

## BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag.a Karin Peherstorfer P.LL.M in der Beschwerdesache des IV, AdresselIV, als Insolvenzverwalter im Konkurs der Bf, AdresseBf, gegen die Bescheide der belannten Behörde Finanzamt Neunkirchen Wr. Neustadt vom 15.3.2016 betreffend Körperschaftsteuer 2007 bis 2012, Umsatzsteuer 2007 bis 2012, Anspruchszinsen (§ 205 BAO) 2007 bis 2013 sowie betreffend Haftungsbescheid gemäß § 95 EStG 1988

### **beschlossen:**

Im Hinblick auf die Bescheide betreffend Körperschaftsteuer 2007 bis 2012, Umsatzsteuer 2007 bis 2012 und Anspruchszinsen (§ 205 BAO) 2007 bis 2013 wird die **Unzuständigkeit des Bundesfinanzgerichtes festgestellt.**

Das Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht wird **eingestellt.**

Im Hinblick auf den Haftungsbescheid gemäß § 95 EStG 1988 wird die Beschwerde gemäß § 260 Abs. 1 BAO **als unzulässig zurückgewiesen.**

Im Hinblick auf die Bescheide des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt vom 15.3.2016 betreffend Körperschaftsteuer 2013 und Umsatzsteuer 2013 hat das Bundesfinanzgericht

### **zu Recht erkannt:**

Die Beschwerde wird **als unbegründet abgewiesen.**

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) zulässig im Hinblick auf die Bescheide betreffend Einkommensteuer 2007 bis 2012 sowie Umsatzsteuer 2007 bis 2012.

Darüber hinaus ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

### Verfahrensablauf

Die Beschwerdeführerin war tätig im Bereich **Fleischgroßhandel.**

Mit Beschluss des Landesgerichtes vom 2.1.2015 wurde der Konkurs über die Beschwerdeführerin eröffnet.

Mit **Wiederaufnahmebescheiden gemäß § 303 Abs. 1 BAO vom 15.3.2016** wurden die Verfahren im Hinblick auf die Bescheide betreffend Umsatzsteuer 2007 bis 2012 und Körperschaftsteuer 2007 bis 2012 wieder aufgenommen.

Begründet wurde jeweils wie folgt:

Die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolge gemäß § 303 Abs. 1 BAO aufgrund der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen seien. Daraus sei auch die Begründung für die Abweichungen vom bisherigen im Spruch bezeichneten Bescheid zu ersehen. Die Wiederaufnahme sei unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigskeitsgründen (§ 20) verfügt worden. Im vorliegenden Fall überwiege das Interesse an der Rechtsrichtigkeit das Interesse auf Rechtsbeständigkeit. Die steuerlichen Auswirkungen könnten auch nicht als bloß geringfügig angesehen werden.

Auf Tz 11 des BP-Berichtes dürfe verwiesen werden.

Mit **Körperschaftsteuer-, Umsatzsteuer- und Anspruchsziensbescheiden für die Jahre 2007 bis 2013 vom 15.3.2016** wurden die Abgaben wie im Betriebsprüfungsbericht angeführt festgesetzt.

Als Begründung wurde in den Körperschaft- und Umsatzsteuerbescheiden auf den BP-Bericht vom 15.3.2016 verwiesen. Die Anspruchsziensbescheide wurden nicht begründet.

Mit **Haftungsbescheid vom 15.3.2016** (adressiert an die Bf, z.H. MV IV) wurde die Beschwerdeführerin gemäß § 95 EStG 1988 als Schuldnerin der Kapitalerträge für die Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer für die Jahre 2007 bis 2013 in Anspruch genommen. Als Begründung wurde auf den BP-Bericht vom 15.3.2016 verwiesen.

Mit **Bescheid über den Säumniszuschlag vom 15.3.2016** (adressiert an die Bf, z.H. MV IV) gemäß § 217ff BAO wurde für die zu wenig abgeföhrt Kapitalertragsteuer ein Säumniszuschlag mit 2% festgesetzt. Als Begründung wurde auf den BP-Bericht vom 15.3.2016 verwiesen.

Aus dem **Betriebsprüfungsbericht vom 15.3.2016** betreffend Körperschaft-, Kapitalertrag- und Umsatzsteuer 2007 bis 2013 geht unter anderem Folgendes hervor:

## **1. Allgemeines**

### **Prüfungsanregung:**

Die Beschwerdeführerin wäre im Prüfungszeitraum als Fleischlieferant unter anderem für die Firmen A. GmbH, B. GmbH und C. GmbH tätig gewesen.

Bei den genannten Firmen wären Außenprüfungen mit vorangegangenen Hausdurchsuchungen erfolgt. Die Auswertungen der beschlagnahmten Unterlagen (Schriftverkehr) hätten den begründeten Verdacht ergeben, dass Schwarzeinkäufe bei der Beschwerdeführerin erfolgt wären. Daraus wäre zu schließen, dass die

Beschwerdeführerin im Rechenwerk nicht alle Umsätze bzw. die daraus resultierenden Zahlungen erfasst hätte.

Die Staatsanwaltschaft sei über den Verdacht der Umsatzverkürzungen und den damit verbundenen steuerlichen Auswirkungen mittels Anlassberichtes informiert worden. Es wären Anordnungen für Hausdurchsuchungen bei der Beschwerdeführerin erfolgt, die am 19.9.2013 von der Steuerfahndung vollzogen worden wären.

**Rechtsgrundlage der Prüfung:**

Aus den Darstellungen in Tz 1 sei die abgabenrechtliche Prüfung gemäß § 147 BAO iVm § 99 Abs. 2 FinStrG für die Jahre 2007 bis 2013 erfolgt.

**Betriebsgegenstand:**

Fleischgroßhandel

**Organe der Gesellschaft:**

D.E., Geschäftsführer

**Auslösung der Gesellschaft:**

Mit Beschluss des Gerichtes vom 2.1.2015 sei der Konkurs eröffnet worden. Die Gesellschaft sei infolge der Konkurseröffnung aufgelöst.

**2. Steuerliche Feststellungen**

**Tz 1 Doppelte Ausgangsrechnungsnummern Oktober 2012**

Aus den beschlagnahmten Unterlagen hätte sich bei Durchsicht des Ordners mit dem Vermerk "Rechnungen Oktober 2012" nachstehender Sachverhalt ergeben:

Im Ordner würden sich teilweise zwei Ausgangsrechnungen mit demselben Datum an denselben Kunden mit der identen Rechnungsnummer jedoch unterschiedlich gelieferten Fleischmengen ergeben.

Daraus würden sich nachstehende Auffälligkeiten ergeben:

- Rechnungen mit dem niedrigeren Rechnungsbetrag bzw. der geringeren ausgewiesenen Fleischmenge seien im Rechenwerk als Erlöse erfasst worden.
- Auf den Rechnungen sei der Rechnungserfasser ausgewiesen.

Die Rechnungen mit der höheren gelieferten Fleischmenge (= Rechnung 1 laut nachstehender Darstellung) seien von einem Mitarbeiter erfasst worden und würden in der Buchhaltung nicht aufscheinen. Bei den Rechnungen mit der geringeren Anzahl der jeweiligen Fleischmenge (= Rechnung 2 laut nachstehender Darstellung) scheine als Rechnungserfasser D.E. auf und diese seien im Rechenwerk als Erlöse erfasst worden.

- Die Rechnungen, die mit den identen Nummern vom Mitarbeiter und D.E. erfasst worden wären, würden meist um runde kg Differenzen in den gelieferten Fleischmengen differieren (100 bis 200 kg).
- Die doppelten Rechnungsnummern würden sich auf den Kunden F. KG beziehen und die Differenzen zwischen Mengen- und Liefereinheiten würden sich bei der Produktgruppe "Stier vordere mit Platte" ergeben.
- Einige der angeführten Rechnungen mit dem höheren Rechnungsbetrag seien vom Kunden bzw. deren Mitarbeiter unterschrieben worden. Somit wäre davon auszugehen, dass die Rechnungen mit der höheren Fleischmenge auch an den Kunden geliefert worden wären.

D.E. sei in der Beschuldigteneinvernahme am 19.11.2014 mit dem dargestellten Sachverhalt konfrontiert worden.

Auf Vorhalt der ersten Rechnung mit identer Rechnungsnummer hätte D.E. bekannt gegeben, dass es sich dabei zu 99,9%iger Sicherheit um einen Tippfehler handeln würde. Als die Behörde in weiterer Folge die anderen Differenzen zu den Rechnungsnummern mitgeteilt hätte, hätte D.E. keine Erklärung mehr dafür finden können.

In Summe wurden 25 Rechnungen des Oktober 2012 angeführt, die mit doppelter Rechnungsnummer vorhanden wären.

### **Tz 2 Auswertung der forensischen Datensicherung - nicht erfasste Umsätze**

Im Zuge der Durchsuchungshandlungen am 19.9.2013 seien die EDV-Daten forensisch gesichert worden und somit wäre die Auswertung der elektronischen Auftragsdatenbank, in welcher die Faturendaten mit dem Vermerk "FA" gekennzeichnet wären, möglich gewesen.

Es sei festgestellt worden, dass sich die in Tz 1 dargestellten, doppelten Ausgangsrechnungsnummern mit denselben Differenzen zwischen "Menge" und "Liefereinheit" als elektronische Faturendaten widerspiegeln. Daraus wäre abzuleiten gewesen, dass bei Differenzen zwischen Mengen und Liefereinheiten Manipulationen bzw. Erlösverkürzungen stattgefunden hätten.

Beispielhaft würden die Daten aus der forensischen Datensicherung für die in Tz 1 dargestellte doppelte Rechnungsnummer mit unterschiedlichen kg-Lieferungen so dargestellt, wie sie der Prüferin zur Auswertung vorgelegen wären:

Kd.Nr.	Auftrags-zeichen	Auftrags-datum	Auftr.Nr.	Name	Art.Nr.
21073	FA	1.10.2012	5533	F. KG	s1020

Art.Bez.	Menge	Liefereinheit	Preis
Stier vordere m.	112,6	212,6	3,75

Bei der Auswertung der forensischen Datensicherungen seien von der Behörde die Differenzen der Spalten "Menge" und "Liefereinheit" als Basis für nicht im Rechenwerk erfasste Umsätze herangezogen worden. Dies deshalb, da

- die in der Spalte "Menge" angegebenen niedrigeren Lieferungen in kg mit dem dazugehörigen Preis der jeweiligen Artikelbezeichnung den in der Buchhaltung erfassten Nettoumsatz darstellen würden und
  - auf den in Papierform vorhandenen doppelten Ausgangsrechnungen des Oktober 2012 Unterschriften des Kunden für die höheren Liefermengen auf den Rechnungen aufgeschienen wären. Somit wäre zwingend davon auszugehen gewesen, dass die höhere Liefermenge tatsächlich vom Kunden übernommen und bezahlt worden wäre.
- Am Beispiel der Belieferung des Kunden A. GmbH mit der Rechnungsnummer 3083 werde die Vorgehensweise der Auswertung wie folgt dargestellt:

Kd.Nr.	Auftrags-zeichen	Auftrags-datum	Auftr.Nr.	Name	Art.Nr.	Art.Bez.	Menge	Liefer-einheit
21014	FA	31.5.2012	3083	A. GmbH	ka1051	Kalb Brust o.Kn.	68,04	158,79

Diff. Menge/ Liefereinheit kg	Preis	Diff.Preis Menge/ Liefereinheit	Korr. BP
-90,75	4,50	-408,38	+408,38

Zeile 1:

Es sei eine Spalte eingefügt worden, mit der die Differenz zwischen Menge und Liefereinheit (Spalte Diff. Menge/LFE/kg) in kg ermittelt werde. In weiterer Folge ergebe sich der Einzelpreis pro Kilogramm der jeweiligen Artikelbezeichnung aufgrund der EDV-Daten. Hätten sich zwischen Mengen- und Liefereinheiten Differenzen ergeben, so sei der Differenzbetrag mit dem Kilopreis multipliziert worden und in der Spalte "Korr.BP" (= Korrektur BP) erfasst worden. In weiterer Folge wären die in der Spalte "Korr. BP" ermittelten Differenzen als nicht deklarierte Umsätze zu werten gewesen.

Zeile 2:

Bei einem offensichtlichen Missverhältnis zwischen Menge- und Liefereinheit, die sich auf der Spalte "Diff. Menge/LFE kg" ergeben hätte, sei dies im Zuge der BP als tatsächlicher Schreib- bzw. Kommafehler gewertet worden und das Missverhältnis sei in der Spalte "Korr.BP" mit dem Wert von 0,00 € erfasst worden. Daraus resultiere, dass derartige Differenzen keine Auswirkungen auf eine steuerliche Beurteilung haben würden.

Zeile 3:

Hätten die Menge- und Liefereinheit keine Differenzen ergeben, würde in der Spalte "Korr.BP" der Wert von 0,00 € erfasst worden sein. Somit hätte sich daraus keine steuerliche Auswirkung im Zuge der Außenprüfung ergeben.

Aus den EDV E. hätten sich nachstehende Auswertungsdifferenzen ergeben bzw. daraus resultierend nicht im Rechenwerk erfasste Umsätze für den Zeitraum 2007 - 19.9.2013 (Datum der Hausdurchsuchung).

Jahr	2007	2008	2009	2010	2011
Aus-wertungs-differenz EDV=nicht im Rechenwerk	197.301,42	516.556,97	817.083,16	734.587,11	816.957,29

erfasste Umsätze					
---------------------	--	--	--	--	--

2012	1.1.-19.9.2013
845.671,32	457.812,96

### Tz 3 Verhaltensmuster der Auswertungsdifferenzen

#### a Vorkommen von runden Kilogrammdifferenzen

Bei den Auswertungsdifferenzen hätten sich zwischen gelieferten Mengen- und Liefereinheiten beispielhaft nachstehende kg-Differenzen in den einzelnen Jahren ergeben:

Mengen- differenzen	2007	2008	2009	2010	2011	2012	1.1.- 19.9.2013
900 kg	0	0	4	2	3	1	1
800 kg	0	2	11	3	5	2	0
700 kg	0	6	7	6	3	3	2
600 kg	1	4	19	12	10	9	9
500 kg	1	3	22	16	25	29	32
400 kg	7	12	28	24	14	28	20
300 kg	4	25	43	36	20	29	17
200 kg	12	39	75	72	33	77	21
100 kg	23	98	159	82	58	87	31

Es erscheine weder schlüssig, nachvollziehbar, noch glaubhaft, dass beispielsweise im Jahre 2009 159 mal ein Schreibfehler bei 100 kg Differenzen vorgekommen sein würde.

#### b Verdoppelung der Liefereinheit

Die Auswertungsdifferenzen der FA-Daten aus der Auftragsdatenbank hätten erkennen lassen, dass bei einigen Kunden die doppelte Menge geliefert worden wäre, als auf den Rechnungen in der Buchhaltung erfasst worden wären. Als Beispiel werde ein Auszug von einem Kunden aus der Auswertungsdifferenz dargestellt. Die beispielhafte Darstellung könne beliebig verlängert werden und für weitere Kunden aufgezeigt werden.

### Tz 4 Stellungnahme des Rechtsanwaltes bezüglich der Ungereimtheiten

Dem Geschäftsführer D.E. sei der Sachverhalt der Auswertungsdifferenzen in den einzelnen Prüfungsjahren in der Beschuldigteinvernahme am 19.11.2014 mitgeteilt worden.

Wenn der rechtliche Vertreter nunmehr in der Stellungnahme vom 29.12.2014 mittels Prüfungsberichtes der A. GmbH bzw. aus der beigelegten Saldenliste der

Beschwerdeführerin an die A. GmbH versucht, Vermutungen der Behörde betreffend Schwarzlieferungen der Beschwerdeführerin zu entkräften, so könne dem nicht gefolgt werden, da zum einen klar und logisch sei, dass eine Saldenliste der Beschwerdeführerin jene Lieferungen an die A. GmbH aufweise, die im Rechenwerk erfasst seien und zum anderen aus dem genauen Studium des Prüfungsberichtes der A. GmbH der Sachverhalt der steuerlichen Feststellungen eindeutig hervorgehe. Aufgrund der Amtsverschwiegenheit und des Steuergeheimnisses werde auf den Prüfungsbericht der A. GmbH nicht eingegangen, da die getroffenen steuerlichen Feststellungen dem Steuergeheimnis unterliegen würden und die Auswertungsdifferenzen der forensisch gesicherten EDV-Daten bei der Bf eine eindeutige Umsatzverkürzung bei einer Vielzahl von weiteren Kunden erkennen lassen würde.

In der Stellungnahme werde mitgeteilt, dass die Beschwerdeführerin die übernommene Ware an ihre eigenen Kunden erst bei Lieferung an den Kunden vor Ort zerteilen würde. Erst dadurch würden sich Mängel in der Fleischqualität ergeben haben.

Der angegebene Sachverhalt stehe im Widerspruch zur Beschuldigteinvernahme vom 19.11.2014. D.E. hätte bekannt gegeben, dass die Ware fertig vorbereitet werde und im Büro ein Lieferschein ausgestellt werde. Es würde auch möglich sein, im Vorhinein im Büro einen Lieferschein mit exakten kg- und dag-Angaben zu erstellen, wenn die Ware erst vor Ort zerteilt werde. Die Einvernahme des Zeugen G.H. im Zuge der Durchsuchungshandlungen hätte ebenfalls ergeben, dass die Fleischteile nicht beim Kunden zerteilt werden würden.

Aufgrund der Vielzahl der Auswertungsdifferenzen und der erkennbaren Verkürzungsmethoden (kg Differenzen bzw. Verkürzung der Lieferung um die Hälfte) sei es weder glaubhaft, noch nachvollziehbar, dass, wie in der Stellungnahme angeführt, die Differenzen auf nachträgliche Rechnungskorrekturen, die falsche Aufnahme von Bestellungen, Tippfehler, die Fehlerhaftigkeit neu aufgenommener Mitarbeiter, die mit der Software nicht vertraut gewesen wären bzw. auf gelegentliche Veruntreuungen durch Fahrer zurückzuführen seien.

Bezüglich der beantragten Zeugeneinvernahmen sei anzumerken, dass Einvernahmen von Mitarbeitern im Zuge der Hausdurchsuchung stattgefunden hätten und in Tz 1 im Zusammenhang mit den identen Rechnungsnummern angeführt sei, dass die Korrekturen in den Mengenangaben sich aus der Erfassung der Rechnung von D.E. ergeben hätten. Somit sei anzumerken, dass die Mitarbeiter nicht darüber informiert seien, welche Daten im Rechenwerk erfasst worden wären und somit darüber auch keine Auskunft geben könnten.

Bei einer Einvernahme von Kunden sei nicht davon auszugehen, dass diese etwaige, nicht im Rechenwerk erfasste Einkäufe, bestätigen würden.

## **Tz 5 Stellungnahme zum Rechnungswesen**

Gemäß § 131 BAO seien Bücher und Aufzeichnungen so zu führen, dass sie einem sachverständigen Dritten innerhalb angemessener Zeit einen Überblick über die Geschäftsvorfälle vermitteln können. Aus den Büchern und Grundaufzeichnungen solle

die vollständige Erfassung aller für die Buchhaltung relevanten Daten überprüft werden können.

Das Kriterium der Ordnungsmäßigkeit sei nicht mit einer bestimmten Buchführungsmethode oder einer bestimmten Organisation, einem bestimmten System oder einer bestimmten Technik des Erfassens und Festhaltens der Geschäftsvorfälle verbunden. Entscheidend sei, dass eine vollständige und zeitgerechte Dokumentation der aufzeichnungspflichtigen Sachverhalte unter Einhaltung der den Formvorschriften des § 131 BAO getragenen Prinzipien entsprechenden Grundsätze erfolge. Die Eintragungen hätten auf Grund von Belegen zu erfolgen. Die geschäftlichen Unterlagen hierfür seien planvoll gesammelt aufzubewahren. Es müssten sämtliche Geschäftsvorfälle der zeitlichen Reihenfolge nach in zeitlicher Nähe zu ihrer Ereignung mit ihrem richtigen und erkennbaren Inhalt festgehalten werden.

§ 163 BAO lautet:

"Bücher und Aufzeichnungen, die den Vorschriften des § 131 BAO entsprechen würden, hätten die Vermutung ordnungsgemäßer Buchführung für sich und seien der Erhebung der Abgaben zugrunde zu legen, wenn nicht ein begründeter Anlass gegeben sei, ihre sachliche Richtigkeit in Zweifel zu ziehen."

Aus den forensischen Datensicherungen und der in Papierform vorhandenen doppelten Ausgangsrechnungsnummern im Oktober 2012 - deren Auswertungen sich mit den im Oktober 2012 in Papierform vorgefundenen doppelten Ausgangsrechnungsnummern an denselben Kunden, mit unterschiedlichen Liefermengen widerspiegeln - gehe hervor, dass nicht alle Geschäftsvorfälle im Rechenwerk erfasst worden wären und Schwarzumsätze vorliegen würden. Dadurch hätten sich formelle und materielle Mängel der Bücher und Aufzeichnungen ergeben. Die gesamte Buchhaltung sei somit auf unrichtigen Zahlen aufgebaut.

## **Tz 6 Schätzung der Besteuerungsgrundlagen**

Bei der Beschwerdeführerin sei mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit davon auszugehen, dass die Auswertungsdifferenzen der Mengen- und Liefereinheiten der forensischen Datensicherungen Schwarzumsätze darstellen würden. Die Auswertungsdifferenzen würden aus den in der Auftragsdatenbank erfassten höheren Liefermengen gegenüber den Mengenangaben resultieren. Im Rechenwerk seien die verminderten Mengenangaben als Erlös erfasst worden.

Aufgrund der Vielzahl der Auswertungsdifferenzen, dem Vorkommen von mehrfachen kg-Differenzen und den Verkürzungsmerkmalen der doppelten Liefermengen könne im gegenständlichen Fall nicht mehr davon gesprochen werden, dass es sich um einen Irrtum oder ein Versehen gehandelt hätte.

Vielmehr wäre aufgrund des Gesamtbildes anzunehmen, dass der Geschäftsführer vorsätzlich über mehrere Jahre hinweg Schwarzerlöse produziert hätte. Es sei zwingend anzunehmen, dass die festgestellten Abgabenmalversationen der Vorprüfung für die Jahre 2002-2003 - nicht erfasste Warenein- und -verkäufe - vom geprüften Unternehmen fortgesetzt und in der nunmehrigen Prüfung festgestellt worden wären.

Aus den Auswertungen der forensischen Datensicherungen und der in Papierform vorhandenen doppelten Ausgangsrechnungsnummern für Oktober 2012 gehe hervor, dass in den Büchern

- nicht alle Zahlungen und
- nicht alle Umsätze

eingetragen und im Rechenwerk erfasst worden wären. Daraus würden nicht nachvollziehbare Inventurwerte, falsche Bilanzansätze und Betriebsergebnisse, die mit der Realität nicht im Einklang stünden, resultieren. Angesichts der dargestellten Mängel insbesondere im Hinblick auf die Erfordernisse der Vollständigkeit und Nachvollziehbarkeit der buchhalterischen Unterlagen, würden die Bücher und Aufzeichnungen der Beschwerdeführerin nicht den Vorschriften des § 131 BAO entsprechen, weshalb keine ordnungsgemäße Buchführung angenommen werden könne.

Gemäß § 184 Abs. 3 BAO sei die Abgabenbehörde zur Schätzung der Grundlagen für die Abgabenerhebung berechtigt, wenn die Verantwortlichen Bücher und Aufzeichnungen, die nach den Abgabenvorschriften zu führen seien, nicht vorlege oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig seien oder solche formellen Mängel aufweisen würden, die geeignet seien, die sachliche Richtigkeit der Bücher und Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

### **Tz 7 Methode der Schätzung**

Sei eine Schätzung zulässig, so stehe die Wahl der anzuwendenden Schätzungsmethode der Abgabenbehörde im allgemeinen frei. Die Wahlfreiheit diene dem Ziel, dem tatsächlichen Betriebsergebnis möglichst nahe zu kommen.

Die Schätzung müsse stets auf das Ziel gerichtet sein, diejenigen Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln, die die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich zu haben. Sie sei daher zu einer Vollschätzung und auch dazu berechtigt, auf ähnliche Fehler bei den nicht geprüften Belegen zu schließen, sowie einen Sicherheitszuschlag zu verhängen.

Die Schätzung dürfe zwar nicht den Charakter einer Strafbestrauerung haben, doch sei ihr eine gewisse Ungenauigkeit immanent, die zu Lasten dessen gehe, der zu ihr Anlass gebe.

Es sei davon auszugehen, dass eine Schätzung im Strafverfahren dann als beweiskräftig anzusehen sei, wenn sie sich, wie im gegenständlichen Fall, auf die Daten des Unternehmens, dies sich aus der forensischen Datensicherung ergeben würden, beziehe. Dabei seien sämtliche Differenzen innerhalb der Fakturendaten (FA-Daten) zwischen Mengen- und Liefereinheiten von der Behörde ausgewertet worden. Die Auswertungsergebnisse würden sich im Jahre

2007: auf 26.385 einzelne Fleischlieferungen an die diversen Kunden und 7.385 Rechnungen;

2008: auf 25.390 einzelne Fleischlieferungen an die diversen Kunden und 8.213 Rechnungen;

2009: auf 22.423 einzelne Fleischlieferungen an die diversen Kunden und 7.482 Rechnungen;

2010: auf 25.753 einzelne Fleischlieferungen an die diversen Kunden und 6.181 Rechnungen;

2011: auf 21.777 einzelne Fleischlieferungen an die diversen Kunden und 7.712 Rechnungen;

2012: auf 22.079 einzelne Fleischlieferungen an die diversen Kunden und 7.216 Rechnungen;

2013: auf 15.113 einzelne Fleischlieferungen an die diversen Kunden und 5.070 Rechnungen;

beziehen.

Anmerkung: Für das Jahr 2013 wären die Daten für den Zeitraum 1.1.-13.9.2013 - Datum der Hausdurchsuchung - vorgelegen.

Von der Behörde würden folgende Kriterien zur Schätzung herangezogen werden:

#### a) Umsatzzuschätzung

Die Schätzung der nicht deklarierten Umsätze ergebe sich aus den Auswertungsergebnissen der forensisch gesicherten EDV-Daten für den Zeitraum 2007 - 19.9.2013 (Datum der Hausdurchsuchung). Im Jahre 2013 resultiere für die Monate Jänner - 19.9.2013 eine Auswertungsdifferenz in Höhe von 457.812,96 € (monatlich 50.868,10 €). Die nicht deklarierten Umsätze für die Monate Oktober - Dezember 2013 würden mit einem abgerundeten Betrag von monatlich 50.000,00 € von der Behörde geschätzt werden. Somit ergebe sich im Jahr 2013 ein nicht deklarierter Umsatz von 607.812,96 €.

Es würden sich nachstehende Umsatzzuschätzungen ergeben, die, bis auf 3 Monate im Jahr 2013, aus den EDV-Daten des geprüften Unternehmens resultieren würden.

Umsatz-zuschätzungen	2007	2008	2009	2010	2011
Diff. Rg zu LFE= Zuschätzung netto	197.301,42	516.556,97	817.083,16	734.587,11	816.957,29

2012	2013
845.671,32	607.812,96

#### b) Nicht deklarierter Wareneinkauf

Es sei davon auszugehen, dass zur Erzielung von nicht deklarierten Umsätzen auch von einem Mehraufwand an Wareneinkauf auszugehen sei. Aus den Bilanzen gehe hervor,

dass der Wareneinkauf rund 90% des deklarierten Umsatzes betrage. Aufgrund des niedrigen Rohaufschlages könne angenommen werden, dass mit diesem Wareneinkauf auch nicht deklarierte Erlöse erwirtschaftet worden wären. Da es sich hierbei jedoch um eine nicht belegbare Vermutung handle, werde der zusätzliche Wareneinkauf im Zuge der Schätzung zugunsten des geprüften Unternehmens mit 90% des nicht deklarierten Erlösес angenommen. Der zusätzliche Wareneinkauf werde wie folgt ermittelt:

Zusätzlicher Wareneinkauf lt. BP	2007	2008	2009
Diff. Rg. zu LFE = Zuschätzung netto	197.301,42	516.556,97	817.083,16
abzg. 90% zus. WEK lt. BP	-177.571,28	-464.901,27	-735.374,84

2010	2011	2012	2013
734.587,11	816.957,29	845.671,32	607.812,96
-661.128,40	-735.261,56	-761.104,19	-547.031,66

## Umsatzsteuer

### Tz 8 Umsatzsteuer 2007 bis 2013

Der zusätzliche Umsatz laut Tz 7 unterliege der 10%igen Umsatzsteuer.

Ausgehend von den bereits erklärten Umsätzen aus dem Rechenwerk der Beschwerdeführerin der einzelnen Jahre sowie der Ergänzung nicht erklärter Umsätze, welche sich aus den Feststellungen durch die Außenprüfung ergeben würden, stellten sich die Änderungen der Kennzahlen bezüglich der Umsatzsteuer wie folgt dar:

Steuerbarer Umsatz KZ 000:

KZ 000	2007	2008	2009
KZ 000 vor BP	5.035.418,62	5.705.749,79	6.161.766,90
KZ 000 nach BP	5.232.720,04	8.222.306,76	6.978.850,06
Differenz = Zuschätzung	197.301,42	516.556,97	817.083,16

2010	2011	2012	2013
6.416.761,71	7.892.815,58	8.725.008,96	9.522.186,49

7,151.348,82	8,709.772,87	9,570.680,28	10,129.999,45
734.587,11	816.957,29	845.671,32	607.812,96

#### 10% ermäßiger Steuersatz KZ 029

KZ 029	2007	2008	2009
KZ 029 vor BP	5,035.418,62	5,687.549,79	6,160.883,29
KZ 029 nach BP	5,232.720,04	6,204.106,76	6,977.966,45
Differenz = Zuschätzung	197.301,42	516.556,97	817.083,16

2010	2011	2012	2013
6,416.124,46	7,881.045,33	8,656.922,17	9.338.682,65
7,150.711,57	8,698.002,62	9,502.593,49	9,946.495,61
734.587,11	816.957,29	845.671,32	607.812,96

#### Kapitalertragsteuer

##### Tz 9 Ermittlung der Kapitalertragsteuer

Zur Bestimmung der verdeckten Gewinnausschüttung werde vom Betrag der Umsatzzuschätzung ausgegangen. Die Zuschätzung stelle nicht erklärte Netto-Umsätze dar. Die darauf entfallende Umsatzsteuer sei ebenfalls vereinnahmt aber nicht erklärt worden, weshalb sie zur Feststellung des ausgeschütteten Betrages hinzugezählt werde. Da zur Erzielung von Mehrumsätzen auch von Mehraufwand auszugehen sei, werde ein zusätzlicher Wareneinkauf vom Zuschätzungsbetrag (inkl. USt) abgezogen und man erhalte den Betrag der verdeckten Gewinnausschüttung (vGA). Die verdeckten Ausschüttungen seien dem Geschäftsführer D.E. zuzurechnen und würden der Kapitalertragsteuer unterliegen, wobei diese spätestens eine Woche nach erfolgter Ausschüttung (Zuflusszeitpunkt) fällig sei. Die Berechnung stelle sich wie folgt dar:

Berechnung vGA	2007	2008	2009
Diff. Rg. zu LFE = Zuschätzung netto	197.301,42	516.556,97	817.083,16
+ USt Nachforderung lt. BP	19.730,14	51.655,70	81.708,32

abz. 90% zus. WEK lt. BP	-177.571,28	-464.901,27	-735.374,84
<b>Basis vGA</b>	<b>39.460,28</b>	<b>103.311,39</b>	<b>163.416,63</b>
davon 33,33333%	13.153,43	34.437,13	54.472,21
Summe	52.613,71	137.748,52	217.888,84
davon 25% KESt	13.153,43	34.437,13	54.472,21

2010	2011	2012	2013
734.587,11	816.957,29	845.671,32	607.812,96
73.458,71	81.695,73	84.567,13	60.781,30
-661.128,40	-735.261,56	-761.104,19	-547.031,66
<b>146.917,42</b>	<b>163.391,46</b>	<b>169.134,26</b>	<b>121.562,59</b>
48.972,47	54.463,81	56.378,08	40.520,86
195.889,89	217.855,27	225.512,35	162.083,45
48.972,47	54.463,82	56.378,09	40.520,86

## Körperschaftsteuer

### Tz 10 Gewinnändernde Auswirkungen

Im Hinblick auf die Feststellungen der in der Tz 9 dargestellten verdeckten Ausschüttungen seien diese gewinnerhöhend anzusetzen.

In den Steuererklärungen würden somit folgende Kennzahlen angeführt bzw. geändert:

#### KZ 9288 - Verdeckte Ausschüttung

KZ 9288	2007	2008	2009
KZ 9288 vor BP	0,00	0,00	0,00
KZ 9288 nach BP	39.460,28	103.311,39	163.416,63
Differenz=			
Basis vGA	39.460,28	103.311,39	163.416,63

2010	2011	2012	2013
0,00	0,00	0,00	0,00

146.917,42	163.391,46	169.134,26	121.562,59
146.917,42	163.391,46	169.134,26	121.562,59

#### KZ 704 - Bilanzgewinn

KZ 704	2007	2008	2009
KZ 704 vor BP	6.332,57	-76.611,99	-63.372,83
KZ 704 nach BP	45.792,85	26.699,40	100.043,80
Differenz=Basis vGA	39.460,28	103.311,39	163.416,63

2010	2011	2012	2013
168.558,20	351.314,65	26.095,86	162.291,21
315.475,62	514.706,11	195.230,12	283.853,80
146.917,42	163.391,46	169.134,26	121.562,59

#### KZ 777 - Gesamtbetrag der Einkünfte

KZ 777	2007	2008	2009
KZ 777 vor BP	6.332,57	-76.611,99	-63.372,83
KZ 777 nach BP	45.792,85	26.699,40	100.043,80
Differenz=Basis vGA	39.460,28	103.311,39	163.416,63

2010	2011	2012	2013
168.558,20	351.314,65	26.095,86	162.291,21
315.475,62	514.706,11	195.230,12	283.853,80
146.917,42	163.391,46	169.134,26	121.562,59

#### KZ 681 - Verlustabzug

KZ 681	2010	2011
KZ 681 vor BP	139.984,82	13.566,17
KZ 681 nach BP	0,00	0,00
Differenz	139.984,82	13.566,17

## **Tz 11 Wiederaufnahme des Verfahrens**

Die Schlussbesprechung hätte am 10.3.2016 stattgefunden.

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

Bei der Beschwerdeführerin seien durch die Auswertungsdifferenzen der forensisch gesicherten EDV-Daten im Zuge der Durchsuchungshandlungen am 19.9.2013 und der in Papierform vorhandenen doppelten Ausgangsrechnungsnummern für Oktober 2012 Tatsachen bzw. Beweismittel um Hinblick auf nicht deklarierte Umsätze neu hervorgekommen.

In diesem Zusammenhang hätte die Behörde auch von einem Mehraufwand an Wareneinkauf auszugehen.

Durch die Feststellungen der Außenprüfung würden sich neue Tatsachen ergeben, die im abgeschlossenen Verfahren mangels Vorlage aller entscheidungsrelevanter Umstände nicht bekannt gewesen wären und würden somit die berechtigte Wiederaufnahme des Verfahrens begründen.

Hinsichtlich nachstehend angeführter Abgabenarten und Zeiträume seien Feststellungen getroffen worden, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens erforderlich machen würden.

Abgabenart	Zeitraum	Feststellung
Umsatzsteuer	2007-2012	Tz 6-8
Körperschaftsteuer	2007-2012	Tz 6-7 und Tz 10

Die Wiederaufnahme erfolge unter Bedachtnahme auf das Ergebnis der durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung und der sich daraus ergebenden Gesamtauswirkung. Im vorliegenden Fall könnten die steuerlichen Auswirkungen nicht als geringfügig angesehen werden. Bei der iSd § 20 vorgenommenen Interessenabwägung wäre dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit (Parteiinteresse an der Rechtskraft) einzuräumen.

Beilagen: Auswertungsdifferenzen 2007 bis 2013

Mit Schreiben vom **18.5.2016** wurde gegen folgende Bescheide je vom 15.3.2016

**Beschwerde** eingereicht:

Haftung Kapitalertragsteuer 2007 bis 2013, Säumniszuschlag zur Kapitalertragsteuer 2007 bis 2013, Wiederaufnahme Umsatzsteuer 2007 bis 2012, Wiederaufnahme Körperschaftsteuer 2007 bis 2012, Umsatzsteuer 2007 bis 2013, Körperschaftsteuer 2007 bis 2013, Anspruchszinsen 2007 bis 2013.

Die Beschwerde wurde wie folgt begründet:

*"Die angefochtenen Bescheide werden in ihrem gesamten Spruch und in ihrem gesamten Umfang angefochten.*

**A./**

*Sämtliche angefochtenen Bescheide verweisen in ihrer Begründung auf den Betriebsprüfungsbericht vom 15.3.2016 über Umsatz-, Kapitalertrag- und Körperschaftsteuer 2007 bis 2013, welcher der Beschwerdeführerin zugleich mit den angefochtenen Bescheiden erstmals zur Kenntnis gebracht wurde, sodass bislang zu den darin aufgestellten Behauptungen nicht Stellung genommen werden konnte. Tatsächlich entstand der unberechtigte Verdacht, die Beschwerdeführerin hätte in den Jahren 2007 bis 2013 Umsätze mittels doppelter Ausgangsrechnungen nicht deklariert, in einem dreistufigen Prozess wie folgt:*

**1.**

*Außenprüfungen bei Kunden der Beschwerdeführerin wie der A. GmbH, B. GmbH und Ab. Gastronomie Betriebs GmbH sollen angeblich ergeben haben, dass Schwarzeinkäufe bei der Beschwerdeführerin erfolgten.*

**2.**

*Hierauf wurden im Rahmen eines gegen den Geschäftsführer D.E. eingeleiteten Finanzstrafverfahrens am 19.9.2013 Hausdurchsuchungen durchgeführt und die gesamte Buchhaltung der Beschwerdeführerin beschlagnahmt.*

**3.**

*Die dabei beschlagnahmten Unterlagen und Datenträger sowie die Rechtfertigung des Beschuldigten D.E. im Finanzstrafverfahren wurden nun erstmals im Betriebsprüfungsbericht vom 15.3.2016 einer Auswertung unterzogen.*

**1. Zu den Außenprüfungen bei den Kunden der Beschwerdeführerin**

*Wie aus dem Anlassbericht der Steuerfahndung an die Staatsanwaltschaft Wien vom 23.4.2013 hervorgeht, gründete sich der ursprüngliche Verdacht gegen die Beschwerdeführerin und deren Geschäftsführer D.E. auf eine bei den Firmen B. GmbH, A. GmbH und Ab. Betriebs Gastronomie GmbH durchgeführte Außenprüfung. Anlass dafür war wiederum eine gegen den Inhaber dieser Unternehmen, I.J. erstattete anonyme Anzeige eines Arbeitnehmers, der sich offensichtlich um die Entlohnung seiner Überstunden geprellt fühlte.*

*In der hierauf eingeleiteten Prüfung und dem dazu ergangenen Bericht vom 28.10.2013 werden zwar "nicht deklarierte Wareneinkäufe" für die Jahre 2002 bis 2004 sowie "vermutliche Manipulationen beim Wareneinkauf" pauschal behauptet. Trotz zahlreicher Hausdurchsuchungen und diverser Schuldeingeständniserklärungen scheint aber im gesamten restlichen Prüfungsbericht der Name der Beschwerdeführerin oder ihres Geschäftsführers nicht ein einziges Mal auf: In den schriftlichen Schuldeingeständnissen der A. GmbH vom 18.10.2011 sowie der B. GmbH vom 25.1.2012 werden lediglich unpräzisierte "Umsatzverkürzungen" und unrichtige Einkommensteuererklärungen 2005 bis 2007 aufgrund schlechter steuerrechtlicher Beratung zugestanden. Letztlich vertritt die*

*Prüferin in ihrem Bericht die Ansicht, dass von Schwarzeinkäufen in Höhe von 20,63 % des Nettoumsatzes auszugehen ist.*

*Beweis: Prüfungsbericht vom 28.10.2013*

*Weiters gründet sich der Anlassbericht vom 23.4.2013, dass aus beschlagnahmten Excel-Listen der A. GmbH hervorgehen solle, dass von der Beschwerdeführerin um 30% mehr Fleisch an die A. GmbH geliefert worden sein soll als tatsächlich fakturiert worden wäre. Als Beispiel wird eine Spalte mit dem Monat 9/2011 angeführt, in welcher zunächst die tatsächliche Lieferung, daneben dann die verbuchte Lieferung und drittens der so genannte "Rest intern" aufgelistet wird. Da die Beschwerdeführerin für die Buchhaltung der A. GmbH nicht verantwortlich ist, kann sie dazu naturgemäß keinen Kommentar abgeben. Sie kann aber sehr wohl beweisen, dass sie in diesem Monat 9/2011 exakt jene Beträge in ihrer Saldenliste verbucht hat, die sich aus in der Spalte der tatsächlichen Lieferung finden. Die einzige aus der Buchhaltung der A. GmbH geschöpfte Vermutung, die Beschwerdeführerin habe ihre Lieferungen unrichtig, nämlich um durchschnittlich 30% verkürzt, in ihrem Rechenwerk dargestellt, wird damit direkt widerlegt.*

*Beweis: Saldenliste der Beschwerdeführerin für Konto der A. GmbH, Beilage ./2*

*Ebenfalls keinen Tatverdacht kann die Tatsache begründen, dass angeblich bereits Feststellungen betreffend Schwarzlieferungen für das Jahr 2004 vorliegen, denn dieser Zeitraum ist mit dem hier gegenständlichen nicht ident. Insgesamt entbehrt somit bereits der anfängliche Verdacht auf eine generelle Verkürzung von 30% aller Fleischlieferungen, mit dem immerhin die Begründung zu Hausdurchsuchung erwirkt wurde, jeglicher Grundlage. Die Beschwerdeführerin oder ihr Geschäftsführer sind nicht in Kenntnis darüber, zu welchem Ergebnis die aus dem Prüfungsbericht zur A. GmbH erwachsenen Verfahren geführt haben. Bezeichnenderweise wird im hier gegenständlichen Betriebsprüfungsbericht in der Tz 4 jegliche Stellungnahme dazu mit dem seltsam anmutenden Verweis auf die "Amtsverschwiegenheit" kategorisch verweigert, wiewohl man nach wie vor darauf besteht, dass "aus dem genauen Studium des Prüfungsberichtes der A. GmbH der Sachverhalt der steuerlichen Feststellungen eindeutig hervorgeht". Daraus kann nur der Schluss gezogen werden, dass die Ergebnisse und weiteren Verfahren aus diesem Betriebsprüfungsbericht der A. GmbH eben keinerlei Belastung der Beschwerdeführerin ergeben haben, ansonsten hätte man auf eine Verwendung dieses Beweismittels doch sicherlich nicht verzichtet. Soll dies jedenfalls im weiteren Verfahren als belastendes Beweismittel weiterhin herangezogen werden, so wird die Beschwerdeführerin dazu Akteneinsicht sowie Gelegenheit zur Stellungnahme einzuräumen sein.*

## **2. Zu den in Papierform beschlagnahmten Buchhaltungsunterlagen (Tz 1 des BP-Berichtes vom 15.3.2016)**

*Die anlässlich der behördlich angeordneten Hausdurchsuchungen vom 19.9.2013 beschlagnahmten Buchhaltungsunterlagen in Papierform wurden im Rahmen des Finanzstrafverfahrens nur stichprobenartig ausgewertet und werden im gegenständlichen*

*Prüfungsbericht unter Tz 1 angeführt. Dabei handelt es sich um die Rechnungen eines einzigen Ordners mit Belegen lediglich aus der Zeit von 1.10. bis 18.10.2012, sodass von einem repräsentativen Überblick über die Jahre 2007-2013 ohnehin keine Rede sein kann. Dem als Beschuldigten in diesem Finanzstrafverfahren geführten Geschäftsführer D.E. wurden im Rahmen seiner Einvernahme am 19.11.2014, ohne ihm vorherige Möglichkeit zur Vorbereitung und Nachschau einzuräumen, wahllos einige dieser Rechnungen spontan vorgehalten und er zur Stellungnahme dazu aufgefordert. Da er naturgemäß nicht all die tausenden Rechnungen, welche die Beschwerdeführerin jemals ausgestellt hat, auswendig im Kopf haben und sich auch nicht an jeden einzelnen Sachverhalt spontan mit der nötigen Sicherheit erinnern konnte, war er mit den spontanen Vorhalten überrumpelt und nicht in der Lage, den Grund der zuweilen doppelt existenten Ausgangsrechnungen anzugeben, sodass er mangels anderer Erklärung Tippfehler angab. Erst anschließend und unbefriedigt ob dieser Einvernahme hat er sich um die Aufarbeitung dieser ihm vorgehaltenen Sachverhalte bemüht und aus den ihm noch zugänglichen Informationen jene Stellungnahme erarbeitet, die auch seine anwaltlich vorgetragene Rechtfertigung im Finanzstrafverfahren darstellt. Danach erklären sich die angeblichen Differenzen zwischen "doppelt" vorhandenen Ausgangsrechnungen derselben Rechnungsnummer, jedoch mit unterschiedlichen Fleischmengen, wie folgt:*

*Der von der Beschwerdeführerin gewerblich betriebene Handel mit Frischfleisch ist extrem anfällig für Reklamationen, die großteils auch berechtigt sind, insbesondere bei der Lieferung des so genannten Teiles "Stier Vordere": Grund dafür ist die Tatsache, dass die Mitarbeiter des Beschuldigten die Qualität eines Fleischstückes im unzerteilten Zustand stets nur von außen und daher notwendigerweise unvollständig überprüfen können. Selbst dabei ergibt sich jedoch ein durchschnittlicher Wert von 20% aller Lieferungen an die Beschwerdeführerin, welche bereits anlässlich dieser "Außenprüfung" als Reklamation an den Lieferanten zurückgehen. Als Beispiel vorgelegt werden hier Lieferschein und Rechnung einer Lieferung seitens der Firma K. GmbH vom 6.6.2014: Auf dem Lieferschein hat der bereits aktenkundige Zeuge G.H. namens der Beschwerdeführerin handschriftlich die Qualität der gelieferten Ware reklamiert. Anschließend wurden sowohl die Gewichtsmenge um die fehlerhaften Teile nach unten korrigiert, als auch zusätzlich ein Preisnachlass als Ersatz für die erlittene Unbill gewährt. Beides wurde handschriftlich auf dem Lieferschein festgehalten und führte zu einer neu ausgestellten Rechnung der K. GmbH, auf welcher die ursprünglich handschriftlich korrigierten Summen nun als bestätigter Vergleichsbetrag aufscheinen. Eine derartige Korrektur von Rechnungen entspricht somit der branchenüblichen Vorgangsweise im Falle einer berechtigten Reklamation. In der Buchhaltung der Lieferanten der Beschwerdeführerin müssten sich damit ganz ähnliche Rechnungskorrekturen finden wie in ihrer eigenen.*

*Beweis: Korrigierter Lieferschein und daraus resultierende neue Rechnung der K. GmbH vom 6.6.2014 in Kopie, Beilage ./3*

*Wenn die Beschwerdeführerin die übernommene Ware nun an ihre eigenen Kunden ausliefert, wird sie erst dort feinzerteilt und offenbart daher jetzt erst ihre wahren Mängel*

wie insbesondere blutige, fette oder marmorierte Teile (Letzteres wird insbesondere von türkischen Konsumenten im Gegensatz zu österreichischen nicht geschätzt). Zusätzlich erleidet jedes Fleisch schon alleine durch die Austrocknung während der Lagerung einen Gewichtsverlust von rund 2%, sodass die Abwägung beim Lieferanten selten jener des Kunden entspricht. Letztlich weigern sich die Kunden der Beschwerdeführerin oft auch, das von ihnen nicht verbrauchte Fleisch zu bezahlen, obwohl es sich um ihre eigene Fehlkalkulation handelt und kein Mangel vorliegt. Als Durchschnitt schätzt die Beschwerdeführerin eine Quote von 10%, die dergestalt als berechtigte und vorgeschoßene Reklamation nachträglich in den bereits erstellten Rechnungen korrigiert werden muss.

Beweis: Konvolut von Kundenreklamationen via SMS, Beilage ./4; Lieferscheine, die über Wunsch des Geschäftsführers in Vorlage gebracht werden, Beilage ./5

Weitere Gründe für die oftmalige Notwendigkeit einer nachträglichen Rechnungskorrektur sind fehlerhaft aufgenommenen Bestellungen. Wie aus der Einvernahme des Zeugen G.H. hervorgeht, werden die Bestellungen der Kunden vor allem telefonisch getätig. Dabei kommt es naturgemäß manchmal sowohl zu akustischen Differenzen über den Inhalt und vor allem das Quantum der Bestellung, als auch zu fehlerhaften Niederschriften dieser mündliche aufgenommenen Bestellung durch die Mitarbeiter der Beschwerdeführerin oder zu Fehlern bei der Weiterleitung dieser Bestellung an das Büro. Insbesondere auf Seite 5 seiner Einvernahme führt der Zeuge G.H. aus, dass sein Handy den ganzen Tag über für Bestellungen eingeschaltet bleibt und er somit Bestellungen auch als soeben aus dem Schlaf Gerissener aufnimmt, um diese dann auf einem "Schmierzettel" zu notieren. Dass es dabei zu Fehlern kommen kann, liegt ebenso auf der Hand wie die umgekehrte Tatsache, dass die Kunden diese Tatsache einer mündlichen Bestellung nachträglich zu Warenrückgaben und Annahmeverweigerungen ausnützen, wenn sie fehlerhaft kalkuliert oder zu viel eingekauft haben. Wegen des im Konkurrenzkampf gebotenen Kundenservices werden derartige Annahmeverweigerungen ebenso hingenommen, wie die oben besprochenen Reklamationen wegen angeblicher Qualitätsmängel. Selbiges gilt für telefonisch mitgeteilte Änderungswünsche der Liefermenge durch Kunden, oftmals noch im letzten Augenblick vor der Auslieferung, wenn sie das Ausmaß etwaiger Fehl- oder Überbestellung selbst noch erkannt haben. Rein rechtlich wäre die Beschwerdeführerin nicht verpflichtet, dies hinzunehmen, aus praktischen Gründen geschieht dies aber doch.

In allen diesen Fällen werden mit dem Kunden zumeist Einigungen auf Basis runder Kilogramm erzielt, daher die oftmaligen Korrekturen um 100 oder 200 kg. Es ist daher überhaupt kein Wunder, dass sich die Differenzen zwischen Menge und Liefereinheit letztlich zumeist in runden Beträgen oder Halbierungen abspielen.

Weitere Gründe für die nachträgliche Korrektur von Rechnungen, die mit der Lieferung und der Ware selbst nichts zu tun haben, sind Tippfehler und die Fehlerhaftigkeit neu aufgenommener Mitarbeiter, die mit der Software noch nicht vertraut sind. Einmal war die Software auch von einem Computervirus befallen, der die Eingaben verfälscht. Dem

Kunden gewährte Gutschriften sind generell schwer in das Programm zu integrieren und verursachen oft eine notwendige Überarbeitung der Buchung.

Ein von der Beschwerdeführerin weiters vermuteter Grund für tatsächliche Differenzen zwischen gelieferter und angenommener Ware mag in gelegentlichen Veruntreuungen durch seine Fahrer liegen, dies lässt sich jedoch nicht beweisen.

Beweis:

Zeuge L.M., AdresseL.M.

Zeuge N.O., AdresseN.O.

Zeuge P.Q., AdresseP.Q.

Zeuge R.S., AdresseR.S.

Zeuge F., AdresseF.

Zeuge T.U., AdresseT.U.

Zeuge V.W., AdresseV.W.

Zeuge X.Y., AdresseX.Y.

Zeuge A.A., AdresseA.A.

Zu den genannten Zeugen wird angeführt, dass es sich bei den ersten beiden um Mitarbeiter der Beschwerdeführerin, bei den restlichen um ihre Kunden handelt. Mit Ausnahme der Zeugen N.O., R.S. und V.W. ist für die Einvernahme aller Zeugen ein Türkischdolmetsch erforderlich.

Der Verdacht, die Beschwerdeführerin führe eine "doppelte" Buchführung und schleuse ihre Ein- und Verkäufe teilweise am offiziellen Rechenwerk vorbei, kann somit entkräftet werden: Sämtliche Abänderungen von bereits getätigten Eingaben in das Rechenwerk waren aus nachträglichen Änderungen des Sachverhaltes notwendig und damit gerechtfertigt. Eine Abgabenverkürzung ist nicht eingetreten.

### **3. Zur Auswertung der EDV-Daten (Tz 2 ff des BP-Berichtes)**

Erst zweieinhalb Jahre nach der Beschlagnahme und mehr als ein Jahr nach der oben wiedergegebenen Stellungnahme im Finanzstrafverfahren wird nun im gegenständlichen Betriebsprüfungsbericht vom 15.3.2016 erstmals die gesamte EDV an beschlagnahmten Datenträgern ausgewertet und auf die Rechtfertigung im Finanzstrafverfahren erstmals repliziert. Allerdings beschränkt sich die Vorgangsweise der Prüferin neuerlich darin, Differenzen zwischen "Menge" und "Liefereinheit" aufzuspüren und diesen dann stereotyp ohne weitere Prüfung als manipulative Umsatzverkürzung und deren Gesamtsumme automatisch als nicht im Rechenwerk erfasste Umsätze anzusehen. Die oben wiedergegebene Erklärung der Beschwerdeführerin, wie diese Differenzen zwischen ursprünglich gelieferter und letztlich tatsächlich in das Rechenwerk aufgenommener Menge zustande kamen, wird damit zu entkräften versucht, dass sowohl der Geschäftsführer D.E., als auch der Zeuge G.H. ausgesagt hätten, die Ware würde stets bereits im fertig zerteilten Zustand von der Beschwerdeführerin an den Kunden geliefert. Dies ist aber gleich auf doppelte Weise falsch: Weder haben dies D.E. und G.H. tatsächlich ausgesagt, noch entspricht es dem tatsächlichen Sachverhalt.

Die Ware wird von der Beschwerdeführerin, wie die korrekt zitierte Aussage des Geschäftsführers (Beschuldigteinvernahme vom 19.11.2014) lautet, lediglich

vorbereitet (in der Aussage G.H.: verarbeitet) und damit ist Folgendes gemeint:  
Die Beschwerdeführerin erhält von ihren Lieferanten das ganze geschlachtete Tier ohne Innereien, Kopf, Haut und Füße - die ergibt bei einem Stier ein Gewicht von durchschnittlich 400 kg. In der so genannten Grobzerlegung wird der Stier bei der Beschwerdeführerin in je zwei Vorder- und Hinterteile von jeweils rund 100 kg zerlegt. Es liegt in der Natur der Sache, dass bei dieser Grobzerlegung in lediglich vier Teile die Fleischqualität noch nicht abschließend und durchgehend beurteilt werden kann. Die Feinzerlegung in kleinere Stücke von 2-5 kg, welche diese Qualitätsbefundung dann erstmals ermöglicht, findet hingegen so gut wie immer erst beim Kunden statt. Konkret führen unter allen in Betracht kommenden Kunden der Beschwerdeführerin sowohl Supermärkte, als auch Metzger und auch die meiste Gastronomie (die selbst Metzger beschäftigen) diese Feinzerlegung selbst durch und erlangen daher als Erste Kenntnis vom detaillierten Zustand des gelieferten Fleisches. Die Beschwerdeführerin schätzt, dass maximal 1-5% ihrer Kunden mit bereits feinzerlegtem Fleisch beliefert wurden, da sie grundsätzlich nicht an Kleingewerbetreibende liefert hat. Lämmer, die nur ein Gewicht von 18-22 kg aufweisen werden mit Ausnahme der Lieferung an manche Gastronomiebetriebe nicht einmal grobzerlegt, sondern als Karkasse (ganzes Tier) geliefert. Selbst die Entknochung findet nur über ausdrücklichen Wunsch bei der Beschwerdeführerin statt, weitaus öfter aber beim Kunden.

Es ist daher keineswegs lebensfremd und steht auch nicht im Widerspruch zu den bisherigen Aussagen des Geschäftsführers sowie des Zeugen G.H., dass auch eine "vorbereitete" Ware mängel- und somit reklamationsanfällig ist, da erst der Kunde anlässlich der Feinzerlegung etwaige Mängel der Fleischqualität bemerkt. Es sei überdies neuerlich darauf hingewiesen, dass die oben beantragten Zeugen, die überwiegend gerade solche reklamierenden Kunden waren, gerade zu diesem Beweisthema geführt werden, sodass der im Prüfungsbericht lapidar angestellte Verweis auf die Differenzen im Rechenwerk noch lange nicht die Einvernahme dieser Zeugen ersetzen kann. Die Beschwerdeführerin legt auch ein Konvolut von via SMS bei ihr eingelangten Reklamationen vor, aus denen ersichtlich ist, wie solche Beanstandungen der Fleischqualität regelmäßig zu nachträglichen Rechnungskorrekturen führen mussten.  
Beweis: Konvolut von Kundenreklamationen via SMS, Beilage ./4

## B./

**Den Erkenntnissen haften insbesondere folgende Mängel an:**

### **1./Mangelhafte Sachverhaltsermittlung**

D.E. hat Differenzen in der Abrechnung damit begründet, dass Ware, sohin große Fleischteile im Ganzen, an die Kunden geliefert wurden und erst dort vor Ort zerteilt werden. Erst durch diese Teilung würden sich Mängel in der Fleischqualität ergeben, was zu entsprechenden Einwendungen der Kunden und zur Notwendigkeit der Rechnungsanpassungen führt.

Die Finanzbehörde stellt fest, dass keine Zerlegung von Fleisch bei Kunden erfolgte und schließt daraus, dass keine Mängel bei Kunden festgestellt werden konnten und daher keine Reklamationen in diesem Abwicklungsstadium erfolgen konnten.

*D.E. hat neun Zeugen namhaft gemacht, die unter anderem beweisen sollten, dass Fleischzerteilungen bei Kunden erfolgten. Die belangte Behörde begründet ihre Feststellung, dass bei Kunden kein Fleisch zerlegt wurde mit Aussagen von D.E.. Der in der Beschuldigteneinvernahme vom 19.11.2014 angab, dass die Ware im Betrieb, sohin vor Anlieferung, fertig vorbereitet wurde.*

*Bei einer Zerteilung der Ware beim Kunden handelt es sich eben um die Zerteilung ansonsten fertig vorbereiteter Ware.*

*Da dieses Thema von hoher Relevanz ist, hätte die Behörde nähere Überprüfungen vornehmen müssen. Ein Sachverhalt des Inhalts, wie die Fleischzerlegung im Rahmen einer Kundenbeziehung vorgenommen wird, ist vergleichsweise leicht aufklärbar. Vertragspartner, Mitarbeiter sowie ausführende Firmen können darüber Auskunft geben.*

*Diese Beweisanträge zur Feststellung der Lieferabwicklungen (Fleischzerlegung bei Kunden) sind von hoher Relevanz.*

*Würde sich bei einer Überprüfung des Sachverhaltes ergeben, dass vor Ort bei den Kunden Zerlegungen vorgenommen werden und damit verbunden auch Mängel offenkundig werden, dann ist wohl davon auszugehen, dass der Kunde mangelhaftes Fleisch nicht übernimmt bzw. eben Gewährleistungsansprüche stellt. Damit käme der Aussage von D.E. betreffend Mängelvorbringen entsprechende Bedeutung zu.*

*Die Beantragung der Einvernahme von Zeugen, insbesondere auch Kunden, ist ein durchaus geeignetes Beweismittel, um diesen wichtigen Sachverhalt aufzuklären.*

*Durch die Nichteinvernahme der Zeugen ist das Verfahren mangelhaft geblieben.*

*Seitens der Betriebsprüfung wurde zur Begründung der Nichtaufnahme dieser Beweise festgehalten, dass bei einer Einvernahme von Kunden als Zeugen davon auszugehen sei, dass diese etwaige nicht im Rechenwerk erfasste Einkäufe bestätigen würden, wurde sohin die Beweiswürdigung der nicht aufgenommenen Beweise aufgenommen.*

*Nach ständiger Judikatur ist es unzulässig, ein vermutetes Ergebnis noch nicht aufgenommener Beweise vorwegzunehmen (VwGH 8.9.2005, 2001/17/014).*

*Weiters ist der belangten Behörde entgegen zu halten, dass sich unter den Zeugen auch Mitarbeiter der insolventen Gesellschaft befinden, die - da das Dienstverhältnis beendet ist - völlig ohne wirtschaftlichen Druck aufgrund eines bestehenden Arbeitsverhältnisses und allfälligen Verlust des Arbeitsplatzes und ohne Bedrohung als von dem Sachverhalt betroffener Einkäufer aussagen können. Es ist sohin nicht so, dass sich bei den Zeugen lediglich solche befinden, die Angst haben müssten, sich selbst zu beschuldigen.*

*Wir wiederholen daher hiermit die bisherigen Anträge, die bereits bisher genannten Zeugen zu vernehmen, um das nach Meinung des Insolvenzverwalters besonders erhebliche Thema zu untersuchen, ob bei den Kunden Fleischzerlegungen stattgefunden haben.*

*Die bekämpften Bescheide erscheinen insofern als mangelhaft, als sie zu vermitteln versuchen, dass bei den gesamten Abwicklungen keinerlei mangelhafte Fleischlieferungen erfolgten.*

*Dies steht mit der Lebenserfahrung des Masseverwalters im Widerspruch.*

*Gerade weil die Lebenserfahrung davon ausgeht, dass bei jedem Betrieb mangelhafte Vorgänge gegeben sind, wäre indiziert gewesen, diesen Sachverhaltsteil näher zu überprüfen, jedenfalls hätten entsprechende Beweisanträge, die zur Aufklärung dieses Sachverhaltsteiles notwendig gewesen wären, näher überprüft werden müssen.*

*Gerade bei Unternehmen mit wirtschaftlichen und organisatorischen Schwierigkeiten, die letztendlich zu einer Insolvenz führen, liegen zumeist vergleichsweise hohe Fehlerquoten in Abwicklungen vor, die zu entsprechenden Beanstandungen durch die Kunden führen.*

## **2./ Mängel im Schätzungsverfahren**

*"Teil der Schätzung ist, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen" (vgl. VwGH 2.7.2002, 2002/14/0002; 8.9.2009, 2009/17/0119 bis 0122; 22.3.2010, 2007/15/0265; 29.4.2010, 2008/15/0122). Gemäß § 184 BAO sind bei der Schätzung "alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind." Gemäß § 115 Abs. 1 BAO haben die "Abgabenbehörden Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind. Gemäß § 155 Abs. 3 BAO haben die Abgabenbehörden weiters Angaben der Abgabepflichtigen und amtsbekannte Umstände auch zugunsten der Abgabepflichtigen zu prüfen und zu würdigen." Diese Bestimmung stellt eine Absage an einseitig fiskalische Vorgangsweisen dar. Auch wenn § 115 Abs. 3 lediglich Angaben des Abgabepflichtigen und amtsbekannte Umstände erwähnt, gilt die Verpflichtung, die richtige (und nicht eine möglichst hohe) Abgabenbemessungsgrundlage zu ermitteln, ganz allgemein" (vgl. Ritz, BAO-Kommentar, § 115, Rz 23).*

*Aus Sicht des Insolvenzverwalters wurde bei der gegenständlichen Schätzung und Auswertung der oben angeführten EDV-Daten nicht berücksichtigt, dass bei jedem derartigen Betrieb entsprechende Mängel bei den Lieferungen unvermeidbar sind. Es wären daher Überlegungen seitens der Finanz vorzunehmen gewesen, wie die Mängelhaftigkeit derartiger Abwicklungen jedenfalls zu berücksichtigen sind.*

*Wie unter Teil A ausgeführt ist es keineswegs lebensfremd, dass es des Öfteren zu Kundenreklamationen und Gewährleistungsfällen gekommen ist und wäre es umgekehrt lebensfremd anzunehmen, dass bei Lieferungen eines Unternehmens betreffend heikler, leicht verderblicher Ware über Jahre hinweg keine Beanstandungen und Gewährleistungsfälle auftreten.*

*Dieser Umstand wäre im Rahmen der Sachverhaltsermittlung jedenfalls zu berücksichtigen gewesen, sodass dadurch das Ergebnis der Schätzung nicht unmaßgeblich beeinflusst wäre.*

*Es steht mit der Lebenserfahrung im Widerspruch, dass bei einem Betrieb wie dem gegenständlichen keinerlei Mängel bei einer Schätzung zu berücksichtigen sind.*

*Es wird daher der Antrag gestellt, die angefochtenen Bescheide ersatzlos aufzuheben."*

Beigelegt wurden der Betriebsprüfungsbericht vom 28.10.2013 betreffend die A. GmbH, die oben angeführte Saldenliste der Beschwerdeführerin, ein korrigierter Lieferschein und

eine Rechnung der K. GmbH aus dem Jahr 2014, ein Konvolut an Kundenreklamationen per SMS, diverse Lieferscheine.

Mit **Beschwerdevorentscheidungen vom 10.11.2016** wurde im Hinblick auf die Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide für die Jahre 2007 bis 2013 die Beschwerde vom 15.3.2016 als unbegründet abgewiesen und wie folgt begründet:

"Zu Punkt A./

*Wenn in der Beschwerde angeführt wird, dass sämtliche angefochtenen Bescheide in ihrer Begründung auf den Betriebsprüfungsbericht vom 13.3.2016 über Umsatz-, Kapitalertrags- und Körperschaftsteuer 2007-2013 verweisen, welcher der Beschwerdeführerin zugleich mit den angefochtenen Bescheiden erstmals zur Kenntnis gebracht wurde, sodass bislang zu den darin aufgestellten Behauptungen nicht Stellung genommen werden konnte, so ist dem entgegenzuhalten:*

*Dem Geschäftsführer D.E. wurden am 19.11.2014 in der Beschuldigteneinvernahme - also vor beinahe 1,5 Jahre vor Erstellung der Bescheide und Ausfertigung des Betriebsprüfungsberichtes im Beisein des Strafverteidigers und der steuerlichen Vertretung die steuerlichen Feststellungen bezüglich Mengen- und Lieferdifferenzen aus der forensischen Datensicherung vorgehalten und es fanden diesbezügliche Befragungen statt.*

*Am 19.11.2014 erfolgte von der Behörde die Übermittlung einer CD mit jenen EDV-Daten, welche die Grundlage für die vorläufigen Berechnungen und Differenzen der Außenprüfung waren, an den Beschuldigten.*

*Sowohl der Beschuldigte, als auch die steuerlichen Vertreter gaben niederschriftlich bekannt, dass die Berechnungen der Behörde bis 19.1.2015 überprüft werden würden.*

*Am 29.12.2014 erhielt die Behörde eine Stellungnahme. Die daraus wesentlichen Darstellungen ergeben sich aus Tz 4 des Prüfungsberichts. In weiterer Folge wurde mit Beschluss vom 2.1.2015 des Landesgerichtes der Konkurs eröffnet.*

*Der Prüfungsbericht der Außenprüfung stellt eine Begründung für den Bescheid dar und die Prüfungsfeststellungen wurden mit dem Masseverwalter ausführlich besprochen.*

*Dem Beschuldigten selbst waren seit 19.11.2014 (Beschuldigteneinvernahme) die Feststellungen der Außenprüfung im Hinblick auf die Differenzen der Auswertungen der forensischen Datensicherung bekannt und es hat die Möglichkeit zur Gegenäußerung bestanden. Aus den dargestellten Gründen kann den angeführten Behauptungen im Punkt A./ der Beschwerde nicht gefolgt werden.*

Zu A./ Punkt 1.

*Beilage 1 - Prüfbericht A. GmbH und*

*Beilage 2 - Saldenliste für Konto A. GmbH*

*wird auf die Ausführungen des Außenprüfungsberichtes in Tz 4 verwiesen. Anzumerken ist hierzu lediglich, dass es irrelevant ist, zu welchen Ergebnissen der Prüfungsbericht der A. GmbH führte (trotz der Tatsache, dass aus den Schuldeingeständnissen und dazugehörigen Berechnungen eindeutig Schwarzeinkäufe zugegeben wurden), da die Besteuerungsgrundlagen im Zuge der Außenprüfung bei der Bf sich aus den*

eigenen Differenzen aus der forensischen Sicherung der EDV-Datenbank ableiten. Den Ausführungen kann daher seitens der Prüferin nicht gefolgt werden.

#### Zu A./Punkt 2 - In Papierform beschlagnahmte Buchhaltungsunterlagen

Zu diesem Punkt wird auf die Ausführungen in Tz 7 - Methode der Schätzung - verwiesen. Es geht daraus eindeutig hervor, auf welche jährliche Anzahl von Auswertungen sich die Prüferin aufgrund der Feststellungen bezieht. Die in Papierform vorhandenen doppelten Rechnungen ließen lediglich erkennen, dass die forensische Datensicherung der Realität bzw. den Geschäftsgebarungen des geprüften Unternehmens entspricht.

#### Zu A./Punkt 2

- korrigierter Lieferschein der K. GmbH

- Konvolut von Kundenreklamationen via SMS

Bei der K. GmbH handelt es sich um einen Lieferanten der Bf und die nunmehr vorgelegte Rechnung wurde bereits im Zuge der Außenprüfung vorgelegt. Es versteht sich von selbst, dass die Fleischqualität nicht immer gleich ist. Natürlich kann es auch zu Kundenreklamationen kommen. Derartige Sachverhalte wurden von der Bf in der elektronischen Datenbank derart berücksichtigt, dass bei den Vermerken "FA" auch negative Liefer- und Rechnungseinheiten in kg ausgewiesen wurden. Diese Lieferungen bzw. Rechnungen waren als Gutschriften an den Kunden zu werten und fanden keine steuerliche Beurteilung. Die in der EDV ausgewiesenen negativen Liefer- und Rechnungseinheiten wiesen jedoch keine Korrekturen um 100 oder 200 kg auf. Bezüglich des weiteren Vorbringens im Zuge der Beschwerde bezüglich Tippfehler etc. wird auf Tz 3 des BP-Berichtes - Verhaltensmuster der Auswertungsdifferenzen - verwiesen.

#### Zu A./Punkt 3

- Zur Auswertung der EDV-Daten

Diesbezüglich wird auf Punkt A./ zu Beginn der Stellungnahme verwiesen. Es wurde festgehalten, dass die Auswertungsdifferenzen am 19.11.2014 dem Beschuldigten im Beisein der steuerlichen und rechtlichen Vertreter mitgeteilt wurden und eine CD mit den Auswertungsdaten der Behörde zur Stellungnahme an den Beschuldigten bzw. den steuerlichen und rechtlichen Vertretern übergeben wurde.

In der Beschwerde wird behauptet, dass die Prüferin aus den niederschriftlichen Einvernahmen des Geschäftsführers D.E. und des G.H. abgeleitet hätte, die Ware würde stets im fertig zerteilten Zustand von der Beschwerdeführerin an den Kunden geliefert und dieser Sachverhalt auf doppelte Weise falsch sei. Es wird nunmehr angeführt, dass dies weder D.E. noch G.H. tatsächlich ausgesagt hätten, noch würde es dem tatsächlichen Sachverhalt entsprechen. die Feinzerlegung in kleinere Stücke von 2-5 kg würde beim Kunden stattfinden.

Am 24.4.2014 wurde in der Beschuldigteinvernahme des D.E. nachstehende Aussage wie folgt protokolliert:

"Die meisten Bestellungen laufen telefonisch oder mit SMS in der Zentrale ein. Dort werden die Bestellungen von einem so genannten "Meister" aufgenommen. Sein Name ist G.H.. Dieser bereitet dann die Lieferung vor mit einem Bestellschein. Dieser Bestellschein

*geht dann weiter zum Fakturanten/Bürokraft. Dort wird dann ein Lieferschein und eine Rechnung erstellt. Dies macht L.M.. Die Rechnungen und Lieferscheine werden von mir nicht kontrolliert. Dann wird die Ware von den Fahrern ausgeführt. Die Fahrer haben zusätzlich zum Lieferschein und der Rechnung eine Touliste. Dort tragen sie etwaige Beschwerden, kassierte Beträge etc. ein. Die von den Fahrern kassierten Beträge werden dann von diesen am nächsten Tag in die Faktura nach Aa. gebracht. Nur bei sehr großen Beträgen zahlen die Fahrer das Geld auf die Bank direkt ein. Dieses Geld wird dann auf das Bankkonto einbezahlt."*

*Aus dem Protokoll ist ableitbar, dass die Feinzerlegung der bestellten Ware bereits von der Bf in der Firma und nicht beim Kunden erfolgte. Dies vor allem deshalb, da bereits die Rechnung bei Bestellung in der Bf ausgefertigt und dem Fahrer für das Inkasso übergeben wird.*

*Zeugenaussage des G.H. am 19.9.2013:*

*"Frage: Wie läuft der Fleischbestellungsvorgang in der Bf ab und seit wann sind Sie hier beschäftigt?*

*Antwort: Ich bin seit Dezember 2012 zum zweiten Mal in der Firma, davor war ich ein Jahr bei der Firma I.J. beschäftigt und davor war ich auch bei der Bf am vorherigen Standort beschäftigt. Insgesamt bin ich seit circa sechs Jahren für diese Firma tätig.*

*Die Bestellungen unserer Kunden werden telefonisch oder mittels SMS aufgenommen, hierzu sind in der Firma vier Personen zur Entgegennahme befugt. Dabei handelt es sich um A.B., den Bruder meines Chefs, weiters drei Fahrer mit den Namen A.C., A.D. und A.E.. Auch ich nehme Bestellungen auf. Selbstabholer werden auch von mir und L.M. bedient. Es gibt eine Kundschaft, die per Fax bestellt. Die Bestellung wird auf einen kopierten Vordruck "Bestellschein/Bf" übertragen und im Büro L.M. weiter gereicht. Auf diesem Bestellschein wird in Kurzform der Kunde vermerkt. In der Datumsspalte wird der Wochentag eingetragen, an dem die Lieferung stattfindet (die Bestellung wurde am Vortag vorgenommen). Die SMS- Bestellungen lösche ich am Tagesende (bis jetzt, 11:18 Uhr, habe ich 17 Bestellungen per SMS erhalten). Es werden auch die von mir händisch verfassten Bestellscheine wöchentlich weggeschmissen. Die Kunden bestellen jede einzelne Lieferung per Telefon oder per SMS. Es gibt keine Fixlieferung an die diversen Kunden. Die ziffernmäßigen, händischen Angaben in der Spalte links betreffen Kilo- und Stückangaben der jeweiligen Ware. In der rechten leeren Spalte wird das Gewicht immer auf Kilo und dag genau eingetragen. L.M. übernimmt diese Angaben von den Bestellscheinen in die EDV und erstellt Lieferscheine, Barrechnungen zur Auslieferung der Ware für den Fahrer. Zusätzlich wird ein Tourenschein mit den Kundennamen in die Fahrermappe eingelegt. Es gibt Kisten, Vakuum- und Hängewaren, die mit den Kundennamen versehen sind. Die Ware selbst wird bereits bei der Verarbeitung etikettiert und mit dem Kundennamen versehen laut Bestellschein. Es gibt viele verschiedene Touren. Die Fahrer übernehmen bei Arbeitsbeginn (zwischen 4.30 Uhr und 6.30 Uhr) die Ware, die ich zuvor zusammengestellt habe, und wenn die Beladung der Kühl-LKW beendet ist, geht der jeweilige Fahrer mit einem handgeschriebenen Zettel (auf welchem die Tour betreffen Kunden stehen), ins Büro und holt sich die dementsprechenden*

*Lieferscheine und Rechnungen, die aufgrund der am Vortag eingelangten Bestellscheine von L.M. zwischen 4.00 Uhr und 5.00 Uhr erstellt werden. Die Vortagestour und die dort übergebenen Lieferscheine und die einkassierten Bargeldbeträge sowie die dazugehörigen Rechnungen werden mit dem Vortagestourenschein an L.M. zur weiteren Ablage übergeben.*

*Je nach Vereinbarung zahlen die Kunden bar täglich, bar wöchentlich oder per Überweisung (Monatskunden). Nur der "Tagesbarkunde" und der Wochenbarkunde erhalten gleichzeitig zum Lieferschein eine Rechnung, auch die Monatskunden erhalten eine Rechnung und ...."*

*Auch aus der eingefügten Zeugenaussage ist ersichtlich, dass die Feinzerteilung in der Bf stattfand, da ansonsten keine Rechnung mit genauen Mengenangaben hätte ausgestellt werden können.*

Zu Punkt B./1. und 2.

- Mangelhafte Sachverhaltsermittlung

- Mängel im Schätzungsverfahren

*Diesbezüglich wird auf das im vorangegangenen Punkt eingefügte Protokoll der Beschuldigteinvernahme des D.E. und die dargestellte Zeugenaussage verwiesen.*

*Daraus ergibt sich, dass die jeweilige Fleischzerteilung im Ermessen des Kunden liegt und unabhängig von der Anlieferung der Bf erfolgt.*

*Es wird auf die Stellungnahme zur Berufung bezüglich Punkt A./Punkt 2 verwiesen.*

Zusammenfassend ergibt sich:

*Die Schätzungsergebnisse resultieren lediglich aus den Auswertungsdifferenzen der forensisch gesicherten EDV-Daten des geprüften Unternehmens und es erfolgten keine weiteren Zuschätzungen. Aus den forensisch gesicherten EDV-Daten war durch so genannte "Negativ-" -Lieferungen erkennbar, dass auch Reklamationen stattfanden und diese zu Gutschriften führten. Dieser Sachverhalt bleibe seitens der Behörde unbeanstandet und führe daher zu keiner steuerlichen Beurteilung."*

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 10.11.2016** wurde die Beschwerde gegen den Haftungsbescheid Kapitalertragsteuer 2007 bis 2013 vom 15.3.2016 als unbegründet abgewiesen. Begründet wurde wortgleich mit oben angeführter Begründung zur Beschwerdevorentscheidung betreffend Körperschaft- und Umsatzsteuer 2007 bis 2013.

Im Hinblick auf die Anspruchsziensbescheide 2007 bis 2013 und die Wiederaufnahmbescheide betreffend Körperschaft- und Umsatzsteuer 2007 bis 2012 sowie den Säumniszuschlagsbescheid wurden **keine Beschwerdevorentscheidungen** erlassen.

Mit **Schreiben vom 6.12.2016** wurde der **Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde vom 18.5.2016 durch das Bundesfinanzgericht** betreffend folgender Bescheide gestellt:

Haftung Kapitalertragsteuer 2007 bis 2013, Säumniszuschlag zur Kapitalertragsteuer 2007 bis 2013, Wiederaufnahme Umsatzsteuer 2007 bis 2012, Wiederaufnahme

Körperschaftsteuer 2007 bis 2012, Umsatzsteuer 2007 bis 2013, Körperschaftsteuer 2007 bis 2013, Anspruchszinsen 2007 bis 2013.

Am **10.1.2017** wurde die Beschwerde vom 18.5.2016 gegen die Körperschafts- und Umsatzsteuerbescheide sowie Anspruchszinsenbescheide für die Jahre 2007 bis 2013 sowie den Haftungsbescheid gemäß § 95 EStG 1988 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung **vorgelegt** und wie folgt ausgeführt:

"*Sachverhalt:*

*Eine abgabenbehördliche Prüfung der Jahre 2007 bis 2013 gemäß § 147 BAO iVm § 99 Abs. 2 FinStrG unter vorangegangener Hausdurchsuchung und forensischen Auswertungen durch die Steuerfahndung ergab, dass die in Insolvenz befindliche ehemalige Fleischlieferantin Bf vorsätzlich Abgaben verkürzt hat. Diese Verkürzung wurde bewirkt, indem Ausgangsrechnungen doppelt ausgestellt wurden, wobei die gelieferte Fleischmenge beim Duplikat jeweils deutlich geringer angegeben wurde. Bei den Erlösen wurde stets der - daraus resultierende - geringere Rechnungsbetrag erfasst. Jene Ausgangsrechnungen mit der höheren gelieferten Fleischmenge, die bei der BP in Papierform vorhanden waren, weisen jeweils Unterschriften des Kunden auf. Aus diesem Grund sah es die Prüferin als erwiesen an, dass auch tatsächlich die höhere Menge geliefert wurde. Der rechtliche Vertreter der Bf gab in seiner Stellungnahme auf die Vorwürfe an, dass es üblich sei, dass die Ware erst bei der Lieferung an den Kunden vor Ort zerteilt würde. Erst dadurch würden sich Mängel in der Fleischqualität ergeben. Dieser Einwand steht jedoch laut Angaben der Betriebsprüferin in Widerspruch zur Beschuldigungseinvernahme von D.E. vom 19.11.2014, wo dieser aussagte, dass die Ware fertig vorbereitet und schon im Büro ein Lieferschein ausgestellt würde. Ebenso ergab auch eine Zeugenvernehmung, dass die Fleischteile beim Kunden nicht zerteilt würden.*

*In der Beschwerde wird im Wesentlichen ausgeführt, dass sich der ursprüngliche Verdacht gegen die Beschwerdeführerin und deren Geschäftsführer auf eine durchgeföhrte Außenprüfung bei der A. GmbH (BP-Bericht wurde der Beschwerde als Beilage ./1 beigelegt) und C. GmbH gründe, der Name der Beschwerdeführerin bzw. des Geschäftsführers im beigelegten BP-Bericht jedoch kein einziges Mal aufscheine. Weiters wurde als Beilage ./2 die Saldenliste 09/2011 (dieser Zeitraum sei im Anlassbericht an die StA vom 23.4.2013 beispielhaft angeführt worden) der Beschwerdeführerin für das Konto der A. GmbH angefügt, die direkt die einzig aus der Buchhaltung der A. GmbH geschöpfte Vermutung widerlege, dass die Beschwerdeführerin ihre Lieferungen unrichtig, nämlich durchschnittlich um 30% verkürzt habe. Auch entbehre die Begründung zur Hausdurchsuchung, die der Betriebsprüfung vorangegangen war, jeglicher Grundlage, da hierfür begründend auf angebliche Feststellungen betreffend Schwarzlieferungen für das Jahr 2004 verwiesen werden sei.*

*Die Beschwerdeführerin bemängelt darüber hinaus, dass die Abgabenbehörde ihre Feststellungen auf den Prüfungsbericht der A. GmbH stütze, aber jegliche Stellungnahme dazu unter Hinweis auf die Amtsverschwiegenheit (Tz 4) verweigere. Daraus könne nur der Schluss gezogen werden, dass die Ergebnisse und weiteren Verfahren aus dem*

*BP-Bericht der A. GmbH keinerlei Belastung der Beschwerdeführerin ergeben haben, ansonsten man auf die Verwendung dieses Beweismittels sicherlich verzichtet hätte. Die in Papierform beschlagnahmten Buchhaltungsunterlagen seien nur stichprobenartig ausgewertet worden und es handle sich nur um einen einzigen Ordner mit Belegen aus der Zeit von 1.10.-18.10.2012 (doppelte Ausgangsrechnungen). Aus diesem Grund könne von einem repräsentativen Überblick über die Jahre 2007 bis 2013 keine Rede sein. Der als Beschuldigter im Finanzstrafverfahren geführte Geschäftsführer D.E. sei in seiner Einvernahme am 19.11.2014 ohne vorherige Gelegenheit zur Vorbereitung und Nachschau mit einigen spontan vorgehaltenen Rechnungen konfrontiert worden. Er sei dadurch überrumpelt worden, weshalb er mangels anderer Erklärung Tippfehler angegeben habe. Nach genauerer Aufarbeitung des vorgehaltenen Sachverhaltes könne er die angeblichen Differenzen zwischen doppelt vorhandenen Ausgangsrechnungen derselben Rechnungsnummern, jedoch mit unterschiedlichen Fleischmengen erklären: Der gewerblich betriebene Handel mit Frischfleisch sei extrem anfällig für Reklamationen, die großteils berechtigt seien. Der Grund sei, dass die Mitarbeiter des Beschuldigten die Qualität eines Fleischstückes im unzerteilten Zustand stets nur von außen und daher nur unvollständig überprüfen können. Alleine daraus würden sich bereits 20% Reklamationen ergeben. Beispielhaft wurde ein als Beilage ./3 beigelegter Lieferschein an die K. GmbH angeführt, wo die Qualität der gelieferten Ware reklamiert worden sei. Anschließend sei telefonisch die Korrektur des Lieferscheines und der Rechnung vereinbart worden. Weitere Kundenreklamationen via SMS wurden als Beilage ./4 sowie Lieferscheine, die über Wunsch des Geschäftsführers in Vorlage gebracht werden, wurden der Beschwerde als Beilage ./5 angehängt.*

*Auch wurden vom Beschwerdeführer fehlerhaft aufgenommene Bestellungen als oftmalige Notwendigkeit einer nachträglichen Rechnungskorrektur angeführt. Dies sei laut Einvernahme des Zeugen G.H. in erster Linie darin begründet, dass die Bestellungen vor allem telefonisch getätigt würden (nähere Ausführungen auf Seite 7 der Beschwerde). Mit den Kunden würden zumeist Einigungen auf Basis runder Kilogramm erzielt, woraus die oftmaligen Korrekturen um 100 oder 200 kg resultieren würden.*

*Auch gelegentliche Veruntreuungen durch die Fahrer der Beschwerdeführerin würden als Gründe für Differenzen vermutet, was sich jedoch nicht beweisen lasse. Auf Seite 8 der Beschwerde werden diverse Zeugen für die in diesem Absatz geschilderten Vorbringen genannt.*

*Gegen die in Tz 2 ff des BP-Berichtes getroffenen Feststellungen, dass sowohl D.E., als auch der Zeuge G.H. ausgesagt hätten, die Ware würde stets im fertig zerteilten Zustand an den Kunden geliefert, wurde entgegnet, dass die genannten Personen dies nicht ausgesagt hätten und dies nicht den Tatsachen entspreche. Die Ware werde lediglich vorbereitet, wie in der Beschuldigteinvernahme vom 19.11.2014 ersichtlich sei.*

*Aus Seite 9 der Beschwerde wird der Vorgang der Grob- und Feinzerlegung des Fleisches geschildert und ausgeführt, dass die in Betracht kommenden Kunden der Beschwerdeführerin die Feinzerlegung selbst durchführen würden und daher als Erste Kenntnis vom Zustand des gelieferten Fleisches erlangen würden. Weiters*

wird die Abgabenbehörde der mangelhaften Sachverhaltsermittlung bezichtigt, die sich insbesondere aus der Nichteinvernahme genannter Zeugen ergebe, sowie vorweggenommene Beweiswürdigung unterstellt, weil seitens der Betriebsprüfung zur Begründung der Nichtaufnahme dieser Beweise festgehalten worden sei, dass bei einer Einvernahme von Kunden als Zeugen davon auszugehen sei, dass diese etwaige nicht im Rechenwerk erfasste Einkäufe bestätigen würden. Weiters werden auf Seite 11 und 12 in der Beschwerde Mängel im Schätzungsverfahren angeführt.

In der auf der Stellungnahme der Betriebsprüferin basierenden Beschwerdevorentscheidung wird im Wesentlichen angeführt, dass entgegen der Schilderungen in der Beschwerde die Prüfungsfeststellungen im vorhinein mit dem Masseverwalter ausführlich besprochen worden seien und diese auch dem Geschäftsführer der Beschwerdeführerin seit der Beschuldigteeinvernahme am 19.11.2014 bekannt gewesen seien. Am Tag dieser Einvernahme sei auch eine CD mit den EDV-Daten an den Beschuldigten übermittelt worden, die auch die Grundlage für die vorläufigen Berechnungen und Differenzen der Außenprüfung waren. Es habe also Möglichkeit zur Gegenäußerung bestanden.

Hinsichtlich der Punkte A./1 und der Beilagen ./1 und ./2 wurde auf die Ausführungen des BP-Berichtes in Tz 4 verwiesen und angemerkt, dass es irrelevant sei, zu welchen Ergebnissen der BP-Bericht der A. GmbH führte, dass sich die Besteuerungsgrundlagen im Zuge der Außenprüfung bei der Bf aus den eigenen Differenzen aus der forensischen Sicherung der EDV-Datenbanken ableiten würden.

In Antwort auf das Beschwerdevorbringen, dass die in Papierform beschlagnahmten Buchhaltungsunterlagen nur stichprobenartig ausgewertet worden seien, wurde auf Tz 7 des BP-Berichtes verwiesen. Weiters ließen die in Papierform vorhandenen doppelten Rechnungen lediglich erkennen, dass die forensische Datensicherung der Realität bzw. den den Geschäftsgebarungen des geprüften Unternehmens entspreche.

Darüber hinaus wurde angeführt, dass Reklamationen wegen schlechter Fleischqualität vom Beschwerdeführer in der elektronischen Datenbank derart berücksichtigt worden seien, dass bei den vermerken "FA" auch negative Liefer- und Rechnungseinheiten in kg ausgewiesen worden seien (zum Verständnis siehe BP-Bericht Seite 8 ab Tabelle). Diese Lieferungen bzw. Rechnungen seien als Gutschriften an den Kunden zu werten gewesen und hätten daher keine steuerliche Beurteilung gefunden. Die in der EDV ausgewiesenen negativen Liefer- und Rechnungseinheiten hätten jedoch keine Korrekturen um 100 oder 200 kg aufgewiesen.

Zum Beschwerdevorbringen, wonach die Prüferin aus den niederschriftlichen Einvernahmen des Geschäftsführers und des Zeugen G.H. abgeleitet hätte, dass die Ware stets im fertigen zerteilten Zustand an den Kunden geliefert würde, wurden in der BVE die dazugehörigen niederschriftlichen Einvernahmen angefügt.

Zum Vorwurf der mangelhaften Sachverhaltsermittlung und den Mängeln im Schätzungsverfahren wird auf die zitierte Beschuldigteeinvernahme sowie die Zeugenaussage verwiesen, woraus sich ergebe, dass die jeweilige Fleischzerteilung im Ermessen des Kunden liege und unabhängig von der Anlieferung der Bf erfolge. Es wurde

weiters auf die Stellungnahme zur Beschwerde bezüglich Punkt A./Punkt 2 verwiesen (in Papierform beschlagnahmte Buchhaltungsunterlagen). Die Schätzungsergebnisse würden lediglich aus den Auswertungsdifferenzen der forensisch gesicherten EDV-Daten des geprüften Unternehmens resultieren und es seien keine weiteren Zuschätzungen erfolgt.

**Beweismittel:**

*BP-Bericht, Beschwerdevorbringen samt Beilagen (./1 BP-Bericht A. GmbH samt Anlagen 1-5, ./2 Saldenliste 09/2011, ./3 Lieferschein K. GmbH, ./4 SMS-Kundenreklamationen, ./5 diverse Lieferscheine), Begründung BVE*

**Stellungnahme:**

*In der Beschwerde wurden keine Beweise vorgebracht, die die im Rahmen der Betriebsprüfung getroffenen Feststellungen widerlegen konnten. Wie bereits in der BVE ausgeführt, sind die Ergebnisse der Betriebsprüfung der A. GmbH für das gegenständliche Verfahren nicht von Bedeutung. Aus dem BP-Bericht ergibt sich in ausreichender Form, dass die Besteuerungsgrundlagen losgelöst von anderen Betriebsprüfungen ermittelt werden konnten. Wie darüber hinaus dargelegt wurde, hat der Beschwerdeführer Kundenreklamationen elektronisch erfasst, was im Rahmen der Betriebsprüfung entsprechend gewürdigt wurde. Wenn daher vom Beschwerdeführer die doppelten Ausgangsrechnungen insbesondere mit Kundenreklamationen gerechtfertigt werden, ist nicht nachvollziehbar, warum sich nicht auch diese in seinem Rechenwerk finden lassen. Weiters konnte die Prüferin in der Stellungnahme, die der BVE zugrunde gelegt wurde, auch den impliziten Vorwurf der Nichtwahrung des Parteiengehörs widerlegen. Auch die in der Beschwerde behaupteten Mängel in der Sachverhaltsermittlung sowie im Schätzungsverfahren können nicht nachvollzogen werden. Aus diesen Gründen wird die Abweisung der Beschwerde beantragt und die Würdigung seitens der Abgabenbehörde aufrecht erhalten."*

Mit **Schreiben vom 20. Juli 2017** wurde die Amtspartei aufgefordert, folgende Unterlagen nachzureichen:

1. Stellungnahme der Betriebsprüferin
2. Einvernahmeprotokolle D.E. vom 19.11.2014 sowie vom 24.4.2014
3. Einvernahmeprotokoll Zeuge G.H. vom 19.9.2015
4. Einvernahmen von Mitarbeitern im Zuge der Hausdurchsuchung (laut Tz 4 BP-Bericht)
5. "CD mit Auswertungsdaten", die D.E. übergeben worden wäre - "EDV-E. + PDF-Datei der BP

Mit **Schreiben vom 2. August 2017** wurden unter anderem die unter Punkt 1 bis 3 und 5 aufgelisteten Unterlagen übermittelt.

Die **Stellungnahme der Betriebsprüferin** zur gegenständlichen Beschwerde ist wortgleich mit oben angeführter Begründung der Beschwerdevorentscheidungen vom 10.11.2016 im Hinblick auf die Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide 2007 bis 2013.

Aus der **Niederschrift über die Einvernahme des D.E. vom 24.4.2014** geht unter anderem Folgendes hervor:

*"Die meisten Bestellungen laufen telefonisch oder mit SMS in der Zentrale ein. Dort werden die Bestellungen von einem so genannten "Meister" aufgenommen. Sein Name ist G.H.. Dieser bereitet dann die Lieferung vor mit einem Bestellschein. Dieser Bestellschein geht dann weiter zum Fakturanten/Bürokraft. Dort wird dann ein Lieferschein und eine Rechnung erstellt. Dies macht L.M.. Die Rechnungen und Lieferscheine werden von mir nicht kontrolliert. Dann wird die Ware von den Fahrern ausgeführt. Die Fahrer haben zusätzlich zum Lieferschein und der Rechnung eine Tourliste. Dort tragen sie etwaige Beschwerden, kassierte Beträge etc. ein. Die von den Fahrern kassierten Beträge werden dann von diesen am nächsten Tag in die Faktura gebracht. Nur bei sehr großen Beträgen zahlen die Fahrer das Geld auf die Bank direkt ein. Dieses Geld wird dann auf das Bankkonto einbezahlt.*

*Wenn es notwendig ist, nehme ich auch Bestellungen auf. Auch arbeite ich in der Faktura bei Bedarf mit, einfach um auch eine Kontrollmöglichkeit zu haben."*

Aus der **Niederschrift über die Einvernahme des D.E. vom 19.11.2014** geht unter anderem Folgendes hervor:

*"Erklären Sie bitte kurz den Ablauf eines Liefervorganges an den Kunden:*

*Die Bestellung geht in Aa. ein. Dort wird Ware dann vorbereitet und ein Bestellschein ausgefertigt. Wenn die Ware fertig vorbereitet ist, wird im Büro ein Lieferschein erstellt. Zusätzlich haben wir eine Tourliste. Wenn die Tourliste voll ist, dann bekommt der Fahrer die Tourliste mit Lieferschein und Rechnung.*

*Er liefert diese dann aus. Die Bestellscheine (Kunde, Datum, bestellte Ware eingetragen in vorgegebene Artikelnummern) werden circa zwei Wochen aufgehoben. Sollte keine Beschwerde einlangen, dann werden sie vernichtet.*

*Wenn die Lieferung erfolgt gibt es zwei Möglichkeiten. Wenn der Kunde bar bezahlt, wird dies vom Fahrer in die Tourliste eingetragen. Der Fahrer vermerkt auf der Rechnung dann den Vermerk "bezahlt". Der Kunde unterschreibt als Übernahmebestätigung auf der Rechnung.*

*Werden die ausgestellten Rechnungen bei Lieferung an den Kunden ab- bzw. gegen gezeichnet?*

*Ja, wie angeführt.*

*Ihnen werden Rechnungen aus ihrem Rechenwerk vorgelegt. Nehmen Sie zu den einzelnen Stellung.*

*Bei der Hausdurchsuchung wurden Unterlagen sicher gestellt. Die Durchsicht des beschlagnahmten Ordners Rechnungen Oktober 2012 ergibt Ungereimtheiten.*

*Im Ordner befinden sich zum Teil zwei Ausgangsrechnungen an denselben Kunden, mit der gleichen Rechnungsnummer jedoch unterschiedlich gelieferten Fleischmengen. Nehmen Sie zu diesen Rechnungsnummern Stellung."*

Vorgelegt wurden dem Geschäftsführer der Beschwerdeführerin diverse Rechnungen aus 2012, die von der Betriebsprüferin sodann ausgewertet wurden und zu gegenständlicher Zuschätzung laut BP-Bericht geführt haben. Es wurde um Erklärung ersucht, warum die Rechnung mit dem niedrigeren Rechnungsbetrag in der Buchhaltung erfasst wurde bzw.

wie man sich die Differenzen zwischen den Rechnungen mit gleicher Rechnungsnummer erklären würde.

Die erste Rechnung wurde damit erklärt, dass mit 99,9 %iger Sicherheit ein Tippfehler vorliegen würde. Sämtliche weiteren vorgehaltenen Rechnungen mit Differenzen konnten von D.E. nicht geklärt werden. Auch nicht geklärt werden konnte, weshalb bei Rechnungen der höhere Betrag von einem Mitarbeiter gegengezeichnet wurde, in der Buchhaltung aber der niedrigere Betrag erfasst wurde. Einmal wurde erwähnt, dass es auch sein könne, dass ein Teil der Ware schlecht gewesen wäre.

In Summe wurden dem Geschäftsführer 26 Rechnungen vorgehalten.

*"Die Auswertung der bei der Hausdurchsuchung sichergestellten EDV-Daten ergab, dass unter der Bezeichnung "FA" jene Rechnungen erfasst sind, welche mit der Bezeichnung "Mengen" und den dazugehörigen Kilopreisen in der Buchhaltung am Erlöskonto verbucht wurden.*

*Dabei wurde festgestellt, dass bei manchen Buchungen zur Mengenangabe Differenzen auftraten. Nehmen Sie dazu Stellung.*

*Das kann ich leider nicht sagen, da mir diese nicht bekannt ist und war. Wie so etwas passieren kann, weiß ich nicht.*

*Die Auswertungen der bei der Hausdurchsuchung sichergestellten EDV-Daten ergaben unter Berücksichtigung der Differenzen Menge/Liefermenge und der Korrekturen durch die Außenprüferin bei höheren Liefer- als Rechnungsmengen folgende Differenzen, welche in der Buchhaltung bis dato nicht erfasst wurden:*

**Vorläufige Berechnung:**

2007: 261.500,06 €

2008: 631.564,95 €

2009: 851.379,31 €

2010: 743.678,76 €

2011: 837.657,44 €

2012: 847.098,69 €

**Nehmen Sie dazu Stellung:**

*Wir werden uns die Berechnung anschauen und nehmen dazu schriftlich Stellung.*

**Anmerkung der Behörde:**

*Der steuerlichen Vertretung wird eine CD mit jenen EDV-Daten, welche die Grundlage für die vorläufige Berechnung der Betriebsprüfung waren, zur Verfügung gestellt. Die in der Niederschrift angeführten Rechnungen werden der Niederschrift in Kopie angefügt.*

*In den Berechnungsauswertungen wurden von Seiten der Betriebsprüfung folgende Spalten eingefügt:*

- Erlös BH netto (nach der Spalte Gesamtnetto)
- Diff. Menge LFE in kg (nach der Spalte Liefereinheit)
- Diff. Preis Menge LFE (nach der Spalte Preis)
- korr. BP (letzte Spalte)

*Die Spalte korr. BP wurde besprochen und ausführlich erklärt.*

*Die restlichen Spalten stammen aus der Buchhaltung der Beschwerdeführerin."*

Von der Beschwerdeführerin wurde mit **Schreiben vom 29.12.2014** unter anderem folgende **Stellungnahme** eingereicht:

"Wie aus dem Anlassbericht der Steuerfahndung an die Staatsanwaltschaft Wien vom 23.4.2013 hervorgeht, gründete sich der ursprüngliche Verdacht gegen D.E. auf eine bei den Firmen B. GmbH, A. GmbH und Ab. Betriebs Gastronomie GmbH durchgeführte Außenprüfung. Anlass dafür war wiederum eine gegen den Inhaber dieser Unternehmen, I.J. erstattete anonyme Anzeige eines Arbeitnehmers, der sich offensichtlich um die Entlohnung seiner Überstunden geprellt fühlte.

In der hierauf eingeleiteten Prüfung und dem dazu ergangenen Bericht vom 28.10.2013 werden zwar "nicht deklarierte Wareneinkäufe" für die Jahre 2002 bis 2004 sowie "vermutliche Manipulationen beim Wareneinkauf" pauschal behauptet. Trotz zahlreicher Hausdurchsuchungen und diverser Schuldeingeständniserklärungen scheint aber im gesamten restlichen Prüfungsbericht der Name D.E. nicht ein einziges Mal auf: In den schriftlichen Schuldeingeständnissen der A. GmbH vom 18.10.2011 sowie der B. GmbH vom 25.1.2012 werden lediglich unpräzisierte "Umsatzverkürzungen" und unrichtige Einkommensteuererklärungen 2005 bis 2007 aufgrund schlechter steuerrechtlicher Beratung zugestanden. Letztlich vertritt die Prüferin in ihrem Bericht die Ansicht, dass von Schwarzeinkäufen in Höhe von 20,63 % des Nettoumsatzes auszugehen ist.

Beweis: Prüfungsbericht vom 28.10.2013

Weiters gründet sich der Anlassbericht vom 23.4.2013 darauf, dass aus beschlagnahmten Excel-Listen der A. GmbH hervorgehen solle, dass von der Beschwerdeführerin um 30% mehr Fleisch an die A. GmbH geliefert worden sein soll als tatsächlich fakturiert worden wäre. Als Beispiel wird eine Spalte mit dem Monat 9/2011 angeführt, in welcher zunächst die tatsächliche Lieferung, daneben dann die verbuchte Lieferung und drittens der so genannte "Rest intern" aufgelistet wird. Da D.E. für die Buchhaltung der A. GmbH nicht verantwortlich ist, kann er dazu naturgemäß keinen Kommentar abgeben. Er kann aber sehr wohl beweisen, dass sie in diesem Monat 9/2011 exakt jene Beträge in ihrer Saldenliste verbucht hat, die sich aus in der Spalte der tatsächlichen Lieferung finden. Die einzige aus der Buchhaltung der A. GmbH geschöpfte Vermutung, die Beschwerdeführerin habe ihre Lieferungen unrichtig, nämlich um durchschnittlich 30% verkürzt, in ihrem Rechenwerk dargestellt, wird damit direkt widerlegt.

Beweis: Saldenliste der Beschwerdeführerin für Konto der A. GmbH

Ebenfalls keinen Tatverdacht kann die Tatsache begründen, dass angeblich bereits Feststellungen betreffend Schwarzlieferungen für das Jahr 2004 vorliegen, denn dieser Zeitraum ist mit dem hier gegenständlichen nicht ident. Insgesamt entbehrt somit bereits der anfängliche Verdacht auf eine generelle Verkürzung von 30% aller Fleischlieferungen, mit dem immerhin die Begründung zu Hausdurchsuchung erwirkt wurde, jeglicher Grundlage. Die anlässlich dieser Hausdurchsuchung vom 19.9.2013 festgestellten Differenzen zwischen "doppelt" vorhandenen Ausgangsrechnungen derselben Rechnungsnummer jedoch mit unterschiedlichen Fleischmengen erklären sich ganz leicht wie folgt:

*Der von der Beschwerdeführerin gewerblich betriebene Handel mit Frischfleisch ist extrem anfällig für Reklamationen, die großteils auch berechtigt sind, insbesondere bei der Lieferung des so genannten Teiles "Stier Vordere": Grund dafür ist die Tatsache, dass die Mitarbeiter des Beschuldigten die Qualität eines Fleischstückes im unzerteilten Zustand stets nur von außen und daher notwendigerweise unvollständig überprüfen können. Selbst dabei ergibt sich jedoch ein durchschnittlicher Wert von 20% aller Lieferungen an die Beschwerdeführerin, welche bereits anlässlich dieser "Außenprüfung" als Reklamation an den Lieferanten zurückgehen. Als Beispiel vorgelegt werden hier Lieferschein und Rechnung einer Lieferung seitens der Firma K. GmbH vom 6.6.2014: Auf dem Lieferschein hat der bereits aktenkundige Zeuge G.H. namens der Beschwerdeführerin handschriftlich die Qualität der gelieferten Ware reklamiert. Anschließend wurden sowohl die Gewichtsmenge um die fehlerhaften Teile nach unten korrigiert, als auch zusätzlich ein Preisnachlass als Ersatz für die erlittene Unbill gewährt. Beides wurde handschriftlich auf dem Lieferschein festgehalten und führte zu einer neu ausgestellten Rechnung der K. GmbH, auf welcher die ursprünglich handschriftlich korrigierten Summen nun als bestätigter Vergleichsbetrag aufscheinen. Eine derartige Korrektur von Rechnungen entspricht somit der branchenüblichen Vorgangsweise im Falle einer berechtigten Reklamation. In der Buchhaltung der Lieferanten der Beschwerdeführerin müssten sich damit ganz ähnliche Rechnungskorrekturen finden wie in ihrer eigenen.*

*Beweis: Korrigierter Lieferschein und daraus resultierende neue Rechnung der K. GmbH vom 6.6.2014 in Kopie*

*Wenn die Beschwerdeführerin die übernommene Ware nun an ihre eigenen Kunden ausliefert, wird sie erst dort feinzerteilt und offenbart daher jetzt erst ihre wahren Mängel wie insbesondere blutige, fette oder marmorierte Teile (Letzteres wird insbesondere von türkischen Konsumenten im Gegensatz zu österreichischen nicht geschätzt). Zusätzlich erleidet jedes Fleisch schon alleine durch die Austrocknung während der Lagerung einen Gewichtsverlust von rund 2%, sodass die Abwägung beim Lieferanten selten jener des Kunden entspricht. Letztlich weigern sich die Kunden der Beschwerdeführerin oft auch, das von ihnen nicht verbrauchte Fleisch zu bezahlen, obwohl es sich um ihre eigene Fehlkalkulation handelt und kein Mangel vorliegt. Als Durchschnitt schätzt die Beschwerdeführerin eine Quote von 10%, die dergestalt als berechtigte und vorgeschoßene Reklamation nachträglich in den bereits erstellten Rechnungen korrigiert werden muss.*

*Beweis: sieben Beispiele von Kundenreklamationen per SMS*

*Weitere Gründe für die oftmalige Notwendigkeit einer nachträglichen Rechnungskorrektur sind fehlerhaft aufgenommenen Bestellungen. Wie aus der Einvernahme des Zeugen G.H. hervorgeht, werden die Bestellungen der Kunden vor allem telefonisch getätigt. Dabei kommt es naturgemäß manchmal sowohl zu akustischen Differenzen über den Inhalt und vor allem das Quantum der Bestellung, als auch zu fehlerhaften Niederschriften dieser mündliche aufgenommenen Bestellung durch die Mitarbeiter der Beschwerdeführerin oder zu Fehlern bei der Weiterleitung dieser Bestellung an das Büro. Insbesondere auf*

*Seite 5 seiner Einvernahme führt der Zeuge G.H. aus, dass sein Handy den ganzen Tag über für Bestellungen eingeschaltet bleibt und er somit Bestellungen auch als soeben aus dem Schlaf Gerissener aufnimmt, um diese dann auf einem "Schmierzettel" zu notieren. Dass es dabei zu Fehlern kommen kann, liegt ebenso auf der Hand wie die umgekehrte Tatsache, dass die Kunden diese Tatsache einer mündlichen Bestellung nachträglich zu Warenrückgaben und Annahmeverweigerungen ausnützen, wenn sie fehlerhaft kalkuliert oder zu viel eingekauft haben. Wegen des im Konkurrenzkampf gebotenen Kundenservices werden derartige Annahmeverweigerungen ebenso hingenommen, wie die oben besprochenen Reklamationen wegen angeblicher Qualitätsmängel. Selbiges gilt für telefonsich mitgeteilte Änderungswünsche der Liefermenge durch Kunden, oftmals noch im letzten Augenblick vor der Auslieferung, wenn sie das Ausmaß etwaiger Fehl- oder Überbestellung selbst noch erkannt haben. Rein rechtlich wäre die Beschwerdeführerin nicht verpflichtet, dies hinzunehmen, aus praktischen Gründen geschieht dies aber doch.*

*In allen diesen Fällen werden mit dem Kunden zumeist Einigungen auf Basis runder Kilogramm erzielt, daher die oftmaligen Korrekturen um 100 oder 200 kg.*

*Weitere Gründe für die nachträgliche Korrektur von Rechnungen, die mit der Lieferung und der Ware selbst nichts zu tun haben, sind Tippfehler und die Fehlerhaftigkeit neu aufgenommener Mitarbeiter, die mit der Software noch nicht vertraut sind. Einmal war die Software auch von einem Computervirus befallen, der die Eingaben verfälscht. Dem Kunden gewährte Gutschriften sind generell schwer in das Programm zu integrieren und verursachen oft eine notwendige Überarbeitung der Buchung.*

*Ein von D.E. weiters vermuteter Grund für tatsächliche Differenzen zwischen gelieferter und angenommener Ware mag in gelegentlichen Veruntreuungen durch seine Fahrer liegen, dies lässt sich jedoch nicht beweisen.*

*Beweis:*

*Zeuge L.M., AdresseL.M.*

*Zeuge N.O., AdresseN.O.*

*Zeuge P.Q., AdresseP.Q.*

*Zeuge R.S., AdresseR.S.*

*Zeuge F., AdresseF.*

*Zeuge T.U., AdresseT.U.*

*Zeuge V.W., AdresseV.W.*

*Zeuge X.Y., AdresseX.Y.*

*Zeuge A.A., AdresseA.A.*

*Zu den genannten Zeugen wird angeführt, dass es sich bei den ersten beiden um Mitarbeiter der Beschwerdeführerin, bei den restlichen um ihre Kunden handelt. Mit Ausnahme der Zeugen N.O., R.S. und V.W. ist für die Einvernahme aller Zeugen ein Türkischdolmetsch erforderlich.*

*Der Verdacht, die Beschwerdeführerin führe eine "doppelte" Buchführung und schleuse ihre Ein- und Verkäufe teilweise am offiziellen Rechenwerk vorbei, kann somit entkräftet werden: Sämtliche Abänderungen von bereits getätigten Eingaben in das Rechenwerk*

waren aus nachträglichen Änderungen des Sachverhaltes notwendig und damit gerechtfertigt. Eine Abgabenverkürzung ist nicht eingetreten.

Aus der **Niederschrift über die Einvernahme des G.H. vom 19.9.2013** geht unter anderem Folgendes hervor:

"Frage: Wie läuft der Fleischbestellungsvorgang in der Bf ab und seit wann sind Sie hier beschäftigt?

Antwort: Ich bin seit Dezember 2012 zum zweiten Mal in der Firma, davor war ich ein Jahr bei der Firma I.J. beschäftigt und davor war ich auch bei der Bf am vorherigen Standort beschäftigt. Insgesamt bin ich seit circa sechs Jahren für diese Firma tätig.

Bei Bestellungen unserer Kunden werden telefonisch oder mittels SMS aufgenommen, hierzu sind in der Firma vier Personen zur Entgegenahme befugt. Dabei handelt es sich um A.B., den Bruder meines Chefs, weiters drei Fahrer mit den Namen A.C., A.D. und A.E.. Auch ich nehme Bestellungen auf. Selbstabholer werden auch von mir und L.M. bedient. Es gibt eine Kundschaft, die per Fax bestellt. Die Bestellung wird auf einen kopierten Vordruck "Bestellschein/Bf" übertragen und im Büro L.M. weiter gereicht. Auf diesem Bestellschein wird in Kurzform der Kunde vermerkt. In der Datumsspalte wird der Wochentag eingetragen, an dem die Lieferung stattfindet (die Bestellung wurde am Vortag vorgenommen). Die SMS- Bestellungen lösche ich am Tagesende (bis jetzt, 11.18 Uhr, habe ich 17 Bestellungen per SMS erhalten). Es werden auch die von mir händisch verfassten Bestellscheine wöchentlich weggeschmissen. Die Kunden bestellen jede einzelne Lieferung per Telefon oder per SMS. Es gibt keine Fixlieferung an die diversen Kunden. Die ziffernmäßigen, händischen Angaben in der Spalte links betreffen Kilo- und Stückangaben der jeweiligen Ware. In der rechten leeren Spalte wird das Gewicht immer auf Kilo und dag genau eingetragen. L.M. übernimmt diese Angaben von den Bestellscheinen in die EDV und erstellt Lieferscheine, Barrechnungen zur Auslieferung der Ware für den Fahrer. Zusätzlich wird ein Tourenschein mit den Kundennamen in die Fahrermappe eingelegt. Es gibt Kisten, Vakuum- und Hängewaren, die mit den Kundennamen versehen sind. Die Ware selbst wird bereits bei der Verarbeitung etikettiert und mit dem Kundennamen versehen laut Bestellschein. Es gibt vier verschiedene Touren. Die Fahrer übernehmen bei Arbeitsbeginn (zwischen 4.30 Uhr und 6.30 Uhr) die Ware, die ich zuvor zusammengestellt habe, und wenn die Beladung der Kühl-LKW beendet ist, geht der jeweilige Fahrer mit einem handgeschriebenen Zettel (auf welchem die Tour betreffende Kunden stehen), ins Büro und holt sich die dementsprechenden Lieferscheine und Rechnungen, die aufgrund der am Vortag eingelangten Bestellscheine von L.M. zwischen 4.00 Uhr und 5.00 Uhr erstellt werden. Die Vortagestour und die dort übergebenen Lieferscheine und die einkassierten Bargeldbeträge sowie die dazugehörigen Rechnungen werden mit dem Vortagestourenschein an L.M. zur weiteren Ablage übergeben.

Je nach Vereinbarung zahlen die Kunden bar täglich, bar wöchentlich oder per Überweisung (Monatskunden). Nur der "Tagesbarkunde" und der Wochenbarkunde erhalten gleichzeitig zum Lieferschein eine Rechnung, auch die Monatskunden erhalten eine Rechnung und den Lieferschein durch den Fahrer ausgehändigt.

.....

*Es werden mit jeder Lieferung ein Lieferschein und die Rechnungen (dreifach) an den Kunden übergeben. Diese Rechnungen werden dann vom Kunden mit Übergabe der Ware gegengezeichnet. Das Original behält sich dieser, die zwei anderen werden in der Fahrermappe abgelegt.*

....."

## **Körperschaftsteuerbescheide 2007 bis 2012 und Umsatzsteuerbescheide 2007 bis 2012**

Mit Vorlagebericht vom 10.1.2017 legte die belangte Behörde dem Bundesfinanzgericht die Bescheidbeschwerde vom 18.5.2016 unter anderem gegen die verfahrensgegenständlichen Bescheide betreffend Körperschaftsteuer und Umsatzsteuer 2007 bis 2012 samt Akten vor.

Die oben angeführte Bescheidbeschwerde richtet sich auch gegen Bescheide betreffend Wiederaufnahme der Verfahren Körperschaftsteuer und Umsatzsteuer 2007 bis 2012 vom 15.3.2016. Laut Vorlagebericht vom 10.1.2017 wurde hinsichtlich der Wiederaufnahmebescheide die Bescheidbeschwerde **nicht** vorgelegt.

In der Bescheidbeschwerde wurde weder ein Antrag auf Unterlassung einer Beschwerdevorentscheidung gestellt, noch wurde lediglich die Gesetzwidrigkeit von Verordnungen, die Verfassungswidrigkeit von Gesetzen oder die Rechtswidrigkeit von Staatsverträgen behauptet. Der angefochtene Bescheid wurde nicht vom Bundesminister für Finanzen erlassen.

Seitens der belangten Behörde wurde hinsichtlich der Bescheide betreffend die Wiederaufnahme der Verfahren **keine Beschwerdevorentscheidung** erlassen. In Ermangelung einer solchen konnte hinsichtlich dieser Bescheide auch kein rechtwirksamer Vorlageantrag seitens der beschwerdeführenden Partei gestellt werden.

Diese Feststellungen beruhen auf der dem Bundesfinanzgericht übermittelten Aktenlage sowie Abfragen im Abgabeninformationssystem.

Die vorgelegte Beschwerdevorentscheidung vom 10.11.2016 sprach lediglich über die Beschwerden betreffend die

*"Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer 2007-2013"*

ab. Ungeachtet der Eindeutigkeit dieses Spruches, stimmt auch die Begründung der Beschwerdevorentscheidung mit dem Spruch überein, da in ihr keinerlei Ausführungen zu den Beschwerdeverfahren betreffend die Wiederaufnahmebescheide vorhanden sind.

Gemäß Art 131 Abs. 3 B-VG iVm § 1 BFGG obliegen dem Bundesfinanzgericht ua Entscheidungen über Beschwerden gemäß Art 130 Abs. 1 Z 1 B-VG in Rechtssachen in Angelegenheiten der öffentlichen Abgaben (mit Ausnahme der Verwaltungsabgaben des Bundes, der Länder und Gemeinden) und des Finanzstrafrechtes sowie in sonstigen gesetzlich festgelegten Angelegenheiten, soweit die genannten Angelegenheiten unmittelbar von den Abgaben- oder Finanzstrafbehörden des Bundes besorgt werden.

Gemäß § 262 Abs. 1 BAO ist über Bescheidbeschwerden nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen von der Abgabenbehörde, die den angefochtenen Bescheid erlassen hat, mit als Beschwerdevorentscheidung zu bezeichnendem Bescheid abzusprechen.

Die Erlassung einer Beschwerdevorentscheidung hat gemäß § 262 BAO zu unterbleiben, wenn dies in der Bescheidbeschwerde beantragt wird und die Abgabenbehörde die Bescheidbeschwerde innerhalb von drei Monaten ab ihrem Einlangen dem Verwaltungsgericht vorlegt (Abs. 2), wenn in der Bescheidbeschwerde lediglich die Gesetzwidrigkeit von Verordnungen, die Verfassungswidrigkeit von Gesetzen oder die Rechtswidrigkeit von Staatsverträgen behauptet wird (Abs. 3) und schließlich, wenn der Bundesminister für Finanzen den angefochtenen Bescheid erlassen hat (Abs. 4).

Gegen eine Beschwerdevorentscheidung kann gemäß § 264 Abs. 1 BAO innerhalb eines Monats ab Bekanntgabe (§ 97 BAO) der Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht gestellt werden (Vorlageantrag).

Gemäß § 265 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde die Bescheidbeschwerde, über die keine Beschwerdevorentscheidung zu erlassen ist oder über die infolge eines Vorlageantrages vom Verwaltungsgericht zu entscheiden ist, nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen ohne unnötigen Aufschub dem Verwaltungsgericht vorzulegen. Gemäß § 265 Abs. 2 hat die Vorlage der Bescheidbeschwerde jedenfalls auch die Vorlage von Ablichtungen (Ausdrucken) des angefochtenen Bescheides, der Beschwerdevorentscheidung, des Vorlageantrages und von Beitrittserklärungen zu umfassen.

Im Erkenntnis des VwGH vom 29.1.2015, Ro 2015/15/0001, hat dieser ausgesprochen, dass (unter Hinweis auf § 291 Abs. 1 BAO) der Entscheidungspflicht des Bundesfinanzgerichtes die von der Abgabenbehörde dem Bundesfinanzgericht vorgelegte Bescheidbeschwerde unterliegt. Zuständig zu einer Entscheidung (in der Sache) sei das Bundesfinanzgericht freilich im Regelfall nur dann, wenn zuvor bereits die Abgabenbehörde mit Beschwerdevorentscheidung entschieden hat und dagegen ein Vorlageantrag erhoben wurde.

Eine Entscheidung in der Sache betreffend die Wiederaufnahmebescheide kommt somit zum einen nicht in Betracht, da eine Vorlage der Bescheidbeschwerde im Hinblick auf eben diese Bescheide nicht gegeben ist.

Würde man zu dem Schluss kommen, die belangte Behörde hätte auch die Wiederaufnahmebescheide dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt, sind zum anderen die Voraussetzungen für eine Entscheidung über die Wiederaufnahmebescheide in der Sache durch das Bundesfinanzgericht mangels Vorliegen eines entsprechenden (fakultativen) Vorlageantrages als Reaktion auf eine zuvor erlassene Beschwerdevorentscheidung nicht gegeben und es hätte allenfalls der Beschluss auf Feststellung der Unzuständigkeit zu ergehen.

**Fest steht, dass die Beschwerde im Hinblick auf die Wiederaufnahmebescheide durch die belangte Behörde unerledigt geblieben ist.**

Werden sowohl der Bescheid betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens, als auch der neue Sachbescheid mit Bescheidbeschwerde angefochten, ist jedoch nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zunächst über die Beschwerde betreffend den Wiederaufnahmebescheid zu entscheiden und wäre eine vorrangige Erledigung des Beschwerdeverfahrens gegen den neuen Sachbescheid mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit belastet (zB VwGH 2.9.2009, 2005/15/0031; VwGH 28.2.2012, 2009/15/0170; VwGH 22.11.2012, 2012/15/0193).

**Würde das Bundesfinanzgericht in der Sache über die Beschwerde betreffend Körperschaftsteuerbescheide und Umsatzsteuerbescheide 2007 bis 2012 entscheiden, würde ein solches Erkenntnis inhaltlich rechtswidrig sein.**

In Fischerlehner, Abgabenverfahren<sup>2</sup>, § 291, Punkt 2, findet sich Folgendes:

*"Wird etwa die Beschwerde gegen den Wiederaufnahmebescheid dem Verwaltungsgericht nicht vorgelegt (§ 265 Abs. 1), tritt weder eine Zuständigkeit, noch eine Entscheidungspflicht des Verwaltungsgerichtes ein, da andernfalls eine Sachentscheidung (§ 279) rechtswidrig wäre. Die Unzuständigkeit des Verwaltungsgerichts ist mit verfahrensleitendem Beschluss festzustellen."*

**Es kann somit weder eine Zuständigkeit, noch eine Entscheidungspflicht des Bundesfinanzgerichtes vorliegen, da jede Entscheidung in der Sache mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit belastet sein würde.**

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Die belangte Behörde hat im fortzusetzenden Verfahren ihre Entscheidungspflicht gemäß § 262 Abs. 1 BAO durch Erlassung einer Beschwerdevorentscheidung hinsichtlich der (neben den neuen Sachbescheiden auch angefochtenen) Bescheide betreffend die Wiederaufnahme der Verfahren wahrzunehmen und im Falle des Einlangens eines Vorlageantrages durch die beschwerdeführende Partei, die Beschwerde samt Akten dem Gericht gemäß § 265 f BAO erneut vorzulegen.

Im Übrigen wird die beschwerdeführende Partei auf die Möglichkeit der Einbringung einer Säumnisbeschwerde gemäß § 284 BAO wegen der Verletzung der Entscheidungspflicht in Form der Unterlassung der Beschwerdevorentscheidung durch die belangte Behörde nach Ablauf von sechs Monaten ab Einlangen der Beschwerde hingewiesen.

### **Körperschaftsteuerbescheid 2013 und Umsatzsteuerbescheid 2013**

#### **Dem Erkenntnis zugrunde gelegter Sachverhalt**

Im Zuge einer Betriebsprüfung für die Jahre **2007 bis 2013** und nach Durchführung einer **Hausdurchsuchung** wurden EDV-Daten sowie schriftliche Unterlagen der Bf ausgewertet.

Die **Auswertung der elektronischen Auftragsdatenbank** hat ergeben, dass in sämtlichen geprüften Zeiträumen zahlreiche Aufträge Differenzen zwischen "Menge" - als Nettoumsatz erfasste geringere Wareneinheiten - und "Liefereinheit" - höhere Wareneinheiten - aufweisen.

Zudem wurden **Ausgangsrechnungen aus Oktober 2012 in Papierform** beschlagnahmt. Darunter befindet sich eine Vielzahl von "doppelten" Ausgangsrechnungen mit demselben Datum an denselben Kunden und mit identer Rechnungsnummer und unterschiedlicher Fleischmenge. Der niedrigere Rechnungsbetrag wurde jeweils durch den Geschäftsführer der Beschwerdeführerin in der Buchhaltung erfasst. Die Rechnungen mit höherer gelieferter Fleischmenge wurden jeweils von einem Mitarbeiter erfasst und finden sich nicht mehr in der Buchhaltung. Einige der letzteren waren auch vom Kunden unterschrieben.

Die Fleischmengen differieren in einer hohen Anzahl der Fälle um runde Kilogramm (siehe Auswertung in Tz 3 a des BP-Berichtes).

Eine Auswertung der oben angeführten EDV-Daten hat ergeben, dass sich die Differenzen der Fleischmenge zwischen den Ausgangsrechnungen mit derselben Rechnungsnummer **in den Fakturendaten als Differenz zwischen "Menge" und "Liefereinheit" widerspiegeln**.

Durch die Betriebsprüfung wurden diese Differenzen - abgesehen von solchen, die auf offensichtlichen Tipp- oder Kommafehlern beruhen - als **Basis für nicht erklärte Umsätze** herausgefiltert.

**Erfasst in der Buchhaltung wurde von der Beschwerdeführerin jeweils nur die unter "Menge" angeführte geringere Lieferung.**

Aus den gesicherten EDV-Daten ist ersichtlich, dass "Negativ"-Lieferungen verbucht worden sind, die auch auf Reklamationen zurückzuführen sind und zu **Gutschriften** geführt haben.

Bestätigt durch die Ausgangsrechnungen Oktober 2012 in Papierform wurde eine **Auswertung dieser Fakturendaten** für den gesamten Zeitraum 2007 bis 2013 (bis zum Zeitpunkt der Hausdurchsuchung am 19.9.2013) vorgenommen und **die Differenz jeweils als Grundlage der gegenständlichen Zuschätzung herangezogen**.

Für den Zeitraum Oktober bis Dezember 2013 wurde aufgrund einer monatlichen Auswertungsdifferenz für den Zeitraum Jänner 2013 bis 19.9.2013 von 50.868,10 € ein abgerundeter monatlicher Betrag von 50.000,00 € der Schätzung zugrunde gelegt.

Als nicht deklarierter Wareneinkauf wurden 90% der nicht deklarierten Umsätze festgesetzt.

Die so errechneten nicht erklärten Umsätze wurden dem Umsatzsteuersatz von 10% unterzogen.

Die auf dieser Basis errechnete verdeckte Gewinnausschüttung (Tz 9 des BP-Berichtes) wurde der Ermittlung der Kapitalertragsteuer und der Körperschaftsteuer zugrunde gelegt.

Gegen die konkret angewendete Schätzungsmethode, den Ansatz des Wareneinkaufes, die Schätzung der Monate Oktober bis Dezember 2013 sowie den Ansatz einer verdeckten Gewinnausschüttung wurden **keine Einwendungen** vorgebracht. **Sämtliche**

**Einwendungen beziehen sich auf die als Basis der Schätzung festgestellte Differenz zwischen "Menge" und "Liefereinheit" und deren Ursachen.**

In der **Beschuldigteneinvernahme vom 19.11.2014** wurde dem Geschäftsführer der Beschwerdeführerin, D.E., dieser Sachverhalt samt den Rechnungen in Papierform vorgehalten.

Abgesehen vom Hinweis auf etwaige Tippfehler konnten diese Differenzen **nicht aufgeklärt** werden.

Dass - wie in der Beschwerde behauptet - D.E. erst durch Zusendung des BP-Berichtes vom 15.3.2016 von den festgestellten Sachverhalten laut EDV-Daten und damit korrespondierend den Rechnungen in Papierform Kenntnis erlangt hätte, entspricht nicht den Tatsachen.

Vielmehr wurde diesem am 19.11.2014 im Zuge seiner Einvernahme (siehe Niederschrift) eine CD mit "*jenen EDV-Daten, welche die Grundlage für die vorläufige Berechnung der Betriebsprüfung waren, zur Verfügung gestellt. Die in der Niederschrift angeführten Rechnungen werden der Niederschrift in Kopie angefügt.*".

Zudem wurde die Auswertung der Differenzen besprochen und erklärt.

Erst im **Schreiben der Beschwerdeführerin vom 29.12.2014** wurden Kundenreklamationen aufgrund schlechter Fleischqualität als Erklärung herangezogen. Diese würden auch deshalb so zahlreich sein, weil in der überwiegenden Anzahl der Fälle das Fleisch erst beim Kunden feinzerteilt werden würde.

Zudem würden die Differenzen auf nachträgliche Rechnungskorrekturen, die falsche Aufnahme von Bestellungen, Fehler durch neu aufgenommene Mitarbeiter und Veruntreuungen durch Fahrer zurückzuführen sein.

Der VwGH misst in ständiger Rechtsprechung früheren Aussagen mehr Gewicht bei, als späteren (siehe etwa die Erkenntnisse vom 23.2.2005, 2002/14/0152, vom 7.10.1993, 92/16/0023, oder vom 25.1.2000, 94/14/0034).

Im Erkenntnis des VwGH vom 21.12.1992, 89/16/0147, wurde Folgendes ausgeführt: "*Den Umstand, dass die Erstaussage in Erwartung einer besseren steuerlichen Auswirkung gemacht wurde, durfte die belangte Behörde im Rahmen der Beweiswürdigung ebenfalls für die Richtigkeit der Erstaussage ins Treffen führen. Die vom Beschwerdeführer aufgezeigte, zunächst vorhandene, rechtliche Unbefangenheit kann nämlich nach der Lebenserfahrung als eine gewisse Gewähr für die Übereinstimmung der Erstaussage mit den tatsächlichen Verhältnissen angesehen werden.*" Des Weiteren hat der VwGH in seinem Erkenntnis vom 17.4.2008, 2008/15/0052, festgehalten, dass "*es nicht im Widerspruch zur Lebenserfahrung steht, dass Abgabepflichtige ihre Erklärungen im Verlauf eines Abgabenverfahrens zunehmend der Kenntnis ihrer abgabenrechtlichen Wirkung entsprechend gestalten.*"

Es handelt sich bei den ausgewerteten Differenzen um tausende Rechnungen je Beschwerdejahr (siehe Tz 7 BP-Bericht).

**Dass eine solch hohe Anzahl von "Korrekturen" von D.E. in seiner Erstaussage nicht aufgeklärt werden konnte, lässt darauf schließen, dass es sich bei der Differenz zwischen Menge und Liefereinheit um nicht deklarierte Umsätze handelt.**

Dass im Nachhinein Kundenreklamationen als Grund für die Differenzen herangezogen werden, ist als reine Schutzbehauptung als Folge der Realisation der abgabenrechtlichen Wirkung des festgestellten Sachverhaltes zu qualifizieren.

Unglaublich erscheint, dass bei einer behaupteten hohen Anzahl von Reklamationen diese vom Geschäftsführer nicht schon bei seiner Einvernahme am 19.11.2014 als Erklärung herangezogen wurden.

Wie in den Beschwerdevorentscheidungen vom 10.11.2016 von der Amtspartei festgestellt, ist aus den gesicherten EDV-Daten ersichtlich, dass "Negativ"-Lieferungen verbucht worden sind, die auch auf Reklamationen zurückzuführen sind und zu Gutschriften geführt haben.

**Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes steht fest, dass nach allgemeiner Lebenserfahrung Kundenreklamationen und nachträgliche Änderungen der Bestellungen stattgefunden haben und diese auch als Gutschriften verbucht worden sind.**

Dass die festgestellten Differenzen auf **zusätzliche** Reklamationen zurückzuführen sind ist aus oben angeführten Gründen nicht anzunehmen.

**Unerheblich ist folglich auch, ob das bestellte Fleisch bei der Beschwerdeführerin oder beim jeweiligen Kunden feinzerteilt worden ist.**

Nach § 183 Abs. 2 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.**

Eine Einvernahme der unter Punkt 2. der Beschwerdeschrift beantragten Zeugen kann unterbleiben, da unstrittig Reklamationen und Korrekturen von Bestellungen aufgrund verschiedenster Ursachen erfolgten und diese zu beweisende Tatsache von der belangten Behörde und vom Bundesfinanzgericht ohnehin als richtig anerkannt wird.

Wesentlich dabei ist, dass diese als Gutschriften verbucht worden sind, was von der Beschwerdeführerin auch nicht bestritten wurde.

**Das Beweisthema ist als unstrittig anzusehen.**

Wie oben ausgeführt ist nicht entscheidungswesentlich, wo das bestellte Fleisch feinzerteilt worden ist, weshalb für diesen Tatsachenbereich die **Beweisanträge** als **unerheblich** einzustufen sind.

Der von der Beschwerdeführerin angeführte **Betriebsprüfungsbericht der A. GmbH** wurde durch die Betriebsprüferin nicht als Beweismittel herangezogen und die Einwendungen diesbezüglich sind folglich irrelevant. Zudem unerheblich ist die eingereichte **Saldenliste der A. GmbH**, da diese naturgemäß von den im Rechenwerk

erfassten Buchungen ausgeht und somit keinen Aufschluss geben kann über eben dort nicht erfasste Umsätze.

Irrelevant für die gegenständliche Schätzung ist der **Lieferschein der Firma K. GmbH**, da dieser keine Rückschlüsse auf tatsächlich im Unternehmen der Beschwerdeführerin gewählte Vorgangsweisen zulässt.

**Strittig ist demnach, wie es zu den der Schätzung als Basis dienenden Differenzen gekommen ist und ob diese Grundlage für eine Zuschätzung bilden können.**

### **Rechtliche Begründung**

§ 184 BAO lautet wie folgt:

Abs. 1

Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

Abs. 2

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 (Abs. 1) wesentlich sind.

Abs. 3

Zu schätzen ist ferner, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabevorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Dem Wesen nach ist eine Schätzung ein Beweisverfahren, bei dem der Sachverhalt unter Zuhilfenahme mittelbarer Beweise ermittelt wird (Ritz, BAO<sup>5</sup>, § 184, Tz 1).

Ziel der Schätzung ist, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen (vgl. VwGH 29.4.2010, 2008/15/0122, ua.).

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 Unsicherheit hinnehmen (siehe etwa VwGH 8.9.2009, 2009/17/0119 bis 0122).

Die Wahl der Schätzungsmethode steht der Abgabenbehörde grundsätzlich frei. Es ist jene Methode zu wählen, die im Einzelfall zur Erreichung des Ziels, den tatsächlichen Gegebenheiten möglichst nahe zu kommen, am geeigneten erschien (Ritz, BAO<sup>5</sup>, § 184, Tz 12).

Im gegenständlichen Beschwerdefall konnte die Beschwerdeführerin nicht aufklären, wie es zu den im Sachverhalt festgestellten Differenzen zwischen "Menge" und "Liefereinheit" gekommen ist. Durch die Betriebsprüfung erfolgte folglich die Schätzung aufgrund dieser festgestellten Differenzen.

Das Erzielen von Umsätzen, die im Rechenwerk nicht erfasst sind, macht die Bücher und Aufzeichnungen formell und materiell mangelhaft, eine ordnungsgemäße Buchführung iSd § 131 BAO ist nicht gegeben.

Eine Schätzungsberichtigung liegt vor.

Von der Betriebsprüferin wurde sowohl die Ermittlung der Basis der nicht erklärten Umsätze, als auch der Ansatz eines nicht erklärten Wareneinkaufes in Höhe von 90 % im Betriebsprüfungsbericht dargelegt (siehe Tz 7 des BP-Berichtes). Die sich folglich ergebenden Beträge an Umsatz-, Kapitalertrag- und Körperschaftsteuer wurden nachvollziehbar dargestellt.

Von der Beschwerdeführerin wurden keinerlei Einwendungen im Hinblick auf die konkrete Schätzung auf Basis der festgestellten Differenzen eingereicht.

Auch das Bundesfinanzgericht sieht keine Gründe, von dieser abzuweichen.

Die Beschwerde war daher in Bezug auf die Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide 2013 als unbegründet abzuweisen.

### **Anspruchszinsenbescheide 2007 bis 2013**

Mit Vorlagebericht vom 10.1.2017 legte die belangte Behörde dem Bundesfinanzgericht die Bescheidbeschwerde vom 18.5.2016 unter anderem gegen die verfahrensgegenständlichen Bescheide betreffend Anspruchszinsen 2007 bis 2013 samt Akten vor.

In der Bescheidbeschwerde wurde weder ein Antrag auf Unterlassung einer Beschwerdevorentscheidung gestellt, noch wurde lediglich die Gesetzwidrigkeit von Verordnungen, die Verfassungswidrigkeit von Gesetzen oder die Rechtswidrigkeit von Staatsverträgen behauptet. Der angefochtene Bescheid wurde nicht vom Bundesminister für Finanzen erlassen.

Seitens der belangten Behörde wurde hinsichtlich der im vorliegenden Verfahren gegenständlichen Bescheide betreffend Anspruchszinsen **keine Beschwerdevorentscheidung** erlassen. In Ermangelung einer solchen konnte hinsichtlich dieser Bescheide auch kein rechtwirksamer Vorlageantrag seitens der beschwerdeführenden Partei gestellt werden.

Diese Feststellungen beruhen auf der dem Bundesfinanzgericht übermittelten Aktenlage.

Die vorgelegte Beschwerdevorentscheidung vom 10.11.2016 sprach lediglich über die Beschwerden betreffend die

*"Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer 2007-2013"*

ab. Ungeachtet der Eindeutigkeit dieses Spruches, stimmt auch die Begründung der Beschwerdevorentscheidung mit dem Spruch überein, da in ihr keinerlei Ausführungen zu den Beschwerdeverfahren betreffend Anspruchszinsen vorhanden sind.

Gemäß Art 131 Abs. 3 B-VG iVm § 1 BFGG obliegen dem Bundesfinanzgericht ua Entscheidungen über Beschwerden gemäß Art 130 Abs. 1 Z 1 B-VG in Rechtssachen

in Angelegenheiten der öffentlichen Abgaben (mit Ausnahme der Verwaltungsabgaben des Bundes, der Länder und Gemeinden) und des Finanzstrafrechtes sowie in sonstigen gesetzlich festgelegten Angelegenheiten, soweit die genannten Angelegenheiten unmittelbar von den Abgaben- oder Finanzstrafbehörden des Bundes besorgt werden.

Gemäß § 262 Abs. 1 BAO ist über Bescheidbeschwerden nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen von der Abgabenbehörde, die den angefochtenen Bescheid erlassen hat, mit als Beschwerdevorentscheidung zu bezeichnendem Bescheid abzusprechen.

Die Erlassung einer Beschwerdevorentscheidung hat gemäß § 262 BAO zu unterbleiben, wenn dies in der Bescheidbeschwerde beantragt wird und die Abgabenbehörde die Bescheidbeschwerde innerhalb von drei Monaten ab ihrem Einlangen dem Verwaltungsgericht vorlegt (Abs. 2), wenn in der Bescheidbeschwerde lediglich die Gesetzwidrigkeit von Verordnungen, die Verfassungswidrigkeit von Gesetzen oder die Rechtswidrigkeit von Staatsverträgen behauptet wird (Abs. 3) und schließlich, wenn der Bundesminister für Finanzen den angefochtenen Bescheid erlassen hat (Abs. 4).

Gegen eine Beschwerdevorentscheidung kann gemäß § 264 Abs. 1 BAO innerhalb eines Monats ab Bekanntgabe (§ 97 BAO) der Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht gestellt werden (Vorlageantrag).

Gemäß § 265 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde die Bescheidbeschwerde, über die keine Beschwerdevorentscheidung zu erlassen ist oder über die infolge eines Vorlageantrages vom Verwaltungsgericht zu entscheiden ist, nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen ohne unnötigen Aufschub dem Verwaltungsgericht vorzulegen. Gemäß § 265 Abs. 2 hat die Vorlage der Bescheidbeschwerde jedenfalls auch die Vorlage von Ablichtungen (Ausdrucken) des angefochtenen Bescheides, der Beschwerdevorentscheidung, des Vorlageantrages und von Beitrittserklärungen zu umfassen.

Im Erkenntnis vom 29.1.2015, Ro 2015/15/0001, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass (unter Hinweis auf § 291 Abs. 1 BAO) der Entscheidungspflicht des Bundesfinanzgerichtes die von der Abgabenbehörde dem Bundesfinanzgericht vorgelegte Bescheidbeschwerde unterliegt. Zuständig zu einer Entscheidung (in der Sache) sei das Bundesfinanzgericht freilich im Regelfall nur dann, wenn zuvor bereits die Abgabenbehörde mit Beschwerdevorentscheidung entschieden hat und dagegen ein Vorlageantrag erhoben wurde.

Vor diesem Hintergrund kommt im vorliegenden Fall eine Entscheidung in der Sache durch das Bundesfinanzgericht mangels Vorliegen eines entsprechenden (fakultativen) Vorlageantrages als Reaktion auf eine zuvor erlassene Beschwerdevorentscheidung, nicht in Betracht.

Eine Zurückweisung der Beschwerde wegen Unzuständigkeit würde für die beschwerdeführende Partei den Rechtsnachteil der ungewollten Verfahrensbeendigung bewirken, wofür keine sachliche Rechtfertigung erkennbar ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Die belangte Behörde hat im fortzusetzenden Verfahren ihre Entscheidungspflicht gemäß § 262 Abs. 1 BAO durch Erlassung einer Beschwerdevorentscheidung hinsichtlich der Anspruchszinsenbescheide wahrzunehmen und im Falle des Einlangens eines Vorlageantrages durch die beschwerdeführende Partei, die Beschwerde samt Akten dem Gericht gemäß § 265 f BAO erneut vorzulegen.

Im Übrigen wird die beschwerdeführende Partei auf die Möglichkeit der Einbringung einer Säumnisbeschwerde gemäß § 284 BAO wegen der Verletzung der Entscheidungspflicht in Form der Unterlassung der Beschwerdevorentscheidung durch die belangte Behörde nach Ablauf von sechs Monaten ab Einlangen der Beschwerde hingewiesen.

### **Haftungsbescheid gemäß § 95 EStG 1988**

Mit Haftungsbescheid gemäß § 95 EStG 1988 vom 15.3.2016 an die "*Firma Bf, z.H. MV IV, Hauptplatz 10, 2700 Wr. Neustadt*" wurde diese als Schuldnerin der Kapitalerträge für die Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer in Anspruch genommen für folgende Steuerbeträge:

Zeitraum	Nachzahlung €
2007	13.153,43
2008	34.437,13
2009	54.472,21
2010	48.972,47
2011	54.463,82
2012	56.378,09
2013	40.520,86

Gemäß § 93 Abs. 2 BAO ist im Spruch eines Bescheides die Person (Personenvereinigung, Personengemeinschaft) zu nennen, an die der Bescheid ergeht. Erledigungen werden dadurch wirksam, dass sie demjenigen bekannt gegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind. Bei schriftlichen Erledigungen erfolgt die Bekanntgabe, wenn nicht in besonderen Vorschriften die öffentliche Bekanntmachung oder die Auflegung von Listen vorgesehen ist, durch Zustellung (§ 97 Abs. 1 lit. a BAO).

Mit Beschluss des Landesgerichtes Wiener Neustadt vom 2. Jänner 2015 wurde über das Vermögen der Bf der Konkurs eröffnet. Zum Masseverwalter wurde IV, Adresse IV, Rechtsanwalt, bestellt.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (siehe etwa VwGH 23.11.2016, Ro 2014/17/0023) wird durch Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen eines Steuerpflichtigen das gesamte der Exekution unterworfenen Vermögen, das dem Schuldner zu dieser Zeit gehört oder das er während des

Insolvenzverfahrens erlangt (Insolvenzmasse), dessen freier Verfügung entzogen (§ 2 Abs. 2 der Insolvenzordnung - IO). Der Insolvenzverwalter ist für die Zeit seiner Bestellung betreffend die Insolvenzmasse - soweit die Befugnisse des Schuldners beschränkt sind - gesetzlicher Vertreter des Schuldners iSd § 80 BAO (VwGH 30.5.2007, 2003/17/0339; § 114 Abs. 1 erster Satz IO). **Eine nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens an den Gemeinschuldner gerichtete Erledigung geht ins Leere, und zwar auch dann, wenn sie an den Schuldner, zu Handen des Masseverwalters (Insolvenzverwalters), gerichtet ist; sie entfaltet weder eine Wirkung für den Schuldner noch für diesen (VwGH vom 9.11.2011, 2009/16/0260).**

Der Haftungsbescheid vom 15.3.2016 konnte daher gegenüber dem Schuldner (Bf) nicht wirksam erlassen werden. Die angefochtene Erledigung ist an den Gemeinschuldner gerichtet. Sie wäre an den Insolvenzverwalter und nicht an den Gemeinschuldner zu richten und dem Insolvenzverwalter zuzustellen gewesen. Eine an den Gemeinschuldner vertreten durch den Insolvenzverwalter (bzw. zu Handen des Masseverwalters) gerichtete Erledigung ist nicht an den Insolvenzverwalter, sondern an den Gemeinschuldner gerichtet (VwGH 24.7.2007, 2002/14/0115).

Gemäß § 246 Abs. 1 BAO ist zur Einbringung einer Berufung jeder befugt, an den der Gegenstand der Anfechtung bildende Bescheid ergangen ist. Ein Bescheid ergeht an die Person, die im Spruch des Bescheides genannt ist. Die Rechtsmittellegitimation setzt überdies voraus, dass der Bescheid dem Betreffenden gegenüber wirksam bekannt gegeben ist (*Ritz*, BAO<sup>3</sup> § 246 Rz 2). Der angefochtene Haftungsbescheid war weder an den Insolvenzverwalter gerichtet, noch ist dieser ihm gegenüber wirksam bekannt gegeben worden.

Mangels Legitimation war die Beschwerde als unzulässig zurückzuweisen.

## Zulässigkeit einer Revision

### Körperschaftsteuerbescheide 2007 bis 2012 und Umsatzsteuerbescheide 2007 bis 2012

Gegen einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Beschluss von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die Frage, ob das Bundesfinanzgericht durch Beschluss seine Unzuständigkeit festzustellen hat im Hinblick auf die Beschwerde gegen Sachbescheide im Falle einer nicht vorgelegten oder nicht entschiedenen Beschwerde über deren Wiederaufnahmebescheide, hat schon deshalb grundsätzliche Bedeutung, weil eine Rechtsprechung sowohl des VwGH, als auch des BFG, fehlt.

Die Revision war folglich in diesem Punkt zuzulassen.

## **Körperschaftssteuerbescheid 2013 und Umsatzsteuerbescheid 2013**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Beschluss von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Das im Beschwerdefall strittige Vorliegen von nicht erklärten Umsätzen stellt eine Frage der Beweiswürdigung dar.

Die Beweiswürdigung hat im Einzelfall bezogen auf das konkret vorliegende tatsächliche Geschehen zu erfolgen, weshalb keine Lösung einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vorliegt.

## **Anspruchszinsenbescheide 2007 bis 2013**

Gegen einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Beschluss von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Da sich die Verpflichtung der belannten Behörde zur Beschwerdevorentscheidung unmittelbar aus dem Gesetz (§ 262 Abs 1 BAO) ergibt, das Nichtvorliegen eines der in § 262 Abs 2 bis 4 BAO normierten Ausnahmetatbestandes eine reine Sachverhaltsfrage darstellt und schließlich die nicht vorhandene Zuständigkeit zur Entscheidung in der Sache dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 29. Jänner 2015, Ro 2015/15/0001, entspricht, war gemäß § 25a Abs 1 VwGG spruchgemäß zu entscheiden.

## **Haftungsbescheid gemäß § 95 EStG 1988**

Gegen einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Beschluss von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Aus der ständigen Judikatur des VwGH (siehe etwa VwGH 9.11.2011, 2009/16/0260) und des UFS (siehe etwa UFS vom 26.3.2008, RV/0661-K/07) geht eindeutig hervor, dass im Falle des Konkurses eine Erledigung an den Insolvenzverwalter zu richten ist, ansonsten eine Beschwerde als unzulässig zurückzuweisen ist. Die Lösung einer Rechtsfrage, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, ist daher nicht zu erwarten.

Linz, am 8. August 2017