgesetzten Umsatzsteuerbeträge durch die Zuschätzungen der BP insgesamt 683.262,19 S betrugen, und nicht wie in der Erklärung angegeben 306.585,00 S hätte sich durch die Buchung der Jahreserklärung eine Gutschrift in Höhe von 673.677,19 S ergeben. Vom Steuerberater wurde die Vorgangsweise so erklärt, dass zu den Feststellungen der Betriebsprüfung ja Berufung eingelegt worden sei. Man könne doch nicht die Jahreserklärung mit der von der BP ermittelten Beträgen abgeben, so würde man sich doch in der Berufung widersprechen. Von der BP wird der bisher zugeschätzte Betrag angesetzt.

Zuschätzung netto 20 %	668.000,00
Zuschätzung netto 10 %	2,528.000
	3,196.000,00

## 2. Berechnung der Umsatzsteuer für 2001

3. Zuschätzung gemäß § 184 BAO Hinweis auf Punkt 1, die von der BP vorgenommene Zuschätzungen sind auch bei der Ermittlung des Gewinnes für 2001 zu berücksichtigen. Bezüglich des ebenfalls geschätzten Wareneinkaufes wird auf die Vorgangsweise wie im BP-Bericht vom 1.4.2003 verwiesen. Es folgt eine Berechnung des Gewinnes für 2001

Im BP-Bericht vom 24. September 2004 finden sich sodann folgende streitgegenständliche Feststellungen: Tz.15 Zuschätzung: Die von der BP anlässlich der Vorprüfung im damaligen Nachschauzeitraum 2001 vorgenommenen Zuschätzungen wurden im Jahresabschluss 2001 nicht berücksichtigt. Auf die Begründung hinsichtlich Mängel etc. wird auf die Niederschrift und dem Bericht zur Betriebsprüfung 1991 bis 2000 verwiesen.

Zuschätzung netto 20 %	668.000,00
Zuschätzung netto 10 %	2,528.000,00
	3,196.000,00

## Tz. 16. Gesamtbetrag der Entgelte

	2001
Laut Erklärung	9,137.519,93
+ Tz.15	3,196.000,00

	12.333.519,93
--	---------------

Tz. 17 Umsatz 20 %

	2001
Laut Erklärung	2,249.264,54
+ Tz. 15	268.000,00
	2,917.264,54

Tz. 18 Umsatz 10 %

	2001
Laut Erklärung	6,948.755,03
+ Tz. 15	2,528.000,00
	9,476.755,03

Tz. 19 Berechnung der Umsatzsteuer

Tz. 20 Zuschätzung (Erhöhung Entnahmen)

Siehe Tz. 15

	2001
Zuschätzung netto 20 %	668.000,00
Umsatzsteuer	133.600,00
Zuschätzung netto 10 %	2,528.000,00
Umsatzsteuer	252.800,00
	3,582.400,00

Tz. 21 Zuschätzung Wareneinkauf

Auf Grund der Umsatzzuschätzung ist im Schätzungswege auch der Wareneinkauf zu erhöhen. Da keine Rechnungen vorliegen die zum Vorsteuerabzug berechtigen, ist der Aufwand brutto zu berücksichtigen.

	2001
--	------

Erhöhung WEK inkl. 20 %	363.000,00
Erhöhung WEK inkl. 10 %	2,013.000,00
Erhöhung WEK Depot inkl. 20 %	101.000,00
	2,477.000,00

#### Tz. 22 Umsatzsteuerpassivierung

Die zusätzliche Umsatzsteuer wird laut BP passiviert.

#### Tz. 23 Kapital zum 1.1.2001

Bei der Darstellung der Prüferbilanz wird vom Kapital zum 31.12.2000 ausgegangen das laut Vorprüfung von der BP ermittelt wurde. Es ist daher die Bilanzsumme zu korrigieren. (Es folgt eine Darstellung der Prüferbilanz)

In der Folge wurden seitens des Finanzamtes Kirchdorf A Steyr mit Datum vom 20. Oktober 2004 die Umsatzsteuer und die Einkommensteuer 2001 nach den Ergebnissen der Betriebsprüfung festgesetzt. Mit gleichem Datum wurden Anspruchszinsen für 2001 festgesetzt.

Mit Schreiben vom 24. November 2004 wurde fristgerecht gegen diese Bescheide berufen, es wurde eine mündliche Verhandlung beantragt und begründend ausgeführt:

Die Bescheide würden sich auf die im Bericht über die durchgeführte BP vom 24.9.2004 angeführten Gründe stützen. Es werde ausgeführt, dass die Prüfung stattgefunden habe, weil die von der BP im damaligen Bericht zur Betriebsprüfung für die Jahre 1991 bis 2000 festgestellten Zuschätzungen für den Nachschauzeitraum 2001 im Jahresabschluss 2001 nicht berücksichtigt worden seien. Weiters werde ausgeführt, dass diese Nichtberücksichtigung darauf zurückzuführen sei, dass gegen die Bescheide aus der Betriebsprüfung für die Jahre 1991 bis 2000 sowie Nachschauzeitraum 2001 am 15.9.2003 Berufung erhoben worden sei. Im Rahmen der letztgenannten Berufung wurden die inhaltlichen Gründe dargestellt. Bezüglich der Begründung dieser hier gegenständlichen Berufung werde auf diese damals angeführten inhaltlichen Gründe verwiesen. Es werde angeregt die Berufung auf Grund material identer Sache gemeinsam mit der Berufung vom 15.9.2003 zu behandeln.

In der Folge wurde mit Schreiben vom 21. Dezember 2004 seitens der Betriebsprüfung eine Stellungnahme zur Berufung abgegeben und wurde ausgeführt, die Begründung des Steuerberaters entspreche den Tatsachen. In der Jahreserklärung 2001 seien die von der BP

vorgenommenen Zuschätzungen negiert worden, weil gegen die Bescheide der VorBP Berufung erhoben worden sei.

Mit Datum vom 3. Dezember 2004 wurde die Einkommensteuer 2002 veranlagt. In diesem Bescheid wurden verrechenbare Verluste aus den Vorjahren in Höhe von 8.504,22 € anerkannt. Begründend wurde ausgeführt, dass nach den Ergebnissen der Betriebsprüfung 1991 bis 2000 und der Betriebsprüfung 2001 keine Verluste vorhanden seien.

Gegen diesen Bescheid wurde fristgerecht mit 3. Jänner 2005 Berufung erhoben und ausgeführt:

Es werde die Anerkennung und bescheidmäßige Berücksichtigung der in den Jahren 1994 bis 2001 angefallenen Verluste von insgesamt 191.668,19 € beantragt. Begründend wurde ausgeführt, dass auf Grund der Berufungsausführungen gegen die Bescheide 1991 bis 2000 die angefallenen Verluste anzuerkennen seien. Im Zuge der Betriebsprüfung sei derart umfangreiches Zahlenmaterial gesichert worden, dass sich – selbst wenn eine Schätzungsberechtigung bestehen würde – diese auf Grund der hervorgekommenen Belege zahlenmäßig erfasst werden könne. Deshalb sei auch eine materielle Feststellung der Verluste in den einzelnen Jahren möglich. Im Einklang mit der Judikatur sollten deshalb die Verluste anzuerkennend sein.

Die Berufung gegen den Umsatzsteuer- und Einkommensteuerbescheid 2001, dem Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2001 und die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2002 wurden mit Datum vom 31. Jänner 2005 dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Mit Schreiben vom 25. Juni 2007 wurde seitens der Referentin ein Vorhalt ausgefertigt und ausgeführt: „**1) Schätzungsberechtigung:** Nach Ansicht der Referentin ergibt sich die Berechtigung zur Schätzung aus den Darstellungen in der Niederschrift über die Schlussbesprechung (Ausführungen von RA Dr. Mo), wonach im Unternehmen Umsatzkürzungen stattgefunden haben. Strittig ist demnach einzig die Schätzungshöhe. Bitte nehmen Sie dazu Stellung. (vgl. auch Mängelbehebungsauftrag vom heutigen Tag – wenn lediglich die Schätzungshöhe strittig ist, erfolgte die Wiederaufnahme des Verfahrens jedenfalls zu Recht)

**2) Schätzungsmethode:** Die Aufzählung der Schätzungsmethoden bei Stoll ist eine demonstrative. Die Referentin hat keine Bedenken gegen die Zulässigkeit der Schätzung nach dem tatsächlich festgestellten Verkürzungsverhältnis. Es handelt sich um eine Abart der kalkulatorischen Schätzung. Eine Schätzung nach dem Vermögenszuwachs wie vom RA im Zuge der Schlussbesprechung angeregt, müsste auch die Kosten der Lebensführung und

andere Einkommensverwendungen beinhalten und kann keinesfalls lediglich in Höhe des Sparbuchguthabens angesetzt werden. Zudem obliegt die Wahl der Schätzungsmethode der Betriebsprüfung. Bitte nehmen Sie dazu Stellung.

**3) Schätzungshöhe:** Die von der Betriebsprüfung vorgenommene Zuschätzung ist in der 2. Niederschrift über die Schlussbesprechung dargestellt, wobei nach Sparten getrennt das Verkürzungsverhältnis ermittelt wurde.

Zu Sparte Fleischhauerei

Bitte legen Sie Nachweise dafür vor, dass eine Bewältigung der Warenströme, die sich unter Zugrundelegung der Zuschätzung ergeben, logistisch im Betrieb nicht möglich ist.

**4) Stellungnahme der Betriebsprüfung:** Die Betriebsprüfung hat zu Ihrer Berufung eine umfangreiche Gegenäußerung erarbeitet. Diese wurde Ihnen zur Stellungnahme übermittelt, eine solche erfolgte nicht. Bitte nehmen Sie zu den Ausführungen der BP Stellung.

**5) Anspruchszinsen:** Das Verfahren hinsichtlich Anspruchszinsen wird fortgesetzt, der VwGH hat die Bescheidqualität von Anspruchszinsenbescheiden bestätigt. Ein Anspruchszinsenbescheid ist an die Höhe der im Bescheidspruch des Einkommensteuerbescheides ausgewiesenen Nachforderung oder Gutschrift gebunden. Er kann daher nicht erfolgreich mit dem Argument bekämpft werden, dass der Stammabgabenbescheid rechtswidrig sei (vgl. Ritz, BAO-Kommentar, RZ 34 zu § 205). Jede Nachforderung bzw. Gutschrift löst gegebenenfalls einen Anspruchszinsenbescheid aus. Es liegt je Differenzbetrag eine Abgabe vor. Einer allfälligen Abänderung der Bescheide wäre daher durch die amtswegige Erlassung eines neuen Zinsenbescheides Rechnung zu tragen. Es erfolgt keine Abänderung des ursprünglichen Zinsenbescheides (auch nicht bei vollinhaltlich stattgebender Berufung gegen die Erstbescheide). Nach Ansicht der Referentin sind die Berufungen gegen die Anspruchszinsenbescheide demnach abzuweisen. Sollten Sie anderer Ansicht sein, wird um Darlegung der diesbezüglichen Gründe ersucht. Hinweis: Eine Aussetzung der Einhebung gemäß § 212 a kommt trotzdem in Betracht. (vgl. Ritz, BAO-Kommentar, RZ 36 zu § 205) Allenfalls wäre es nach Ansicht der Referentin nach dieser (eindeutigen) Rechtslage zweckmäßig, den Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung hinsichtlich der Berufung gegen die Anspruchszinsenbescheide zurückzuziehen."

Nach mehrmaliger Fristverlängerung wurde der Vorhalt mit Schreiben vom 21. Dezember 2007 wie folgt beantwortet:

"ad1) der Berechtigung zur Schätzung wird nicht entgegen getreten. ad 2) 3) 4) Schätzungsmethode, Schätzungshöhe, Stellungnahme der Betriebsprüfung

Trotzdem die Wahl der Schätzungsmethode der Behörde obliegt, ist das Parteiengehör zu wahren, und hat die Behörde auf alle substantiiert vorgetragenen, für die Schätzung relevanten Behauptungen einzugehen und sich damit auseinander zu setzen, auch wenn die Richtigkeit der Behauptungen erst durch weitere Erhebungen geklärt werden muss – siehe Ritz<sup>3</sup>, BAO, Rz. 20 zu § 184. Im Zuge der bisherigen Betriebsprüfung wurden sehr wohl zu den einzelnen Punkten substantiierte und für die Schätzung relevante Behauptungen vorgetragen, jedoch von der Behörde als unbeachtlich abgetan (siehe Berufung). Dieser Streitpunkt kann auch durch die Stellungnahme der Behörde zur Berufung nicht beseitigt werden. Wie auf Seite 2 ihrer Stellungnahme vom 13. November 2003 dargestellt, würde die Behörde ihre Schätzungsmethode bezeichnen mit: „Zuschätzung in Höhe des tatsächlich festgestellten Verkürzungsverhältnisses“. Das von ihr bezeichnete „tatsächlich festgestellte Verkürzungsverhältnis“ schöpft sie nahezu ausschließlich aus Vorgängen auf der Erlösseite des Unternehmens.

Vorgänge auf der Beschaffungsseite des Unternehmens (WEK) wurden bisher wie folgt von der Behörde thematisiert: 1) Vorbesprechungsprogramm (VP) Seite 2 (betrifft Depot): „Es wurden jedoch auch Waren eingekauft, die nicht in der Bestandsabrechnung erfasst sind und es kann somit nicht nachvollzogen werden, ob diese an Wiederverkäufer oder an Letztverbraucher oder ans eigene Gasthaus geliefert wurden“.

Erklärung hiezu: Selbstverständlich ist klar, dass Waren, welche während eines Monats sowohl eingekauft als auch verkauft wurden, keiner Bestandsfeststellung am Monatsende zugänglich sind. Fallweise kann auch folgendes Geschehnis vorkommen: Ein Kunde, zB die Sportunion Sa., plant eine größere Veranstaltung. Sie ordert verschiedene Getränke, welche dorthin auf Lieferschein überlassen werden. Sind darin „ausgefallene“ Getränke enthalten, wo zu erwarten ist, dass es zu Retourwaren kommen wird, kann es vorkommen, dass diese Getränke gar nicht erst in den Bestand aufgenommen werden, da diese ja dann an den ursprünglichen Lieferanten (zB BrauUnion) zurückgehen. Dabei kann es sich aber nur um geringste Mengen handeln.

1. VP Seite 2: „Des weiteren wurden auch ein sogenannter Bareinkauf bei P gefunden, das ist ein Einkauf, der nicht auf der Kundennummer erfasst wird. Dieser Einkauf wurde nicht in der Buchhaltung erfasst.“

Erklärung hiezu: Die Behörde hat diesbezüglich zwei Barrechnungen vorgelegt:

a) vom 27.01.2001, 11.11 Uhr (Samstag)

hier liegt die Vermutung nahe, dass es sich um einen Einkauf seitens des damaligen Geschäftsführers der ABar handelt, was aus der Art der gekauften Getränke geschlossen

werden kann. Außerdem sind dort zweimal 3 kg Faschiertes angeführt, etwas, was im Betrieb C selbst erzeugt wird, und keinesfalls zugekauft werden müsste. Einkaufsfahrten zu P für den Betrieb C werden üblicherweise am Ruhetag Mittwoch vorgenommen, wobei wiederum Anton oder Monika C selbst dorthin fahren.

b) vom 18.01.2001, 10.35 Uhr (Donnerstag)

Aus der Erinnerung könnte es sich um einen Einkauf für einen Verkaufsstand handeln, wobei dieser aber für wohltätige Zwecke aufgestellt wird, und Einnahmen daraus gespendet werden (zB an Kindergarten, Musikverein usw).

VP Seite 18: „Pkt. 17. Freiware“

„Im Jahr 1997 wurde anhand der vorliegenden Depotabrechnungen versucht, eine Zuordnung von Bier zu einzelnen Abnehmern herzustellen. Dabei wurde festgestellt, dass die Freiware insgesamt 12 % der gesamten Depotbewegungen umfasst. Anhand der vorliegenden Unterlagen ist nicht festzustellen, ob und an wen Freiware gegangen ist. Es wird davon ausgegangen, dass die Freiware im eigenen Gasthaus verwendet wurde.“

Erklärung hiezu: C hat mit der Br im Jahr 1994 ein Leistungs- und Lieferungsübereinkommen geschlossen, demzufolge er gegen einen einmalig zu erhaltenden Barbetrag von ATS 250.000,-- auf die Dauer von 10 Jahren insgesamt eine Biermenge von 1000 hl (jährlich 100 hl) bezieht. Wirtschaftlich betrachtet, ist diese Vorauszahlung von ATS 250.000,--, der Rabatt, den er ohne diesen Liefervertrag jeweils bei Biereinkauf noch erhalten hätte können. Da er diesen Rabatt bereits vorweg erhalten hat, hat er keinen weiteren Anspruch auf spätere Rabattvergütungen mehr.

Wenn nun die Behörde annimmt, dass die Freiware (12 %) ebenfalls im Gasthaus C verwendet worden wäre, käme dies einer Erhöhung des Rabattes gleich, was jedoch laut Lieferungsübereinkommen nicht zulässig wäre.

Diese Gedankenfolge ist natürlich auch der BrauUnion nicht fremd. Sie verlangt deshalb, dass die Freiware wirklich dorthin gelangt, wohin sie diese haben möchte, nämlich an diverse, von ihr bestimmte Personen und Abnehmer. Die Abwicklung der Verteilung dieser Freiware seitens C an diese Personen und Abnehmer hat C gegenüber der BrauUnion mittels Vorlage der von diesen Personen eingelösten Gutscheine nachzuweisen. Somit ist aber ausgeschlossen, dass die Freiware – wie die Behörde fälschlicherweise annimmt – im Gasthaus C entgeltlich verkauft wird.

ST (Stellungnahme zur Berufung) Seite 2: „Dazu möchte die BP noch erklärend anführen, dass, wenn Umsatzverkürzungen stattfinden, üblicherweise auch die Wareneinkäufe, bzw. der



Wareneinsatz verkürzt werden muss und zwar im selben Verhältnis wie die Umsätze, bzw. dieses Verkürzungsverhältnis eine annähernd konstante Linie bilden muss, zum Einen, weil es sonst unverhältnismäßig schwierig für den Pflichtigen ist, die Einkäufe auf die Umsätze abzustimmen und zum Anderen, weil bei Abweichungen unweigerlich Auffälligkeiten auftreten würden, die im Rahmen einer BP im Zuge einer Nachkalkulation zu Differenzen und in weiterer Folge zu steuerlichen Zuschätzungen führen würden."

Die Behörde schätzt nun die Umsätze pauschal mit 50 (10) % zu, was etwa für das Jahr 1998 bedeuten würde:

Erlöse	Gasthaus 10%	Fleischerei 10%	Wiederverkäufer 10%	Gasthaus 20 %	Depot 20 %	Sonstige Erl. 20 %
Lt. Erklärung	1.059	2.921	2.136	773	1.986	34
Zwi.Summe	6.116			773	1.986	34
Zuschätzung 50 % (10 %)	3.046			386	198	17
Zuschätzung Insg.10/20 %	3.046			601		
WES						
Zuschätzung inkl. Ust.	1.741			482		
Gesamt	2.223					

Bezogen auf die vorstehend wiedergegebenen Ausführungen der Behörde bedeutet dies, dass C per 1998 einen verkürzten Einkauf (=Verkürzungsbetrag) von 2,223 MioS hätte organisieren müssen, weil es sonst unverhältnismäßig schwierig für den Pflichtigen ist, zum Anderen, weil bei Abweichungen unweigerlich Auffälligkeiten auftreten würden, die im Rahmen einer BP im Zuge einer Nachkalkulation zu Differenzen

Nun hat ja bekannterweise eine BP stattgefunden. Dem Pflichtigen ist nicht bekannt, ob die Behörde im Rahmen dieser BP eine Nachkalkulation durchgeführt hat, falls nicht, wird eine solche beantragt, weil diese die Unmöglichkeit der von der Behörde angesetzten Zahlen beweisen würde. Da die Behörde eine pauschale Zuschätzung von 50 % zB im Gasthaus bei den 10%igen Waren vornimmt, ist zu fragen, wie dieser dazugehörige „verkürzte Einkauf“ auszusehen hätte?

Der 10%-Bereich im Gasthaus umfasst fertige Speisen, wie solche jedermann in einem Gasthaus verzehren würde, zB Wiener Schnitzel mit Salat, Wildgerichte mit Beilagen, Suppen, Nachspeisen usw. Zur Herstellung dieser Gerichte sind jeweils verschiedene Einzelzutaten notwendig, wie zB Fleisch, Fett zum Braten, Semmelbrösel, Mehl, Eier, Salat, Essig, Öl, Salz, Gewürze, Preiselbeeren, Pfirsichhälften, usw usw. Wenn also pauschal für alles zugeschätzt wird, müsste auch der entsprechende zugeschätzte WES sämtliche vorgenannten Zutaten umfassen, denn es wäre nicht sachgerecht, zB nur beim Fleisch zuzuschätzen, aber nicht bei jenen Zutaten, welche überhaupt ermöglichen, dass aus dem Fleisch ein Gericht namens „Schnitzel“ oder „Wildbraten“ auf dem Teller wird.

Somit ist aber klar – und ganz im Sinne der obigen Ausführungen der Behörde – dass enorme Anstrengungen dazu gehörten, eine solche Vielfalt an Zutaten zu „verkürzen“, so dass tatsächlich bei einer späteren BP keine Konflikte hinsichtlich Nachkalkulation entstehen könnten.

Es gibt im Betrieb C überhaupt keine Anzeichen, dass zB im Jahr 1998 eine solche Einkaufsverkürzung von 2,223 MioS stattgefunden haben soll.

An dieser Stelle muss noch einmal festgehalten werden, dass die Umsatzzuschätzung alleine auf Grund von wenigen Veranstaltungen vorgenommen wurde, hinsichtlich dieser Veranstaltungen seitens des Pflichtigen versucht wurde, den tatsächlichen Sachverhalt der Behörde gegenüber darzustellen, diese jedoch darauf überhaupt nicht einging (siehe Berufung!). Die Auseinandersetzung mit den substantiiert vorgetragenen, diesbezüglich relevanten Behauptungen harrt noch ihrer. ST Seite 4: „Weiters wird in der Berufung angeführt, dass eine Verkürzung im geschätzten Ausmaß bei der Fleischhauerei logistisch unmöglich wäre und eine Zuschätzung von rund 1,8 Mio beim WEK bedingen würde, also auch andere Unternehmen um diesen Betrag ohne Rechnung hätten verkaufen müssen. Dem hält die BP entgegen, dass eine Zuschätzung beim Wareneinkauf im prozentuellen Ausmaß der Umsatzzuschätzung vorgenommen wurde, eben weil nicht auszuschließen war, dass auch beim Einkauf verkürzt wurde. Im Übrigen impliziert das Nichterfassen von Wareneinkäufen beim Empfänger nicht, dass diese auch beim Lieferanten nicht in der Buchhaltung enthalten sind. Es ist nicht auszuschließen, dass entweder Waren von der Behörde nicht namentlich bekannten Lieferanten bezogen werden oder Rechnungen gesplittet werden.“

Diese Schlussfolgerungen über vermutete Vorgänge auf der Beschaffungsseite des Unternehmens führen zu folgendem Ergebnis der Behörde (in 1.000 ATS):

Erhöhung	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000
WEK10%	1.428	1.663	1.736	1.786	1.706	1.809	1.971	1.741	1.687	1.849

WEK20%	256	314	336	351	219	246	188	314	333	307
WEK20%	160	191	178	196	188	176	177	168	201	226
Depot										
Summen	1.844	2.168	2.250	2.333	2.113	2.231	2.336	2.233	2.221	2.382

Gesamthaft betrachtet, wird dem Unternehmen zur Last gelegt, es hätte innerhalb von 10 Jahren „Schwarzeinkäufe“ von über 22 MioS getätigt, ohne dass die Behörde hierüber auch nur einen Beleg gefunden hat, der diese Annahme stützen könnte. Soviel „Lebenserfahrung“ kann es gar nicht geben, wo doch das Unternehmen wirklich „alles“ (gemeint: alle möglichen Belege) aufgehoben hat, welche zu den Schlüssen der Behörde geführt haben. Sofort erhebt sich die Frage, warum nur die Belege auf der Erlösseite aufbewahrt worden sein sollten, und keinerlei Belege auf der Ausgabenseite (WEK)?

6. Die Behörde zieht einen nächsten fehlerhaften Schluss (siehe oben Pkt. 3. „Freiware“). Sie geht davon aus, dass die Freiware (1997 insgesamt 12 % der gesamten Depotbewegungen) im eigenen Gasthaus verwendet worden sei.

Nachdem sie die Umsatzzuschätzungen im Gasthaus bisher auf die untersuchten Veranstaltungen bzw. Kalender stützt, bedeutet „die Verwendung der Freiware im eigenen Gasthaus“ eine weitere gewaltige Umsatzzuschätzung im Gasthaus. Denn wenn die Verwendung im eigenen Gasthaus gewesen sein sollte, konnte sie somit nicht im Depot gewesen sein. Dann wird aber einer Zuschätzung im Depot der Boden entzogen, hingegen bedeutet dies für „Erlöse Gasthaus 20 %“ folgende Berechnung (Jahr 1997):

#### Erlöse Gasthaus 20 %

Bisher erklärt: 890.890,75

Zuschätzung: 50 %: 445.000,00

Gesamt lt. BP: 1.335.890,75

WES lt. Bilanz (ca.) 323.000,00= 36 %

Zuschätzung 50 % 188.000,00

Zuschätzung Freiware 177.000,00

Gesamt lt. BP 688.000,00= 52 %

Somit ist ersichtlich, dass nur aufgrund der von der Behörde vorgenommenen Zuschätzungen und – wie von ihr begründet – durch angeblicher Verwendung der Freeware im eigenen Gasthausbetrieb der WES hinsichtlich der 20%igen Waren von 36 auf 52 % steigen würde.

Fraglich ist nun, wo die 10%ige Umsatzzuschätzung im Depot herkommen soll, wenn die Freeware im Gasthaus anzusetzen wäre, oder anders gefragt, müsste nicht auch die 10%ige Umsatzzuschätzung vom Depot im Gasthaus angesetzt werden?

Erlöse Gasthaus 20 %

Bisher erklärt: 890.890,75

Zuschätzung 50%: 445.000,00

Zuschätzung Depot 10%: 198000,00; 643.000,00

Gesamt lt. BP: 1.533.890,75

Bezogen auf den bisher erklärten Umsatz würde die Gesamtzuschätzung prozentuell mehr als 72 % betragen.

Diese kühne Schlussfolgerung – die sich aber zwingend ergibt, wenn nicht nur der Wareneinsatz sondern auch die dazugehörigen Erlöse vom Depot ins Gasthaus wandern sollen – weist auf die Unmöglichkeit der von der Behörde angestellten Schätzungen hin.

7. Auf Seite 2 der Stellungnahme der BP führt diese an, "wie sie das Verkürzungsverhältnis (gemeint: für das Gasthaus) ermittelt hat und zwar auf 13 Seiten („einzeln“) jeweils einer genau untersuchten Veranstaltung zuordenbar und auf Seite 14 im Gesamtbild, wo das durchschnittliche Verkürzungsverhältnis, resultierend aus dreizehn vorhergehenden Seiten (...) ermittelt wird."

Fraglich ist nun, warum die BP gerade diese dreizehn Veranstaltungen ausgewählt hat.

Die Oma, sprich: Fr. Margareta C, hat seit jeher die Angewohnheit, Tagebuch zu führen. So vermerkt sie in ihren Kalendern etwa das tägliche Wettergeschehen, Termine, die ihre Angehörigen betreffen, Ereignisse aus Sa., sowie etwa auch Veranstaltungen, die im Gasthaus C abgehalten werden. Diese Kalender sind für den Prüfungszeitraum vollständig vorhanden. Bei einer ersten Durchsicht konnten für den Prüfungszeitraum 1991 – 2000 etwa 150 Veranstaltungen im Gasthaus C bestimmt werden. Hierüber wurde eine Liste angefertigt, welche der Berufungsbehörde überlassen wird. Bei diesen Veranstaltungen handelte es sich um Hochzeiten, Bälle, Taufen, Begräbnisse, Geburtstags- und Weihnachtsfeiern.

Welchen Grund hat es nun wirklich, warum nur 13 Veranstaltungen ausgewählt wurden?

Könnte der Grund darin gelegen haben, dass es sich hierbei hauptsächlich um Hochzeiten handelt, wo mehrere Personen (etwa Brauteltern und Bräutigameltern) gezahlt haben?

Im Zuge des damaligen Prüfungsverlaufes wurde versucht, der Behörde den Ablauf dieser Veranstaltungen bezüglich der Zahlungsflüsse zu vermitteln, was diese jedoch größtenteils nicht gewürdigt hat (siehe Berufung). Es ist anzunehmen, dass die Behörde nicht nur diese dreizehn, sondern auch andere Veranstaltungen nachgeprüft hat. Wenn sie dies jedoch bisher nicht getan hat, wird beantragt, dies nachzuvollziehen. Denn, wenn von 150 Veranstaltungen nur dreizehn einen angeblichen Modus beinhalten, welcher ein Verkürzungsverhältnis von einem Drittel zeigt, so sind dies nicht einmal 10 % der gesamten Veranstaltungen; daraus kann sich aber keine Berechtigung zur Schätzung wie vorgenommen (50 % über alle Umsätze) ergeben.

Von 1995 bis 2000 sind die Kassabücher noch im Unternehmen aufliegend. An den Tagen der jeweiligen Veranstaltungen (siehe vorgenannte Liste) wurden die Tageslosungen dazu vermerkt, wenn es sich dabei zB um einen Samstag handelte, sind auch die Samstage zuvor und danach mit ihren Tageslosungen vermerkt. Dies soll zeigen, wie am Veranstaltungstag die Tageslosung vom Schnitt dieser Tage abweicht.

Wenn nun die Behörde festhält, dass hinsichtlich des Gasthauses die Losungen auf Kalender vermerkt wurden, und sogar dort „verkürzt“ wurde, ist dem entgegen zu halten, dass die Losungen im Gasthaus (Gastzimmer) mittels Kassastrazza ermittelt wurden, und diese Aufzeichnungen noch vorhanden sind (teils bei der Behörde, teils im Betrieb selbst). Die Aussage der Behörde auf Seite 2 ihrer Stellungnahme, dass „auf Seite 15 erklärend dargestellt wird, dass anhand der beschlagnahmten Kalender eindeutig festzustellen war, dass nicht nur bei Veranstaltungen verkürzt wurde, sondern auch bei den laufenden Tageslosungen und zwar annähernd im selben Verhältnis wie bei den untersuchten Veranstaltungen“, stimmt nicht. Für das Jahr 2000 sind für den Bereich Gasthaus die Kassenstrazzen vorhanden. Die Behörde führt für das Jahr 2000 einen Verkürzungsbetrag von 523.992,00 an, wobei für den Pflichtigen unklar ist, wie dieser Betrag ermittelt wurde.

8. Von einem Unternehmensberater, Name, wurde im Jahr 1999 eine Unternehmensberatung vorgenommen (anlässlich einer bevorstehenden Neuorganisation aufgrund überalterter Produktionsweisen in der Fleischhauerei). Dessen Untersuchungen enthielten folgende Aussage zum Thema „Marktpotential“: „Der Ort Sa. hat ca. 1.700 Einwohner. Das Einzugsgebiet entspricht etwa auch den Ortsgrenzen, wobei die Lage zwischen den Städten A (13 km) und Gr (8 km) einen Abfluss von Kaufkraft bewirkt. Amstetten ist auch nur 21 km entfernt.“

Weiters zu „Mitbewerber“:

Fleischhauerei: Im Ort befindet sich kein weiterer Fleischhauer. Wurst und Fleisch werden jedoch im nahegelegenen Lebensmittelmarkt (Anmerkung: Supermarkt) verkauft und es kommen auch „Gaifahrer“ nach Sa..

Gasthaus: Es gibt 3 Gasthäuser im Ort, 2 Cafes und in einem Umkreis von ca. 2 km noch 3 weitere Gasthäuser. Gerade dieser Bereich hat also viele Mitbewerber.

Getränkedepot: Als Mitbewerber sind der Lebensmittelmarkt und das Lagerhaus zu sehen.“

Auch daraus ist ersichtlich, dass die von der Behörde geschätzten Umsätze niemals zu erzielen waren (Umsatzzuschätzung ca. 35 MioS innerhalb von 10 Jahren).

9. Die Schlussfolgerungen der Behörde hinsichtlich Schätzungsmethode und –höhe sind auch insofern nicht gerechtfertigt, als sie bei der Betriebsprüfung der AmB – die beiden Betriebsprüfungen hängen ja unmittelbar zusammen – ebenfalls bis zum heutigen Tage Annahmen aufrecht erhält, welche – wie in unserer Stellungnahme vom 25. Oktober 2007 ausgeführt wurde – durch Zeugenaussagen entkräftet werden können.

Ebenso wird auch auf die zusammenhängende Betriebsprüfung Le Alfred verwiesen (Berufung wurde eingebracht), wo ebenfalls die Behörde von Beginn an Bemessungsgrundlagen geschätzt hat, welche niemals so stattgefunden haben können (siehe dortige Berufung).

10. In der Stellungnahme zur Berufung wurde unter Pkt. 3. teilweise zu Berufungspunkten Stellung genommen. Wie bereits in der Berufung angeführt, wurde trotz der der Behörde in den Vorbesprechungen näher gebrachten Argumenten keine Änderung zwischen dem Vorbesprechungsprogramm und dem Schlussbesprechungsprogramm vorgenommen (geringste Ausnahmen!), so dass die umfangreich vorgebrachten Argumente diesbezüglich inhaltlich nicht gewürdigt wurden. Im Sinne der obigen Ausführungen zur Beschaffungsseite des Unternehmens wären diese Argumente jedenfalls von der Behörde zu würdigen, und würden diese zu einem wesentlich anderen (niedrigerem) Ergebnis führen.

ad 5) Anspruchszinsen: Der Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung hinsichtlich der Berufung gegen die Anspruchszinsenbescheide wird zurückgezogen.

2 Beilagen: 1 Liste Veranstaltungen; 1 Betriebskonzept (auszugsweise)“

In der Folge wurden mit Berufungsentscheidung vom 31. Jänner 2008 die Berufungen gegen die Anspruchszinsenbescheide 2000 und 2001 abgewiesen.

Im Zuge des Erörterungstermines am 10. April 2008 wurde der Sachverhalt ausführlich besprochen, von seiten der steuerlichen Vertretung eine Einkaufsverkürzung vehement bestritten und es wurde die Vorlage von Nachweisen für die Unmöglichkeit der Zuschätzung in der Fleischhauerei angekündigt. Dafür wurde seitens der Referentin eine Frist bis Mitte Mai gesetzt.

In der Folge nahm der steuerliche Vertreter mit der Amtspartei Kontakt auf, um zu einer Einigung zu gelangen. Die Amtspartei fertigte daraufhin einen Vorhalt aus, in welchem ausgeführt wird: " Am 8.5.2008 hat sich Ihr steuerlicher Vertreter, Hr. Mag. Ho, telefonisch und per Email an mich gewendet mit dem Anliegen, eine neuerliche Besprechung zur Erledigung der offenen Berufung herbeizuführen. Dazu wird festgestellt, dass am 10. April 2008 beim UFSL bereits ein Erörterungsgespräch stattgefunden hat. Ziel dieses Erörterungsgesprächs war die Aufklärung der Umsatzdifferenzen sowie das Zustandekommen einer Einigung über die Höhe der Zuschätzungen. Von Ihrer Seite und von Seiten Ihrer Vertretung wurde es jedoch vermieden, konstruktive Kompromissvorschläge zu unterbreiten. Trotz der vorliegenden umfassenden Beweise, die im Ermittlungsverfahren von der Finanzverwaltung gesammelt wurden, wurde Ihrerseits der Standpunkt vertreten, dass ohnehin alles richtig erklärt worden sei und daher überhaupt keine Zuschätzungen vorzunehmen seien. Und es wurde ein Beweisantrag eingebracht, dem nach Ansicht der Finanzverwaltung der Geruch der Verfahrensverzögerung anhaftet. Eine weitere Besprechung erscheint daher meines Erachtens nur unter den folgenden Voraussetzungen zielführend zu sein:

Die im Prüfungsverfahren festgestellten Umsatzverkürzungen werden in einer schriftlichen Stellungnahme dem Grunde nach eingestanden.

Es wird ein konstruktiver Vorschlag über die Ihrer Ansicht nach in Frage kommende Höhe der Zuschätzungen im Prüfungszeitraum unterbreitet (Darstellung der Zuschätzungsbeträge und der Verkürzungsfaktoren)."

Dieses Schreiben wurde seitens der steuerlichen Vertretung wie folgt beantwortet: "Zu Ihrem Schreiben vom 9. Mai 2008 darf wie folgt Stellung genommen werden: Bereits in der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 25. März 2003 wurde vom Rechtsanwalt Mag. Mo erklärt, dass Verkürzungen stattgefunden haben. Aufgrund der von ihm damals unterbreiteten Vermögenszuwachsrechnung wären sämtliche verkürzte Beträge auf Sparbüchern nachzuweisen. Seit damals war auch der Verkürzungsmodus bekannt. Der Abgabepflichtige entnahm aus den Tageslosungen jeweils runde Bargeldbeträge. Auf Kalendern wurden mit kleinen Ziffern Beträge vermerkt. In den Kassabüchern wurden bare Privatentnahmen eingetragen. Die tatsächlichen baren Privatentnahmen waren jedoch höher.

Umsatzverkürzungen liegen dort, wo aus den Tageslosungen (brutto inkl. Ust) heraus diese runden Beträge entnommen, und somit verminderte Tageslosungen als Einnahmen erfasst wurden. Der Erinnerung nach dürfte es sich durchschnittlich im Monat um Beträge von max. ATS 20.000,-- bis 30.000,-- gehandelt haben. Hochgerechnet auf den Prüfungszeitraum würden sich nicht erklärte Bruttoeinnahmen von max. 3,6 MioS ergeben. Für die darauf entfallenden Steuern wurden vom Abgabepflichtigen bereits per 2003 und 2004 Zahlungen von insgesamt ca. € 59.000,-- (ca. ATS 812.000,--) geleistet.

Seitens der BP konnten umfangreiche Unterlagen sichergestellt werden. Aber allen diesen Unterlagen ist gemeinsam, dass diese keinerlei „Schwarzeinkauf“ belegen, wie er von der BP ja zugeschätzt wurde. Der Schwarzeinkauf hätte über den Prüfungszeitraum verteilt insgesamt etwa 22 MioS betragen müssen, wie in unserem Schreiben vom 21. Dezember 2007 dargestellt wurde. Es scheint denkmöglich zu sein, dass einerseits alle möglichen Belege auf der Einnahmenseite aufgehoben, aber keinerlei Belege der Ausgabenseite vorhanden sein sollten. Vom Unternehmen wird stets betont, dass die Verkürzungen wie dargestellt so stattgefunden haben, dass einfach den Tageslosungen jeweils runde Beträge entnommen, und diese nicht der Besteuerung zugeführt wurden. Deswegen hat ja auch anlässlich der Schlussbesprechung RA Mag. Mo die Vermögenszuwachsrechnung angestellt. Hr. C hat in diesen Jahren keinen übermäßigen Aufwand betrieben, sein Leben bestand hauptsächlich aus Arbeit für den Betrieb. Investitionen für den Betrieb und auch für Privat (etwa Wohnungssanierung) können durch Kreditaufnahmen belegt werden. Herrn C ist bewußt, daß er für eine noch bestehen bleibende Unsicherheit eintreten muß. Schließlich sind auch noch die Verfahrenskosten zu bedenken. Und außerdem wird noch eine Strafe auf ihn zukommen. Herrn C geht es auch darum, daß er das Unternehmen erhalten kann. Das Schicksal von etwa 10 Dienstnehmern sowie sein eigenes und der Wunsch, das Unternehmen später an eines seiner Kinder weitergeben zu können, sollen nicht unerwähnt bleiben. Eine Nachzahlung, die am erwähnten Geschehen vorbei geht – wie bisher festgesetzt – würde jedoch diese Basis völlig zerstören. Es wird deshalb um Gewährung des beantragten Gesprächstermines gebeten."

Die Amtspartei übermittelte dieses Schreiben an die Referentin und führte dazu im wesentlichen aus: Hr. Mag. Ho habe in seiner beiliegenden Stellungnahme (Email vom 22.5.2008) namens seines Klienten Abgabenverkürzungen grundsätzlich eingestanden, die betragliche Größe sei jedoch sehr problematisch. Die Gegenüberstellung der Zahlen ergebe, dass die zugebilligte Zuschätzung nur 7,12 % der Zuschätzung der BP ausmache: Nach Ansicht der Finanzverwaltung liege damit kein ernstzunehmender Vorschlag für eine rasche Einigung im Rechtsmittelverfahren vor. Wir ersuchen daher höflich um eine Entscheidung durch den UFSL. Verkürzungsfaktor Veranstaltungen lt. BP-Bericht (Seite 14): 46,83%



Mittelwert Verkürzungsfaktor Tageslosungen lt. BP-Bericht (Seite 15): 26,29%

ergibt Mittelwert Verkürzungsfaktor: 36,56%"

In der Folge wurde die mündliche Verhandlung ausgeschrieben, und wurde dem Berufungswerber aufgetragen, allfällige Beweismittel bis Ende September vorzulegen und bis dahin auch allfällige Beweisanträge zu stellen.

Mit Schreiben vom 26. September 2008 wurde ausgeführt: " Ergänzend werden folgende weitere Beweise vorgelegt bzw. Beweisanträge gestellt:

1. Ein von der Brau-Union Linz angefertigtes Datenblatt „HL-Umsätze VP C/Sa. von 1999-2004“ wird beigelegt. „HL“ steht für Hektoliter. Diese Aufstellung enthält die Mengen der von der BrauUnion an C gelieferten HL-Mengen an Bier und sonstigen Getränken (AF-Getränke). Für das Jahr 1999 (Spalte HL 1999) werden folgende Mengen angegeben:

1 Bier (Zeilenanfangsbezeichnung) 4215711 „LIEFERUNGEN V:VD ST.NIKOLA“ 1234 Sa. 10 Betrag 2.232,02 (Erläuterung hiez: diese Menge wurde gesamt in den Betrieb hingeliefert) Zeile 4215716 „RUECKWARE“ 1234 SAXEN 10 Betrag -1,5 (Erläuterung hiez: betraf zB verdorbene Ware) Zeile 4215714 „GUTSCHEINE, NATURAL“ Betrag -28,86 (Erläuterung hiez: Gutscheine wurden von Vertretern der Brauerei an verschiedendste Empfänger ausgegeben, und mußten im Einzelfall mit der BrauUnion abgerechnet werden, sodaß die Empfänger dieser Mengen der BrauUnion bekannt waren – diese Empfänger waren immer fremde Dritte, keinesfalls der Betrieb C selbst und somit sind diese Mengen auch nicht im Betrieb C zur Umsatzerzielung verwendet worden) Zeile 4215717 „VERR.GROSSKUNDEN“ Betrag – 1.181,37 (Erläuterung hiez: in den Jahren 1999 und 2000 wurden dort alle Umsätze erfaßt, welche an „Großkunden = Kaufhäuser, zB Lagerhaus Bau.“ ausgeführt wurden, ab 2001 wurden unter dieser Position zusätzlich zu den Kaufhäusern auch Lieferungen an andere Wirte erfaßt)

Die über diesen Zeilen stehende Summe „Total“ von 1.020,29 ist eben die Gruppensumme der vorgenannten Beträge, und bedeutet, daß diese Menge über C im Einzelfall abzurechnen war. In dieser Summe sind nun alle jene Lieferungen an andere Wirte, Vereine für Zeltfeste, Private Abnehmer (im Unternehmen kurz als „LV“ = Letztverbraucher bezeichnet) usw. enthalten. Hinsichtlich der Lieferungen an Wirte kann die BrauUnion genaue Auskunft geben, da ja die an Wirte verkauften Mengen wegen mit der BrauUnion vereinbarter Rabattvergütungen eben an die BrauUnion bekannt gegeben werden mußten.

2 sonstige Getränke: ebenso verhält es sich mit den sonstigen Getränken (=alkoholfreie Getränke). C hat alkoholfreie Getränke nahezu ausschließlich bei der BrauUnion eingekauft, die auf dem Datenblatt angeführte Summe „Total“ Betrag 297,304 beinhaltet somit jene

Getränkemenge, welche von C an andere Unternehmen usw. (siehe oben) weitergeleitet wurde, bzw. wurde ein Teil davon im eigenen Betrieb zur Umsatzerzielung eingesetzt.

2. Ebenfalls von der BrauUnion wurde ein Schreiben „Vertragsstatus per 31.12.2004“ vom 5. Jänner 2005 übermittelt (liegt bei). Im Jahr 1994 hat C mit der BrauUnion nur hinsichtlich seines eigenen Gasthauses einen Bierbezugsvertrag abgeschlossen. Per 31.12.1999 wurde ein HL-Bezug von 87,10 ausgewiesen. Somit ist klar ersichtlich, dass – ausgehend vom obigen Datenblatt, in welchem für das Jahr 1999 ein Gesamtbierbezug von 1.020,29 hl, welcher von C abzurechnen war, nur ein Teil von 87,10 hl im eigenen Gasthaus eingesetzt wurde. Zu damaligen Einkaufspreisen bewertet, entspricht dies dem auf Konto 5010 „Alkoholische Getränke „ verbuchten Gesamtbetrag von ATS 157.715,80 (andere alkoholische Getränke, wie Wein, Sekt, Spirituosen wurden auf anderen Konten verbucht – siehe Erläuterungen zur GuV zur Bilanz 31.12.1999).

Ebenso verhält es sich mit den AF-Getränken, der auf Konto 5013 „Alkoholfreie Getränke“ verbuchte Gesamtbetrag beträgt ATS 78.656,10.

Die körperliche Verbringung dieser Getränke ins Depot C wurde seitens der Firma Zeuge Christian, Getränkevertrieb, 4381 St. Nikola Nr. 24, vorgenommen. Herr Zeuge Christian möge als Zeuge vernommen werden, dazu, daß sämtliche Getränkemengen, die er vom Lager der BrauUnion zu C geliefert hat, stets mit Lieferscheinen übergeben wurden, und er hierüber der BrauUnion nachzuweisen hatte.

Die vorgenannten beiden Listen weisen nun den Einkauf von Bier und sonstigen Getränken nach, wobei darauf hinzuweisen ist, daß sonstige Getränke in ganz geringem Ausmaß etwa von Coca-Cola bezogen wurden.

Die mit diesen Getränken erzeugten Umsatzerlöse widerspiegeln sich in der Buchhaltung.

Die von der Behörde vorgenommene Umsatzzuschätzung von 50 % ist aufgrund des Vorliegens dieser Beweise denkunmöglich, und damit ist ihre Schätzungsmethode keinesfalls die zutreffendste.

3. Fleischbank 1999: Beispielhaft für den Prüfungszeitraum wurde hinsichtlich des Wareneinsatzes ebenfalls das Jahr 1999 ausgewählt, wobei das Ergebnis tendenziell auf die anderen Prüfungsjahre umgelegt werden kann. Vorerst wird ein Übersichtsblatt betreffend die in der Gemeinde Sa. vorhanden gewesenen einschlägigen Betriebe vorgelegt. Daraus ist ersichtlich, daß es in Sa. im Jahr 1999 ca. 1.700 Einwohner gab. Arbeitsplätze waren in dieser kleinen Landgemeinde rar, sodaß die meisten Arbeitstätigen auspendeln mußten.

Erfahrungsgemäß ist bekannt, daß solche Einwohner oft gleich auswärts und nicht in der Wohngemeinde selbst einkaufen gehen.

Traditionell werden größere Einkäufe in den nahegelegenen Städten A (ca. 15 km) bzw. in Amstetten (etwa gleiche Entfernung) wegen des dort größeren Angebotes getätigt. 1998 wurde in Sa. ein Unimarkt errichtet, dieser hat eine Gesamtverkaufsfläche von ca. 505 m<sup>2</sup>, davon Länge Verkaufspult für Fleisch und Wurst ca. 12 m. Im Betrieb C beträgt die Verkaufsfläche Fleischerei 28 m<sup>2</sup>, die Länge Verkaufspult für Fleisch und Wurst ca. 4 m.

In den Jahren 1992-1999 gab es in Sa. durchgehend 9 gastronomische Betriebe (siehe beil. Liste), 1991 waren es noch zehn Betriebe.

Für die Fleischerei werden nun verschiedene Listen vorgelegt. Aus der „Verkaufskalkulation-Zerfällung/Teile“ pro Tierart sind die jeweiligen Einkaufsmengen sowie die Einkaufspreise ersichtlich. Zusätzlich wurde angeführt, wofür diese Einkaufsmengen verwendet wurden, zB „Verkauf“ (Fleisch), „Würsten“, „Abfälle“

Für das gesamte Jahr 1999 betrug der auf Konto 5030 verbuchte Wareneinkauf ATS 2.506.579,00 (für Fleisch). Dieser verteilte sich wie folgt:

Es folgt eine detaillierte Aufstellung, auf welche Fleischsorten welcher Wareneinkauf mit welcher Abfallmenge erfolgte. C war kein Schlachtbetrieb, sondern ein Verarbeitungsbetrieb. Die Spezifikation des jeweiligen Einkaufes ergibt sich aus den Rechnungen, welche auf Konto 5030 verbucht wurden. Bei manchen Einkaufsgütern gab es keine Abfälle, zB oben angeführt unter „Sonstiger Einkauf“, etwa Rostbraten, Tafelspitz, Beuschl, Leber, usw. Ansonsten ist ersichtlich, daß hauptsächlich ganze Viehteile nach der Schlachtung bezogen wurden, zB halbe Schweine oder Kuh VV m. Rippe (Kuh Vorder-Viertel). Dies bedingte aber entsprechende Abfälle, welche im Betrieb nicht zu verwerten waren, und entsorgt werden mußten. Die Entsorgung führten im Jahr 1999 die Firma KI, Häute und Felle, in Sa., sowie die TKV Regau aus.

Die in der obigen Tabelle angeführten Abfallgewichte wurden hauptsächlich nach Erfahrungswerten ermittelt. Diese Erfahrungswerte waren einerseits innerbetriebliche Werte, andererseits waren (und sind) es Werte, welche in der Vieh- und Fleischbranche allgemein gültig sind, innerbetriebliche und allgemeine Werte stimmen überein.

Die Zerfällung eines Schweines mit 92 kg (zwei Hälften) ergibt folgende Durchschnittswerte (jeweils in kg) Kopf 4,80; Schultern 7,25; Wadl 2,80; Bauch 9,90; Karree 13,35; Schopf 6,80; Ripperl 1,00; Lungenbr. 1,30; Schale 3,00; Stelzen 3,30; Schweinern. 5,95; Schnitz 9,10; Stoß 0,50; f. Würsten 7,20; Knochen 10,85; Schwarten 4,90; Summe 92,00

Nun verlangen aber Kunden auch nach zB Karree ohne Knochen, welches sodann auszulösen ist, und damit weitere Abfälle ergibt.

Von Gustino-Fleisch, Geschäftsführer Hr. Raab, wird zB folgende Tabelle vorgelegt:

Bankzerlegung Schlögl

Kaiserteil ohne Deckel 11,10 %; Deckel 2,96 %; Nuss 7,03 %; Schluss 12,44 %; Fricandean 12,58 %; Stelze hint. 9,99 %; Fett 17,62 %; Knochen 12,66 %; Schwarte 9,62 %; Sehnen u. Rest 4,00 %; Summe 100,00 %

Bei „Kuh VV m. R“ im Bezugsgewicht von ca. 60 kg ergeben sich folgende Teilmengen:

Fleisch Kl. I 8,65 kg; Fleisch Kl. II 15,85 kg; Fleisch Kl. III 17,05 kg; Salzstoß 2,65 kg; Fett 1,95 kg; Knochen 12,75 kg; Schwund 1,10 kg

Bei „Kuhknöpfel“ mit ca. 40 kg folgende Teilmengen:

Fleisch Kl. I 18,70 kg; Fleisch Kl. II 9,65 kg; Salzstoß 2,05 kg; Fett 1,00 kg; Knochen 7,80 kg; Schwund 0,8 kg

usw.

Hinsichtlich der Abfälle liegen folgende Rechnungen vor:

TKV Regau vom 30.06.99 für den Zeitraum 01.01.99 bis 30.06.99 „Schlachtmülltonne“

TKV Regau vom 31.12.99 für den Zeitraum 01.07.99 bis 31.12.99 „Schlachtmülltonne“

Darin wurden jene Reste entsorgt, welche nicht von der Firma KI in Sa. entsorgt wurden.

Von der Firma KI in Sa. wurde folgende Rechnung eingebucht:

Re. Nr. 44 vom 31.12.99, Zeitraum der Lieferungen März bis Dezember 99, Gegenstand waren 9.623 kg Knochen, 867 kg Fett, 2.964 kg Schwarten, insgesamt 13.454 kg. Eine lineare Umrechnung auf das gesamte Kalenderjahr würde ergeben:  $13.454/10 \times 12 = 16.144,80$  kg.

Zu dieser Menge sind noch die von der TKV Regau entsorgten Abfälle zu rechnen, sodaß ersichtlich ist, daß die in obiger Tabelle nach Durchschnittswerten ermittelten Abfallmengen von 16.824,83 kg etwa jener Menge entsprechen, welche von Fa. KI (hochgerechnet) zuzüglich TKV Regau entsorgt wurden.

In diesem Zusammenhang wird noch eine „Gesamtaufstellung TKV / Fa.KI Jänner – Dezember 1999“ vorgelegt:

Die nach obiger Durchschnittsermittlung angefallenen Knochen, Fett, Schwarten, wurden der Abrechnung Firma KI gegenübergestellt, auch danach ergibt sich eine weitgehende Übereinstimmung bezüglich der Abfallarten und -mengen.

Da die Entsorgung von diesen Abfällen anders gar nicht möglich war, ergibt sich somit zwingend im Rückschluß, daß über die verbuchten und oben aufgeschlüsselten Wareneinkäufe keine weiteren (insbesondere die von der Behörde zugeschätzten „Schwarz“)Einkäufe (per 1999 im Ausmaß von ca. 1,5 MioS) stattgefunden haben könne. Die Behörde hat trotz Beschlagnahme aller Unterlagen des Unternehmens keinen einzigen Nachweis gefunden, der ihre Hypothese stützen könnte, und zwar deswegen, weil es solche Nachweise nicht gibt, da kein Schwarzeinkauf stattgefunden hat.

In der logischen Gedankenfolge ist aber dann eine Umsatzzuschätzung von 50 % in der Fleischbank denkunmöglich, denn mit nicht getätigten Einkäufen können keine Umsätze erzielt werden.

Die Fleischanlieferungen seitens der Lieferanten erfolgten immer vormittags und zwar im hinteren, der Fleischbank gegenüberliegenden Gebäudeteil, Herr C selbst war im Verkauf in der Fleischbank tätig, die Lieferungen wurden weitestgehend von Dienstnehmern entgegen genommen, kontrolliert und auf Lieferscheinen gegengezeichnet.

Als Zeugen mögen daher vernommen werden jene Dienstnehmer, welche diese Fleischanlieferungen übernommen haben, und zwar darüber, wie sie anlässlich von solchen Lieferungen zu verfahren hatten, das sind:

Hr. Z!, A1; Hr. Z2, Adr3; Hr. Z3, Adr4; Hr. Z5, Adr6.

Zusammenfassend und unter Rückblick auf die bisher an die Behörde gerichteten Schriftsätze läßt sich feststellen, daß die bisherige Schätzungsmethode der Behörde von pauschal 50 % für die Gasthaus- und Fleischbankumsätze sowie 10 % für die Depotumsätze denkunmöglich ist, da die in das Unternehmen gelangten Warenströme – wie oben dargelegt – eindeutig nachvollziehbar sind, und für die bisher zugeschätzten 50 % einfach keine Waren im Betrieb vorhanden waren. Somit konnten aber auch die zugeschätzten Umsätze nicht getätigt worden sein."

Dieses Schreiben wurde am 20. Oktober 2008 der Amtspartei zur Wahrung des Parteiengehörs übermittelt.

In der Folge wurde eine schriftliche Zeugenbefragung von Herrn Zeuge Christian durchgeführt. Dieser gab an, er habe ein rein geschäftliches Verhältnis zu C Anton. Die Belieferung der Firma C sei im Auftrag und auf Rechnung der Br Österreich seit 1980 bis

laufend erfolgt. Die Lieferungen seien zur Gänze mit Lieferschein übergeben worden. Die Verrechnung sei über die B Linz erfolgt

In der am 30. Oktober 2008 abgehaltenen Berufungsverhandlung wurde diese Zeugenaussage den Parteien übergeben und ergänzend ausgeführt: "Die Amtspartei erklärt, dass die Zuschätzungen im Gasthaus und Fleischhauerei aufgrund der festgestellten Verkürzungsfaktoren aus den Einzelgeschäften erfolgt sind. Wenn nun der Beweis erbracht wird, dass kein Schwarzeinkauf erfolgt ist, geht dies zu Lasten des Abgabepflichtigen, da Seitens der Amtspartei an den Umsatzzuschätzungen festgehalten wird.

Der Steuerberater wendet ein, dass ohne Wareneinsatzverkürzung Umsätze in der zugeschätzten Höhe denkunmöglich sind. Dies wurde durch Untersuchung des Jahres 1999 hinsichtlich Wareneinkauf und Schlachtabfälle, wie im letzten Schriftsatz dargestellt, nachgewiesen. Hingewiesen wird insbesondere darauf, dass der Betrieb C auf die Hausdurchsuchungen nicht vorbereitet war, und trotzdem keinerlei Belege für Schwarzeinkäufe vorgefunden worden. Wenn nun Seitens der BP eingewendet wird, dass der RAK hinsichtlich der Fleischhauerei zu niedrig sei, wird dem entgegen gehalten, dass bereits im Rahmen der Schlussbesprechung Umsatzverkürzungen eingestanden wurden und die diesbezüglichen Beträge auf die Sparguthaben des Bw. Eingang gefunden haben. Mit einer solchen Zuschätzung (2,7 Mio. ATS auf 10 Jahre) ergibt sich ein RAK der den Erfahrungen der BP entsprechen dürfte.

Die Amtspartei verweist auf das Mail vom 30. Mai 2008 und gibt an, dass die dort dargestellten Beträge bzw. Zuschätzungen den RAK nur geringfügig verändern und auch nach einer allfälligen Zuschätzung zu niedrig sind. Festgestellt wird weiters, dass das Finanzamt im Zuge der Betriebsprüfung keine Rohaufschlagsrechnung durchgeführt hat, sondern nach dem tatsächlich festgestellten Umsatzverkürzungsverhältnisses zugeschätzt hat. Hinsichtlich weiterer Ausführungen wird auf die Darstellung im BP Bericht verwiesen. Festgestellt wird, dass die 50 %ige Zuschätzung sicher die Obergrenze darstellt. Auch diesbezüglich wird auf das Mail vom 30. Mai verwiesen.

Der Bw. führt dazu aus, dass Sa. ein Ort mit 1700 Einwohnern ist und im Berufszeitraum über 3 Kaufgeschäfte, 4 Gasthäuser, 2 Kaffeehäuser verfügte und der Nachbar ebenfalls ein Fleischhauer war. Rohaufschläge wie von der BP angedacht sind in Sa. nicht möglich, da insbesondere die Fleischhauerei ein Überlebenskampf ist.

Die steuerliche Vertretung gibt an, dass jedenfalls der Methode der Umsatzverkürzung der Boden entzogen ist, da kein Wareneinkauf festgestellt werden konnte. Im Berufszeitraum haben ca. 150 Veranstaltungen stattgefunden. Davon wurden 13 Veranstaltungen einer

Überprüfung unterzogen. Warum genau diese Veranstaltungen ausgewählt wurden, entzieht sich der Kenntnis der steuerlichen Vertretung. Die festgestellten Umsatzzuschätzungen bzw. Zuschlagssätze sind daher jedenfalls zu hoch. Tatsächlich stellte sich der Sachverhalt so dar, dass die Tageslosungen um jeweils runde Beträge verkürzt wurden.

Die steuerliche Vertretung führt nochmals aus, dass die Methode der Vermögenszuwachsrechnung im gegenständlichen Berufungsfall die einzig Zielführende ist und die Abgabenbehörde im gegenständlichen Verfahren einseitig ermittelt hat. Zudem ergibt sich durch die Nichtanerkennung der Verluste der Jahre 1994 und 1996 bis 2000 auch eine indirekte Belastung des Bw. in den Folge Jahren.

Der Bw. verweist darauf, dass der Betrieb C Anton 14 Angestellte hat und es die Berufungsentscheidung erlauben sollte, dass der Betrieb weiter arbeiten kann. In diesem Sinne wird um eine faire Entscheidung durch die Berufungsbehörde ersucht."

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

#### **1) Allgemeines**

a) Rechtswidrigkeit der Hausdurchsuchung, Überschreitung der Befugnisse, Übermaßverbot

Zu den Einwendungen in der Berufung hinsichtlich der durchgeführten Hausdurchsuchung wird darauf hingewiesen, dass sie im gegenständlichen Abgabenverfahren ohne Belang sind. Die Verwertbarkeit eines Beweismittels im Abgabenverfahren wird nicht dadurch ausgeschlossen, dass es durch eine Rechtsverletzung in den Besitz der Abgabenbehörde gelangte (VwGH 16.3.1993, 89/14/0281). Daher braucht dieser Umstand weder geprüft noch bewertet werden. Es wird jedoch darauf hingewiesen, dass sich aus der Aktenlage keine Anzeichen für Rechtsverletzungen seitens der Abgabenbehörde ergeben. Dass sich durch die Hausdurchsuchungen Unannehmlichkeiten für den Bw. ergeben haben ist verständlich und nachvollziehbar, liegt aber in der Natur der Sache.

b) Verletzung des Parteigehörs

In der Berufung wird ausgeführt, die Vorgangsweise der Betriebsprüfung indiziere eine massive Verletzung des Parteigehörs. Nach Ansicht der Referentin ist dies aus dem gegenständlichen Sachverhalt nicht ersichtlich. Es wurden im Zuge des BP-Verfahrens zwei Vorbesprechungen und eine Schlussbesprechung durchgeführt, die ja dem Parteigehör dienen soll. Die Einwände des Bw. wurden in der Niederschrift über die Schlussbesprechung festgehalten. Es wird zudem darauf hingewiesen, dass eine Verletzung des Parteigehörs einen Mangel darstellt, der im Berufungsverfahren sanierbar ist. Im Berufungsverfahren

fanden ein Erörterungstermin und eine mündliche Verhandlung statt. Beide Instrumente dienen der Wahrung des Parteiengehörs. Ein allfälliger Mangel wäre demnach jedenfalls saniert. Der Grundsatz des Parteiengehörs besagt nämlich nicht, dass die Einwände des Bw. geglaubt und dem Inhalt des Bescheides zugrunde gelegt werden. Er besagt, dass die Einwände gehört und erwogen werden müssen.

Zudem ist festzustellen, dass dem Bw. bzw. seiner steuerlichen Vertretung offensichtlich an einer raschen und effizienten Durchführung des Verfahrens nicht gelegen war.

Der Berufungswerber stand der Betriebsprüfung während der gesamten BP nicht für Fragen zur Verfügung, ebensowenig seine Schwester, die die Buchhaltung geführt hat. Es waren daher umfangreiche Erhebungen notwendig. Vor der Schlussbesprechung fanden zwei Vorbesprechungen statt, bei denen jeweils bestritten wurde, dass es überhaupt zu Umsatzverkürzungen gekommen ist. Im Zuge der Schlussbesprechung im Jahr 2003 wurde dann ersucht, die Schlussbesprechung in eine normale Besprechung umzuwandeln, was seitens der BP abgelehnt wurde. Es wurden Umsatzverkürzungen in geringem Maße eingestanden und weitere Beweise angeboten, jedoch nicht vorgelegt. Diesbezüglich verwies die BP auf das Berufungsverfahren um keine weitere Verfahrensverzögerung zuzulassen. Die gegenständlichen Steuerbescheide ergingen am 8. April 2003, die Berufung wurde am 15. September 2003 erst nach mehrmaligen Fristverlängerungen eingebracht. Im Zuge der Berufung wurden keine weiteren Unterlagen vorgelegt. Die Referentin fertigte am 25. Juni 2007 einen Vorhalt aus, der mit Schreiben vom 21. Dezember 2007 (eingelangt am 24. Dezember 2007) beantwortet wurde. In der Folge wurde für den 10. April 2008 ein Erörterungstermin ausgeschrieben, wobei als Gegenstand der Erörterung unter anderem die Schätzungshöhe angegeben war. Im folgenden Erörterungstermin wurden im Wesentlichen Einwendungen gegen einen von der Behörde angenommenen Schwarzeneinkauf bzw. Sachverhaltselemente vorgebracht, die überhaupt gegen die Zulässigkeit einer Schätzung sprechen würden. Konkrete Angaben zur Schätzungshöhe konnte bzw. wollte der steuerliche Vertreter nicht machen. Nach diesem Erörterungstermin nahm die steuerliche Vertretung nochmals Kontakt mit der Finanzbehörde auf und ersuchte um einen Besprechungstermin. Ein solcher wurde seitens der Amtspartei nicht gewährt, da die Höhe der zugestandenen Umsatzverkürzungen nach Angaben der Amtspartei keinen geeigneten Kompromissvorschlag darstellt.

In der Folge wurde seitens der Referentin die mündliche Verhandlung ausgeschrieben und der Bw. aufgefordert, allfällige Beweismittel bis Ende September vorzulegen und allfällige Beweisangebote zu stellen.

Mit Schriftsatz vom 26. September 2008 wurde die Einvernahme von fünf Zeugen beantragt.



Gemäß § 183 Abs. 3 BAO sind von den Parteien beantragte Beweise aufzunehmen, soweit nicht eine Beweiserhebung gemäß § 167 Abs. 1 zu entfallen hat. Von der Aufnahme beantragter Beweise ist abzusehen, wenn die unter Beweis zu stellenden Tatsachen als richtig anerkannt werden oder unerheblich sind, wenn die Beweisaufnahme mit unverhältnismäßigem Kostenaufwand verbunden wäre (....) oder wenn aus den Umständen erhellt, dass die Beweise in der offenbaren Absicht, das Verfahren zu verschleppen, angeboten worden sind.

Zu den mit Schriftsatz vom 26. September 2008 gestellten Beweisanträgen wird ausgeführt:

Zeuge Christian schriftliche Zeugenbefragung durchgeführt, es wird anerkannt, dass Lieferungen der Br vollständig in der Buchhaltung sind.

Die Vernehmung der Dienstnehmer von Anton C wurde nach Ansicht der Referentin nur aus Gründen der Verfahrensverzögerung beantragt. Der Beweisantrag wird abgelehnt, wobei ausgeführt wird, dass die Vorgangsweise bei den Fleischeinkäufen, die seitens der Zeugen bestätigt werden sollten, seitens der Referentin nicht bestritten wird. Weitere Beweisthemen sind zu diesen Zeugen nicht angeführt.

Den gegenständlichen Zeugeneinvernahmen ist gemeinsam, dass sie zur Findung der richtigen Steuergrundlagen nur bedingt beitragen können, sondern wieder beweisen sollen, dass im Betrieb C alles korrekt lief. Genau das wurde jedoch bereits durch die Erhebungen der Betriebsprüfung widerlegt.

## **2) Schätzung der Besteuerungsgrundlagen**

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.

Nach Abs. 3 leg. cit. ist zu schätzen, 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 formellen Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Ziel der Schätzung ist, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen. Jeder Schätzung ist eine gewisse Ungenauigkeit immanent. Wer zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungenauigkeit hinnehmen.

Die Abgabenbehörde ist bei der Ermittlung des maßgeblichen Sachverhalts, zu der sie aufgrund der Officialmaxime verpflichtet ist, auf die Mitwirkung des Abgabepflichtigen angewiesen, da es sich um innere Vorgänge im Unternehmen des Bw. handelt, von denen nur er Kenntnis haben kann. Die Abgabenbehörde trifft die Feststellungspflicht für Tatsachen, die für den Abgabenanspruch von Bedeutung sind. Mangelhafte Mitwirkung im Abgabenverfahren führt aber zur Reduzierung des Beweismaßes der Behörde. Nach Ansicht der Referentin war die Mitwirkung des Bw. im BP-Verfahren jedenfalls mangelhaft.

#### a) Schätzungsbefugnis

Nach § 163 BAO haben Bücher und Aufzeichnungen, die den Vorschriften des § 131 BAO entsprechen, die Vermutung ordnungsgemäßer Buchführung für sich und sind der Erhebung der Abgaben zugrunde zu legen, wenn nicht ein begründeter Anlass gegeben ist, die sachliche Richtigkeit in Zweifel zu ziehen.

Nur Bücher und Aufzeichnungen, die eine zuverlässige Ermittlung des tatsächlichen Umsatzes und Gewinnes ermöglichen, sind geeignet, der Abgabenerhebung zu Grunde gelegt zu werden (Erkenntnis des VwGH vom 20. Juli 2002, Zl. 2002/14/0003).

Dass die Abgabenbehörde im gegenständlichen Fall zur Schätzung befugt ist, ergibt sich aus den umfangreichen, festgestellten materiellen und formellen Mängeln der Buchführung und wird auch vom Abgabepflichtigen nicht bestritten. Beispielsweise seien genannt: In der Fleischhauerei wurden Registrierkassenstreifen gefunden, obwohl angeblich keine Registrierkasse vorhanden war. Diese Streifen und auch Lieferscheine wurden weggeworfen. Die fehlende oder falsche Verbuchung wurde in den Schriftsätzen selbst zugestanden (zB in der Berufung "Auch hier stimmt die Abbildung in der Buchhaltung nicht mit der Wirklichkeit überein") und wurde auch zugegeben, dass Verkürzungen stattgefunden haben.

Durch die Schätzungsbefugnis wird das Beweismaß von der vollständigen Wahrheitsüberzeugung zur größtmöglichen Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit reduziert.

#### b) Schätzungsmethode

Ist eine Schätzung zulässig, so steht die Wahl der anzuwendenden Schätzungsmethode der Abgabenbehörde im Allgemeinen frei, doch müssen die zum Schätzungsergebnis führenden Gedankengänge schlüssig und folgerichtig sein, und muss das Ergebnis, das in der Feststellung der Besteuerungsgrundlagen besteht, mit der Lebenserfahrung in Einklang stehen (vgl. Erkenntnis des VwGH vom 18. Juli 2001, Zl. 98/13/0061). Ziel der Schätzung ist, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen (vgl. die Erkenntnisse des

VwGH vom 27. April 1994, Zl. 92/13/0011, vom 10. Oktober 1996, Zl. 94/15/0011, vom 22. April 1998, Zl. 95/13/0191 und vom 10. September 1998, Zl. 96/15/0183).

Die Betriebsprüfung hat in langen Ermittlungen mit umfangreichen Zeugenbefragungen und durch beschlagnahmte Kalender, auf denen ein Verkürzungsbetrag vermerkt ist, ein Verkürzungsverhältnis des Umsatzes festgestellt und auf die berufungsgegenständlichen Veranlagungsjahre umgelegt. Dies ist nach Ansicht der Referentin eine zulässige Methode. Die Aufzählung der Schätzungsmethoden im BAO-Kommentar von Stoll ist entgegen dem Vorbringen in der Berufung eine demonstrative. Die von der BP gewählte Methode kann jedoch auch unter diese Methoden subsumiert werden als Abart der kalkulatorischen Schätzung oder als Schätzung nach Erfahrungssätzen. Die Wahl der Schätzungsmethode steht zudem der Abgabenbehörde grundsätzlich frei. Entgegen den Ausführungen des Berufungswerbers erachtet die Referentin die Begründung der Schätzungsmethode als auch des Schätzungsergebnisses im BP-Bericht und in den Niederschriften über die Schlussbesprechungen als ausreichend.

In der Berufung wird ausgeführt, durch RA Mag. Mo eine Vermögenszuwachsrechnung erstellt. Aufgrund dieser hätten sämtliche verkürzten Beträge in die Sparmittel den Abgabepflichtigen Eingang gefunden. Es würden sich Sparbücher und Veranlagungsprodukte im Gesamtbetrag von ca. 2,7 Mio. ATS ergeben, deren Herkunft wohl aus un versteuerten Umsätzen bestehe.

Dazu wird ausgeführt, dass die gegenständliche Vermögenszuwachsrechnung der Referentin nicht vorgelegt wurde und eine rechnerische und inhaltliche Auseinandersetzung damit nicht möglich war. Weiters wurde dem von der BP zu Recht entgegengehalten, dass es nicht lebensuntypisch wäre, dass auch auf Sparbücher und Veranlagungsprodukte von anderen Familienmitgliedern Zahlungen erfolgt sind, was seitens der Abgabenbehörde aber nicht nachweisbar ist. Weiters wurde bereits im Vorhalt der Referentin vom 25. Juni 2007 angeführt, dass Umsatzverkürzungen in der Regel nicht zur Gänze angespart werden, sondern auch ein höherer Lebensstandard und andere Einkommensverwendungen (z.B. Urlaube, Sportausrüstung, Kraftfahrzeuge, etc.) möglich sind und dies auch der Lebenswahrscheinlichkeit entspricht. Dass sämtliche Beträge auf die Sparmittel Eingang gefunden haben, erscheint der Referentin jedenfalls nicht glaubwürdig und nicht im Einklang mit der Lebenserfahrung.

Gegen diese Schätzungsmethode spricht weiters, dass die Beträge, die auf die einzelnen Veranlagungsjahre entfallen, im Verhältnis zu den nachgewiesenen Verkürzungsbeträgen viel zu niedrig sind.

Aus diesem Argument ist daher für den Bw. nichts zu gewinnen und vermag diese Vermögenszuwachsrechnung die Schätzungsmethode der Abgabenbehörde nicht zu ersetzen.

Zudem wird darauf hingewiesen, dass die Einwände gegen die Schätzungsmethode erst im Zuge der Schlussbesprechung, um damit nach Ansicht der Referentin jedenfalls zu spät, erfolgt sind. Bis dahin wurde ja die Schätzungsberechtigung bestritten. Die BP hat jedenfalls die Methode gewählt, die ihrer Ansicht nach am sachgerechtesten war. Die Wahl der Schätzungsmethode obliegt der Abgabenbehörde. Die gewählte Schätzungsmethode ist nach Ansicht der Referentin sachgerecht und zulässig.

### c) Schätzungshöhe

Die Schätzungshöhe ist im gegenständlichen Fall vorrangig strittig. Die Angaben der Parteien sind sehr divergierend, von Seiten der steuerlichen Vertretung werden 7,12% der Zuschätzung der BP zugestanden. Seitens der Referentin werden die Ausführungen zu diesem Punkt wie folgt aufgegliedert: Unter Punkt 3) werden Ausführungen zu den einzelnen Sparten des Betriebes und zur Schätzungshöhe gesamt gemacht und unter Punkt 4) werden die einzelnen Jahre und Steuerarten rechnerisch dargestellt. Allgemein kann festgestellt werden, dass nach Ansicht der Referentin im gegenständlichen Fall die von der BP vorgenommene Zuschätzung zu reduzieren ist, gab doch selbst die BP im Rahmen der mündlichen Verhandlung an, die Zuschätzung von 50 % sei die oberste Grenze der möglichen Zuschätzungen.

## **3) Die einzelnen Sparten des Betriebes**

Wie bereits unter Punkt b) dargestellt, ist es Ziel der Schätzung, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen. Es sind auch die Argumente, die für den Bw. sprechen zu würdigen im Schätzungsergebnis zu berücksichtigen.

Derjenige, der zu einer Schätzung begründeten Anlass gibt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Unsicherheit hinnehmen. Es liegt im Wesen einer Schätzung, dass die auf diese Weise ermittelten Größen die tatsächlich ermittelten Ergebnisse nur bis zu einem mehr oder weniger großen Genauigkeitsgrad erreichen und die Beweisführung für ein bestimmtes Ergebnis nicht möglich ist (vgl. VwGH 14.12.1995, 93/15/0102).

### **a) Gasthaus**

Im Gasthaus fanden nach dem Vorbringen des Bw. im Berufszeitraum ca. 150 Veranstaltungen statt. Im Zeitraum 1994 bis 2000 wurden 13 Veranstaltungen ausgewählt und untersucht, wobei jeweils seitens der BP Verkürzungen festgestellt wurden. Laut Vorbringen des Bw. in der Vorhaltsbeantwortung vom 21. Dezember 2007 wird ausgeführt,

dass im Berufszeitraum ca. 150 Veranstaltungen stattgefunden haben und wird die Frage aufgeworfen, weshalb diese Veranstaltungen ausgewählt wurden. Weiters wird angenommen, es seien weitere Veranstaltungen überprüft worden, bei denen sich kein Verkürzungsverhältnis ergeben habe. Dem ist die BP glaubhaft entgegen getreten. Nach Ansicht der Referentin ist auch die Zahl der überprüften Veranstaltungen ausreichend, um erkennen zu können, dass bei den Veranstaltungen massive Umsatzkürzungen stattgefunden haben. Die Darstellungen des Bw. zu den einzelnen Veranstaltungen sind in sich nicht schlüssig, unglaubwürdig und als Schutzbehauptungen zu werten. Sie widersprechen der Lebenserfahrung und konnten durch nichts belegt werden.

Am Beispiel der Hochzeit der Familie Re zeigt sich das besonders deutlich. Vom Bw. wird behauptet, der Rechnungsbetrag solle auf Wunsch der Brautleute geteilt werden, sodann wird eingewendet, die Differenz auf die verminderte vorgefundene Rechnung sei in der Tageslosung vom Hochzeitstag (6.5.) enthalten. Dies ist insofern unglaubwürdig, als bei Veranstaltungen im Regelfall Stricherlisten geführt werden, anhand derer nach der Veranstaltung die Abrechnung durchgeführt wird. Die Rechnung datiert mit 12.5. Dass ein Teil sofort bar kassiert und in der Tageslosung enthalten ist, würde jede Kontrolle der Kellner aber auch der Vollständigkeit der Rechnung unmöglich machen. Dass am Tage von Hochzeiten höhere Tageslosungen erwirtschaftet wurde (und es somit rechnerisch möglich ist, dass ein Teil der Veranstaltung in den Tageslosungen enthalten ist) resultiert daraus, dass an Hochzeiten auch Personen teilnehmen, die nicht zur Hochzeitstafel geladen sind, und dass auch Getränke konsumiert werden, die von der Hochzeitstafel nicht umfasst werden (z. B. Schnaps).

Auch bei der Hochzeit Schl ist dies deutlich erkennbar. Um Wiederholungen zu vermeiden wird diesbezüglich auf die Darstellung in der Stellungnahme der Prüferin verwiesen. (Seite 45 dieser Berufsentscheidung). Die dortige Darstellung des tatsächlichen Geschehens erscheint glaubwürdig und zeigt, dass die diesbezüglichen Ausführungen in der Berufung Schutzbehauptungen sind und nicht der Lebenserfahrung entsprechen bzw. den allgemein üblichen wirtschaftlichen Gegebenheiten widersprechen.

Weiters wurden Kalender sichergestellt, auf denen die Verkürzungsbeträge hinsichtlich Tageslosungen vermerkt waren. Bei den Tageslosungen wurden jedoch keine Verkürzungen im Ausmaß von 50 % festgestellt, sodass eine generelle Zuschätzung von 50 % zu den Umsatzerlösen des Gasthauses jedenfalls zu hoch gegriffen ist.

## **b) Fleischhauerei**

Bei der Fleischhauerei wurde ebenfalls eine pauschale 50 % Zuschätzung durchgeführt. Dies aufgrund von verkürzten Tageslosungen und von vorgefundenen Lieferscheinen. Aus diesen ist nach Ansicht der Referentin eine Verkürzung der Losungen klar ersichtlich. Im Zuge der zweiten Hausdurchsuchung wurden Lieferscheine an Wiederverkäufer sichergestellt, die sich zum Teil im Mistkübel befanden. Aus diesen ergab sich, dass lediglich rund 80 % der Gesamtlieferung offiziell verrechnet wurden. Eine genaue Darstellung findet sich in der zweiten Niederschrift zur Schlussbesprechung (Seite 29 dieser Berufungsentscheidung), auf die hier verwiesen wird, um Wiederholungen zu vermeiden. Der Nachweis von Lösungsverkürzungen wurde insbesondere auch dadurch erbracht, dass im Zuge der zweiten Hausdurchsuchung Registrierkassenstreifen der Fleischerei vorgefunden wurden, obwohl behauptet wurde, es sei keine solche vorhanden. Der Vergleich mit dem Kalender, auf dem die Losungen vermerkt waren, ergab, dass sich an den überprüften Tagen massive Verkürzungen ergeben. Es entspricht der Lebenserfahrung, dass diese Verkürzungen nicht nur an den überprüften Tagen stattgefunden haben, sondern im gesamten Prüfungszeitraum.

### **c) Depot**

Nach Ansicht des Bw. ist keine Zuschätzung Depot zulässig. Von der BP wurde eine Zuschätzung von 10 % vorgenommen.

Dass eine Zuschätzung Depot zulässig ist, ergibt sich nach Ansicht der Referentin bereits aus der von der BP dargestellten Rechnung Nr. 99247 vom 21.5.1999, auf der Waren erfasst sind, die in keiner Bestandsliste aufscheinen und zudem zwei verschiedene Versionen von der BP sichergestellt wurden, von der eine den Vermerk "alles" trägt und deutlich höher ist als die zweite Version.

Die Schätzungshöhe erscheint der Referentin jedoch insofern problematisch und als zu hoch gegriffen, als die Wareneinkäufe vom Hauptlieferanten lückenlos nachvollziehbar sind und durch einen unabhängigen Dritten mit Lieferschein übergeben wurden (siehe Zeugenaussage Zeuge).

Auf Grund des vorliegenden Sachverhaltes erscheint der Referentin hinsichtlich der Depotumsätze die Schätzung in Form eines Sicherheitszuschlages zielführend. Diese Schätzungsmethode geht davon aus, dass es bei mangelhaften Aufzeichnungen wahrscheinlich ist, dass nicht nur nachgewiesenermaßen nicht verbuchte Vorgänge, sondern auch weitere Vorgänge nicht aufgezeichnet wurden (VwGH 17.12.1993, 91/17/0196; 26.11.1996, 92/14/0212). Auf Basis der von der BP getroffenen Feststellungen zu den Mängeln im Aufzeichnungssystem, der fehlenden Dokumentation der Geschäftsfälle und den von der Bw. erklärten Umsatzerlösen ist ein Sicherheitszuschlag von 2% jeweils als

angemessen anzusehen. Dieser geringe Sicherheitszuschlag steht auch im Einklang damit, dass nach der Zeugenaussage Zeuge die Waren vom Hauptlieferanten lückenlos erfasst wurden. Trotzdem wird davon ausgegangen, dass auch der Wareneinsatz anteilmäßig verkürzt wurde, daher wird dieser Prozentsatz auch der Wareneinkaufszuschätzung beim Depot zugrunde gelegt.

#### d) Schätzungshöhe gesamt

Festgestellt wird, dass die Zuschätzung von 50 % aufgrund von festgestellten Verkürzungssätzen bei Veranstaltungen im Gasthaus C auf den gesamten Betrieb jedenfalls nicht sachgerecht und viel zu hoch gegriffen ist. Mitverursacht wurde diese hohe Schätzung jedoch vom Bw., der im gesamten BP-Verfahren Umsatzverkürzungen trotz eindeutiger Beweise stets geleugnet hat und erst im Zuge der Schlussbesprechung in geringem Umfang eingestanden hat.

In den Sparten Fleischhauerei und Gasthaus erachtet die Referentin einen Zuschätzungsprozentsatz von 20 % als angemessen. Aus einer Durchschnittsbetrachtung der Verkürzungsfaktoren von Fleischhauerei und Gasthaus bei Tageslosungen und Veranstaltungen würde sich ein Prozentsatz von 30 % ergeben, jedoch wurde zugunsten des Abgabepflichtigen ein Abschlag für Unwägbarkeiten vorgenommen, der aufgrund des langen Prüfungszeitraumes (1991 bis 2001) nach Ansicht der Referentin notwendig war. Dieser Abschlag trägt dem Umstand Rechnung, dass es möglich ist, dass die Umsatzverkürzungen nicht in allen Jahren gleich hoch waren und auch für manche Jahre keine Veranstaltungen untersucht wurden. Zudem werden allenfalls vorhandene Unsicherheiten und Ungenauigkeiten der Schätzung abgegolten.

Nach Ansicht der Referentin kommt dieser Prozentsatz auch dem Ziel der Schätzung, möglichst den wahren Besteuerungsgrundlagen nahe zu kommen, entgegen.

Dem Vorbringen des Bw., wonach gar keine pauschale Zuschätzung zulässig sei, kann nicht gefolgt werden. Die nachgewiesenen Verkürzungssätze machen eine solche unumgänglich. Die damit verbundenen Unsicherheiten hat der Bw. hinzunehmen, da er durch seine mangelhaften Unterlagen diese Schätzung verursacht hat.

#### e) Wareneinkauf

Entgegen den Ausführungen der BP wird dem Berufungswerber gefolgt, wenn er einwendet, dass keine Nachweise für einen Schwarzeinkauf in der BP zugeschätzten Menge vorliegen und ein Schwarzeinkauf in dieser Höhe logistisch im Unternehmen, insbesondere in der Fleischhauerei nicht bewältigbar war. Dies wurde von ihm durch Darstellung der verarbeiteten

Fleischmengen im Verhältnis zum Fleischabfall, der entsorgt werden musste, nachgewiesen. Die Referentin geht jedoch zu Gunsten des Berufungswerbers davon aus, dass im Teilbetrieb Fleischhauerei ebenso wie im Gasthaus Schwarzeinkäufe im selben Verhältnis wie die Umsatzkürzungen stattgefunden haben. Denn zum einen sind Umsatzkürzungen im nachgewiesenen Rahmen ohne Schwarzeinkauf logistisch nur schwer zu bewältigen und zum anderen können auch fertige Fleischprodukte ohne Schlachtabfall schwarz eingekauft werden. In den vorgefundenen zwei Bareinkäufen bei P wurde beispielsweise Faschiertes eingekauft. Die diesbezügliche Erklärung des Bw., Faschiertes werde selber produziert und müsse nicht zugekauft werden, ist unschlüssig, weil es nunmal laut Rechnung vom 27.1.2001 zugekauft wurde. Auch wenn es für die ABar besorgt worden wäre, wäre es wahrscheinlicher, dass es direkt im Betrieb C gekauft worden wäre. Hinsichtlich des zweiten Bareinkaufes wird überhaupt nur spekuliert, wofür dieser Einkauf gewesen sein könnte. (Darstellung des Bw. in der Stellungnahme vom 21. Dezember 2007) Es wäre aber Sache des Bw. den Sachverhalt aufzuklären. Nach Ansicht der Referentin haben im Betrieb Böhm nach sorgfältiger Erwägung aller Argumente Schwarzeinkäufe stattgefunden.

Nach ständiger Rechtsprechung genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt. (VwGH 26.1.1995, 89/16/0186; 25.4.1996, 95/16/0244).

Zudem wird nochmals darauf hingewiesen, dass die Annahme von Schwarzeinkäufen im gegenständlichen Fall den Bw. begünstigt. Es würde sich bei Streichung des Wareneinkaufs eine massive Belastung des Bw. mit Einkommensteuer ergeben, die nach Ansicht der Referentin nicht sachgerecht wäre.

Die Schätzungsgrundlagen wurden im Berufungsverfahren herabgesetzt. Dabei wurde auch der ermittelte nicht verbuchte WEK auf 20 % gekürzt. Damit sind nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates alle Unwägbarkeiten abgegolten, sodass von einer Überschätzung nicht auszugehen ist.

Den Berufungen für den Zeitraum 1991 bis 2001 war demnach teilweise stattzugeben.

Die Darstellung der konkreten Zuschätzungsbeträge wird auf den folgenden Seiten dargestellt.



## 4) Rechnerische Darstellung

### Umsatzsteuer

	1991	1992	1993	1994	1995	1996
Umsatz erklärt	7.575.956,26	8.264.059,29	8.750.287,32	9.379.726,99	8.802.563,81	8.756.713,81
Restumsatz 20%	999.444,24	1.159.381,05	1.309.457,21	1.511.864,89	1.147.011,16	965.926,65
Depot	1.914.852,83	2.067.498,23	2.002.182,82	2.113.667,16	1.892.074,63	1.935.208,88
Restumsatz 10 %	4.465.933,42	4.863.099,76	5.231.991,93	5.550.075,10	5.600.594,42	5.698.053,20
Umsatz 14%						
It BE Zuschätzungen						
Umsatz 20%	199.888,85	231.876,21	261.891,44	302.372,98	229.402,23	193.185,33
Umsatz Depot 20%	38.297,06	41.349,96	40.043,66	42.273,34	37.841,49	38.704,18
Umsatz 14%						
Umsatz 10 %	893.186,68	972.619,95	1.046.398,39	1.110.015,02	1.120.118,88	1.139.610,64
Summe Zuschätzung	1.131.372,59	1.245.846,13	1.348.333,48	1.454.661,34	1.387.362,61	1.371.500,15
Summe Umsatz lt. BE	8.707.328,85	9.509.905,42	10.098.620,80	10.834.388,33	10.189.926,42	10.128.213,96
Umsatz 20% lt. Erkl.	2.949.441,87	3.280.712,41	3.358.825,03	3.677.019,45	3.096.200,30	2.932.417,12
Zusch. 20%	199.888,85	231.876,21	261.891,44	302.372,98	229.402,23	193.185,33
Depot	38.297,06	41.349,96	40.043,66	42.273,34	37.841,49	38.704,18
Umsatz 20% lt. BE	3.187.627,77	3.553.938,58	3.660.760,13	4.021.665,77	3.363.444,02	3.164.306,63
Umsatz 14% lt. Erkl.						
Zusch. 14%						
Umsatz 14% lt. BE						
Umsatz 10% lt. Erkl.	4.626.514,39	4.983.346,88	5.391.462,29	5.702.707,54	5.706.363,51	5.824.296,69
Zuschätzung	893.186,68	972.619,95	1.046.398,39	1.110.015,02	1.120.118,88	1.139.610,64
Umsatz 10% lt. BE	5.519.701,07	5.955.966,83	6.437.860,68	6.812.722,56	6.826.482,39	6.963.907,33
Mehr Ust 20 %	39.977,77	46.375,24	52.378,29	60.474,60	45.880,45	38.637,07
Mehr UST Depot	7.659,41	8.269,99	8.008,73	8.454,67	7.568,30	7.740,84
Mehr Ust 14 %						
Mehr Ust 10 %	89.318,67	97.262,00	104.639,84	111.001,50	112.011,89	113.961,06

	1997	1998	1999	2000	2001
Umsatz erklärt	9.057.435,69	9.026.384,59	9.264.387,30	9.254.930,01	9.198.019,57
Restumsatz 20%	933.720,20	806.353,90	942.491,13	805.254,41	
Depot	1.977.513,43	1.985.770,87	2.051.624,09	2.281.418,68	
Restumsatz 10 %	5.973.208,74	6.093.842,88	6.142.597,28	5.562.816,17	
Umsatz 14%				470.785,30	
It BE Zuschätzungen					
Umsatz 20%	186.744,04	161.270,78	188.498,23	161.050,88	193.600,00
Umsatz Depot 20%	39.550,27	39.715,42	41.032,48	45.628,37	36.800,00
Umsatz 14%				94.157,06	
Umsatz 10 %	1.194.641,75	1.218.768,58	1.228.519,46	1.112.563,23	1.011.200,00
Summe Zuschätzung	1.420.936,06	1.419.754,77	1.458.050,16	1.413.399,55	1.241.600,00
Summe Umsatz lt. BE	10.478.371,75	10.446.139,36	10.722.437,46	10.668.329,56	10.439.619,57
Umsatz 20% lt. Erkl.	2.971.387,13	2.822.123,06	3.021.092,57	3.105.422,59	2.249.264,54
Zusch. 20%	186.744,04	161.270,78	188.498,23	161.050,88	193.600,00
Depot	39.550,27	39.715,42	41.032,48	45.628,37	36.800,00
Umsatz 20% lt. BE	3.197.681,44	3.023.109,26	3.250.623,28	3.312.101,85	2.479.664,54
Umsatz 14% lt. Erkl.				470.785,30	
Zusch. 14%				94.157,06	
Umsatz 14% lt. BE				564.942,36	
Umsatz 10% lt. Erkl.	6.086.048,56	6.204.261,53	6.243.294,73	5.678.722,12	6.948.755,03
Zuschätzung	1.194.641,75	1.218.768,58	1.228.519,46	1.112.563,23	1.011.200,00
Umsatz 10% lt. BE	7.280.690,31	7.423.030,11	7.471.814,19	6.791.285,35	7.959.955,03
Mehr Ust 20 %	37.348,81	32.254,16	37.699,65	32.210,18	38.720,00
Mehr UST Depot	7.910,05	7.943,08	8.206,50	9.125,67	7.360,00
Mehr Ust 14 %				13.181,99	
Mehr Ust 10 %	119.464,17	121.876,86	122.851,95	111.256,32	101.120,00

**Einkommensteuer:**

	1991	1992	1993	1994	1995
Gewinn/Verlust	437.121,44	216.583,52	272.701,72	-451.293,96	209.332,59
Zuschätzung netto 20%	199.888,85	231.876,21	261.891,44	302.372,98	229.402,23
Zuschätzung Depot 20%	38.297,06	41.349,96	40.043,66	42.273,34	37.841,49
Zuschätzung netto 10%	893.186,68	972.619,95	1.046.398,39	1.110.015,02	1.120.118,88
Zuschätzung netto 14%					
Umsatzsteuer 20%	39.977,77	46.375,24	52.378,29	60.474,60	45.880,45
UST Depot	7.659,41	8.269,99	8.008,73	8.454,67	7.568,30
Umsatzsteuer 10%	89.318,67	97.262,00	104.639,84	111.001,50	112.011,89
Umsatzsteuer 14%					
UST-Passivierung	-136.955,85	-151.907,23	-165.026,86	-179.930,77	-165.460,63
Erhöhung WEK 10%	-571.299,37	-665.205,41	-694.744,88	-714.539,33	-682.451,51
Erhöhung WEK 20%	-102.600,66	-125.736,54	-134.460,77	-140.436,31	-87.973,24
Erhöhung WEK Depot	-32.117,54	-38.317,20	-35.682,02	-39.350,92	-37.611,79
<b>Gewinn</b>	<b>862.476,45</b>	<b>633.170,49</b>	<b>756.147,53</b>	<b>109.040,82</b>	<b>788.658,66</b>
WEK 10 % bisher	2.596.815,33	3.023.660,95	3.157.931,28	3.247.906,06	3.102.052,32
Zuschätzung WEK	519.363,07	604.732,19	631.586,26	649.581,21	620.410,46
Ust	51.936,31	60.473,22	63.158,63	64.958,12	62.041,05
WEK Zusch.	571.299,37	665.205,41	694.744,88	714.539,33	682.451,51
WEK 20% bisher	427.502,76	523.902,27	560.253,21	585.151,30	366.555,18
Zuschätzung WEK	85.500,55	104.780,45	112.050,64	117.030,26	73.311,04
USt	17.100,11	20.956,09	22.410,13	23.406,05	14.662,21
WEK Zuschätzung	102.600,66	125.736,54	134.460,77	140.436,31	87.973,24
WES Depot	1.338.230,94	1.596.549,94	1.486.750,94	1.639.621,70	1.567.157,81
Zuschätzung WEK	26.764,62	31.931,00	29.735,02	32.792,43	31.343,16
Ust	5.352,92	6.386,20	5.947,00	6.558,49	6.268,63
WEK Zuschätzung	32.117,54	38.317,20	35.682,02	39.350,92	37.611,79

	1996	1997	1998	1999	2000	2001
Gewinn/Verlust	-383.319,06	-81.658,17	-418.580,06	-328.728,88	-968.927,21	-366.850,00
Zuschätzung netto 20%	193.185,33	186.744,04	161.270,78	188.498,23	161.050,88	193.600,00
Zuschätzung Depot 20%	38.704,18	39.550,27	39.715,42	41.032,48	45.628,37	36.800,00
Zuschätzung netto 10%	1.139.610,64	1.194.641,75	1.218.768,58	1.228.519,46	1.112.563,23	1.011.200,00
Zuschätzung netto 14%					94.157,06	
Umsatzsteuer 20%	38.637,07	37.348,81	32.254,16	37.699,65	32.210,18	38.720,00
UST Depot	7.740,84	7.910,05	7.943,08	8.206,50	9.125,67	7.360,00
Umsatzsteuer 10%	113.961,06	119.464,17	121.876,86	122.851,95	111.256,32	101.120,00
Umsatzsteuer 14%					13.181,99	
UST-Passivierung	-160.338,97	-164.723,04	-162.074,10	-168.758,09	-165.774,16	-147.200,00
Erhöhung WEK 10%	-723.634,68	-788.540,38	-696.498,18	-675.095,29	-743.787,43	-695.579,65
Erhöhung WEK 20%	-98.545,73	-75.595,68	-125.634,64	-133.431,58	-122.846,36	-114.726,15
Erhöhung WEK Depot	-35.277,87	-35.436,91	-33.611,77	-40.368,47	-45.303,60	-20.230,03
<b>Gewinn</b>	<b>130.722,81</b>	<b>439.704,92</b>	<b>145.430,12</b>	<b>280.425,95</b>	<b>-467.465,05</b>	<b>44.214,17</b>
WEK 10 % bisher	3.289.248,54	3.584.274,44	3.165.900,80	3.068.614,94	3.380.851,94	
Zuschätzung WEK	657.849,71	716.854,89	633.180,16	613.722,99	676.170,39	
Ust	65.784,97	71.685,49	63.318,02	61.372,30	67.617,04	
WEK Zusch.	723.634,68	788.540,38	696.498,18	675.095,29	743.787,43	695.579,65
WEK 20% bisher	410.607,19	314.982,00	523.477,67	555.964,92	511.859,84	
Zuschätzung WEK	82.121,44	62.996,40	104.695,53	111.192,98	102.371,97	
USt	16.424,29	12.599,28	20.939,11	22.238,60	20.474,39	
WEK Zuschätzung	98.545,73	75.595,68	125.634,64	133.431,58	122.846,36	114.726,15
WES Depot	1.469.911,28	1.476.538,03	1.400.490,55	1.682.019,48	1.887.650,04	842.917,87
Zuschätzung WEK	29.398,23	29.530,76	28.009,81	33.640,39	37.753,00	16.858,36
Ust	5.879,65	5.906,15	5.601,96	6.728,08	7.550,60	3.371,67
WEK Zuschätzung	35.277,87	35.436,91	33.611,77	40.368,47	45.303,60	20.230,03

Die Gewerbesteuer und die Abgabe von alkoholischen Getränken werden rechnerisch an diese Ergebnisse angepasst (siehe Berechnungsblätter).

## 5) Verlustvortrag

Im Zuge der Veranlagung der Einkommensteuer 2002 wurden die Verluste der Vorjahre nicht anerkannt. Begründend wurde ausgeführt, dass nach den Ergebnissen der BP keine Verluste in diesen Jahren entstanden seien. Da nach den obigen Ausführungen auch nach der Berufungsentscheidung der Referentin im Jahr 2000 Verluste angefallen sind, war der Berufung teilweise stattzugeben.

Beilage: 47 Berechnungsblätter

Linz, am 25. November 2008