



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Klagenfurt
Senat 1

GZ. RV/0322-K/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat (UFS) hat über die Berufung des RI gegen die Bescheide des Finanzamtes Spittal/Villach betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 1994 bis 1998 sowie gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide der Jahre 1994 bis 1998 nach der am 20. April 2005 in 9020 Klagenfurt, Dr. Herrmannngasse 3, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 1994 bis 1998 wird als unbegründet abgewiesen.

Die Berufung gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide der Jahre 1994 bis 1998 wird unter gleichzeitiger Abänderung der Bescheide zum Nachteil des Bw. als unbegründet abgewiesen.

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

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages an Abgaben ist aus der Buchungsmittelung zu ersehen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) unterhält in EM im R einen Gastgewerbebetrieb.

Vom Hintergrund bei der B-AG (im Folgenden kurz B-AG genannt) vorgenommener Hausdurchsuchungen und im Anschluss hieran an die Finanzämter übermittelte Kontrollmitteilungen stellte der Prüfer im Zuge einer hieran anknüpfend abgeföhrten abgaben-

behördlichen Prüfung fest, dass auch der Bw. in den Streitjahren 1994 bis 1997 "Bierschwarzinkäufe" getätigt habe, ohne die diesbezüglichen Wareneinkäufe und Verkäufe im Rechenwerk erfasst zu haben.

Ergänzend hielt der Prüfer hiezu in seinem Bericht klarstellend fest, dass die bei der B-AG sichergestellten und ausgewerteten Daten sowie die Aussagen der in diesem Zusammenhang einvernommenen Zeugen eine eindeutige Zuordnung der als "Letztverbraucherlieferungen" bezeichneten Schwarzlieferungen an den Bw. ermöglichten.

Im Konkreten lässt sich den Betriebsprüfungsunterlagen in diesem Zusammenhang entnehmen, dass dem Finanzamt Spittal/Villach von der Systemprüfungsabteilung der Großbetriebsprüfung Graz eine Kontrollmitteilung zugeleitet wurde, die die vom Bw. über die B-AG bezogenen Getränkelieferungen detailliert und jahresbezogen wiedergibt, getrennt in reguläre Ausgangslieferungen einerseits sowie "Letztverbraucherlieferungen" (Schwarzlieferungen) andererseits, wobei die regulären Ausgangslieferungen den **Status 6**, die "Letztverbraucherlieferungen" den **Status 9** aufweisen bzw. dahingehend bezeichnet sind. Dies unter gleichzeitiger Angabe nicht nur der Kundennummer, sondern jeweils auch der Rechnungsnummer, des Datums des Warenbezugs, des Warenartikels als solchen sowie der Warenmenge und des Preises.

Anhand der wie vorangeführt aufgeschlüsselten Daten ermittelte der Prüfer unter Zugrundelegung der entsprechenden betrieblichen Rohaufschlagssätze die nichterklärten Umsätze aus den Bierschwarzverkäufen für die Streitjahre im Schätzungswege wie folgt:

	1994	1995	1996	1997
Entgelte	193.415.--	77.824.--	35.280.--	35.280.--

Gleichzeitig hielt der Prüfer in seinem Bericht fest, dass unter Bedachtnahme auf die erhebliche und vom Bw. jahrelang geübte Abgabenhinterziehung nicht davon ausgegangen werden könne, dass der Bw. bei den anderen Getränkearten auf Schwarzzukauf verzichtet habe. Den diesbezüglichen Bedenken gegen die Aufschreibungen des Bw. trug der Prüfer durch Anlastung nachstehender Unsicherheitszuschläge Rechnung:

	1994	1995	1996	1997	1998
Entgelte	107.000.--	71.000.--	43.000.--	30.000.--	30.000.--

Der Prüfer merkte an, dass für das Streitjahr 1998 aufgrund der festgestellten Aufschreibungsmängel (Tageslosungen mehrerer Tage zusammengefasst, Überschreibungen usw.) ebenfalls ein Unsicherheitszuschlag anzulasten gewesen sei und die detaillierten Berechnungsgrundlagen für die insgesamt angelasteten Unsicherheitszuschläge dem steuerlichen Vertreter des Bw. bereits im Zuge der Prüfung bekannt gegeben worden seien.

Ertragsteuerlich trug der Prüfer den vorgenannten Feststellungen durch Hinzurechnung der geschätzten Erlöse aus den Bierschwarzverkäufen unter Berücksichtigung eines entsprechenden Wareneinsatzes sowie durch Hinzurechnung der Unsicherheitszuschläge Rechnung.

Im Weiteren stellte der Prüfer noch fest, dass der Bw. im Streitjahr 1996 einen Betrag von S 57.243.--, im Streitjahr 1997 einen Betrag von S 21.806.-- sowie im Streitjahr 1998 einen Betrag von S 25.856.-- zu Unrecht gewinnmindernd abgesetzt habe, zumal der diesbezügliche Zinsaufwand im Zusammenhang mit einem Darlehen stehe, das von seinem Sohn aufgenommen worden sei.

Abschließend hielt der Prüfer in seinem Bericht noch fest, dass im Zuge der abgeföhrten Prüfung auch eine Geldverkehrsrechnung angestellt worden sei. Hierbei seien massive Geldabgänge festgestellt worden. Zudem sei zu Tage getreten, dass der Bw. seit dem Jahre 1993 Einkünfte aus der Vermietung einer im Obergeschoß des Gebäudes OS gelegenen Wohnung beziehe. Der Prüfer merkte an, dass der Umstand der Vermietung im Zuge der Prüfung vom Bw. bestätigt, gleichzeitig jedoch auch erklärt worden sei, dass die entsprechenden Mieteinnahmen von seiner Ehegattin, die wirtschaftliche Eigentümerin dieser Wohnung sei, vereinnahmt würden. Hierzu hielt der Prüfer fest, dass der Bw. selbst grundbücherlicher Eigentümer der gesamten Liegenschaft sei und mit Ausnahme der Erklärung, wonach er seiner Gattin für die Beteiligung an den Ausbaukosten des Gebäudes das wirtschaftliche Eigentum an diesem eingeräumt habe, keine weiteren Beweise vorzulegen vermocht habe. Unter Bedachtnahme auf die einschlägigen Bestimmungen über Verträge zwischen nahen Angehörigen sowie des Umstandes, dass nach den Ausführungen des Bw. die von seiner Ehefrau vereinnahmten Mieten sowohl zur Bestreitung der Lebenshaltungskosten als auch zur Abdeckung betrieblicher Aufwendungen dienten, stelle sich die vorgenannte Erklärung des Bw., wonach wirtschaftliches Eigentum vorliege und die Mieteinnahmen seiner Gattin zuzurechnen seien, als reine Zweckbehauptung dar. Vom Hintergrund der vorgenannten, ausschließlich aus steuerlichen Gründen gewählten Konstruktion, so der Prüfer, seien daher die Mieteinnahmen der Jahre 1994 bis 1998 in Höhe von jeweils S 76.364.-- dem Bw. zuzurechnen und unter Berücksichtigung geschätzter Werbungskosten von jährlich 20% (S 15.273--) demnach für die genannten Jahre jeweils Mieteinkünfte von S 61.091.-- anzusetzen.

Im Folgenden erließ das Finanzamt den Feststellungen des Prüfers Rechnung tragende Bescheide.

In der dagegen mit 20. August 2001 erhobenen Berufung führte der Bw. zunächst aus, dass die Wiederaufnahme des Verfahrens zu Unrecht erfolgt sei, da sie auf Feststellungen beruhe, die im Zuge der abgeföhrten abgabenbehördlichen Prüfung lediglich aufgrund von Vermutun-

gen und tatsächenwidrigen Behauptungen getroffen worden seien. Auch habe man seine Einwendungen anlässlich der Schlussbesprechung unrichtig und unvollständig dargestellt bzw. hinsichtlich der beantragten Protokollierung von Zeugeneinvernahmen überhaupt nicht zur Kenntnis genommen und lägen demnach keine Wiederaufnahmsgründe vor, so der Bw.

Begründend führte der Bw. sodann im Weiteren aus, dass die Hinzuschätzungen lediglich aufgrund vermuteter Schwarzeinkäufe bei der B-AG erfolgt seien, was eine tatsächenwidrige Behauptung darstelle, da er niemals Schwarzeinkäufe bei der B-AG getätigt habe.

Gleichzeitig hielt der Bw. fest, dass er entgegen der Vermutung des Prüfers auch bei seinen anderen Getränkelieferanten niemals Schwarzeinkäufe getätigt habe und demnach auch die Anlastung von Unsicherheitszuschlägen zu Unrecht erfolgt sei.

Im Folgenden trat der Bw. der vom Prüfer vorgenommenen Kürzung des geltend gemachten Zinsaufwandes entgegen und wandte ein, dass er für die in Rede stehenden Kredite jedenfalls die Annuitäten bezahlt habe und demnach für die darin enthaltenen Zinszahlungen auch abzugsberechtigt sei.

Abschließend bekrittelte der Bw. auch noch die vom Prüfer vorgenommene Hinzurechnung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung und wandte ein, dass seine Ehegattin das in Rede stehende, von seiner Tochter und seinem Schwiegersohn bewohnte Appartement eingerichtet habe, und zwar mit teuren Möbeln, wofür sie inklusive der Haushaltsführung einen Betrag von monatlich S 7000.- erhalte. Der Bw. merkte an, dass die Verwendung dieser Einkünfte demnach seiner Frau obliege und mit seinen Einkünften nichts zu tun habe.

Mit Vorhaltsschreiben vom 13. September 2001 wurde der Bw. unter Hinweis auf die angestellte Geldverkehrsrechnung aufgefordert, ergänzende Unterlagen zu übermitteln. Gleichzeitig wurde der Bw. im Zusammenhang mit den beanspruchten Zinsaufwendungen angehalten, die entsprechenden Darlehensverträge beizubringen, die betriebliche Verwendung sowie den Zufluss der diesbezüglichen Mittel auf ein betriebliches Konto nachzuweisen sowie die entsprechenden Kontoauszüge vorzulegen. In diesem Zusammenhang wurde dem Bw. vor Augen geführt, dass er im Zuge des Prüfungsverfahrens dargelegt habe, dass er die diesbezüglichen Darlehen nicht für den Betrieb, sondern für seinen Sohn bzw. für seine Tochter aufgenommen habe und im Berufungsschriftsatz nunmehr das Gegenteil behauptete.

Abschließend wurde der Bw. im Zusammenhang mit den ihm für die Streitjahre zugerechneten Mieteinkünften in Vergegenwärtigung seines Vorbringens, wonach seine Ehegattin das in Rede stehende Appartement, und zwar mit "teuren Möbeln", eingerichtet habe, auch noch aufgefordert, entsprechende Rechnungen beizubringen.

Nach mehrfach beantragter Fristverlängerung zur Beantwortung des vorgenannten Vorhalts schreibens legte der steuerliche Vertreter des Bw. dem Finanzamt am 31. Oktober 2001 sodann ein Schreiben des Herrn IE vor, worin der Genannte bestätigt, dem Bw. als seinem

Bruder in den Jahren 1996 und 1997 einen Betrag von insgesamt S 300.000.- geliehen zu haben. Gleichzeitig merkte der steuerliche Vertreter des Bw. an, dass man hinsichtlich der Beantwortung der restlichen Fragen auf die Hilfe der Banken angewiesen sei und daher um eine weitere Fristverlängerung ersuche.

Im Folgenden bezog das Finanzamt mit Vorhaltsschreiben vom 13. November 2001 zum Berufungsvorbringen insgesamt nochmals detailliert Stellung und forderte den Bw. auf, sich hiezu zu äußern und sein bisheriges Vorbringen durch Beibringung entsprechender Unterlagen zu ergänzen.

Die angesprochene Stellungnahme nimmt sich, gegliedert nach den einzelnen Berufungspunkten, wortwörtlich wie folgt aus:

BIEREINKÄUFE BRAU-UNION ÖSTERREICH

Die Zurechnung von bislang im Rechenwerk des Abgabepflichtigen nicht erfassten Wareneinkäufen und Verkäufen (Lieferant: B-AG, vormalige Steiererbrau AG) erfolgte aufgrund der ab 15. September 1998 stattgefundenen Hausdurchsuchungen beim Lieferanten. Im Rahmen dieser Amtshandlung wurden dessen Daten kopiert und als Basis für die Auswertung in Form einer Kontrollmitteilung dem für den jeweiligen Abgabepflichtigen zuständigen Finanzamt übermittelt.

Derartige Einkäufe werden vom Lieferanten als "Letztverbraucherlieferungen" bezeichnet. Diese Liefervorgänge wurden bereits bei der Bestellung gesondert in der EDV erfasst und auch gesondert verarbeitet.

Bereits am ersten Tag dieser Amtshandlungen hat sich durch Einvernahmen von Zeugen der Verdacht von Letztverbraucherlieferungen (Graulieferungen) an Wirts nachweislich bestätigt. So konnte am 15.09.1998 durch die Einvernahme von Bierführern und der Sicherstellung von sog. Bierführer – Infos und Hilfslisten nachgewiesen werden, dass gewisse Wirts Letztverbraucherlieferungen erhielten, ohne dass eine Rechnung im Sinne des § 11 UStG erstellt wird. Auf diesen Bierführer – Infos bzw. Hilfslisten war eine Verkaufsabrechnungsnummer angeführt, anhand der es dem Bierführer bei der Zustellung möglich war, die Graulieferung dem tatsächlichen Lieferempfänger (Kunden) zuzuordnen.

Zeugenschaftlich befragt wurden u.a. ein Prokurist der B-AG, wie auch der für die Logistik Süd zuständige Mitarbeiter. Beide gaben zu Protokoll, dass Auslieferungen auf Wunsch der Kunden in gesplitteter Form stattfinden. Des Weiteren wurden der Leiter des telefonischen Vorverkaufs (TVK od. TVV) und mehrere Telefonverkäuferinnen zeugenschaftlich zum Sachverhalt befragt. Alle Zeugen erklärten übereinstimmend, dass sowohl offizielle Lieferungen wie auch Letztverbraucherlieferungen an Wirts erfolgten.

Weiters wurde aufgrund von Einvernahmen der Telefonverkäuferinnen festgestellt, dass die Wirts schon bei Bestellung der Ware die Form der Lieferung (offizielle Lieferung und/oder Graulieferung) bekannt geben. Aufgrund dessen erfolgt die Eingabe in den Datenbestand der B-AG in der Form, dass nach Aufruf der Kundensummer des betreffenden Wirtes die offizielle Lieferung mengenmäßig eingegeben wird, danach ein Punkt gesetzt wird und nach diesem Punkt die mengenmäßige Eingabe der Graulieferungen erfolgt. Während für die offizielle Lieferung ein/e Lieferschein/Rechnung mit Angabe des Lieferempfängers ausgedruckt wird, erfolgt über die Graulieferung nur der Ausdruck in der Bierführer-Info-Liste bzw. der Hilfsliste.

Beispiel für den Ablauf bei einer "Punkteingabe"

	Der Wirt X bestellt 3 Fässer Märzen – Bier und zusätzlich weitere 2 Fässer.
--	---

	<p>Die Telefonverkaufsdame ruft auf der Software den Kunden X auf und gibt unter der Artikelbezeichnung Bier "3.2" ein.</p> <p>In der Folge wird neben Ladelisten, Bierführer-Tageszusammenstellungen u.dgl., eine ordnungsgemäße Faktura über die Lieferung von 3 Fässern Bier an den Kunden X erstellt. Zusätzlich erstellt das Programm eine Hilfsliste (auch Bierführerinfo genannt), auf welcher eine Verkaufsabrechnungsnummer (Hilfsnummer), weiters die Bezeichnung der Ware sowie deren Menge (2 Fässer Märzen) und letztlich der Rechnungsbetrag inkl. Getränke- und Mehrwertsteuer angeführt ist. Der Warenempfänger ist nicht ausgewiesen.</p> <p>Anhand der Verkaufsabrechnungsnummer auf der Hilfsliste in Verbindung mit der Bierführertageszusammenstellung bzw. der Faktura über die offizielle Lieferung ist es dem Bierführer möglich, die "Letztverbraucherlieferung" dem tatsächlichen Lieferempfänger zuzuordnen.</p> <p>Der Bierführer liefert nun an den Wirt X 5 Fässer Bier, verrechnet die offizielle Lieferung nach der vereinbarten Rechnungsmodalität (Monatsrechnung o.ä.) und kassiert die Letztverbraucherlieferung (2 Fässer wie im Beispiel angeführt) sofort bar. Der Wirt erhält über diese Letztverbraucherlieferung weder eine Faktura noch einen Zahlungsbeleg. Die Hilfsliste wird in Graz lt. Zeugenaussagen spätestens nach der Tagesabrechnung des Bierführers im jeweiligen Depot vernichtet.</p>
--	---

Die Aussagen der einzelnen Mitarbeiter der B-AG in diesem Zusammenhang wurden von der Prüfungsabteilung Strafsachen dem zuständigen Landesgericht Linz übermittelt und sind dort im Original aufliegend.

Die EDV-mäßige Erfassung der Letztverbraucherlieferung:

Die B-AG benutzte für die Datenspeicherung im Bereich der ehemaligen Steirerbrau im Zeitraum 1994 bis 1998 ein EDV-System, welches im Jahre 1993 von der Firma Viso Data AG in Wien geliefert und seitdem von dieser betreut wird. Dieses Visos-System ermöglicht bei der Warenbestellung bzw. bei der Bestellannahme durch die Telefonvorverkäufer (TVV) ein Splitting in der Form, dass nach Eingabe der gewünschten Getränkemenge, worüber eine Rechnung erstellt werden soll, ein Punkt gesetzt wird und nach der Punkteingabe die Erfassung einer weiteren Liefermenge an den gleichen Kunden möglich ist. Die B-AG (ehemalige Steirerbrau) hat diese EDV-mäßige Vorgabe in der Form genutzt, dass sie den Wirten ermöglichte, einerseits eine offizielle Lieferung auf Rechnung zu erhalten und andererseits, im Zuge der gleichen Bestellung, weitere Waren zu beziehen, worüber keine Faktura erstellt wurde.

Durch diese Punkteingabe werden in der EDV zwei elektronische Belege (nicht körperlich vorhanden) **mit identen Verkaufsbelegnummern** generiert, welche untrennbar miteinander verbunden sind. Der Letztverbraucherbeleg trägt allerdings vor der Verkaufsbelegnummer den Zusatz "LV". Somit sind sowohl die offizielle Lieferung als auch die Graulieferung **eineindeutig** zuordenbar.

In der elektronischen Verarbeitung werden LV-Lieferungen mit Status "9" gekennzeichnet, während reguläre Lieferungen den Status "6" erhalten. Bei den Datensätzen, welche die LV-Lieferungen festhalten, findet sich ein Feld "Fakturenempfänger", welches die Angabe der Kundenummer des tatsächlichen Empfängers enthält. Klarstellend sei hier nochmals erwähnt, dass **keine** Faktura für diese Lieferungen erstellt wird. Der Rechnungsbetrag für diese Lieferungen wird durch den Bierführer immer sofort bei Zustellung bar kassiert (der Barbetrag ist für den Bierführer aus der Hilfsliste ersichtlich).

Mit der Kenntnis über die unterschiedliche Statuseinstufung war es daher der Systemprüfung über die Kundennummernabfrage möglich, eine eindeutige Zuordnung der LV-Lieferungen an bestimmte Kunden zu treffen.

Datensicherung und Auswertung:

Die Daten wurden und werden laufend von der B-AG, vormalige Steirerbrau AG, am Standort Graz-Reininghaus, vom aktiven Großrechnersystem aus Kapazitätsgründen und zum Zweck der Aufbewahrung auf ein Archivierungssystem elektronisch in Form von zahlreichen kleinen Textdokumenten ausgelagert.

*Die Verknüpfung von Graulieferungen und Kunden ist über die Datenbanktabellen **VA**, **VAP** und **FD** zu erstellen. Die Tabelle **VAP** beinhaltet hierbei die jeweils verkauften Artikel mit Mengen und Preisangaben, sowie einen Verweis auf den involvierten VA-Schein. Diese wiederum finden sich in der Tabelle **VA** mit einem Verweis auf den zugehörigen Kunden sowie Rahmeninformationen wie z.B. Lieferdatum. Die Kundeninformationen finden sich in der Tabelle **FD**, wo der Kunde unter anderem mit Lieferadresse und vollem Namen angeführt ist.*

Grundsätzlich ist davon auszugehen, dass bei Identifizierung der "Status 6"-Lieferungen im Rechenwerk des betreffenden Abgabepflichtigen ihm auch die "Status 9"-Lieferungen zuzurechnen sind. Dies wird dadurch untermauert, dass bei jeder Lieferung, egal ob Status 6 oder 9, über die obgenannten Datenbanktabellen die Kundennummer, der Name und die Adresse des belieferten Kunden im System der Ex-Steirerbrau gespeichert wurde.

Die Daten der Jahre 1994 bis 1997 wurden vom optischen Archivierungssystem (WORM) der B-AG über ein Backupprogramm (Sicherungsprogramm) vor Ort auf DAT-Bänder gesichert. Der Inhalt dieser Bänder wurde auf einen Rechner im Umfeld der Systemprüfung zurückgesichert. Anschließend wurden diese Daten in eine Datenbank importiert. Um die Richtigkeit des Datenimports zu überprüfen, wurde der Inhalt dieser Datenbank mit den Echtdaten von ca. 40–50 betroffenen Unternehmen verifiziert. Weiters wurden die Kundenstammdaten in eine eigene Datenbank importiert.

Die Auswertung der Daten begann mit dem Abgleich des Kundennamens und der Kundenadresse aus der Datenbank über die Kundenstammdaten mit den Daten des Abgabepflichtigen oder Unternehmens bei der Finanzverwaltung. Bei Übereinstimmung der Datensätze wurde die aus der Kundendatenbank der B-AG angezeigte(n) Kundennummer(n) als Kriterium für die weitere Auswertung verwendet.

Dies war bei der Auswertung nach den Grauempfängern nicht notwendig, da die Kundendaten nach einer speziell in diese Richtung gestellten Abfrage bekannt sind.

Danach erfolgte die Abfrage aus der Datenbank über die Lieferungen auf Basis der Kundennummer der jeweiligen Lieferungsempfänger. Diese Informationen wurden wiederum in eine Textdatei kopiert und gesondert gespeichert. Die Daten aus dieser Textdatei wurden anschließend in eine vorbereitete Excel-Datei kopiert und an die Betriebsprüfungsabteilungen weitergeleitet.

Im Zuge des Prüfungsverfahrens wurden dem Steuerberater des Unternehmens sämtliche oben erwähnte Excel-Dateien den Abgabepflichtigen betreffend in Kopieform überreicht.

Ausgehend von diesen nicht erfassten Einkäufen hat die Bp. die entsprechenden Verkaufs Erlöse ermittelt. (Teilschätzung lt. Tz. 14, Gewinnänderung Tz. 24)

Auch die dazu erforderlichen Berechnungen wurden im Prüfungsverfahren dem Steuerberater übergeben.

Diesen Beweismitteln gegenüber steht nur die Behauptung des Abgabepflichtigen, niemals Schwarzeinkäufe bei der B-AG getätigten zu haben. (Begr. Pkt. a)

UNSICHERHEITSZUSCHLÄGE

Ausgehend vom prozentuellen Ausmaß der Schwarzeinkäufe bei der B-AG wurde beim Einkauf der übrigen Getränke ebenfalls eine Wareneinkaufsverkürzung unterstellt, da wie bereits in Tz. 15 des Bp. Berichtes ausgeführt wurde, nicht angenommen werden kann, dass der Abgabepflichtige von sich aus auf Schwarzeinkäufe bei diesen Warengruppen verzichtet hat. Die genaue Ermittlung der hinzugerechneten Beträge wurde dem Steuerberater bereits übergeben.

Auch hier steht den Feststellungen der Bp. lediglich die Aussage des Abg. Pfl. gegenüber, dass er auch bei anderen Lieferanten keine Schwarzeinkäufe getätigt hat.

ZINSAUFWENDUNGEN

Der Fragenvorhalt vom 13.9.2001 wurde zu Punkt c.) trotz mehrmaliger Fristverlängerungen nicht beantwortet, und wurden auch keine der verlangten Belege vorgelegt.

Es kann daher in diesem Punkt keine andere Beurteilung erfolgen, als sie bereits im Prüfungsverfahren getroffen wurde.

MIETEINKÜNFE

Im Zuge des Prüfungsverfahrens wurden vom Abgabepflichtigen Bestätigungen über geleistete Mietzahlungen der Tochter und des Schwiegersohnes vorgelegt.

Bestätigt wurde die Zahlung von je S 7.000,- im Monat an die Gattin des Abgabepflichtigen, IDE. Diese hat dann diesen Betrag an den Abgabepflichtigen zur Bestreitung der Lebenshaltungskosten weitergeleitet.

Festzuhalten wäre, dass die gesamte Konstruktion einer Miete von der Tochter und dem Schwiegersohn erst zu einem Zeitpunkt dem Finanzamt bekannt gegeben wurde, als dem Unternehmer von der Bp. fehlende Geldmittel, zur Bestreitung sowohl der betrieblichen Aufwendungen, als auch der Kosten für die private Lebensführung, vorgehalten wurden.

Wie bereits unter der Tz. 28 des Bp-Berichtes festgehalten wurde, ist der grundbücherliche Eigentümer der Liegenschaft Hr. RI . Daher wurde vom Abgabepflichtigen und dessen steuerlichem Vertreter die Behauptung aufgestellt, dass Frau IDE wirtschaftliche Eigentümerin der vermieteten Wohnung ist.

In der Berufungsschrift wird nun vom Abgabepflichtigen und vom Steuerberater die neue Behauptung aufgestellt, dass die Miete für die in der Wohnung befindlichen teuren Möbel und für die Haushaltsführung bezahlt wird, da die Einrichtung von Frau IDE angeschafft wurde.

Aus der Summe der vorgebrachten Argumente ist es dem Prüfer nicht ersichtlich, für welchen Zweck nun diese Beträge an Frau IDE bezahlt wurden.

Einmal heißt es, wegen dem wirtschaftlichen Eigentum an der Wohnung, ein anderes Mal soll nur für die teuren Möbelstücke Miete bezahlt worden sein, usw.

Durch diese sich immer wieder widersprechenden Aussagen zweifelt die Bp. die ganze Mietenkonstruktion an, und stellt sich dem Prüfer diese als reine Zweckbehauptung heraus. Es wird vielmehr angenommen, dass gar keine Mietzahlungen erfolgt sind, und dadurch in der Geldverkehrsrechnung weiterhin Beträge fehlen, die dem Unternehmen auf andere Weise zugeflossen sein müssen.

Auf Grund der nachgewiesenen Schwarzgeschäfte muss unterstellt werden, dass es sich um betriebliche Einkünfte aus dem Gastgewerbebetrieb handelt.

Somit wären diese Entgelte zum Teil auch zum Normalsteuersatz zu versteuern, da auch angenommen werden muss, dass es sich nicht ausschließlich um Küchenumsätze gehandelt hat.

SONSTIGE GELDABGÄNGE

Die von der Bp. durchgeführte Geldverkehrsrechnung ergab trotz der Hinzurechnung der Beträge gem. Tz. 14 (Teilschätzung) und Tz. 15 (Unsicherheitszuschlag) Geldabgänge, die vom Unternehmer nachfolgend erklärt wurden.

Als ersten Punkt führte er die oben beschriebene Mietenkonstruktion an, die von der Bp. wie gesagt, zur Gänze angezweifelt wird.

Weiters legte er eine Bestätigung von seinem Vater, OI, geb. 14.6.1917, vor, in der dieser angibt, seinem Sohn monatlich S 10.000,- zur Verfügung zu stellen. (datiert vom 8.7.2001)

Als Beginn der Zahlungen wird das Jahr 1994 angegeben, also genau das erste Jahr des Prüfungszeitraumes.

Hr OI ist Pensionist und erhielt in den betreffenden Jahren eine Nettopenzion von S 13.500,- bis 14.000,-.

Auch hier ist nicht anzunehmen, dass OI einen derart großen Anteil an seiner Nettopenzion seinem Sohn zur Verfügung stellt.

Als drittes Beweismittel legte der Steuerberater im Zuge der Schlussbesprechung eine Kopie einer Abhebung von einem Sparbuch vor, aus der nicht einmal der Eigentümer dieses Sparbuches ersichtlich war. (S 250.000,-)

Dieser Betrag soll dem Abgabepflichtigen als Darlehen zugeflossen sein. Der Prüfer verlangte eine Bestätigung des Darlehensgebers über die Hingabe des genannten Betrages. Diese wurde erst nach oftmaliger Aufforderung am 31.10.2001 beigebracht, obwohl die Bestätigung des Darlehensgebers, OI (Bruder), mit 17.7.2001 datiert ist.

Aus dem Gesamtbild ergibt sich nach Ansicht der Bp., dass der Abgang der beträchtlichen Geldmittel durch Zuwendungen von verschiedenen Familienmitgliedern auszugleichen versucht wurde.

Wie vorher dargelegt, erscheinen jedoch die behaupteten Geldflüsse äußerst zweifelhaft, so dass viel eher anzunehmen ist, dass es sich dabei um betriebliche Einkünfte handelt.

Die Hinzurechnung der nicht anerkannten Mieteinnahmen müsste zu nachstehenden Schätzungen und Abweichungen vom Bp. Ergebnis führen:

1.) Umsatzsteuer	1994	1995	1996	1997	1998
Kürzung der Entgelte lt. Tz. 28 (Mieterlöse) tw. auch Getränkeerlöse RA für WEK 250%	76.364,00	76.364,00	76.364,00	76.364,00	76.364,00
Entgelte zu 20 %	56.000,00	56.000,00	56.000,00	56.000,00	56.000,00
Entgelte zu 10 %	-40.000,00	-40.000,00	-40.000,00	-40.000,00	-40.000,00

2.) Gewinnänderung

Kürzung Einkünfte aus V+V	-61.091,00	-61.091,00	-61.091,00	-61.091,00	-61.091,00
----------------------------------	------------	------------	------------	------------	------------

Teilschätzung Geldabgang

Hinzurechnung	92.364,00	92.364,00	92.364,00	92.364,00	92.364,00
geschätzter WES	-26.000,00	-26.000,00	-26.000,00	-26.000,00	-26.000,00
Gewinnerhöhung Gewerbebetrieb	66.364,00	66.364,00	66.364,00	66.364,00	66.364,00

Zum vordargestellten Vorhaltsschreiben bezog der steuerliche Vertreter des Bw. in Bezugnahme auf die einzelnen Berufungspunkte mit Schreiben vom 7. Jänner 2002 wie folgt Stellung:

1) BIEREINKÄUFE B-AG

Diesbezüglich werde festgehalten, dass der Bw. in den Streitjahren 1994 bis 1998 keine wie immer gearteten Letztverbraucher- oder Graulieferungen von der B-AG erhalten oder einen Auftrag hiezu erteilt habe. Zum Zwecke einer dahingehenden Beweisführung werde die zeugenschaftliche Einvernahme

- a) aller Bierführer der B-AG
- b) des Prokuristen der B-AG
- c) des für die Logistik Süd zuständigen Mitarbeiters B-AG
- d) des Leiters des telephonischen Vorverkaufs sowie
- e) der Telephonverkäuferinnen

beantragt.

Gleichzeitig wurde vom steuerlichen Vertreter in diesem Zusammenhang wörtlich angemerkt, dass die dem Bw. zur Last gelegten Excel-Dateidaten bereits in sich so widersprüchlich seien, dass sich die Berufungsinstanz Klarheit darüber zu verschaffen habe, weshalb der Bw. 93 Emballagen bezogen haben soll und diese nicht zurückgegeben habe. Zur Widerlegung des angesprochenen Bezugs von 93 Emballagen werde die zeugenschaftliche Einvernahme all der vorangeführten Personen beantragt, so der steuerliche Vertreter des Bw.

2) ZINSAUFWENDUNGEN

Diesbezüglich wurde dem Finanzamt ein auf den Bw. lautender Kreditvertrag der HKG vorgelegt, demzufolge dem Bw. ein Kreditbetrag in Höhe von S 300.000.- zur Verfügung gestellt wurde. Weiters wurde ein an den Bw. gerichtetes Schreiben des vorgenannten Bankinstituts vorgelegt, aus dem hervorgeht, dass der vorangesprochene Kredit mit 24. Juni 1996 abgerechnet worden ist. Von Seiten des steuerlichen Vertreters des Bw. wurde in diesem Zusammenhang lediglich wörtlich bemerkt, dass die beiden vorgelegten Belege die Zuordnung zum Bw. belegen.

3) UNSICHERHEITSZUSCHLÄGE

Diesbezüglich führte der steuerliche Vertreter des Bw. aus, dass die angelasteten Unsicherheitszuschläge lediglich auf der Unterstellung beruhten, dass auch bei den übrigen Getränken Schwarzeinkäufe erfolgt seien. Diese rein fiskalische Behauptung werde energisch zurückgewiesen.

4) SONSTIGE GELDABGÄNGE UND MIETEINKÜNFTE

In diesem Zusammenhang führte der steuerliche Vertreter des Bw. aus, dass dessen Gattin beträchtliche Geldmittel in die Ehe eingebracht und mit diesen das sich im Gastgewerbebetrieb befindliche Dachgeschoß eingerichtet und ausgebaut habe. Die diesbezügliche Wohnung habe sie ihrer Tochter und ihrem Schwiegersohn überlassen, deren Haushalt geführt

und die hiefür empfangenen Geldbeträge dem Bw. im Rahmen der ehelichen Mitwirkungspflicht zur Verfügung gestellt. Gleichzeitig merkte der steuerliche Vertreter an, dass der Bw. aus seinem Familienverband alle zur Erhaltung der Liegenschaft notwendigen Geldmittel erhalten habe. Da der Bw. aus freien Stücken auch für Pflege und sonstige Besorgungen aufgekommen sei, habe ihm der Familienverband einen monatlichen Betrag von S 10.000.- überlassen und werde zum Beweis hiefür die zeugenschaftliche Einvernahme aller bisher erwähnten Familienmitglieder beantragt, so der steuerliche Vertreter des Bw. wörtlich.

Im Weiteren wies das Finanzamt die Berufung gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer für die Jahre 1994 bis 1998 mittels Berufungsvorentscheidung ab. Gleichzeitig wurde auch die Berufung gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide der Jahre 1994 bis 1998 unter Abänderung der Bescheide zum Nachteil des Bw. im Sinne des Vorhalts vom 13. November 2001 mittels Berufungsvorentscheidung abgewiesen.

In diesem Zusammenhang führte das Finanzamt begründend zunächst aus, dass sich das die Wiederaufnahme des Verfahrens ansprechende Rechtsmittelbegehren im Lichte der erfolgten Abweisung der Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 1994 bis 1998 als unbeachtlich darstelle, zumal es sich lediglich auf die Annahme stütze, dass die diesbezüglich getroffenen materiellrechtlichen Feststellungen unrichtig seien.

Hinsichtlich der Sachbescheide verwies das Finanzamt auf das vorangestochene Vorhalts-schreiben vom 13. November 2001 und hielt in Bezugnahme auf die Letztverbraucher-lieferungen fest, dass die diesbezüglich von Seiten des Bw. gestellten Beweisanträge unbeachtlich seien, zumal die angeführten Zeugen bereits niederschriftlich befragt und gerade deren Aussagen den im Zuge der Prüfung ausgewerteten Kontrollmitteilungen zugrunde gelegt worden seien.

Weiters hielt das Finanzamt fest, dass die in Verbindung mit den Letztverbraucherlieferungen angelasteten Unsicherheitszuschläge im Lichte der Prüfungsergebnisse als gerechtfertigt und außer Streit gestellt erscheinen.

Hinsichtlich des beanspruchten Zinsenaufwandes führte das Finanzamt aus, dass die Kredit-aufnahme an sich nicht bezweifelt werde, jedoch könne durch die Vorlage des Kreditvertrages allein die betriebliche Veranlassung nicht nachvollzogen und sohin der geltend gemachte Zinsaufwand auch nicht ergebnismindernd berücksichtigt werden.

Im Weiteren führte das Finanzamt aus, dass der Prüfer in Vornahme der Gelddeckungs-rechnung zu Recht auch Überlegungen hinsichtlich der Fremdüblichkeit von Verträgen zwischen nahen Angehörigen angestellt habe. Die diesbezüglichen Feststellungen seien bisher nicht entkräftet, geschweige denn durch den Hinweis auf die eheliche Beistandspflicht allein ausgeräumt worden. Vom Hintergrund dessen seien daher die behaupteten Bestand-verhältnisse insgesamt nicht anzuerkennen gewesen, so das Finanzamt unter gleichzeitiger,

detaillierter Darstellung der sich hieraus für die Streitjahre aus umsatz- und ertragsteuerlicher Sicht ergebenden Konsequenzen sowie unter Hinweis darauf, dass die diesbezüglichen Bemessungsgrundlagen bereits im Vorhaltsschreiben vom 13. November 2001 konkret dargestellt worden seien.

Hierauf stellte der Bw. den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde II Instanz.

Zu dem im fortgesetzten Verfahren gemäß § 279 Abs 3 BAO akkordiert anberaumten Erörterungsgespräch, terminiert mit 23. März 2004, 14 Uhr 30, erschienen weder der Bw., noch dessen steuerlicher Vertreter.

In der mündlichen Berufungsverhandlung am 20. April 2004 legte der steuerliche Vertreter des Bw. einen "*Vorbereitenden Schriftsatz für die mündliche Verhandlung am 20. April 2004*" vor. Unter dem Titel "*Neue Beweisanträge*" bekittelte er im angesprochenen Schriftsatz, dass das Finanzamt den Anträgen des Bw. vom 7. Jänner 2002 nicht Rechnung getragen, sondern sich auf eine Position der Pauschalverurteilung zurückgezogen habe. Die Anträge würden daher aufrechterhalten und werde darüber hinaus "beantragt, sämtliche Zeugen, welche in dieser streitigen Angelegenheit verfahrenwesentlich ausgesagt haben, zu laden, sie dem Bw. bekannt zu geben und ihn befragen zu lassen sowie alle verfahrenswesentlichen Akten herbeizuschaffen und dem Bw. zur Stellungnahme vorzulegen, damit er erkennen kann, weshalb es zu diesen unrichtigen Tatsachenfeststellungen, ihn betreffend, gekommen ist", so der steuerliche Vertreter des Bw. im angesprochenen Schriftsatz wörtlich.

Im Übrigen verwies der steuerliche Vertreter des Bw. in der mündlichen Verhandlung auf das bisherige Vorbringen.

Von den vom steuerlichen Vertreter des Bw. beantragten zeugenschaftlichen Einvernahmen im Sinne seiner Anträge vom 7. Jänner 2002 sowie den im vorgenannten Schriftsatz ergänzend beantragten Beweisaufnahmen wurde im Zuge der mündlichen Verhandlung – aus den in den Entscheidungsgründen näher ausgeführten und dargestellten Aspekten und Überlegungen – Abstand genommen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen jedenfalls dann zulässig, wenn 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.

Gemäß § 184 BAO hat die Abgabenbehörde, soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind (Abs. 1). Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Erklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen wesentlich sind (Abs. 2). Zu schätzen ist ferner, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen (Abs. 3).

Im vorliegenden Fall hat das Finanzamt die zur Wiederaufnahme des Verfahrens berechtigenden neuen Tatsachen in der Nichterfassung von Getränkeschwarzlieferungen (Letztverbraucherlieferungen) und der darauf entfallenden Erlöse im Rechenwerk des Bw. erblickt und aus der dahingehend sohin gegebenen sachlichen Unrichtigkeit der Bücher und Aufzeichnungen des Bw. die Schätzungsberichtigung abgeleitet. Den Hintergrund hiefür bildeten, wie bereits im Prüfungsbericht verdeutlicht, die im Zuge vorgenommener Hausdurchsuchungen in den Betriebsstätten der B-AG beschlagnahmten und ausgewerteten sowie im Weiteren an die Finanzämter übermittelten Kundendaten.

Der Bw. beanstandete im Berufungsschriftsatz die Verfahrenswiederaufnahme als solche, wie bereits ausgeführt, allein mit dem Hinweis, dass er niemals Schwarzeinkäufe bei der B-AG getätig habe und demnach die diesbezüglichen Prüfungsfeststellungen lediglich auf Vermutungen beruhten bzw. tatsachenwidrige Behauptungen darstellten. Zudem seien auch seine Einwendungen im Zuge der Schlussbesprechung unvollständig und unrichtig dargestellt sowie hinsichtlich der beantragten Protokollierung von Zeugeneinvernahmen nicht zur Kenntnis genommen worden und sei demnach die Verfahrenswiederaufnahme jedenfalls zu Unrecht erfolgt, so der Bw.

Mit den vorangeführten Einwänden vermag der Bw. aus den nachstehend angeführten Gründen und Überlegungen nicht durchzudringen:

Die Verfügung der amtswegigen Wiederaufnahme setzt eine entsprechend begründete Ermessensübung voraus. Hiebei ist insbesondere bei einer sich – wie gegenständlich - zu Ungunsten der Partei auswirkenden Wiederaufnahme darzulegen, aus welchen Gründen bei der vorzunehmenden Interessensabwägung den Gesichtspunkten der Zweckmäßigkeit gegenüber jenen der Billigkeit der Vorzug eingeräumt wird. Ziel ist ein insgesamt rechtmäßiges Ergebnis (vgl. VwGH 2. 4. 1990; ZI 89/15/0005) und ist demnach bei der Ermessensübung dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (der Gleichmäßigkeit der Besteuerung) schon grundsätzlich der Vorrang vor jenem der Rechtsbeständigkeit (Rechtskraft) zu geben. Gemäß

dem Zweck der ermessenseinräumenden Norm des § 303 BAO soll eine neuerliche Bescheiderlassung jedenfalls insbesondere dann ermöglicht werden, wenn Umstände ge wichtiger Art hervorkommen.

Hievon ist im vorliegenden Fall zweifellos auszugehen, zumal der Bw., wie im Folgenden näher dargestellt und begründet, über Jahre hinweg umfangreiche Schwarzlieferungen bezogen und in seinem Rechenwerk nicht erfasst hat. Da die diesbezüglichen Prüfungsfeststellungen keinesfalls auch auf Vermutungen oder tatsachenwidrigen Behauptungen beruhen, wie dies der Bw. zu vermitteln sucht, war im Lichte der sich mit den Schwarzlieferungen verbindenden, massiven steuerlichen Auswirkungen die Verfügung der Wiederaufnahme auch in jeder Hinsicht geboten. Hieran vermag im Übrigen auch der ergänzende Hinweis des Bw., wonach man seine Einwendungen im Zuge der Schlussbesprechung unrichtig bzw. unvollständig dargestellt und die von ihm beantragte Protokollierung von Zeugeneinvernahmen überhaupt nicht zur Kenntnis genommen habe, nichts zu ändern. Im Gegenteil, zumal der Bw. diesen Hinweis in keiner Weise konkretisiert, geschweige denn eine etwaige Relevanz des selben in Bezug auf die Wiederaufnahme des Verfahrens aufgezeigt hat.

Am Boden des Vorangeführten war demnach dem Begehren des Bw., soweit es die Verfahrenswiederaufnahme als solche anspricht, auch nicht zu folgen.

Hinsichtlich der dem Bw. für die Streitjahre zugeordneten Schwarzlieferungen gilt es vorweg festzuhalten, dass die Abgabenbehörden im Wege aufwändiger Ermittlungen ein umfassendes, bei der B-AG etabliertes System aufdeckten, das Gastwirten bundesweit - neben dem Bezug regulärer Warenlieferungen - auch den Bezug von so genannten Letztverbraucherlieferungen (Schwarzlieferungen) ermöglichte.

Der Bw. selbst hat den Bezug derartiger Lieferungen im Berufungsverfahren wiederholend und strikt von sich gewiesen. Hiebei hat sich der Bw. argumentativ einzig und allein auf die Behauptung beschränkt, von der B-AG niemals Schwarzlieferungen bezogen zu haben. Dieser Behauptung steht allerdings vorweg schon der Umstand entgegen, dass dem Bw. die seinen Betrieb betreffenden, maßgeblichen Lieferdaten bereits im Zuge der Betriebsprüfung anhand konkreter Unterlagen (Beilagen zum Bp-Bericht) vor Augen geführt und ihm in diesem Zusammenhang die Warenbezüge der Streitjahre - gesplittet in reguläre Lieferungen (Status 6 Lieferungen) einerseits sowie Letztverbraucher- bzw. Schwarzlieferungen (Status 9 Lieferungen) andererseits - in chronologischer und mengenmäßiger Form detailliert vorgehalten wurden. Dies unter jeweils gleichzeitiger Angabe der Kundennummer, der Rechnungsnummer, des Datums des Warenbezugs, des Warenartikels, der Warenmenge sowie des Warenpreises. Zudem wurden dem Bw. im nachfolgenden Berufungsverfahren, so insbesondere im Vorhaltsschreiben vom 13. November 2001, auch das System und die Art der Auswertung der beschlagnahmten Daten im Allgemeinen sowie in konkreter Bezugnahme auf seinen Betrieb

nochmals erläutert und veranschaulicht. Vom Hintergrund all dessen nimmt sich daher der schlichte Einwand des Bw., niemals Schwarzlieferungen von der B-AG bezogen zu haben, schon vorweg als reine Schutzbehauptung aus.

Das Bild rundet sich, so man sich vor Augen hält, dass der Bw. zum Beweis seiner vorgenannte Behauptung im Berufungsverfahren wiederholend (Anm: so unter anderem auch in seiner Vorhaltsbeantwortung vom 7. Jänner 2002 sowie in dem zu Beginn der mündlichen Verhandlung vorgelegten "Vorbereitenden Schriftsatz") die "zeugenschaftliche Einvernahme aller Bierführer der B-AG, des Prokuristen der B-AG, des für die Logistik zuständigen Mitarbeiters der B-AG, des Leiters des telefonischen Vorverkaufs sowie der Telefonverkäuferinnen" einforderte. Schließlich lässt sich nicht übersehen, dass es sich bei dem vom Bw. benannten Personenkreis gerade um jenen Personenkreis der B-AG handelt, der im Zuge der angesprochenen Hausdurchsuchungen die Belieferung von Gastronomiebetrieben unter gleichzeitigem Splitting der Waren in reguläre und Letztverbraucherlieferungen einhellig bestätigt hat. Dass sich die diesbezüglich durchgeführten Zeugeneinvernahmen klarerweise nicht etwa auf einzelne Betriebe oder gar den Betrieb des Bw. bezogen, sondern vielmehr darauf abzielten, das System der bundesweit aufgedeckten Schwarzlieferungen als solches zu hinterfragen, zu entschlüsseln und zu verdeutlichen, liegt auf der Hand. Von diesem, dem steuerlichen Vertreter des Bw. im Zuge der mündlichen Verhandlung auch veranschaulichten Hintergrund war daher von der beantragten zeugenschaftlichen Einvernahme der obangeführten Personen letztlich auch Abstand zu nehmen. Gleichfalls abzusehen war im Übrigen auch vom Antrag des Bw. auf zeugenschaftliche Einvernahme dieser Personen hinsichtlich des Bezugs bzw. der Nichtrückgabe von 93 Emballagen, wobei dem steuerlichen Vertreter des Bw. in der mündlichen Verhandlung diesbezüglich zudem auch verdeutlicht wurde, dass dieser Aspekt für die Beantwortung der Frage, ob der Bw. Schwarzlieferungen bezogen hat, oder nicht, gar nicht von Relevanz ist.

Vom Hintergrund des Vorangeführten sowie der nachstehend ergänzend angeführten Aspekte steht nach dem Dafürhalten des UFS auch fest, dass der Bw. die ihm für die Streitjahre zugeordneten Letztverbraucherlieferungen (Schwarzlieferungen) tatsächlich auch bezogen und im Weiteren die hiemit einhergehenden betrieblichen Umsätze und Erlöse nicht erklärt bzw. unversteuert belassen hat.

Hiezu sei vorweg festgehalten, dass Abgabenbehörden gem. § 176 Abs. 2 BAO unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen haben, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht und es nach ständiger Rechtsprechung genügt, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrschein-

lichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (VwGH 26.1.1995, 89/16/0186; 25.4.1996, 95/16/0244).

Die Annahme, dass sich auch der Bw. jenes Systems bedient hat, das im Zuge aufwändiger Erhebungen bei der B-AG aufgedeckt wurde und Gastronomiebetrieben bundesweit den Bezug so genannter Letztverbraucherlieferungen ermöglicht hat, stützen in beredter Weise bereits die dem Bw. diesbezüglich detailliert und aufgeschlüsselt vorgehaltenen Ermittlungsergebnisse als solche. In diesem Zusammenhang spricht auch für sich, dass der Bw. dieselben, wie bereits festgehalten, substantiell in keiner Weise von sich gewiesen hat, sondern diese einfach mit der Behauptung auszuhebeln suchte, dass er niemals Schwarzlieferungen von der B-AG bezogen habe.

Dass sich der Bw. dieses Systems in der Tat auch bedient hat, belegen insbesondere auch die nachstehend angeführten Umstände und Sachverhaltsmomente:

- die dem Bw. vor Augen geführten und auf seinen Betrieb durchwegs umlegbaren Bestell- und Belieferungsvorgänge, von den Angestellten der B-AG mehrfach bestätigt
- das hiemit einhergehogene Splitting in reguläre Lieferungen und Letztverbraucherlieferungen, von den Angestellten der B-AG ebenfalls mehrfach und einschlägig bestätigt
- der eindeutige und auch auf den Bw. völlig zutreffende Konnex zwischen regulären Lieferungen und Letztverbraucherlieferungen, ausmachbar anhand der jeweiligen Statusbezeichnung ("Status 6" für reguläre Lieferungen; "Status 9" für Letztverbraucherlieferungen).
- das diesbezüglich EDV-ausgewertete und dem Bw. veranschaulichte Datenmaterial, das die vorgenommene Zuordnung bestätigt.

Vom Hintergrund all dessen war dem Berufungsbegehren in diesem Punkt daher auch nicht zu folgen, wobei der Vollständigkeit halber noch angemerkt sei, dass von dem vom steuerlichen Vertreter des Bw. in der mündlichen Verhandlung ergänzend gestellten Antrag auf "Einvernahme und Befragung sämtlicher Zeugen, die verfahrenswesentlich ausgesagt haben", sowie auf "Herbeischaffung aller verfahrenswesentlicher Akten, damit der Bw. erkennen könne, weshalb es zu diesen unrichtigen Tatsachenfeststellungen, ihn betreffend, gekommen sei", jedenfalls abzusehen war. In Verdeutlichung dessen, dass der angesprochene Antrag in keiner Weise konkretisiert sei und offensichtlich lediglich auf eine Verschleppung des Verfahrens abziele.

Hinsichtlich der verhängten Unsicherheitszuschläge, deren Anlastung der Bw., wie bereits ausgeführt, lediglich mit dem Hinweis bekämpft hat, dass er weder von der B-AG, noch von anderen Lieferanten Schwarzlieferungen bezogen habe, hatte sich der UFS vor Augen zu

halten, dass es der allgemeinen Lebenserfahrung entspricht, dass bei einem Nachweis von Wareneinsatzverkürzungen in einzelnen Bereichen die Verkürzungen nicht nur in diesem Bereich erfolgen, sondern sich üblicherweise auch auf andere, weitere Warengruppen erstrecken. Bei dahingehend mangelhaften Aufzeichnungen liegt es jedenfalls auf der Hand, dass nicht nur nachgewiesenermaßen nicht verbuchte Vorgänge, sondern auch weitere Vorgänge nicht aufgezeichnet werden und demgemäß letztlich auch keinen Niederschlag im Rechenwerk finden (vgl. Ritz, BAO², § 184 RZ 18 und die dort wiedergegebene Rechtsprechung). Derartigen Umständen ist durch Verhängung von Sicherheitszuschlägen Rechnung zu tragen (VwGH 22. 05. 03; 2002/16/0269). Dies gilt auch für den vorliegenden Fall, wobei angemerkt sei, dass sich die diesbezüglich angelasteten Unsicherheitszuschläge nach dem Dafürhalten des UFS - in Relation zu den erklärten Umsätzen und Einkünften – auch als durchaus angemessen ausnehmen.

Zusammenfassend war sohin der Berufung auch in diesem Punkt nicht zu entsprechen.

Hinsichtlich des in Streit stehenden Zinsaufwandes gilt es sich aus inhaltlicher und chronologischer Sicht zunächst Nachstehendes zu vergegenwärtigen: die gewinnmindernde Absetzung desselben wurde vom Prüfer ursprünglich aus der Sicht verweigert, dass das diesbezügliche Darlehen nicht vom Bw. selbst, sondern von seinem Sohn aufgenommen worden sei. Im Berufungsschriftsatz wandte der Bw. dann ein, dass die Kreditannuitäten jedenfalls von ihm bezahlt worden seien und er demnach für die darin enthaltenen Zinszahlungen auch abzugsberechtigt sei. Im Weiteren wurde der Bw. mittels Vorhalt vom 13. September 2001 aufgefordert, die entsprechenden Darlehensverträge beizubringen, die betriebliche Verwendung sowie den Zufluss der diesbezüglichen Mittel auf ein betriebliches Konto nachzuweisen sowie die entsprechenden Kontoauszüge vorzulegen. Mittels Vorhaltsschreiben vom 13. November 2001 wurde dem Bw. sodann vor Augen geführt, dass er trotz mehrmaliger Fristverlängerung dem Vorhalt vom 13. September 2001 nicht entsprochen habe und demnach in diesem Punkt das bisherige Beurteilungsbild aufrechterhalten werde. Hierauf wurde von Seiten des Bw. ein auf ihn lautender Kreditvertrag der HKG sowie ein Schreiben des genannten Bankinstituts über die Abrechnung des diesbezüglichen Kredites vorgelegt und hiezu vom steuerlichen Vertreter des Bw. in seinem Schreiben vom 7. Jänner 2002 bemerkt, dass hiemit die Zuordnung zum Bw. belegt sei. In Erlassung der angesprochenen Berufungsvorentscheidung führte das Finanzamt in Abweisung des in Rede stehenden Berufungsbegehrens sodann begründend aus, dass die Kreditaufnahme als solche nicht angezweifelt werde, jedoch könne durch die Vorlage des Kreditvertrages allein die betriebliche Veranlassung nicht nachvollzogen und demnach der beanspruchte Zinsaufwand auch nicht berücksichtigt werden. Der Bw. selbst äußerte sich hiezu im fortgesetzten Berufungsverfahren nicht mehr.

Der UFS sieht sich vom Hintergrund des Vorangeführten, insbesondere des Umstandes, dass der Bw. zum Zwecke des Nachweises der betrieblichen Veranlassung der Mittelaufnahmen wiederholt aufgefordert wurde, geeignete Belege und Unterlagen vorzulegen, diesen Aufforderungen jedoch in keiner Weise entsprochen hat bzw. nachgekommen ist, nicht gehalten, von der in der angesprochenen Berufungsvereinbarung dargelegten Beurteilung des Finanzamtes abzuweichen. Schließlich hat das Finanzamt zutreffend befunden, dass die Vorlage eines auf den Bw. lautenden Kreditvertrages allein für eine gewinnmindernde Inanspruchnahme des sich mit der diesbezüglichen Mittelaufnahme verbindenden Zinsaufwandes nicht ausreiche. In der Tat lässt sich den vom Bw. diesbezüglich übermittelten Unterlagen, wie bereits festgehalten, auch lediglich entnehmen, dass der Bw. ein Betrag von S 300.000.-- aufgenommen hat und dieser im Weiteren am 24. Juni 1996 abgerechnet wurde. Ein etwaiger Konnex zum Betrieb des Bw. lässt sich aus diesen Unterlagen sowohl hinsichtlich der Mittelaufnahme, als auch hinsichtlich deren Verwendung jedenfalls nicht herauslesen und ist der Bw. dahingehend auch jedwede Erklärung schuldig geblieben.

Zusammenfassend war der Berufung sohin auch in diesem Punkt nicht zu entsprechen.

Hinsichtlich der dem Bw. für die Streitjahre zugeordneten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (Anm: wie bereits dargestellt, nahm das Finanzamt diesbezüglich im Weiteren betriebliche Einkünfte an und trug dem mittels der angesprochenen Berufungsvereinbarung Rechnung) sowie hinsichtlich der festgestellten Geldabgänge gilt es nach dem Dafürhalten des UFS Nachstehendes zu beachten und zu bedenken:

Anhand der Verfahrenschronologie sowie der Aktenunterlagen lässt sich bereits erkennen, dass der Problemkreis der Vermietung und Verpachtung bzw. der Zuordnung diesbezüglicher Einkünfte nicht losgelöst von der im Zuge der Prüfung angestellten Geldverkehrsrechnung und der hiebei konstatierten Geldabgänge (Fehlbeträge) betrachtet werden kann. Diesbezüglich hatte sich der UFS insbesondere vor Augen zu halten, dass der Bw. die Zurechnung von Mieteinnahmen ursprünglich mit der Argumentation zu parieren suchte, dass er seiner Ehegattin für die Beteiligung an den Ausbaukosten das wirtschaftliche Eigentum am angesprochenen Objekt eingeräumt habe und die diesbezüglich vereinbarten Beträge zur Bestreitung der Lebenshaltungskosten sowie der betrieblichen Aufwendungen dienten.

Weiters hatte sich der UFS zu vergegenwärtigen, dass sich der Bw. im Lichte der prüferseits festgestellten Geldabgänge im Weiteren sodann auf die Argumentation verlegte, dass seine Ehegattin für die Zuverfügungstellung der im angesprochenen Objekt befindlichen teuren und von ihr angeschafften Möbel sowie für die Haushaltsführung von ihrer Tochter und dem Schwiegerson einen Betrag von S 7000.- monatlich vereinbarte. Dieser Argumentationswechsel spricht in Verbindung mit dem Umstand, dass der Bw. der Aufforderung des Finanz-

amtes, entsprechende Rechnungen über den Ankauf der "teuren Möbel" beizubringen, auch nicht nachkam, bereits für sich. Zutreffenderweise wurde dies dem Bw. im Vorhaltsschreiben vom 13. November 2001 daher auch vorgehalten und ihm vor Augen geführt, dass er die angesprochene "Mietenkonstruktion" erst eingewandt habe, nachdem ihm die Geldfehlbeträge vorgehalten worden seien. Das Bild rundet sich, so man sich vergegenwärtigt, dass der Bw. in Beantwortung des Vorhaltes und in neuerlicher Abweichung von seinem bisherigen Vorbringen den Empfang von Mietzahlungen daraufhin mit der ehelichen Mitwirkungspflicht seiner Gattin sowie dem Umstand zu erklären suchte, dass ihm der Familienverband jeweils einen monatlichen Betrag von S 10.000.- überlassen habe und zum Beweis hiefür sogar die "zeugenschaftliche Einvernahme aller Familienmitglieder" anbot.

Zusammenfassend hatte daher der UFS vom Hintergrund all der vorangeführten, höchst beredten Umstände letztlich auch der vom Finanzamt in der angesprochenen Berufungsvorentscheidung getroffenen Beurteilung, wonach sich die im Zuge der Prüfung festgestellten Geldabgänge nicht etwa aus den vom Bw. behaupteten Mietverhältnissen und den hiezu beigebrachten Erklärungsvarianten, sondern – unter Bedachtnahme auf die nachgewiesenen Schwarzgeschäfte – wohl nur aus zusätzlichen betrieblichen Einkünften erklären, zu folgen und war das Berufungsbegehren demnach auch in diesem Punkt abschlägig zu beantworten. Anzumerken bleibt der Vollständigkeit halber noch, dass im Lichte der dem steuerlichen Vertreter des Bw. im Zuge der mündlichen Verhandlung diesbezüglich auch veranschaulichten Umstände von der von ihm ergänzend angebotenen, bzw. beantragten Einvernahme "sämtlicher Familienmitglieder des Bw." klarerweise abzusehen war.

Sohin war letztlich auch spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 10 Berechnungsblätter

Klagenfurt, am 18. August 2005