



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Erben nach GH, ehem. Gastwirtin, 1080 Wien, x-gasse, vertreten durch Hrn. JH., 1080 Wien, x-gasse, vom 2. März 2000 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 8/16/17, vertreten durch ADir Rudolf Stadler, vom 19. Jänner 2000 betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für den Zeitraum 1994 bis 1997 sowie Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs 4 BAO hinsichtlich der Umsatzsteuer und Einkommensteuer 1994 – 1997 im Beisein der Schriftführerin FOI Andrea Newrkla nach der am 11. Jänner 2006 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung hinsichtlich der Wiederaufnahmsbescheide wird als unbegründet abgewiesen.

Die Berufung betreffend die Einkommensteuer und Umsatzsteuer für die Jahre 1994 bis 1997 wird als unbegründet abgewiesen und werden die angefochtenen Bescheide darüber hinaus zu Ungunsten der Berufungswerber abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgaben sind den beiliegenden Berechnungsblättern zu entnehmen. Diese bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches

Entscheidungsgründe

Auf Grund einer Kontrollmitteilung der Großbetriebsprüfung Graz vom 26. 7. 1999 fand bei den Berufungswerbern, den Erben nach der am 5. Juni 1997 verstorbenen Frau GH eine Betriebsprüfung statt. Dabei wurde festgestellt, dass Fr. GH neben den Lieferungen, bei den

auf den Lieferscheinen bzw. Rechnung ihr Name aufschien, auf Wunsch auch Lieferungen erhalten hätte, bei denen weder auf dem Lieferschein noch in den sonstigen Aufzeichnungen der Name der Abgabepflichtigen aufgeschienen seien. Durch Vergleich der Belegdaten, Lieferscheinnummern, Rechnungsnummern, Kundennummern, gelang es der Betriebsprüfung eine Verknüpfung zwischen den offiziellen und den inoffiziellen Lieferungen der Abgabepflichtigen herzustellen. Dabei wurde, wie letztlich im Betriebsprüfungsbericht festgehalten, folgender Ablauf bei den Bestellungen festgestellt:

Die Kundenbestellungen seien von den Verkaufsdamen telefonisch entgegengenommen worden, wobei die Bestellungen entweder sofort oder nach Anfertigung handschriftlicher Aufzeichnungen in die EDV eingegeben worden seien. Die Bestellungen seien in der Weise gesplittet worden, dass ein von der Abgabepflichtigen angegebener Teil auf deren offizielle Kundennummer eingegeben und die "inoffiziellen Lieferungen" auf einem Letztverbraucher-Sammelkonto erfasst worden seien. Das Konto, auf denen solche "inoffiziellen" Lieferungen erfasst worden sei, sei zumeist wie folgt bezeichnet worden: "Div. Letztverbraucher Ortsname", "Gemeinde Ortsname", Fahrverkauf Ortsname". Die Eingabe der Letztverbraucher(Grau)lieferung sei entweder unmittelbar vor oder gleich nach der offiziellen Bestellung erfolgt. Im Anschluss seien Ausdrucke (sog. Ladevorschlagslisten bzw. Auftragsscheine für die Kundenbuchhaltung) angefertigt worden, auf denen sämtliche Lieferungen (Rechnungen) eines Tages, nach dem jeweiligen Wagen sortiert, aufgelistet gewesen seien. Auf diesen Listen sei die Zuordnung der Letztverbraucher-Lieferung zur Abgabepflichtigen anhand einer Kennzahl ersichtlich gewesen. Diese Kennzahl sei von den Telefonverkaufsdamen vergeben worden, wobei eine Vergabe der gleichen Nummer täglich nur einmal vorkam. Dieses Lieferkennzeichen sei so gesteuert worden, dass für einen Auftragsschein zwei Fakturen erstellt worden seien, diese aber unmittelbar hintereinander auf dem Buchungsprotokoll aufgeschienen und die Rechnungen auch hintereinander ausgedruckt worden seien. Ebenso seien auf den im Telefonverkauf angefertigten Auftragsscheinen, die Letztverbraucher-Bestellungen besonders gekennzeichnet worden (z.B. andere Farbe, mit der Bezeichnung "+", etc). Zusätzlich sei auf diesen Scheinen das Lieferkennzeichen vermerkt worden.

Für die Bierführer sei der Letztverbraucher-Lieferschein an den offiziellen Lieferschein geheftet worden, somit hätte dieser erkennen können, welche Letztverbraucher-Lieferung der Abgabepflichtigen gehört hätte.

Diese Vorgangsweise sei im Zuge von Vernehmungen von BierAG Mitarbeitern, im Besonderen Telefonverkaufsdamen und LKW-Chauffeuren, niederschriftlich bestätigt worden.

Als Grundlage für die Auswertung der EDV-Daten seitens der Betriebsprüfung seien die Originaldatensätze der Österreichischen BierAG verwendet worden und die Datensätze von Gastwirtlieferungen und Letztverbraucherlieferungen zusammengeführt worden.

Dabei seien vor allem nachfolgende Datensätze berücksichtigt worden: auf- bzw. absteigende Lieferschein-Nummer, gleiche Fuhrschein-Nummer, sowie gleiches Datum. Um sogenannte Kollisionsfälle (zu einem Letztverbraucher-Lieferschein gibt es sowohl eine absteigende als auch eine aufsteigende Wiederverkäufer-Lieferscheinnummer) ausschließen zu können, sei eine weitere Zuordnung auf Grund der fortlaufenden Nummer im Datenbestand der BierAG erfolgt, anhand der es möglich gewesen sei, im Kollisionsfall die Lieferungen dem richtigen Abgabepflichtigen zuzuordnen.

Die Zuordnung sei dadurch überprüft worden, dass Belege wie Ladevorschlagslisten und Kundenkarteikarten, welche ebenfalls zum Teil beschlagnahmt worden seien, stichprobenweise mit den ausgewerteten EDV-Daten verglichen worden seien. Bei dieser Überprüfung hätten sich ausschließlich idente Zuordnungen ergeben.

Aufgrund des im Rechenwerk der Abgabepflichtigen nicht erfassten Biereinkaufs nahm die Betriebsprüfung eine Kalkulation vor. Die festgestellten Differenzen wurden nach eingehender Besprechung mit dem steuerlichen Vertreter der Abgabepflichtigen den Umsätzen zugerechnet. Darüberhinaus stellte die Betriebsprüfung fest, dass die laufende Losungsermittlung des Jahres 1997 ebenfalls falsch sei. Obwohl die Ermittlung der Tageslosung über eine Registrierkassa erfolgt sei, seien im Zuge des Jahresabschlusses 1997 auf Grund von Kalkulationsdifferenzen Erlösumbuchungen vorgenommen worden, sodass die laufende Erfassung der Tageslosung unrichtig gewesen sei. Als Konsequenz aus dieser Feststellung verhängte die Betriebsprüfung einen Sicherheitszuschlag in Höhe von 90.000 öS für 1994, 60.000 öS für 1995, 90.000 öS für 1996 und 30.000 öS für 1997, wobei die Zurechnung des Sicherheitszuschlages im Verhältnis der erklärten Umsätze von 10 und 20 % erfolgte.

Auf Grund dieser Feststellungen der Betriebsprüfung wurde das Verfahren gem. § 303 Abs. 4 BAO wieder aufgenommen und neue Umsatz- und Einkommensteuerbescheide erlassen (alle Bescheide mit Datum 19. 1. 2000).

Berufung

Gegen die Bescheide über die Festsetzung der Einkommen- und Umsatzsteuer für die Jahre 1994 und 1997 sowie über die Bescheide betreffend die Wiederaufnahme der Verfahren für diese Jahre wurde seitens des Berufungswerbers innerhalb der verlängerten Berufsfrist Berufung erhoben und diese wie folgt begründet:

Im Betriebsprüfungsbericht sei die Zuordnung der **Letztverbraucherlieferungen** an die Wiederverkäufer besprochen und detailliert dargestellt worden. Zum konkreten Fall seien jedoch keinerlei Hinweise gegeben worden. Weiters sei auf die seitens der Berufungswerber aufgeworfenen Unregelmäßigkeiten seitens der BP nicht eingegangen worden.

So sei im Jahr 1994 aufgefallen, dass am 9. August ein offizieller Lieferschein mit der Nummer 87364584 und mit Rechnungsnummer 20608 angeführt werde. Diese seien jedoch nicht in der Rechnung angeführt. Es handle sich anscheinend um die Rückgabe von drei Containern, jedoch hätte dies auch von der Betriebsprüfung nicht aufgeklärt werden können. Weiters sollen am 17. August 1994 ausschließlich Letztverbraucherlieferungen stattgefunden haben. Offizielle Umsätze seien an diesem Tag keine gewesen. Da laut Bericht der Betriebsprüfung die EDV-mäßige Zuordnung derart vorgenommen worden sei, dass offizielle und inoffizielle Lieferung jeweils an einem Tag durchgeführt worden seien und die fortlaufenden Nummern den Hinweis gegeben hätten, welche angeblichen Letztverbraucherlieferungen tatsächlich Lieferungen an Wiederverkäufer darstellten. Wenn es nun an einem Tag keine offiziellen Lieferung gegeben habe, wie habe die Betriebsprüfung dann feststellen können, dass die in der Liste angeführten Lieferungen nicht doch an Letztverbraucher durchgeführt worden seien. Dieser Widerspruch sei bereits im Zuge der Betriebsprüfung erhoben, jedoch nicht aufgeklärt worden. Gleiches sei für die Lieferung von 16. August 1995 zu sagen.

Im Übrigen erscheine auch der **Sicherheitszuschlag für das Jahr 1997** als sehr hoch. Laut Systemprüfung habe es im Jahr 1997 nur eine einzige Letztverbraucherlieferung von einem Fass Bier zum Einkaufspreis von 808 öS gegeben. Dieses Fass Bier könne wohl nicht dazuführen, dass ein Sicherheitszuschlag von 30.000 öS hinzugerechnet werde.

Im Übrigen ersuchten die Bw, da für sie die Grundlagen für die Höhe der Sicherheitszuschläge nicht ersichtlich sei, um Zustellung einer Begründung.

Auf Grund der vorgenannten Beispiele, deren Unlogik nicht aufklärbar gewesen sei, sei auch der Rest der festgestellten Daten zu bezweifeln. Es sei unlogisch, dass sich der Computer einmal irre und einmal nicht.

In der Folge legte das Finanzamt die Berufung der **zweiten Instanz** zur Entscheidung vor. Am 19. April 2005 erließ der UFS einen **Mängelbehebungsauftrag** betreffend die Berufung gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens vom 19.1.2000, hinsichtlich der Umsatz- und Einkommensteuer, da diese weder die Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten werde, die Erklärung welche Änderungen beantragt würden, noch eine Begründung beinhaltete.

In der am 25. Mai 2005 mittels Telefax übermittelten nachgereichten

Berufungsbegründung wiederholten die Bw ihr Vorbringen in der Sache dahingehend, dass

am 17. August 1994 und am 16. August 1995 keine offiziellen Lieferungen erfolgt seien, sondern nur Letztverbraucherlieferungen. Im August habe das Gasthaus zudem immer geschlossen. Weiters könnten nur entweder alle oder keine der von der Finanzverwaltung vorgelegten Zahlen falsch oder richtig sein. Damit habe das Finanzamt keine neuen Tatsachen vorgelegt und es liege somit kein Grund für eine Wiederaufnahme vor.

Mit Datum vom 24.5.2005 erließ das Finanzamt eine **nachträgliche Bescheidbegründung** und führte aus:

Ein Sicherheitszuschlag ist immer dann eine geeignete Schätzung, wenn angenommen werden kann, dass neben konkret nicht verbuchten Vorgängen noch weitere nicht verbuchte Vorgänge zu vermuten sind. Der Sicherheitszuschlag dient daher der Ergänzung der Besteuerungsgrundlagen. Im gegenständlichen Fall ist durch den nicht verbuchten Biereinkauf nachgewiesen, dass die Buchhaltung nicht ordnungsgemäß im Sinne der Bestimmungen der BAO ist. Wie bereits im Betriebsprüfungsbericht vom 15. 12. 1999 angeführt, erfolgt die Ermittlung der Tageslosung mittels Registrierkassa (mit Spatenbericht); trotz dieser Erlöserfassung wurden bei Bilanzerstellung durch den steuerlichen Vertreter – auf Grund von Kalkulationsdifferenzen – Erlöse umgebucht (von Küchen- zu Biererlösen)". Außerdem wird unterstellt, dass die Inventuren nicht stimmen. Der Anfangsbestand an Wein betrug zum 1. 1. 1994 395.047,60 öS. Trotz geringer Zukäufe (1994 bis 1997 wurden nur 120.391,99 öS zugekauft), betrug der Warenwert Wein per 31. 5. 1997 205.600,00 öS. Es entspricht nicht der Lebenserfahrung, dass ein Wein auch trotz aller zur Verfügung stehenden chemischen Mitteln über so einen langen Zeitraum trinkfähig ist. Er bricht, da er durch den Prozess der langen Lagerung auf natürlichem Weg Säure verliert.

Der Sicherheitszuschlag ermittelt sich wie folgt: Erklärter Umsatz abzüglich Bierumsatz davon 3 % gerundet. Aufteilung zwischen 20 und 10 % im Verhältnis des erklärten Umsatzes."

Anschließend folgte eine zahlenmäßige Berechnung dieser Feststellungen.

Am 21. Juni 2005 wurden die Berufungswerber zu einem **Erörterungsgespräch** geladen. In diesem am 29. Juni 2005 abgehaltenen Erörterungsgespräch führte der steuerliche Vertreter der Bw aus, dass, wenn die EDV zwei Fehler auswerfe, auch alle anderen Aufzeichnungen falsch sein müssen. Die beiden bestrittenen Lieferungen seien jeweils um den 15. August ausgeführt worden. Dies sei die Urlaubszeit des Unternehmens.

Hinsichtlich des Einwandes, dass das Gasthaus zwar gesperrt sein mag, es aber nicht sicher sei, dass zu dieser Zeit dennoch Lieferungen erfolgt seien, führte der Vertreter der Bw. aus, dass am 17. 8. nach Meinung des Finanzamtes nur Schwarzlieferungen getätigt worden seien, während am 18. 8. große Lieferungen getätigt wurden. Zusätzlich könne das Finanzamt nicht

beweisen, dass sämtliche anderen Lieferungen richtig seien. Wenn aber zwei falsch wären, müssten auf Grund der EDV-mäßigen Logik auch alle anderen Lieferungen unrichtig sein.

Weiters gäbe es auch keine Bestätigung seitens der Brauerei, dass die Berufungswerber die Waren tatsächlich erhalten hätten.

Hinsichtlich des Vorhalts, dass der Konnex über die Fahrer bzw. über die Zusteller hergestellt worden sei, brachte der Berufungswerber vor, dass er dem nicht zustimmen könne, da auch an den "Wirt nebenan" geliefert werden hätte können.

Bezüglich der **Mängel der Inventur** brachte der Steuerberater in weiterer Folge vor, dass jeder Inventur Rechenfehler immanent seien.

Auf die Tatsache hingewiesen, dass der RAK bei den Tabakwaren niedriger angegeben worden sei als der einer Trafik, erwiderte der Steuerberater, dass hinsichtlich der Zigaretten wahrscheinlich Eigenverbrauch der Angestellten vorliege und außerdem könne der Aufschlag eines Gasthauses nicht hoch sein, da ja sonst keine Zigaretten verkauft würden.

Zudem liege der Umsatz in den Getränken wie Bier, Wein und Alkoholfrei; bei Sekt und Spirituosen könne nur geringfügig verkauft werden.

Auf die Rechenfehler in der Inventur hingewiesen, hielt der Steuerberater fest, dass diese nicht von der Betriebsprüfung festgestellt worden seien, sondern von ihm und nur für das Jahr 1997 Gültigkeit besäßen.

Eine durch den UFS vorgenommene Überprüfung der Inventur ergab, dass im Jahr 1994 13 Flaschen **Sekt** verkauft wurden, im Jahr 1995 keine, im Jahr 1996 1 und im Jahr 1997 82 Flaschen Sekt verkauft wurden.

Bei **Rotwein** von der Fa. Baier war der Inventurbestand 800 l im Jahr 1993 und im Jahr 1994. Ab dem Jahr 1995 scheint dieser nicht mehr in der Inventurliste auf.

Bezüglich des **Fassweins** derselben Firma wurde festgestellt, dass der Bestand 1993 und 1994 jeweils 4.400 l waren, in den Jahren 1995, 1996 und 1997 jeweils 3.292,5 l.

Auch der Bestand des **Grünen Veltliners** der Fa. Stierschneider änderte sich in den Jahren 1994 bis 1997 nicht und lag bei jeweils 500 Flaschen.

Der **Fasswein** der Fa. Schmied betrug im Jahr 1993 und 1994 7.000 l, 1995 schien dieser nicht in der Inventur auf, 1996 war der Bestand wieder 7.000 l, 1997 war auch dieser Bestand wieder "verbraucht".

Weiters wurde festgestellt, dass die in der Inventur angeführten Einkaufspreise teilweise um ca. das dreifache überhöht waren. So wurde beispielsweise im Jahr 1994 der Einkaufspreis von 1 Flasche Fanta mit 11,25 öS, der von 0,75 l Spätauslese mit 95,00 öS ausgewiesen.

Am 28. 7 2005 erhielt der UFS die Nachricht, dass der neue Steuerberater der Berufungswerber Herr XY sein sollte. In der Folge wurde Herr XY seitens des UFS wiederholt zur Vorlage einer Vollmacht aufgefordert. Im Zuge der diversen Gespräche teilte Herr XY mit, dass das Ehepaar H ob des fortgeschrittenen Alters schon so zittrig gewesen wäre, dass es beim Servieren auf Grund dieses Zustandes eine beträchtliche Menge der Getränke verschüttet habe. Weiters, dass die Inventur richtig sei, dass die Steuerpflichtigen die Feststellungen hinsichtlich der BierAG akzeptieren würden, jedoch der RAK seitens Herrn H sen. falsch berechnet worden sei. Zudem sei auch viel Wein verdorben und in der Folge als Essig verkauft worden. Gegenüber einem späteren, mit der BP geführten Gespräch gab Herr XY bekannt, dass der Essig im Jahr 2005 veräußert worden sei, erwiderte jedoch nichts auf den Einwand, dass aus verdorbenen Wein kein Essig mehr gewonnen werden könne. Darüber hinaus blieb er auch die Antwort auf die Frage schuldig, dass der RAK seitens der Betriebsprüfung auf Grund der vorgelegten Speise- und Getränkekarte nachgerechnet und für richtig befunden worden sei. Seinen Angaben gemäß hätten folglich die Getränke und die Speisen mit Preisen, die unter den auf der Speisekarte und der Getränkekarte ausgewiesenen gelegen sind, verkauft werden müssen. Schließlich übermittelte Herr XY eine Spezialvollmacht, der gemäß er die Abgabepflichtigen in der berufsgegenständlichen Sache vor dem UFS vertreten sollte. Da Herr XY jedoch selbstständiger Buchhalter ist und gemäß § 2 WTBG 1999 die Berufungswerber nicht vor den Finanzbehörden vertreten darf, wurde er mittels Bescheid vom 7. 12. 2005 als geschäftsmäßiger Parteienvertreter abgelehnt. Mit gleichem Datum wurden die Parteien zur mündlichen Verhandlung vor dem UFS am 11. Jänner 2006 geladen.

In der am 11. Jänner 2006 abgehaltenen Berufungsverhandlung wurde ergänzend ausgeführt, dass der von der Betriebsprüfung ermittelte RAK nicht den Tatsachen entspreche. Aufgrund der Aufzeichnungen des Jahres 2006 und einer im Schätzungsweg vorgenommen Rückrechnung, hätte sich ergeben, dass im Berufszeitraum von der Gesamtmenge des verkauften Bieres nur ca (15% bzw.) 18 % auf Seidel entfallen sein dürften. Somit ergebe sich somit ein gewogener RAK von 3,53. Der nunmehr höhere Verkaufsanteil an Seidel gehe auf die Herabsetzung der Promill-Grenze für Autofahrer zurück.

Weiters gab der Vertreter der Bw. (Hr. JH.) an, dass der zu Essig gewordene Wein nicht im Jahr 2005 sondern 2000 verkauft worden sei. Es habe nur ein Teil des Weines als Essig verkauft werden können, der Rest sei gebrochen und folglich unbrauchbar gewesen. Auch hätten seine Eltern immer nur Fasswein eingekauft und die Abfüllung in Flaschen selbst vorgenommen. Hr. H sen. habe immer zwischen 10.000 und 20.000 Liter Wein eingekauft.

Letztlich führte der Vertreter der Bw. noch aus, dass in der Zeit 1994 bis 1996 ein Bruttoumsatz von ca. 1,1 Mio öS nicht in das Rechnungswesen aufgenommen worden sei.

Es sei jedoch nur bei Bier zu Verkürzungen gekommen sei, während die anderen Umsätze dahingehend stimmen würden, als der Gesamtumsatz richtig sei, nicht jedoch die Zuordnung zu den einzelnen Sparten. Dies sei notwendig gewesen, da das Unternehmen sonst seine Zahlungen nicht hätte leisten können.

Bezüglich 1997 führte die Bw noch aus, dass ein Teil der Bierumsätze als Küchenumsatz boniert worden sei, um Umsatzsteuer zu sparen, jedoch sei dies vom Steuerberater berichtet worden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im berufungsgegenständlich Fall ist einerseits die Frage strittig, ob die Berechnung des RAK für Bier richtig erfolgt sei, weiters ob der Sicherheitszuschlag gerechtfertigt ist und letztlich ob die Wiederaufnahme der Verfahren zu Recht erfolgte.

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

Gemäß § 184 Abs. 3 leg. cit. ist u.a. dann zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt, oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnung in Zweifel zu ziehen.

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

Das Finanzamt gründete den angefochtenen Bescheid und die Schätzungsberechtigung auf die sachliche Unrichtigkeit der von der Erblasserin geführten Bücher und Aufzeichnungen, welche u.a. darin bestand, dass diese die von der BierAG aufgezeichneten "Graulieferungen" nicht erfasst habe.

Diese Lieferungen wurden vom Vertreter der Bw. eingestanden und stehen somit außer Streit.

RAK – Bier

In der Berufungsverhandlung brachte der Vertreter der Bw. erstmals vor, dass der gewogene RAK betreffend Bier seitens der Betriebsprüfung falsch berechnet worden sei. Daher habe er auf Basis der Verkaufserfahrungen des Jahres 2006 (1.1.-10.1) und der Tatsache, dass im Berufszeitraum der Promillesatz für Autofahrer noch bei 0,8 lag und sich zwischenzeitig die

Trinkgewohnheiten der Gäste geändert hätten, selbst eine Schätzung hinsichtlich des Verhältnisses Seidel zu Krügel vorgenommen. Diese Schätzung hätte ergeben, dass weniger Seidel als von der Betriebsprüfung angenommen, verkauft worden seien. Der gewogene RAK betrage somit 3,53.

Dazu ist festzuhalten, dass der im Betriebsprüfungsbericht ausgewiesene RAK nicht durch die Betriebsinhaber berechnet wurde, sondern aufgrund des Wareneinsatzes, den auf der Getränkekarte ausgewiesenen Preisen und den brachenüblichen Verhältnis von Seidel zu Krügel. Die vom Bw. in der mündlichen Verhandlung vorgelegte RAK-Berechnung beruht ebenfalls auf einer Schätzung. Ein Verweis auf die Senkung der Promill-Grenze für Autofahrer zum Nachweis der Richtigkeit des geschätzten Anteils der verkauften Seidel zum Gesamtbeerumsatz geht insofern in Leere, als die Bw. in keiner Lage des Verfahrens vorgebracht haben, dass sich der Kundenstock hauptsächlich aus Autofahrern rekrutiert habe.

Da die Differenz zu der Schätzung der Betriebsprüfung weniger als 5 % ausmacht, eine Schätzung durch eine andere Schätzung ersetzt würde, war das Begehrt der Bw. abzuweisen. Wer nämlich zu einer Schätzung Anlass gibt, muss deren Ungenauigkeit in Kauf nehmen.

Sicherheitszuschlag

Wenn die Bw. in ihrer Berufung vorbringen, dass der Sicherheitszuschlag für 1997 sehr hoch erscheine, da nur eine Letztverbraucherlieferung von einem Fass Bier festgestellt worden sei, ist dazu festzuhalten, dass der Sicherheitszuschlag davon abhängig ist inwieweit die Bücher ordnungsgemäß, und formell richtig geführt wurden.

Wie die Betriebsprüfung in der nachträglichen Begründung ausführte ist der Sicherheitszuschlag ist immer dann eine geeignete Methode der Schätzung, wenn anzunehmen ist, dass neben konkret nicht verbuchten Vorgängen noch weitere nicht verbuchte Vorgänge zu vermuten sind.

Folgende Aufzeichnungsmängel wurden festgestellt:

Nichterfassen der (eingestanden) Graulieferungen.

In der Berufungsverhandlung gab der Vertreter der Bw. an, dass jährlich zwischen 10.000 und 20.000 l Wein zugekauft worden seien. Bei einem Einkaufspreis von 8 öS/l (der zweitniedrigste Preis) ergibt sich somit ein Zukauf mindestens zwischen 80.000 öS und 160.000 öS pro Jahr. Die erklärten Beträge beliefen sich jedoch auf 72.692,72 - 1994; 18.502,27 - 1995 und 28.657,00 - 1996. Obwohl nicht festgestellt werden kann, inwieweit die nunmehrigen Angaben den Tatsachen entsprechen, sind sie doch ein eindeutiger Beweis dafür, dass auch diesbezüglich große Mängel vorliegen.

Weiters wurde festgestellt, dass die in der Inventur angeführten Einkaufspreise zumindestens teilweise überhöht angegeben waren, was für die Verkürzung der Erlöse spricht.

Aufgrund der Erklärung in der mündlichen Verhandlung, dass nur der Gesamtumsatz richtig sei, nicht jedoch die Zuordnung zu den einzelnen Sparten und der Tatsache, dass der steuerlichen Vertreter selbst auf Grund von Kalkulationsdifferenzen die Erlöse des Jahres 1997 von Küchen- zu Biererlösen umgebuchte, ist eindeutig erwiesen, dass die Buchführung schwerwiegende Unrichtigkeiten aufweist.

Darüber hinaus ergab ein Bestandsvergleich, dass sich Weinmengen über Jahre hinweg nicht änderten, bzw. Weinbestände aus der Inventur verschwanden und im Folgejahr wieder aufschienen (s.o.). Zu den diesbezüglichen Verantwortungen der Bw., dass beim Servieren eine beträchtliche Menge verschüttet worden sei, viel Wein verdorben und im Jahr 2000 als Essig verkauft worden sei, jeder Inventur Rechenfehler immanent seien, ist festzuhalten, dass beim Servieren verschüttete Getränke als Schwund in der Bilanz aufscheinen müssten, verdorbene Ware als (ertragswirksamer) Schadensfall verbucht werden müsste. (Wobei diese Vorbringen hauptsächlich den gegenwärtigen Betreiber des Gasthauses betreffen, da die Eröffnungsbilanz mit der Schlussbilanz übereinstimmt und folglich die entsprechenden buchhaltärischen Maßnahmen durch den Nachfolger vorzunehmen wären/wären.)

Insgesamt war die Verantwortung der Bw. jedoch nicht geeignet die Richtigkeit des Rechenwerkes zu belegen, sonder vielmehr dazu angetan, dessen gravierende Mängel zu belegen.

Hinsichtlich der Feststellung, dass der RAK bei den Tabakwaren niedriger angegeben war als bei Trafiken, verantworteten sich die Bw. dahingehend, dass Tabakwaren unter dem Verkaufspreis der Trafiken verkauft werden mussten um überhaupt solche zu verkaufen, außerdem liege wahrscheinlich Eigenverbrauch der Angestellten vor.

Dieses Vorbringen widerspricht jeglichem Erfahrungswert, insbesondere, wenn man bedenkt, dass Gastronomen noch die Berechtigung haben einen ortsüblichen Bedienungszuschlag zum Verkaufspreis zu verlangen. Darüber hinaus zeigt auch die Verantwortung, dass wahrscheinlich Eigenverbrauch durch die Angestellten vorliege, die Unrichtigkeit der Buchführung auf, da ein solcher in das Rechenwerk Eingang hätte finden müssen.

Letztlich gestand Hr. H. in der mündlichen Berufungsverhandlung noch Umsatzverkürzungen von über S 1 Mio. ein.

Die Ausführungen der Bw und deren Verantwortung beweisen bereits für sich, dass die Buchhaltung insgesamt nicht ordnungsgemäß im Sinne der Bundesabgabenordnung ist.

Der Sicherheitszuschlag, der seitens der Betriebsprüfung wie folgt ermittelt wurde: erklärter Umsatz abzüglich Bierumsatz davon 3 % gerundet; Aufteilung zwischen 20 % und 10 %, im Verhältnis des erklärten Umsatzes erscheint aufgrund im Berufungsverfahren noch zusätzlich festgestellten (und eingestandenen) Mängel als zu gering und wird daher zu Ungunsten des Bw. auf 5 % erhöht. (Von den erklärten Verkaufserlösen wurden die Erlöse für Bier ausgeschieden und den verbleibenden Basen der Sicherheitszuschlag zugerechnet).

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

Das Nichterfassen der Grau(Letzverbraucher)lieferungen ist, ebenso wie die nicht ordnungsgemäße Buchführung eine Tatsache, die im ursprünglichen Verfahren nicht bekannt war und somit als "neu hervorgekommen" unter § 303 Abs. 4 BAO zu subsumieren war. Die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgte daher zu Recht.

Beilage: 16 Berechnungsblätter

Wien, am 17. Jänner 2006