



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw. gegen die Bescheide des Finanzamtes A vom 29.1.2009 bzw. vom 26.11.2009 betreffend

- a.) Zurücknahme der Berufung gegen die Bescheide betreffend die Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich der Umsatz- und der Einkommensteuer 2003 und 2004;
- b.) Wiederaufnahme der Verfahren gemäß § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich der Umsatz- und der Einkommensteuer 2003 und 2004;
- c.) Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2003 bis 2005 sowie
- d.) Festsetzung von Anspruchszinsen 2003 bis 2005

entschieden:

I.) Der Berufung gegen den Zurücknahmebescheid vom 26.11.2009 wird Folge gegeben. Der Bescheid wird aufgehoben.

II.) Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen. Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Nach einer Außenprüfung der Jahre 2003 bis 2005 wurden die Verfahren hinsichtlich der Umsatz- und Einkommensteuer 2003 und 2004 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wiederaufgenommen. Gleichzeitig (dh. mit Ausfertigungsdatum 29.1.2009) wurden berichtigte Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für diese Jahre erlassen. Gegen diese Bescheide, den Umsatz- und

Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2005 sowie gegen die Bescheide betreffend die Festsetzung von Anspruchszinsen 2003 bis 2005 wurde mit Schreiben des steuerlichen Vertreters vom 2.3.2009 Berufung erhoben. Mit Berufungsvorentscheidungen vom 26.11.2009 wurden die Berufungen gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide sowie die Anspruchszinsenbescheide 2003 bis 2005 als unbegründet abgewiesen. Mit Bescheid vom selben Tage wurde ausgesprochen, dass die Berufung gegen die Bescheide betreffend die Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich der Umsatz- und Einkommensteuer 2003 und 2004 als zurückgenommen gilt. Mit Schreiben des Berufungswerbers vom 20.12.2009 wurde der Antrag gestellt, die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorzulegen.

Über die Berufungen wurde erwogen:

1. Wiederaufnahme der Verfahren (2003 und 2004)

a.) Mit Bescheid vom 26.11.2009 wurde ausgesprochen, dass die Berufung gegen die Bescheide betreffend die Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich der Umsatz- und Einkommensteuer 2003 und 2004 als zurückgenommen gilt. Der Bw. hat dagegen eingewendet, dass die Begründung der Berufung auf zwei Seiten dargelegt worden sei. Es sei durchaus üblich, das bei Berufungen gegen Grundlagenbescheide in einem auch die Wiederaufnahmsbescheide bekämpft werden (Hinweis auf *Ritz*, BAO, § 307 Tz. 7).

b.) Das Finanzamt hat sich zum Vorhalt des Unabhängigen Finanzsenats (vom 18.3.2011) dahin gehend geäußert, dass der (dem angefochtenen Bescheid zugrunde liegende) Mängelbehebungsauftrag – neben der Mail vom 23.10.2009) – sehr wohl auch schriftlich zugestellt worden sei, die Zustellung aber nicht nachgewiesen werden könne. Der frühere steuerliche Vertreter des Bw. hat (nach Rücksprache ausgeführt, dass der Bw. (laut Rücksprache) einen Mängelbehebungsauftrag nicht erhalten habe.

c.) Die Zustellung des Mängelbehebungsauftrags an den Bw. konnte daher nicht als erwiesen angenommen werden (§ 167 Abs. 2 BAO). Damit erwies sich der Zurücknahmebescheid aber als rechtswidrig. Der Berufung gegen den Bescheid vom 26.11.2009 war daher Folge zu geben.

d.) Die Bescheide vom 29.1.2009, mit denen die Verfahren hinsichtlich der Umsatz- und der Einkommensteuer 2003 und 2004 wieder aufgenommen wurden, verwiesen in ihrer Begründung auf den Prüfungsbericht (vom 29.1.2009). In diesem wurde (auf Seite 9) ausgeführt, dass hinsichtlich der genannten Abgaben Feststellungen betroffen wurden, die eine Wiederaufnahme der Verfahren gemäß § 303 Abs. 4 BAO erforderlich machen. Verwiesen wurde dabei auf die Tz. 2 sowie 3, 4 und 5 des Prüfungsberichts. In diesen ist festgehalten, dass der

Privatanteil Pkw zu erhöhen war (Einkommensteuer 2004) sowie – mit Auswirkungen auf die Umsatz- und Einkommensteuer 2003 und 2004 – nicht aufklärbare Differenzen bei den Nüchternungs- und Getränkeerlösen festgestellt wurden sowie (im Rahmen der Nachkalkulation) der Eigenerbrauch zu erhöhen war.

e.) In der Berufung vom 2.3.2009 gegen die Wiederaufnahmebescheide wurden keine Einwendungen erhoben, die das Hervorkommen dieser Tatsachen bestreiten. Dies gilt auch für das Vorbringen im Schreiben vom 20.12.2009. Soweit sich der Bw. gegen eine Wiederaufnahme der Verfahren wendet, weil die getroffenen Feststellungen unzutreffend sind, wird auf die Ausführungen unter den Punkten 3., 4. und 5. dieser Entscheidung verwiesen.

2. Gebäudewert (2005)

a.) In Tz. 1 des Prüfungsberichts wurde die Feststellung getroffen, dass der Bw. seinen Betrieb veräußert habe. Der bei der Ermittlung des Veräußerungsgewinns auf das Gebäude entfallende Verkaufserlös sei von der Außenprüfung (von 60.796,86 €) auf 138.698,24 € erhöht worden, womit sich eine Gewinnerhöhung für das Jahr 2005 von 70.607,26 € ergeben habe.

b.) In der Berufung wurde dagegen eingewendet, dass zwischen den Vertragsparteien vereinbart worden sei, dass auf die an sich abbruchreifen Gebäudeteile sowie die Einrichtung 70.000 € entfielen. Gegenüber der Außenprüfung sei klargestellt worden, dass der Grundanteil von den Vertragsparteien mit 110.000 € bewertet worden sei. Nach der Mitteilung der Gemeinde vom 4.9.2007 seien für Bauplätze 100 bis 150 €/m² anzusetzen. Die Dipl.-Ingenieure B und C hätten eine Bewertung des Grund und Bodens mit 104.832 € vorgelegt, was einen Preis von 144 €/m² ergebe. Dem Ansatz der Abgabenbehörde (von 44,10 €/m²) sei daher berechtigterweise bereits bei der Schlussbesprechung widersprochen worden. Es werde beantragt, die Veräußerung mit dem vereinbarten Wert von 110.000 € für Grund und Boden erklärungskgemäß zu belassen. Der Bw. könne nicht mit Steuern belastet werden, wenn er aus „teilweisen Schuldensanierungsgründen“ den „Kaufpreis verwenden lassen musste und ihm kein einziger Cent geblieben“ sei.

c.) Über Ersuchen des Finanzamts vom 27.8.2009, all jene Grundstücksverkäufe bekannt zu geben, auf denen die Grundstückspreise laut Mitteilung der Gemeinde bzw. laut Gutachten basieren, wurde mit Schreiben vom 16.11.2009 mitgeteilt, dass sich der Bw. nicht daran erinnern könne, dass ihm die Behörde jemals konkrete Vergleichsgrundstücke vorgelegt habe. Dies würde nach seinem Dafürhalten gegen die Verschwiegenheitsverpflichtung verstoßen. Dies sei auch der Grund dafür, dass der Bürgermeister in seiner erneuten Bestätigung nur Grundstückspreise zwischen 100 € und 150 € nennen konnte und „nicht die Verkäufer und

Käufer nennen durfte". Mittlerweile seien dem Bw. die erzielten/bezahlten Baulandpreise ab 2004 bis 2008 bekannt geworden. Diese würden sich auf 110 €, 138 €, 142 € und 151 € belaufen. Die von der Abgabenbehörde angenommenen 44,09 € wichen davon um das Vielfache ab. Sie seien nicht zu akzeptieren, da diesem Wert der Vertragswille entgegen stehe, das Gutachten entgegen stehe und die tatsächlich erzielten und bezahlten Preise entgegen stünden. Die von der Behörde herangezogene Bewertungsmethode sei nur eine von vielen „und im vorliegenden Fall nicht anwendbar“.

d.) In der Begründung der abweisenden Berufungsvorentscheidungen wurde dazu ausgeführt, dass der Bw. den Kaufpreis für die Ermittlung des Verkehrswerts von Grund und Boden aus einer Mitteilung der Gemeinde sowie einem Gutachten der Dipl.-Ingenieure B und C entnommen habe. Weder in der Mitteilung der Gemeinde noch in dem erwähnten Gutachten seien konkrete Grundverkäufe angeführt, auf denen die angeführten Grundstückspreise basieren würden. Dem gegenüber seien dem Bw. bei der Betriebsprüfung konkrete Vergleichsgrundstücke vorgelegt worden. Unter Hinweis auf das Erkenntnis des VwGH vom 8.10.1998, [97/15/0048](#), sei der Mitteilung der Gemeinde als auch dem Gutachten der Dipl.-Ingenieure B und C „kein Gewicht beizumessen“ gewesen.

Zur Vorhaltsbeantwortung vom 16.11.2009 werde festgestellt, dass die Bekanntgabe konkreter Vergleichsgrundstücke nicht unter die Verschwiegenheitspflicht falle, da es sich beim Grundbuch um ein öffentliches Buch handle, in das jeder Bürger Einsicht nehmen könne. Zudem seien dem steuerlichen Vertreter im Zuge der Übermittlung der Prüfungsfeststellungen (Schreiben vom 19.8.2008) auch die Bewertungsunterlagen des Finanzamts einschließlich der Bodenwertermittlung samt Vergleichsgrundstücken übermittelt worden. Zu den angeführten Vergleichsgrundstücken sei von Seiten des Steuerberaters keine Stellungnahme abgegeben worden. Konkrete Grundstücksverkäufe (Vergleichsgrundstücke) seien vom Bw. bisher nicht bekannt gegeben worden.

Der Gesamtkaufpreis eines bebauten Grundstücks sei grundsätzlich nach den Verkehrswerten aufzuteilen. Die subjektive Einschätzung der Kaufpreisanteile durch die Vertragspartner sei für die Abgabenbehörde nicht bindend. Warum die von der Behörde angewandte Bewertungsmethode im vorliegenden Fall nicht anwendbar sein solle, sei vom Bw. nicht begründet worden.

e.) Im Schreiben vom 20.12.2009 (Vorlageantrag) wurde dazu ausgeführt: Wenn die Abgabenbehörde vermeine, dass die einzelnen Kaufpreise aus der Vertragssammlung des Grundbuches „von jedermann zu hinterfragen seien“, weil das Grundbuch öffentlich sei, so könne dem nicht gefolgt werden. Das Grundbuch sei zwar öffentlich, aber die zu den einzelnen Eintragungen vorhandenen Verträge seien nur von den Betroffenen einsehbar.

Der Bw. habe einen Kaufvertrag mit dem erklärten ausgewiesenen Grundanteil (auch der Käufer habe sich diesen gegen sich gelten zu lassen). Der Bw. habe ein Gutachten vorgelegt, das den Kaufpreis bestätige. Der Bürgermeister, der auch der Verschwiegenheitspflicht unterworfen sei, habe den Kaufpreis bestätigt. Die Finanzbehörde bekomme auf Grund ihrer Stellung Einblick in die Kaufpreise (Kaufpreissammlung). Diese hätten durch besondere Umstände zufälligerweise auch eingesehen werden können. Wenn sich die Berufungsinstanz diese Werte geben lasse, werde ja ein Preis von 1,50 €/m² als Bauland nicht heranzuziehen ein, um im Durchschnitt einen niedrigeren Baulandpreis herauszubekommen. Ein Kaufpreis für derart rares Bauland in D sei schlichtweg denkunmöglich. Das von der Finanzbehörde angestellte Bewertungsverfahren sei eines von vielen und insbesondere dort anzuwenden, wo es am Vertragswillen und anderen Anhaltspunkten mangle. In diesem Fall sei es sicher kein geeignetes Verfahren, nur um vereinbarte und tatsächlich gehandelte Grundstückspreise für Bauland aus fiskalischen Gründen zu unterlaufen. Der Bw. weise zudem darauf hin, dass ihm aus dem Verkauf kein Überling geblieben sei und er „vermögenslos“ sei.

f.) Die mit dem Schreiben vom 27.11.2007 vorgelegte Immobilienbewertung der Dipl.-Ingenieure B und C (offenbar vom selben Tage) wird den Anforderungen, die an das Gutachten eines Sachverständigen anzulegen sind, nicht gerecht. Die Berechnung trägt kein Datum. Der Zweck, für den das Gutachten erstellt worden ist, ist nicht genannt. Ob und wann die Grundstücke bzw. Gebäude besichtigt worden sind, ist nicht ausgeführt. Die Berechnung enthält diverse Zuschläge bzw. Abschläge (pauschale Alterswertminderung, Abwertung Objektkosten, Abschläge auf Bruttofläche), ohne dass die entsprechenden Prozentsätze – je für sich – erläutert würden. Das Baujahr der Gebäude ist „unbekannt“, die Restlebensdauer der Gebäude wird mit 15 Jahren „angenommen“. Unbegründet ist insbesondere der in der Berechnung angesetzte Ausgangswert für Grund und Boden von 120 €, der zusammen mit der „Aufwertung 20%“ zu einem Grundwert von 144 €/m² führt. Der aus Grundwert und Gebäudewert ermittelte Bauwert der Liegenschaft wurde schließlich noch um einen Zuschlag für „positiv wertbeeinflussende Umstände“ von 10% erhöht, wodurch sich ein Verkehrswert von 184.992,50 € ergibt. Rechnet man den Zuschlag anteilig (auch) dem Grundwert zu, würde sich der Grundwert – dem Gutachten zufolge – gar auf 115.315,20 € belaufen. Dies entspräche einem Bodenwert von 158,40 €.

g.) Dem gegenüber ist das Finanzamt bei seiner Ermittlung des Bodenwertes von drei Vergleichsgrundstücken ausgegangen (diese wurden dem Bw. im Verlaufe des Prüfungsverfahrens bekannt gegeben und im Verfahren vor dem Unabhängigen Finanzsenat neuerlich zur Kenntnis gebracht). Dabei wurde – zu Gunsten des Berufungswerbers – ohnedies vom höchsten Preis ausgegangen (es handelt sich zugleich um den höchsten Wert, der in der Kaufpreissammlung für den Ortsteil D für die Jahre 2004 bis 2007 aufscheint). Der Einwand,

das Finanzamt hätte nur einen Preis von rund 44 € herangezogen, trifft somit nicht zu. Ein solcher Wert ergibt sich nur als das Ergebnis der von der Abgabenbehörde erster Instanz durchgeführten – an sich nicht bestrittenen – Verhältnisrechnung (nach Gegenüberstellung des Kaufpreises und des vom Finanzamt geschätzten Liegenschaftswerts), die der Rechtsprechung des VwGH entsprechend bei den vorliegenden Voraussetzungen zwingend vorzunehmen war (eine Differenzrechnung hätte sich als unzulässig erwiesen).

Auf Grund der Angaben des Finanzamts zu den Vergleichsgrundstücken (Datum der Kaufverträge, Grundstücksnummer, Grundstücksgröße, Flächenwidmung) vermochte sich der Bw. – durch Einsichtnahme in das Grundbuch (ein öffentliches Register) bzw. in öffentlich zugängliche Katastralmappen – jedenfalls ein Bild zu machen, wo die einzelnen Grundstücke gelegen sind. Er hat nicht eingewendet, dass ihm dies nicht möglich gewesen wäre bzw. die bekannt gegebenen Grundstücke nicht geeignet wären, zu einem Vergleich herangezogen zu werden.

h.) Der Bw. hatte in der Beilage zu seiner am 3.7.2007 eingereichten Abgabenerklärung einen Bodenwert von 110.000 € ausgewiesen. Mit Schreiben vom 5.9.2007 wurde eine „Erklärung“ des Bürgermeisters vom 4.9.2007 vorgelegt, aus der sich (zur Anfrage des Bw. betreffend die Höhe der Baulandpreise in E-D) ergab, dass „die Baulandgrundstückspreise je nach Lage zwischen € 100 und € 150 pro m² liegen“. Um den genauen Wert eines Grundstücks ermitteln zu können, sei es allerdings notwendig, die genaue Lage des Grundstücks, die Ausformung des Grundstücks, die Widmungskategorie sowie den Erschließungszustand zu berücksichtigen. Den ganz genauen Wert könne daher nur ein amtlicher Sachverständiger mitteilen. Wenn der Bw. (in seinem Vorlageantrag) ausführt, dass der Bürgermeister, der auch der Verschwiegenheitspflicht unterworfen ist, „den Kaufpreis bestätigt“ habe, kann ihm nicht gefolgt werden. Der (vorhin wiedergegebenen) Erklärung kann weder entnommen werden, dass ein bestimmter Kaufpreis zutreffend ist, noch enthält sie eine Aussage zum Wert des vorliegenden Grundstücks.

i.) Der Bw. hat sodann mit Schreiben seines steuerlichen Vertreters vom 27.11.2007 das bereits erwähnte Gutachten vorgelegt. Die darin angeführten Grundstückspreise sind nicht begründet. Es findet sich nicht einmal eine Erwähnung, dass Vergleichsgrundstücke herangezogen wurden. Das Gutachten erweist sich somit, (schon) was den darin angesetzten Grundwert betrifft, als nicht ausreichend schlüssig begründet, um es für abgabenrechtliche Zwecke heranziehen zu können.

Unbegründet ist auch die in dem genannten Gutachten enthaltene Gebäudebewertung: Dies gilt vor allem für den Neubauwert F, die für beide Gebäude herangezogene Restlebensdauer, den pauschalen Abschlag für Wertminderung, den Abschlag „Abwertung Objektkosten“ sowie

den zum Sachwert vorgenommenen Zuschlag für „positiv wertbeeinflussende Umstände“. Weshalb diese Werte angesetzt wurden, ist nicht nachvollziehbar.

j.) Der Bw. wendet ein, dass das Finanzamt an die im Kaufvertrag enthaltene Aufteilung des Kaufpreises gebunden sei. Dieser Auffassung kann nicht gefolgt werden. Da der Kaufvertrag mit einem nahen Angehörigen abgeschlossen wurde, durfte die Abgabenbehörde – schon in Anbetracht der im Gutachten nicht näher begründeten Grundstückspreise – Zweifel hegen, ob die Preise einem Fremdvergleich standhalten können. Der Bw. vermochte (auch im Berufungsverfahren vor dem Unabhängigen Finanzsenat) keinen Nachweis des Inhalts zu erbringen, dass der Kaufpreis dem Verkehrswert und der im Kaufvertrag ausgewiesene Grundanteil dem tatsächlichen Wert des Grundes entspricht. Gerade die von ihm genannten Grundstückspreise zwischen 110 € und 151 € konnten keinen bestimmten Grundstücken zugeordnet werden, weshalb es der Abgabenbehörde auch nicht möglich war, die von ihm genannten Werte einer Überprüfung zu unterziehen.

k.) Schließlich darf nicht vernachlässigt werden, dass sich das Grundstück – auf Grund der potentiellen Hochwassergefahren – in der „Gelben Zone“ (und zum Teil in der Roten Zone) befindet. Wenn das Finanzamt aus diesem Umstand den Schluss gezogen hat, dass von einem Quadratmeterpreis von 70 € zum Stichtag 1.8.2008 (Auskunft eines Organs der Gemeinde E) ein Abschlag zu machen wäre, kann ihm nicht entgegen getreten werden, zumal von dem von ihm herangezogenen Quadratmeterpreis (von 60 €) kein Bauabschlag mehr in Abzug gebracht wurde. Auf diese Umstände wurde der Vertreter des Bw. anlässlich seiner Vorsprache (vom 19.5.2011) ausdrücklich aufmerksam gemacht. Der Bw. hat sich dazu in der Folge nicht mehr geäußert.

Die Berufung war daher in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

3. Sicherheitszuschläge Getränkeerlöse (2003 bis 2005)

a.) In Tz. 4 des Prüfungsberichts wurde die Feststellung getroffen, dass bei einer Nachkalkulation der Getränkeerlöse Differenzen festgestellt worden seien, die nicht aufgeklärt werden konnten. Auf Grund der festgestellten Differenzen seien dem Umsatz und Gewinn Sicherheitszuschläge von 4.000 € (2003 und 2004) bzw. 6.000 € (2005) hinzugerechnet worden.

b.) Der Bw. wandte dagegen ein, dass Sicherheitszuschläge zwischen 3,74% und maximal 6,3% zum Ansatz gelangt seien. Die Kalkulation der Betriebsprüfung beruhe auf Verkaufspreisen des Jahres 2008 für 2003, 2004 und 2005. Nach der Rechtsprechung des VwGH sei die sachliche Richtigkeit ordnungsgemäß geführter Bücher und Aufzeichnungen nur dann in Zweifel zu ziehen, wenn beim Umsatz das Ergebnis der Aufschreibungen um mehr als 10% von der Kalkulation abweiche.

c.) In der Begründung der abweisenden Berufungsvorentscheidungen wurde entgegnet, dass die aktuelle Getränkekarte aus dem Jahr 2008 deshalb herangezogen worden sei, weil für den Prüfungszeitraum keine Getränkekarten mehr vorgelegt werden konnten. Selbstverständlich seien die Preise, soweit möglich, für den Prüfungszeitraum adaptiert worden. Zudem sei auch der Bw. zur „Verkaufspreisermittlung“ beigezogen worden. Die angesetzten RAK's seien vom Bw. auch nicht bezweifelt worden.

Die festgestellten Kalkulationsdifferenzen hätten in den einzelnen Sparten sehr wohl die in der Berufung eingewendete Toleranzgrenze von 10% überschritten. Auch der Vergleich der jährlichen Zuschätzungen mit den erklärten Getränkeumsätzen zeige, dass die Zuschätzungen jeweils über der Toleranzgrenze von 10% lägen. Wie der VwGH in seinem Erkenntnis vom 4.2.2009, 2007/15/0146, ausgeführt habe, lasse sich aus der Judikatur kein Grundsatz entnehmen, der besage, dass nur dann geschätzt werden dürfe, wenn die erwähnte 10%-Grenze überschritten worden sei. Der Bw. hätte zudem auf Punkt 3.) des Vorhalts vom 27.8.2008 nicht Stellung genommen.

d.) Im Vorhalt vom 27.8.2009 hatte das Finanzamt dem Bw. die in der späteren Berufungsvorentscheidung enthaltenen und vorhin wiedergegebenen Argumente (mit Ausnahme des Verweises auf das Erkenntnis des VwGH vom 4.2.2009, [2007/15/0146](#)) zur Kenntnis gebracht. Der Bw. wurde ersucht, hiezu Stellung zu nehmen.

e.) Mit Schreiben vom 16.11.2009 hatte sich der Bw. lediglich zur Gebäudebewertung geäußert und mitgeteilt, dass die „zu den übrigen Punkten vorzulegenden Beweismittel“ im weiteren Verfahren nachgereicht würden. Im Schreiben vom 20.12.2009 (Vorlageantrag) hat sich der Bw., was den Berufungspunkt betrifft, nicht mehr geäußert.

f.) Der Bw. ist den Ausführungen des Finanzamts in der Begründung seiner Berufungsvorentscheidungen in keiner Weise entgegen getreten. Vor allem aber gilt es darauf zu verweisen, dass der Prüfer in der Beilage zur Niederschrift vom 14.1.2009 zur Kassaführung 2003 festgestellt hat, dass das im Betrieb geführte Kassabuch als mangelhaft anzusehen sei (zum Teil auch Bankzahlungen als Kassaausgang enthalte; während des Jahres keine Entnahmen verbucht worden seien). Die Erlöse der Jahre 2004 und 2005 seien erst am Monatsende nachgebucht worden, weshalb für diese Jahre keine ordnungsgemäße Kassaführung vorliege. Weisen die Bücher oder Aufzeichnungen des Steuerpflichtigen aber formelle Mängel auf und sind diese Mängel geeignet, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen, ist die Befugnis der Abgabenbehörde zur Schätzung gegeben (§ 184 Abs. 3 BAO). Der Bw. vermag sich unter den gegebenen Umständen nicht erfolgreich auf eine Rechtsprechung des VwGH zu berufen, die sich auf den Fall bezieht, dass Bücher und Aufzeichnungen „ordnungsgemäß geführt“ worden sind.

Die Berufung war daher in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

4. Sicherheitszuschläge Nächtigungserlöse (2003 bis 2005)

a.) In Tz. 3 des Prüfungsberichts wurde die Feststellung getroffen, dass bei der Überprüfung der Nächtigungserlöse anhand der gemeldeten Nächtigungen Differenzen festgestellt worden seien, die zum Teil nicht aufgeklärt werden konnten. Auf Grund dieser Differenzen seien Sicherheitszuschläge zum Umsatz und Gewinn von 500 € (2003 und 2004) bzw. 1.000 € (2005) hinzugerechnet worden.

b.) Der Bw. führte dazu in seiner Berufung aus, dass in der Niederschrift zur Schlussbesprechung für die Jahre 2004 und 2005 ein Sicherheitszuschlag von 500 € angesetzt worden sei. Für das Jahr 2006, das nicht Gegenstand der Prüfung gewesen sei, werde dort noch ein Sicherheitszuschlag von 100 € verhängt. Des weiteren sei auf die Einwendungen des Bw. nicht eingegangen worden, dass die Tourismusverbände häufig mit dem Problem von Berichtigungen auf Grund vorzeitiger Gästeabreisen überfordert seien, allgemein bekannt sei, dass oft Weitermeldungen bereits abgereister Gäste nicht berichtigt würden und „gemeldete Kinder nächtigungen“ nicht verrechnet worden seien.

c.) In der Begründung der abweisenden Berufungsvorentscheidungen wurde darauf hingewiesen, dass der Prüfungszeitraum in der Niederschrift vom 14.1.2009 „falsch angegeben“ worden sei. Die Sicherheitszuschläge würden sich nicht auf die Jahre 2004 bis 2006, sondern auf die Jahre 2003 bis 2005 beziehen (2003: 500 €; 2004: 500 €; 2005: 1.000 €).

Die Erlösdifferenzen seien bei einer Verprobung der verrechneten Nächtigungen mit den gemeldeten Nächtigungen laut Tourismusverband entstanden. Zu den in der Berufung angeführten „Erklärungsgründen“ (mangelhafte Erfassung von Weitermeldungen bereits abgereister Gäste und Nichtberücksichtigung von Kindernächtigungen) seien bisher keinerlei Nachweise bzw. Unterlagen vorgelegt worden. Es handle sich daher um „reine Feststellungen und unbewiesene Behauptungen“. Es dürfe auch festgestellt werden, dass bereits anlässlich der Vorbetriebsprüfung nicht verbuchte Pensionserlöse festgestellt worden seien. Der Bw. hätte zudem auf Punkt 4.) des Vorhaltes vom 27.8.2009 nicht Stellung genommen bzw. die geforderten Unterlagen nicht vorgelegt.

d.) Im Vorhalt vom 27.8.2009 hatte das Finanzamt dem Bw. die in der späteren Berufungsvorentscheidung enthaltenen Argumente zur Kenntnis gebracht. Der Bw. wurde ersucht, hiezu Stellung zu nehmen bzw. entsprechende Nachweise und Unterlagen vorzulegen.

e.) Mit Schreiben vom 16.11.2009 hatte sich der Bw. lediglich zur Gebäudebewertung geäußert und mitgeteilt, dass die „zu den übrigen Punkten vorzulegenden Beweismittel“ im weiteren Verfahren nachgereicht würden. Im Schreiben vom 20.12.2009 (Vorlageantrag) wurden, was den Berufungspunkt „Nächtigungserlöse“ betrifft, weder Ausführungen erstattet noch wurden Unterlagen vorgelegt.

f.) Es ist unverständlich, weshalb der Bw. auf die behauptete Verhaltensweise des Tourismusverbandes nicht (im eigenen Interesse) reagiert haben sollte, wenn es tatsächlich als „allgemein bekannt“ anzusehen wäre, dass Berichtigungen nicht vorgenommen werden. Es müsste dem Bw. auch möglich gewesen sein, ein Vorbringen hinsichtlich der nicht verrechneten Kindernächtigungen durch die Vorlage geeigneter Belege nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen, zumal das Finanzamt in der Begründung seiner Berufungsvorentscheidungen ausdrücklich darauf hingewiesen hat, dass die (nur allgemein gehaltenen, nicht weiter konkretisierten) Behauptungen des Bw. bislang nicht erwiesen sind.

Die Berufung war daher in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

5. Privatanteil Pkw (2004 und 2005):

a.) In Tz. 2 des Prüfungsberichts wurde die Feststellung getroffen, dass der Privatanteil Pkw unter Berücksichtigung der Einwendungen des steuerlichen Vertreters auf 25% erhöht worden sei, was zu einer Erhöhung der Gewinne aus Gewerbebetrieb um 800 € jährlich geführt habe.

b.) Dagegen wurde eingewendet, dass es sich dabei um eine reine Schätzung handle. Die Familie fahre mit dem mittlerweile zehn Jahre alten, gebraucht angeschafften Pkw aus finanziellen Gründen weder in den Urlaub noch seien die Privatfahrten „bei der extrem entlegenen Lage“ des Betriebes „nennenswert“ gewesen. Aus Altersgründen des Kfz werde dieses nur für „notwendigste betriebliche Fahrten“ genutzt.

c.) In der Begründung der abweisenden Berufungsvorentscheidungen wurde ausgeführt, dass der Privatanteil im Rahmen der Vorbetriebsprüfung auf 30% erhöht und vom Bw. auch zur Kenntnis genommen worden sei. Trotzdem sei ab dem Jahr 2004 nur mehr ein Privatanteil von 12% bzw. 13% ausgeschieden worden. Im Hinblick auf die Feststellungen der Vorbetriebsprüfung wären die Abweichungen in den Folgejahren aber jedenfalls zu dokumentieren gewesen. Den Berufungseinwendungen sei insofern bereits Rechnung getragen worden, als der Privatanteil nicht auf 30% (laut Vor-Betriebsprüfung), sondern „nur“ auf 20% erhöht worden sei. Der Bw. habe zudem zu Punkt 5.) des Vorhalts vom 27.8.2009 nicht Stellung genommen bzw. die geforderten Unterlagen nicht vorgelegt.

d.) Im Vorhalt vom 27.8.2009 hatte das Finanzamt dem Bw. die in der späteren Berufungsvorentscheidung enthaltenen (vorhin wiedergegebenen) Argumente zur Kenntnis gebracht. Der Bw. wurde ersucht, hiezu Stellung zu nehmen bzw. entsprechende Nachweise und Unterlagen vorzulegen.

e.) Mit Schreiben vom 16.11.2009 hatte sich der Bw. lediglich zur Gebäudebewertung geäußert und mitgeteilt, dass die „zu den übrigen Punkten vorzulegenden Beweismittel“ im weiteren Verfahren nachgereicht würden. Im Schreiben vom 20.12.2009 (Vorlageantrag) wurden, was den Privatanteil Pkw betrifft, weder Ausführungen erstattet noch wurden Unterlagen vorgelegt.

f.) Der Bw. hat es unterlassen, auszuführen und glaubhaft zu machen, aus welchen Gründen in den Berufungsjahren nur mehr ein Privatanteil von 12% bzw. 13% angemessen wäre. Wenn das Finanzamt – unter den gegebenen Umständen – ohnedies nur mehr einen Privatanteil von 25% angesetzt hat, wäre es die Aufgabe des Bw. gewesen, entsprechendes und zielgerichtetes Sachvorbringen zu erstatten. Davon hat er Abstand genommen. Unterlagen, aus denen sich – nachvollziehbar und schlüssig – ergeben hätte, dass der Privatanteil mit einem niedrigeren Wert zu bemessen wäre, wurden (trotz diesbezüglichen Ersuchens des Finanzamts) nicht vorgelegt.

Die Berufung war daher in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

6.) Anspruchszinsen 2003 bis 2005

a.) Der Bw. bekämpft die Bescheide, mit denen Anspruchszinsen für die Jahre 2003 bis 2005 festgesetzt wurden, ausschließlich mit Einwendungen, die die zugrunde liegenden Sachbescheide (Einkommensteuer) betreffen.

b.) Bescheide betreffend die Festsetzung von Anspruchszinsen sind an die im Spruch des Sachbescheides ausgewiesene Nachforderung (bzw. Gutschrift) gebunden. Sie können nicht – mit Aussicht auf Erfolg – mit der Begründung angefochten werden, dass die zugrunde liegenden Sachbescheide unzutreffend sind. Selbst wenn sich der zugrunde liegende Abgabenbescheid im Einzelfall als rechtswidrig erweisen sollte, wäre diesem Umstand mit einem an den Änderungs- bzw. Aufhebungsbescheid gebundenen neuen Zinsenbescheid Rechnung zu tragen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 30. Mai 2011