

# TE Vwgh Erkenntnis 2009/10/28 2005/15/0022

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 28.10.2009

## Index

32 Steuerrecht;  
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

## Norm

- AbgÄG 2004;  
BAO §166;  
BAO §167 Abs2;  
BAO §209a;  
BAO §323 Abs18 idF 2004/I/180;  
SteuerreformG 2005;
1. BAO § 166 heute
  2. BAO § 166 gültig ab 01.01.1962
  1. BAO § 167 heute
  2. BAO § 167 gültig ab 01.01.1962
  1. BAO § 209a heute
  2. BAO § 209a gültig ab 01.01.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
  3. BAO § 209a gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
  4. BAO § 209a gültig von 01.01.2014 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
  5. BAO § 209a gültig von 01.09.2011 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
  6. BAO § 209a gültig von 01.01.2005 bis 31.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
  7. BAO § 209a gültig von 01.01.2005 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
  8. BAO § 209a gültig von 31.12.2004 bis 31.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
  9. BAO § 209a gültig von 27.08.1994 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 681/1994
  10. BAO § 209a gültig von 13.01.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 12/1993
  11. BAO § 209a gültig von 19.04.1980 bis 12.01.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980
  1. BAO § 323 heute
  2. BAO § 323 gültig ab 01.01.2027 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2026
  3. BAO § 323 gültig von 30.07.2026 bis 31.12.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2026
  4. BAO § 323 gültig von 24.12.2025 bis 29.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 98/2025
  5. BAO § 323 gültig von 24.12.2025 bis 23.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
  6. BAO § 323 gültig von 25.07.2025 bis 23.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 50/2025

7. BAO § 323 gültig von 01.07.2025 bis 24.07.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 25/2025
8. BAO § 323 gültig von 20.07.2024 bis 30.06.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 113/2024
9. BAO § 323 gültig von 06.06.2024 bis 19.07.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 56/2024
10. BAO § 323 gültig von 01.01.2024 bis 05.06.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 201/2023
11. BAO § 323 gültig von 01.01.2024 bis 31.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 200/2023
12. BAO § 323 gültig von 01.01.2024 bis 31.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 188/2023
13. BAO § 323 gültig von 31.12.2023 bis 31.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 187/2023
14. BAO § 323 gültig von 22.07.2023 bis 30.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
15. BAO § 323 gültig von 22.07.2023 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/2023
16. BAO § 323 gültig von 20.07.2022 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
17. BAO § 323 gültig von 25.03.2021 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 47/2021
18. BAO § 323 gültig von 30.01.2021 bis 24.03.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 29/2021
19. BAO § 323 gültig von 23.01.2021 bis 29.01.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 25/2021
20. BAO § 323 gültig von 08.01.2021 bis 22.01.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 3/2021
21. BAO § 323 gültig von 07.08.2020 bis 07.01.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2020
22. BAO § 323 gültig von 25.07.2020 bis 06.08.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 96/2020
23. BAO § 323 gültig von 05.04.2020 bis 24.07.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 23/2020
24. BAO § 323 gültig von 30.10.2019 bis 04.04.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 104/2019
25. BAO § 323 gültig von 30.10.2019 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
26. BAO § 323 gültig von 23.10.2019 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 91/2019
27. BAO § 323 gültig von 23.07.2019 bis 22.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2019
28. BAO § 323 gültig von 28.12.2018 bis 22.07.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 104/2018
29. BAO § 323 gültig von 15.08.2018 bis 27.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
30. BAO § 323 gültig von 18.05.2018 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 32/2018
31. BAO § 323 gültig von 13.04.2017 bis 17.05.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 40/2017
32. BAO § 323 gültig von 31.12.2016 bis 12.04.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
33. BAO § 323 gültig von 02.08.2016 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 77/2016
34. BAO § 323 gültig von 29.12.2015 bis 01.08.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
35. BAO § 323 gültig von 29.12.2015 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 160/2015
36. BAO § 323 gültig von 15.08.2015 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
37. BAO § 323 gültig von 30.12.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
38. BAO § 323 gültig von 13.06.2014 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 40/2014
39. BAO § 323 gültig von 01.03.2014 bis 12.06.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
40. BAO § 323 gültig von 18.04.2013 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 70/2013
41. BAO § 323 gültig von 12.01.2013 bis 17.04.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
42. BAO § 323 gültig von 15.12.2012 bis 11.01.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
43. BAO § 323 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
44. BAO § 323 gültig von 02.08.2011 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
45. BAO § 323 gültig von 31.12.2010 bis 01.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
46. BAO § 323 gültig von 15.12.2010 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2010
47. BAO § 323 gültig von 28.07.2010 bis 14.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 58/2010
48. BAO § 323 gültig von 16.06.2010 bis 27.07.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
49. BAO § 323 gültig von 14.01.2010 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/2010
50. BAO § 323 gültig von 26.03.2009 bis 13.01.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
51. BAO § 323 gültig von 27.06.2008 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 85/2008
52. BAO § 323 gültig von 01.01.2008 bis 26.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2008
53. BAO § 323 gültig von 27.06.2006 bis 31.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
54. BAO § 323 gültig von 27.06.2006 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2006
55. BAO § 323 gültig von 31.12.2004 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
56. BAO § 323 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
57. BAO § 323 gültig von 20.12.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 124/2003

58. BAO § 323 gültig von 26.06.2002 bis 19.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
59. BAO § 323 gültig von 25.05.2002 bis 25.06.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 84/2002
60. BAO § 323 gültig von 19.12.2001 bis 24.05.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2001
61. BAO § 323 gültig von 27.06.2001 bis 18.12.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
62. BAO § 323 gültig von 30.12.2000 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
63. BAO § 323 gültig von 10.01.1998 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
64. BAO § 323 gültig von 01.05.1996 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
65. BAO § 323 gültig von 01.07.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 257/1993
66. BAO § 323 gültig von 01.01.1962 bis 30.06.1993

### **Betreff**

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Hargassner und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Zorn, Dr. Büsser und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde des KH in W, vertreten durch Rauschenberger-Spitzer Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH in 8430 Leibnitz, Marburgerstraße 6, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Graz, vom 11. Jänner 2005, Zl. RV/0204-G/04, betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 1994 bis 1998, zu Recht erkannt:

### **Spruch**

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 610,60 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

### **Begründung**

Der Beschwerdeführer, ein Gastwirt, war im Streitzeitraum Kunde der B-AG, einem Brauereiunternehmen (in der Folge: Brauerei), bei welchem im Jahr 1998 eine Hausdurchsuchung durchgeführt wurde. Anschließend wurden die dabei sichergestellten EDV-Bestände ausgewertet. Diese Auswertungen wurden als Kontrollmitteilung den für die jeweiligen Kunden der Brauerei zuständigen Finanzämtern übermittelt.

Im Gefolge einer beim Beschwerdeführer gemäß § 147 BAO i.V.m. Im Gefolge einer beim Beschwerdeführer gemäß Paragraph 147, BAO i.V.m.

§ 99 Abs. 2 FinStrG durchgeführten Buch- und Betriebsprüfung über die Jahre 1994 bis 1997 sowie einer Betriebsprüfung für das Jahr 1998 kam der Prüfer unter Berücksichtigung der erwähnten Kontrollmitteilungen zum Ergebnis, dass der Beschwerdeführer nicht sämtliche Bierlieferungen der Brauerei als Wareneinkäufe sowie in den Erlösen erfasst habe. Anhand der Kontrollmaterialliste wurden die fehlenden Mengen (50 Liter-Bierfässer) mit den Verkaufspreisen hochgerechnet und den erklärten Umsätzen und Gewinnen gemäß § 184 BAO hinzugerechnet. Auf Grund der materiellen und formellen Mängel der Aufzeichnungen wurden auch bei den sonstigen Getränken (Wein, Alkoholfreie, Spirituosen und Kaffee), Zuschätzungen zum Wareneinkauf im Ausmaß des Verhältnisses "offizieller" Biereinkauf zu den "Graubierlieferungen" vorgenommen. Paragraph 99, Absatz 2, FinStrG durchgeführten Buch- und Betriebsprüfung über die Jahre 1994 bis 1997 sowie einer Betriebsprüfung für das Jahr 1998 kam der Prüfer unter Berücksichtigung der erwähnten Kontrollmitteilungen zum Ergebnis, dass der Beschwerdeführer nicht sämtliche Bierlieferungen der Brauerei als Wareneinkäufe sowie in den Erlösen erfasst habe. Anhand der Kontrollmaterialliste wurden die fehlenden Mengen (50 Liter-Bierfässer) mit den Verkaufspreisen hochgerechnet und den erklärten Umsätzen und Gewinnen gemäß Paragraph 184, BAO hinzugerechnet. Auf Grund der materiellen und formellen Mängel der Aufzeichnungen wurden auch bei den sonstigen Getränken (Wein, Alkoholfreie, Spirituosen und Kaffee), Zuschätzungen zum Wareneinkauf im Ausmaß des Verhältnisses "offizieller" Biereinkauf zu den "Graubierlieferungen" vorgenommen.

Das Finanzamt folgte den Prüferfeststellungen in den im wiederaufgenommenen Verfahren ergangenen Umsatzsteuer- und Einkommensteuerbescheiden 1994 bis 1997 sowie dem (erstmalig erlassenen) Umsatzsteuer- und Einkommensteuerbescheid 1998.

In den dagegen erhobenen Berufungen führte der Beschwerdeführer aus, die Schätzungen der Abgabenbehörde beruhten lediglich auf Zuordnungsversuchen mangels anderer Beweise. Das einzige Faktum, die "Wahrscheinlichkeitsberechnung der Finanzbehörde betreffend Barverkäufe" reiche als Beweis im Sinne des

§ 99 FinStrG nicht aus, einen Schwarzbierein- bzw. -verkauf als erwiesen zu erachten, geschweige denn die Schätzung auf die übrigen Wareneinkäufe auszudehnen. Das Finanzamt habe weder Übernahmsbestätigungen mit der Unterschrift des Beschwerdeführers noch etwaige Rechnungen als Beweis für tatsächliche Schwarzeinkäufe beim Lieferanten vorgelegt. Die vorgelegten EDV-Daten seien keine Beweise im Sinne des Finanzstrafgesetzes, sondern nur "rechnerische Vermutungen". Es erscheine nicht denkunmöglich, dass "für Dritte die Möglichkeit besteht, auf Grund falscher oder fälschlich angegebener Kundennummern Waren zu beziehen". Die Kontrollmitteilungen seien außerdem mangel- und fehlerhaft sowie unvollständig. So würden "Aufzeichnungsüberprüfungen" des Beschwerdeführers einerseits die fehlende Übereinstimmung der Liefertermine zwischen seinen erhaltenen Lieferungen und den von der Behörde deklarierten Letztverbraucherlieferungen bestätigen, andererseits würden Lieferungen, die in den Aufzeichnungen des Beschwerdeführers aufschienen, wiederum nicht in dem von der Behörde überprüften Zeitraum berücksichtigt. Im Sinne des § 98 FinStrG greife somit auf Grund substantieller Zweifel die Unschuldsvermutung. Der Beschwerdeführer habe mit Schriftstück der Brauerei vom 3. November 1999 nachgewiesen ("Wir kommen auf Ihre Anfrage zurück und teilen Ihnen ergänzend zu unserem Schreiben vom 29.9. d.J. mit, dass wir seit 1.1.1994 auf dem Debitorenkonto Ihres Unternehmens keine Getränkebezüge auf Letztverbraucherbasis verbucht haben"), dass keinerlei am Kundenkonto der Brauerei verbuchten Lieferungen in seinen Büchern fehlen würden. Das Finanzamt habe dieses Schreiben nicht in seine Ermittlungen einbezogen. In den dagegen erhobenen Berufungen führte der Beschwerdeführer aus, die Schätzungen der Abgabenbehörde beruhten lediglich auf Zuordnungsversuchen mangels anderer Beweise. Das einzige Faktum, die "Wahrscheinlichkeitsberechnung der Finanzbehörde betreffend Barverkäufe" reiche als Beweis im Sinne des Paragraph 99, FinStrG nicht aus, einen Schwarzbierein- bzw. -verkauf als erwiesen zu erachten, geschweige denn die Schätzung auf die übrigen Wareneinkäufe auszudehnen. Das Finanzamt habe weder Übernahmsbestätigungen mit der Unterschrift des Beschwerdeführers noch etwaige Rechnungen als Beweis für tatsächliche Schwarzeinkäufe beim Lieferanten vorgelegt. Die vorgelegten EDV-Daten seien keine Beweise im Sinne des Finanzstrafgesetzes, sondern nur "rechnerische Vermutungen". Es erscheine nicht denkunmöglich, dass "für Dritte die Möglichkeit besteht, auf Grund falscher oder fälschlich angegebener Kundennummern Waren zu beziehen". Die Kontrollmitteilungen seien außerdem mangel- und fehlerhaft sowie unvollständig. So würden "Aufzeichnungsüberprüfungen" des Beschwerdeführers einerseits die fehlende Übereinstimmung der Liefertermine zwischen seinen erhaltenen Lieferungen und den von der Behörde deklarierten Letztverbraucherlieferungen bestätigen, andererseits würden Lieferungen, die in den Aufzeichnungen des Beschwerdeführers aufschienen, wiederum nicht in dem von der Behörde überprüften Zeitraum berücksichtigt. Im Sinne des Paragraph 98, FinStrG greife somit auf Grund substantieller Zweifel die Unschuldsvermutung. Der Beschwerdeführer habe mit Schriftstück der Brauerei vom 3. November 1999 nachgewiesen ("Wir kommen auf Ihre Anfrage zurück und teilen Ihnen ergänzend zu unserem Schreiben vom 29.9. d.J. mit, dass wir seit 1.1.1994 auf dem Debitorenkonto Ihres Unternehmens keine Getränkebezüge auf Letztverbraucherbasis verbucht haben"), dass keinerlei am Kundenkonto der Brauerei verbuchten Lieferungen in seinen Büchern fehlen würden. Das Finanzamt habe dieses Schreiben nicht in seine Ermittlungen einbezogen.

Das Finanzamt habe in der abweisenden Berufungsvorentscheidung ausgeführt, die anlässlich der Betriebsprüfung getroffenen Feststellungen beruhten maßgeblich auf den Ergebnissen der Hausdurchsuchung bei der Brauerei und deren technischer Auswertung. Bei der Brauerei seien im Zuge von Dateneingaben bzw. -verarbeitungen elektronische Archivierungen erfolgt, die sowohl die Stammdaten der Kunden als auch die Warenlieferungen, bezogen auf den einzelnen Kunden, umfasst hätten. Den den einzelnen Finanzämtern übermittelten Kontrollmitteilungen lägen die Datenbanken im Textformat zu Grunde, die von Anfang an und ohne Zutun der Abgabenbehörde zwischen zwei Arten von Bierlieferungen unterschieden: Der sogenannte "Status 6" bezeichne die Ausgangsrechnung an den Kunden, der sogenannte "Status 9" die Lieferung an den Kunden bar ohne Rechnung. Nach Auskunft der zuständigen Systemprüfergruppe und nach Einvernahme der Telefonverkäuferin der Brauerei würde dies die Bestellungen durch den jeweiligen Wirt charakterisieren, welche in einem eigens dafür vorgesehenen Mengenfeld, lediglich getrennt durch einen Punkt, festgehalten worden seien. Der vor dem Punkt eingegebenen Zahl (= Lieferung einer bestimmten Zahl von Einheiten mit Rechnung) sei die Bezeichnung "6", jener nach dem Punkt angeführten Zahl (= Lieferung einer bestimmten Zahl von Einheiten an Letztverbraucher ohne Rechnung und mit Entgegennahme einer Barzahlung) die Bezeichnung "9" zugewiesen worden. Die Dateien seien jeweils für einen Kunden geführt worden; bei Auslieferungen sei somit unmittelbar ersichtlich, wie viele Einheiten an ein und den selben Abnehmer zu liefern gewesen wären und für wie viele Einheiten der Kaufpreis bar einzufordern gewesen wäre. Dieser Sachverhalt sei im Zuge der

Betriebsprüfung dem Beschwerdeführer und dessen Vertreter mehrfach zur Kenntnis gebracht worden. Auch die Kontrollmitteilungen der Großbetriebsprüfung (Systemprüfung) seien offen gelegt und dem Vertreter des Beschwerdeführers laut Aktenvermerk des Betriebsprüfers vollständig bekannt gegeben worden.

Tatsache sei somit, dass Eingänge von Waren, welche den typischen Geschäftsgegenstand des Beschwerdeführers gebildet hätten, innerbetrieblich nicht aufgezeichnet worden seien und dadurch der begründete Verdacht der Verkürzung von Umsätzen und Einnahmen erweckt werde. Der Verweis auf das Schreiben vom 3. November 1999 könne keinesfalls diese exakt begründeten Feststellungen (Datenauswertung bezüglich Kundenstammdaten sowie Zeugenaussagen) in Frage stellen. Es sei davon auszugehen, dass bei der Identifizierung der "Status 6-Lieferungen" des betreffenden Kunden ihm auch die "Status 9-Lieferungen" zuzurechnen seien. Dies werde dadurch untermauert, dass bei jeder Lieferung, egal ob "Status 6" oder "Status 9" über die genannten Datenbanktabellen die Kundennummer sowie der Name und die Adresse des belieferten Kunden im System der Brauerei gespeichert würden. Die dort "eingelangten Daten" seien unveränderlich und könnten nachträglich nicht mehr beeinflusst werden. Es sei nach Auswertung der Daten und auch der übereinstimmenden Zeugenaussagen daher unwahrscheinlich, dass "Status 6-Lieferungen" getrennt von "Status 9-Lieferungen" durchgeführt worden seien.

Es stehe fest, dass die Lieferungen an den Beschwerdeführer im Warenwirtschaftsprogramm der Brauerei artikelbezogen gespeichert worden seien und unter der Kundennummer des Beschwerdeführers "Status 6" und "Status 9" Lieferungen aufschienen. Um mögliche Fehlerquellen auszuschalten, sei dieses Kontrollmaterial nicht ohne Prüfung hinzugeschätzt worden, sondern es seien die "offiziellen" Lieferungen (Listen mit "Status 6"), die ebenso über die Kundennummern erstellt worden seien, wie die Letztverbraucherlisten (Listen mit "Status 9") mit den vorhandenen Eingangsrechnungen und Kassaausgängen verglichen worden. Diesbezüglich seien jedoch in einer durchgeführten Nachschau keine Differenzen festgestellt worden. Mit der Überprüfung des "offiziellen" Teiles der Lieferung, welche in Ordnung befunden worden sei, habe sich als logische Konsequenz ergeben, dass die Auflistung der "Status 9-Lieferungen" für den betreffenden Kunden wohl ebenfalls seine Richtigkeit habe. Dazu komme, dass sich keine Anhaltspunkte dafür ergeben hätten, dass irgendwelche dem Beschwerdeführer zugeordnete Getränkelieferungen an andere Personen oder Unternehmen erfolgt seien.

Im Vorlageantrag habe der Beschwerdeführer vorgebracht, das Finanzamt habe weder Übernahmebestätigungen mit der Unterschrift des Beschwerdeführers noch etwaige Rechnungen als Beweis für tatsächliche Schwarzeinkäufe beim Lieferanten vorgelegt. Die Aussagen der Telefonverkäufer stellten lediglich Behauptungen ohne Beweis dar. Das Finanzamt habe dem Schreiben der Brauerei vom 3. November 1999 nicht zur Genüge Rechnung getragen. Dadurch, dass das Finanzamt nur von den Datenauswertungen der Kontrollmitteilungen ausgehe, liege ein Verfahrensmangel vor. Weiters werde auf eine Bestätigung der Brauerei verwiesen, aus der hervorginge, dass die Bestellungen des Beschwerdeführers mittels Fax erfolgten und nie abgelegt worden seien. Das Finanzamt gehe von Wahrscheinlichkeitsberechnungen aus und beziehe sich lediglich auf Wirtschaftsdaten der Brauerei, ohne jedoch einen effektiven Beweis der Übernahme von Schwarzlieferungen erbringen zu können.

Im ergänzenden Schriftsatz vom 28. August 2004 habe der Beschwerdeführer eine "im Betrieb sachlich vorgenommene Kalkulation" betreffend die einbekannten Bierlieferungen und die sonstigen Getränke vorgelegt. Dabei seien beim Bier die Einkäufe betreffend die Jahre 1994 bis 1997 nach dem Wareneingangsbuch erfasst und für das Jahr 1998 laut den "Status 6-Lieferungen" der Kontrollmitteilungen der Brauerei ermittelt worden. An Schwund und Werbung seien 2 % bzw. 10 % abgezogen worden. Der angesetzte 3 %ige Abschlag für den Eigenverbrauch ergebe sich aus den durchschnittlichen Werten des Wareneingangsbuches und der angewendete Rohaufschlag von 150 % entspreche dem amtlichen Vervielfacher von 2,5. Bei der Kalkulation der sonstigen Getränke werde hinsichtlich des Wareneinkaufes und der Rohaufschläge nach den Betriebsprüfungsfeststellungen vorgegangen, jedoch werde ein nicht berücksichtigter Eigenverbrauch von 3 % abgezogen und würden auch keine Sicherheitszuschläge berechnet werden. Außerdem sei darauf hinzuweisen, dass die Zuschätzungen im Ausmaß des Verhältnisses Biereinkauf zu Schwarzbelieferungen vorgenommen worden seien, obwohl die Sicherheitszuschläge im abgabenrechtlichen Verfahren im Durchschnitt bei 10 % lägen. Der Beschwerdeführer habe ein Schreiben der Brauerei vom 14. August 2004 mit folgendem Inhalt vorgelegt:

"Sehr geehrter Herr ...,

auf Grund Ihrer Anfrage bestätigen wir Ihnen wie folgt:

Die ... Brauerei bestätigt, dass Lieferungen von Bier an das Unternehmen des Herrn ... nur auf Grund von schriftlichen und

mündlichen Bestellungen erfolgt sind. Diese wurden von der Brauerei bzw. Ihren Rechtsvorgängerinnen seit zumindest 1994 EDVtechnisch erfasst. Bei der Auslieferung und nachfolgenden Fakturierung wurde auf die EDV-technisch erfassten Daten zurückgegriffen. ..."

In der mündlichen Berufungsverhandlung habe der Beschwerdeführer zu den Kontrolllisten ausgeführt, dass diese Listen deshalb fehlerhaft seien, weil darin für den Zeitraum 23. Oktober 1996 bis 5. Dezember 1996 Bierlieferungen sowohl nach dem "Status 6" und "Status 9" erfasst seien, diese aber nicht erfolgt sein könnten, weil in diesem Zeitraum das Lokal geschlossen gewesen und umgebaut worden sei. Als Beweis dafür würden die während der Umbauphase aufgenommenen Fotos vorgelegt. Containerlieferungen während dieses Zeitraumes seien schon deshalb ausgeschlossen, weil in der Zeit des Umbaus die Schankanlage nicht in Betrieb gewesen sei.

Der Vertreter des Finanzamtes habe darauf erwidert, dass es sich bei den in Rede stehenden "Status 9-Lieferungen" um Fasslieferungen (50-Liter-Fässer) und nicht um Containerlieferungen gehandelt habe. Es sei nun, wie die sogenannten Festzeltkühler zeigten, technisch ohne weiteres möglich, auch ohne Schankanlage Bier zu zapfen.

Der Beschwerdeführer habe weiters vorgebracht, die Lieferungen hätten immer am Vormittag stattgefunden und wären zum überwiegenden Teil von seiner Mutter und seiner Ehefrau und Angestellten übernommen worden. Mangels "ausreichenden Wechselgeldes" hätten daher die genannten Personen gar keine Möglichkeit gehabt, allfällige Letztverbraucherlieferungen bar zu begleichen.

Gegen die Höhe der Schätzung bei den sonstigen Getränken habe der Beschwerdeführer vorgebracht, er habe in diesen Jahren neben dem Gasthaus auch ein Kaufhaus mit einem durchschnittlichen Rohaufschlag von 20 % betrieben. Eine Trennung dahingehend, welche Waren letztlich für das Gasthaus oder das Kaufhaus eingekauft und veräußert worden seien, sei nicht erfolgt. Die Rohaufschläge für die Jahre 1996 bis 1998 seien zu hoch angesetzt worden.

Im Rahmen der Berufungsverhandlung sei der Bierführer über den Modus der Übernahme der Bierlieferungen befragt worden. Dieser habe angegeben, dass er auf Grund der vielen an einem Tag zu beliefernden Kunden nicht ausschließen könne, dass es auch beim Beschwerdeführer zu sogenannten Letztverbraucherlieferungen gekommen sei. Die Übernahme der Bierlieferungen sei überwiegend von der Ehefrau des Beschwerdeführers sowie seiner Mutter erfolgt. In keinem Fall hätten jedoch Angestellte die in Rede stehenden Bierlieferungen übernommen. Die Frage, ob er sich in all den Jahren seiner Bierlieferungen an den Beschwerdeführer an irgendein außergewöhnliches Ereignis erinnern könne, das eine andere Vorgangsweise im Zusammenhang mit den Bierlieferungen erforderlich gemacht hätte, sei verneint worden. Über weiteres Befragen habe sich der Bierführer an den Gasthofumbau im November 1996, der jedoch zu keiner Einstellung der Bierlieferungen geführt hätte, erinnert. Ob der Beschwerdeführer während dieser Umbauphase einen eingeschränkten Verkaufsbetrieb gehabt habe, könne er zwar nicht mehr sagen. Dies sei allerdings nicht ausgeschlossen, weil der Beschwerdeführer auch während dieser Zeit Bierlieferungen erhalten habe.

Auch der Kraftfahrer sei als Zeuge einvernommen worden. Dieser habe nach seinen Angaben die Ware nur vom Auto ins Kühlhaus transportiert und könne somit nicht differenzieren, ob es sich bei dieser Ware nur um offizielle Lieferungen oder auch allfällige Letztverbraucherlieferungen gehandelt habe. Die Ware hätte zu 95 % die Seniorchefin (Mutter des Beschwerdeführers) übernommen. In den restlichen seltenen Fällen hätten auch die Ehefrau des Beschwerdeführers sowie er selbst die Bierlieferungen übernommen. Daran, dass im November 1996 ein Gasthofumbau stattgefunden habe, könne er sich erinnern, es hätte in diesem Zeitraum entsprechend weniger Liefervorgänge gegeben.

Der Beschwerdeführer habe im Rahmen des Parteiengehörs zu diesen Aussagen vorgebracht, dass der Bierführer lediglich die Übernahme der Bierlieferungen bestätigt habe, von einer Bezahlung von allfälligen Letztverbraucherlieferungen sei jedoch nicht die Rede gewesen. Die Bierlieferungen während der Umbauphase seien deshalb erfolgt, weil während dieser Zeit zumindest das Kaufhaus in eingeschränktem Umfang weitergeführt worden sei und die Lieferungen (Flaschenlieferungen) das Kaufhaus betroffen hätten.

Im Erwägungsteil führte die belangte Behörde aus, der Beschwerdeführer habe sich mit seiner Argumentationslinie im

Finanzstrafverfahren bewegt, obwohl es sich um das Abgabefestsetzungsverfahren handle. Er habe in keiner Weise dargelegt, dass die Kontrollmitteilungen mangel- oder fehlerhaft seien und er keine einzige sogenannte Letztverbraucherlieferung bezogen hätte. Sein bloßer Hinweis, wonach seine "Aufzeichnungsüberprüfungen" eine fehlende Übereinstimmung der Liefertermine zwischen seinen erhaltenen Lieferungen und den vom Finanzamt deklarierten Letztverbraucherlieferungen bestätigen würden, könne ohne konkrete ziffern- und datumsmäßige Angaben die behauptete "Fehlerhaftigkeit" nicht aufzeigen. Auch der erstmals in der Berufungsverhandlung erwähnte Gasthofumbau im Zeitraum 20. Oktober 1996 bis 5. Dezember 1996 sei nicht geeignet, Zweifel an der Richtigkeit der im Kontrollmaterial ausgewiesenen Letztverbraucherlieferungen aufkommen zu lassen. Die einvernommenen Zeugen hätten übereinstimmend ausgesagt, dass Bierlieferungen auch während der Umbauphase, wenn auch möglicherweise in eingeschränktem Umfang, stattgefunden hätten. Nachdem der Beschwerdeführer noch in der Berufungsverhandlung vom 5. Oktober 2004 behauptet habe, dass er wegen des Umbaus des Gasthofes weder die in den Kontrolllisten erfassten "Status 6- Lieferungen" noch "Status 9-Lieferungen" erhalten habe, und folglich diese Listen fehlerhaft seien, werde nunmehr - offenbar in Anbetracht der vorhandenen Zeugenaussagen - behauptet, diese Lieferungen hätten nur das Kaufhaus betroffen. Abgesehen davon, dass die in den Kontrolllisten des Umbauzeitraumes aufscheinenden Lieferungen von Fassbier wohl kaum das Kaufhaus betroffen haben konnten, erscheine diese Behauptung in Anbetracht der eindeutigen Erstaussage des Beschwerdeführers unglaubwürdig. Dazu komme, dass ein wegen des Umbaus allenfalls nicht möglicher Verkauf von Fassbier nicht automatisch bedeuten müsse, dass auch kein Bier in Fässern geliefert worden sei. In diesem Zusammenhang werde auf das vom Beschwerdeführer vorgelegte Fotomaterial verwiesen, worauf offensichtlich ein sogenannter Festzeltkühler, am 16. Oktober 1996 laut Kontrolllisten geliefert, zu sehen sei, und somit das gelieferte Fassbier auch verbraucht haben werden können, obwohl die Schankanlage nicht in Betrieb gewesen sei. Ein Verbrauch, der - wie auf einem weiteren, während der Umbauphase aufgenommenen Foto ersichtlich sei - auch tatsächlich erfolgt sei, wie einige Krügel "offenes Bier" auf dem Foto bewiesen. Weiters sei hiezu zu erwähnen, dass die in den Kontrolllisten für den Zeitraum des Umbaus ausgewiesenen "offiziellen Bierlieferungen" vom Beschwerdeführer auch bezahlt worden seien, und es mit den Erfahrungen des Geschäftslebens wohl nicht in Einklang zu bringen sei, dass die vom Beschwerdeführer unbestrittenermaßen bezahlten Bierlieferungen tatsächlich nicht geliefert worden wären.

Aus dem vom Beschwerdeführer vorgelegten Schreiben der Brauerei vom 3. November 1999 lasse sich nicht ableiten, dass der Beschwerdeführer tatsächlich keine Letztverbraucherlieferungen (Status 9-Lieferungen) erhalten hätte. Diese Letztverbraucherlieferungen seien ja - wie die Auswertung des Datenmaterials bei der Brauerei ergeben habe - nicht auf dem Debitorenkonto des jeweiligen Kunden verbucht, sondern auf einem Letztverbrauchersammelkonto, von dem jedoch - wie von der Systemprüfung herausgefunden worden sei - eine Verknüpfung zu den Kundennummern und den offiziellen Lieferungen habe hergestellt werden können. Der Beschwerdeführer könne aus dieser, sich ausschließlich auf "Status 6-Lieferungen" beziehenden Bestätigung nichts für seinen Standpunkt gewinnen. Darüber sei sich der Beschwerdeführer - wie aus seinem Schreiben an die Brauerei vom 21. November 2000 hervorgehe - auch selbst im Klaren gewesen, weil er geschrieben habe, "Sie haben mir mit Schreiben vom 3. November 1999 zwar mitgeteilt, dass auf meinem Kundenkonto keine Getränkebezüge auf Letztverbraucherbasis verbucht waren, jedoch klärt dies nicht die mir vorgeworfene Sachlage". Zum Vorbringen des Beschwerdeführers, das Finanzamt habe keinen effektiven Beweis dafür erbracht, dass er die strittigen Bierlieferungen tatsächlich bezogen habe, weil es keine Übernahmsbestätigungen mit seiner Unterschrift sowie Rechnungen für diese strittigen Bierlieferungen habe vorlegen können, werde bemerkt, bei den "Status 9-Lieferungen" handle es sich um Lieferungen bar ohne Rechnung. Es sei daher völlig absurd, wenn der Beschwerdeführer in Anbetracht dessen dem Finanzamt zum Vorwurf mache, diesbezüglich keine Rechnungen vorlegen zu können.

Zum Vorbringen, wonach die Bierlieferungen immer am Vormittag erfolgt wären und daher schon "mangels ausreichenden Wechselgeldes" eine "Barzahlung" von Letztverbraucherlieferungen nicht möglich gewesen sei, werde festgehalten, dass der Umstand, dass kein ausreichendes Wechselgeld zur Barzahlung von Letztverbraucherlieferungen vorhanden gewesen wäre, nichts darüber aussage, dass die Bezahlung nicht aus anderen Quellen habe erfolgen können. Dies erscheine vor allem deshalb nahe liegend, weil die Übernahme der Bierlieferungen neben dem Beschwerdeführer nur von seiner Mutter und seiner Ehefrau erfolgt sei. Eine Übernahme von anderen Personen, wie vom Beschwerdeführer in der Berufungsverhandlung vom 5. Oktober 2004 behauptet worden sei, sei vom Bierführer als auch dem Kraftfahrer ausgeschlossen worden. Es bestehe keine Veranlassung, diese Aussagen in Zweifel zu ziehen.

Auch der Versuch des Beschwerdeführers, die Aussagen der Telefonverkäufer lediglich als "Behauptungen ohne einen Beweis" abtun und aus einem Schreiben der Brauerei vom 14. August 2004 ableiten zu wollen, tatsächlich weder "schriftlich noch mündlich" die in Rede stehenden "Status 9-Lieferungen" bestellt zu haben, sei zum Scheitern verurteilt: Es habe ja, wie die bei der Brauerei durchgeführten Erhebungen ergeben hätten, "offiziell" keine Letztverbraucherbestellungen gegeben, das in Rede stehende System sei ja gerade dazu verwendet worden, die Bestellungen von "Status 9-Lieferungen" (Letztverbraucherlieferungen) zu verschleiern. In diesem Zusammenhang solle nicht unerwähnt bleiben, dass der Beschwerdeführer in seinem an die Brauerei gerichteten Schreiben vom 21. November 2000 davon spreche, dass eine "Bestätigung" erforderlich wäre, wonach die telefonischen Bestellungen stets von ihm ohne Anweisung von Barverkäufen (Letztverbraucherlieferungen) getätigt worden seien; eine "Bestätigung", die dem Beschwerdeführer jedoch seitens der Brauerei nach Rücksprache mit den damit befassten Personen laut Antwortschreiben vom 23. November 2000 nicht habe erteilt werden können.

Auf Basis dieser Sach- und Rechtslage komme die belangte Behörde daher zur Auffassung, dass die Tatsache der Belieferung des Beschwerdeführers mit den in den Kontrolllisten ausgewiesenen "Status 9-Lieferungen" (Letztverbraucherlieferungen) den bei weitem größeren Grad der Wahrscheinlichkeit für sich habe als das vom Beschwerdeführer behauptete Gegenteil. Da der Beschwerdeführer den Wareneingang der Letztverbraucherlieferungen und in der Folge auch deren Verkauf nicht erfasst habe, sei das Finanzamt daher zur Vornahme einer Zurechnung im Schätzungswege berechtigt gewesen. Aus den dargestellten Erwägungen bestehe kein Grund zur Annahme, dass ausgerechnet beim Beschwerdeführer das in Rede stehende System der "Status 6" und "Status 9" Lieferungen nicht zur Anwendung gekommen sein sollte.

Der Beschwerdeführer habe gegen die Höhe der Zuschätzungen nichts Substanzielles vorgebracht. Er habe allerdings bei seiner die offiziellen Bierlieferungen betreffenden Kalkulation 2 % für Schwund, 3 % für Eigenverbrauch und 10 % für Werbung in Abzug gebracht. Ein solcher Abzug sei nach Auffassung der belangten Behörde auch bei der Schätzung der Bemessungsgrundlagen hinsichtlich der dem Beschwerdeführer zugerechneten Letztverbraucherlieferungen gerechtfertigt. Auch der Sicherheitszuschlag bei den sonstigen Getränken in dem Ausmaß, in dem bei den Biereinkäufen Wareneinsatzverkürzungen festgestellt worden seien, scheine überhöht zu sein. Vielmehr komme ein Sicherheitszuschlag von durchschnittlich rund einem Drittel der festgestellten Wareneinsatzverkürzungen dem Ziel jeder Schätzung - Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen, die die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich hätten - näher. Auch sei neben dem bereits anlässlich der Betriebsprüfung berücksichtigten Schwund von 2 % ein weiterer Prozentsatz für Eigenverbrauch (3 %) und Werbung (10 %) in Abzug zu bringen. Weiters sei zu berücksichtigen, dass der Beschwerdeführer bis Ende 1996 neben dem Gasthaus auch ein Kaufhaus mit niedrigeren Rohaufschlägen betrieben habe und daher der durchschnittliche Rohaufschlag bis einschließlich 1996 in geringerer Höhe anzusetzen sei. Im Schätzungswege sei daher bei den sonstigen Getränken von einem durchschnittlichen Rohaufschlag in Höhe von 200 % für die Jahre 1994 und 1995 (bisher 240 %) und 250 % für das Jahr 1996 (bisher 300 %) auszugehen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat nach Vorlage der Verwaltungsakten und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde über die Beschwerde erwogen:

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 formellen Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen. Gemäß Paragraph 184, Absatz eins, 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 Paragraph 184, Absatz 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 formellen Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

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

und Aufzeichnungen, die den Vorschriften des Paragraph 131, entsprechen, die Vermutung ordnungsgemäßer Führung für sich und sind der Erhebung der Abgaben zu Grunde zu legen, wenn nicht ein begründeter Anlass gegeben ist, ihre sachliche Richtigkeit in Zweifel zu ziehen.

Die belangte Behörde gründete - rechtlich zutreffend (vgl. etwa die hg. Erkenntnisse vom 22. Mai 2003, 2002/16/0269, und vom 26. Juli 2006, 2001/14/0174) - die Schätzungsberechtigung auf die sachliche Unrichtigkeit der vom Beschwerdeführer geführten Bücher und Aufzeichnungen, die darin bestand, dass er die von der Brauerei aufgezeichneten Letztverbraucherlieferungen (Status 9- Lieferungen) nicht erfasst hat. Der Beschwerdeführer bestreitet den Erhalt solcher Lieferungen. Die belangte Behörde gründete - rechtlich zutreffend vergleiche , etwa die hg. Erkenntnisse vom 22. Mai 2003, 2002/16/0269, und vom 26. Juli 2006, 2001/14/0174) - die Schätzungsberechtigung auf die sachliche Unrichtigkeit der vom Beschwerdeführer geführten Bücher und Aufzeichnungen, die darin bestand, dass er die von der Brauerei aufgezeichneten Letztverbraucherlieferungen (Status 9- Lieferungen) nicht erfasst hat. Der Beschwerdeführer bestreitet den Erhalt solcher Lieferungen.

Nach § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. In den Fällen, in denen die Behörde in Ausübung der freien Beweiswürdigung zu ihrer Erledigung gelangt, obliegt dem Verwaltungsgerichtshof die Prüfung, ob die Tatsachenfeststellungen auf aktenwidrigen Annahmen oder auf logisch unhaltbaren Schlüssen beruhen oder in einem mangelhaften Verfahren zu Stande gekommen sind (vgl. etwa die hg. Erkenntnisse vom 19. April 2007, 2005/15/0001, und vom 19. März 2008, 2008/15/0017). Hievon ausgehend hält die Beweiswürdigung der belangten Behörde der verwaltungsgerichtlichen Kontrolle stand. Nach Paragraph 167, Absatz 2, BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. In den Fällen, in denen die Behörde in Ausübung der freien Beweiswürdigung zu ihrer Erledigung gelangt, obliegt dem Verwaltungsgerichtshof die Prüfung, ob die Tatsachenfeststellungen auf aktenwidrigen Annahmen oder auf logisch unhaltbaren Schlüssen beruhen oder in einem mangelhaften Verfahren zu Stande gekommen sind vergleiche , etwa die hg. Erkenntnisse vom 19. April 2007, 2005/15/0001, und vom 19. März 2008, 2008/15/0017). Hievon ausgehend hält die Beweiswürdigung der belangten Behörde der verwaltungsgerichtlichen Kontrolle stand.

Der Beschwerdeführer wirft der belangten Behörde vor, sie habe den von ihm in seinen Büchern erfassten Lieferungen einfach jene der "Status 9-Lieferungen" zugerechnet, ohne auf die vorgelegten Schriftstücke der Brauerei sowie auf die Bilder während der Umbauphase in seinem Gasthaus Bedacht zu nehmen.

Dem ist zunächst zu erwidern, dass die Vorgänge bei der Brauerei, der Getränkelieferantin des Beschwerdeführers, - dass es bei dieser zu systematischen "Graulieferungen" an Gastwirte gekommen ist, wird nicht bestritten (vgl. dazu im Übrigen etwa das hg. Erkenntnis vom 27. März 2008, 2006/13/0109, mit Hinweisen auf die Vorjudikatur) - eine "plausible Grundlage" für derartige "Graulieferungen" abgeben, weshalb den Finanzbehörden im Ergebnis nicht mit Erfolg entgegengetreten werden kann, wenn sie zwischen den "Graulieferungen" der Brauerei einerseits und dem Beschwerdeführer andererseits eine Verbindung hergestellt haben. Es bedurfte auch keines unmittelbaren Nachweises derartiger "Graulieferungen", weil auch der Indizienbeweis Vollbeweis ist, indem er, aufbauend auf erwiesenen Hilfstatsachen, mit Hilfe von Erfahrungssätzen und logischen Operationen den Schluss auf die beweisbedürftige rechtserhebliche Hauptsache ermöglicht (vgl. hiezu die hg. Erkenntnisse vom 26. Juli 2006, 2001/14/0174, und vom 27. März 2008, 2006/13/0109). Abgesehen davon hat sich die belangte Behörde mit den angesprochenen Beweisstücken eingehend befasst. So hat sie nicht nur die Schreiben der Brauerei, sondern auch den damit im Zusammenhang stehenden Schriftverkehr des Beschwerdeführers mit der Brauerei in ihre Überlegungen einbezogen und daraus zutreffend gefolgert, dass die vom Beschwerdeführer von der Brauerei gewünschte Bestätigung, wonach er stets Bestellungen ohne Letztverbraucherlieferungen getätigt habe, nicht erteilt worden sei. Gegenteiliges wird auch in der Beschwerde nicht behauptet. Dem ist zunächst zu erwidern, dass die Vorgänge bei der Brauerei, der Getränkelieferantin des Beschwerdeführers, - dass es bei dieser zu systematischen "Graulieferungen" an Gastwirte gekommen ist, wird nicht bestritten vergleiche , dazu im Übrigen etwa das hg. Erkenntnis vom 27. März 2008, 2006/13/0109, mit Hinweisen auf die Vorjudikatur) - eine "plausible Grundlage" für derartige "Graulieferungen" abgeben, weshalb den Finanzbehörden im Ergebnis nicht mit Erfolg entgegengetreten werden kann, wenn sie zwischen den "Graulieferungen" der Brauerei einerseits und dem Beschwerdeführer andererseits eine Verbindung hergestellt haben. Es bedurfte auch keines unmittelbaren Nachweises derartiger "Graulieferungen", weil

auch der Indizienbeweis Vollbeweis ist, indem er, aufbauend auf erwiesenen Hilfstatsachen, mit Hilfe von Erfahrungssätzen und logischen Operationen den Schluss auf die beweisbedürftige rechtserhebliche Hauptsache ermöglicht vergleiche , hiezu die hg. Erkenntnisse vom 26. Juli 2006, 2001/14/0174, und vom 27. März 2008, 2006/13/0109). Abgesehen davon hat sich die belangte Behörde mit den angesprochenen Beweisstücken eingehend befasst. So hat sie nicht nur die Schreiben der Brauerei, sondern auch den damit im Zusammenhang stehenden Schriftverkehr des Beschwerdeführers mit der Brauerei in ihre Überlegungen einbezogen und daraus zutreffend gefolgert, dass die vom Beschwerdeführer von der Brauerei gewünschte Bestätigung, wonach er stets Bestellungen ohne Letztverbraucherlieferungen getätigt habe, nicht erteilt worden sei. Gegenteiliges wird auch in der Beschwerde nicht behauptet.

Auch mit den vom Beschwerdeführer vorgelegten Fotos des Umbaues seines Gasthauses hat sich die belangte Behörde eingehend befasst. Die belangte Behörde hat darüber hinaus festgestellt, dass der Beschwerdeführer über einen Festzeltkühler das Fassbier gezapft hat. Auch ein Verbrauch des "offenen Bieres" wurde auf Grund dieser Fotos festgestellt, zumal auf den Fotos einige Krügel Bier ersichtlich sind. Weiters hat sie in diesem Zusammenhang festgestellt, dass der Beschwerdeführer am 16. Oktober 1996 laut den Kontrolllisten einen Festzeltkühler geliefert bekommen hat.

Die Lieferung des Festzeltkühlers wird vom Beschwerdeführer nicht konkret bestritten. Sein Einwand, dass es ungewiss sei, aus welchen Beständen das auf dem Foto ersichtliche Krügel offenen Bieres stammt, ist wenig überzeugend. Die belangte Behörde weist hiezu in der Gegenschrift zutreffend darauf hin, dass auf dem Foto keine einzige Bierflasche, aus welcher etwa das in dem Krügel befindliche Bier stammen könnte, ersichtlich ist.

In der Beschwerde werden die Aussagen des Bierführers und des Kraftfahrers, wonach im Zeitraum des Umbaues Lieferungen im verminderten Umfang stattgefunden haben, als richtig hingestellt. In diesem Zusammenhang hat die belangte Behörde zutreffend darauf hingewiesen, dass der Beschwerdeführer zunächst jegliche Lieferung während der Zeit des Umbaues in Abrede gestellt hat und nach Vorliegen der Zeugenaussagen die Lieferungen als solche für das in diesem Zeitraum noch betriebene Kaufhaus bezeichnet hat. Die Feststellung der belangten Behörde, dass es sich auch während des Umbauzeitraumes um die Lieferung von Fassbier gehandelt hat, wird in der Beschwerde nicht bestritten. Ebenso die daraus gezogene Schlussfolgerung, dass das Fassbier nicht für den Weiterverkauf im Kaufhaus bezogen wurde.

Der Beschwerdeführer zieht aus der Aussage des Bierführers, dass die Mutter des Beschwerdeführers die Bierlieferungen übernommen und auch bestätigt habe, den Schluss, dass es sich um keine Graulieferungen handeln könne.

Damit unterlegt er dieser Aussage jedoch einen ihr nicht zukommenden Sinn. Das "Bestätigen" bezieht sich ganz offenbar auf die "offiziellen" Lieferungen. Über die Letztverbraucherlieferungen (Status 9-Lieferungen) hingegen gab es niemals eine Rechnung, was auch in der Beschwerde zugestanden wird. Es ist daher unverständlich, wenn in der Beschwerde ausgeführt wird, es müsste im Verfahren ein Leichtes sein, bestätigte Letztverbraucherrechnungen zu erheben. Dies gilt auch für das Beschwerdevorbringen, der Wahrheitsgehalt der Kontrolllisten sei anzuzweifeln, weil es dem Beschwerdeführer nicht mehr möglich sei, die offiziellen Lieferungen auf den Kontrolllisten nachzuvollziehen, weil ihm die an die Finanzbehörde im Zuge der Prüfungstätigkeit ausgehändigten Geschäftsunterlagen, Belege und Aufzeichnungen über die Streitjahre nicht mehr retourniert worden seien. Bereits das Finanzamt hat in der Berufungsvorentscheidung hiezu deutlich ausgeführt, dass die "offiziellen" Lieferungen (Listen mit Status 6), die ebenso über die Kundennummern erstellt worden seien wie die Letztverbraucherlieferungen, mit den vorhandenen Eingangsrechnungen und Kassaausgängen verglichen und diesbezüglich keine Differenzen festgestellt worden sind. Über Anzahl und Umfang der "offiziellen" Lieferungen herrschte somit in keiner Phase des Verfahrens Streit.

Weiters war von Anfang an unstrittig, dass die Letztverbraucherlieferungen auf Grund der Kontrolllisten nicht in den Buchhaltungsaufzeichnungen des Beschwerdeführers aufschienen. Verfahrensgegenstand war sohin der Nachweis, dass diese in den Kontrolllisten aufscheinenden Letztverbraucherlieferungen an den Beschwerdeführer tatsächlich erfolgt sind.

Die belangte Behörde ist unter Berücksichtigung aller vom Beschwerdeführer im Verfahren vorgetragenen Umstände zum Ergebnis gekommen, dass die im Kontrollmaterial ausgewiesenen Letztverbraucherlieferungen an den Beschwerdeführer als erwiesen anzunehmen sind. Diesen klaren und nachvollziehbaren Feststellungen setzte der

Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren bloße Vermutungen und widersprüchliche Behauptungen entgegen. Zweifel an der Schlüssigkeit der Beweiswürdigung der belangten Behörde können dadurch nicht erweckt werden.

Auch mit dem Hinweis, für das Jahr 1994 sei bereits Verjährung eingetreten, zeigt der Beschwerdeführer keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf. Dieses Vorbringen übersieht die Bestimmung des § 209a BAO sowie die Übergangsbestimmung des § 323 Abs. 18 BAO in der Fassung AbgÄG 2004. Diese Übergangsbestimmung dient dem Ziel, dass die Verkürzung von Verjährungsvorschriften durch das Steuerreformgesetz 2005, BGBl. I 2004/57, und das AbgÄG 2004, BGBl. I 2004/180, keinen Einfluss auf anhängige Berufungsverfahren hat (vgl. Ritz, BAO3, § 209a, Tz 17). Auch mit dem Hinweis, für das Jahr 1994 sei bereits Verjährung eingetreten, zeigt der Beschwerdeführer keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf. Dieses Vorbringen übersieht die Bestimmung des Paragraph 209 a, BAO sowie die Übergangsbestimmung des Paragraph 323, Absatz 18, BAO in der Fassung AbgÄG 2004. Diese Übergangsbestimmung dient dem Ziel, dass die Verkürzung von Verjährungsvorschriften durch das Steuerreformgesetz 2005, BGBl. römisch eins 2004/57, und das AbgÄG 2004, BGBl. römisch eins 2004/180, keinen Einfluss auf anhängige Berufungsverfahren hat vergleiche , Ritz, BAO3, Paragraph 209 a,, Tz 17).

Die Beschwerde erweist sich daher insgesamt als unbegründet und war gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen. Die Beschwerde erweist sich daher insgesamt als unbegründet und war gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG i. V.m. der Verordnung BGBl. II Nr. 455/2008. Die Kostenentscheidung gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG i. römisch fünf.m. der Verordnung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 455 aus 2008,.

Wien, am 28. Oktober 2009

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2009:2005150022.X00

**Im RIS seit**

30.11.2009

**Zuletzt aktualisiert am**

29.03.2010

**Quelle:** Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)