

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Romuald Kopf in der Beschwerdesache der BF, vertreten durch WT, gegen die Bescheide des FA Bregenz vom 12.01.2012 betreffend

- a.) Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Umsatzsteuer 2007 bis 2009,
- b.) Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Einkommensteuer 2007 bis 2009,
- c.) Umsatzsteuer 2007 bis 2009 sowie
- d.) Einkommensteuer 2007 bis 2009

zu Recht erkannt:

Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

## Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin, nachfolgend Bf abgekürzt, betrieb in den Streitjahren eine Pizzeria mit ca. 30 Sitz- und einigen Stehplätzen. Im Rahmen einer in ihrem Unternehmen durchgeführten **Außenprüfung**, deren Gegenstand die Umsatz- sowie die Einkommensteuer hinsichtlich der Jahre 2007 bis 2009 war, traf der Prüfer folgende Feststellungen (Tz 1 des Prüfungsberichtes):

*"Vereinnahmte Trinkgelder*

*Bislang wurden die von der Unternehmerin vereinnahmten Trinkgelder bei der Gewinnermittlung nicht in Ansatz gebracht.*

*Betriebseinnahmen sind alle Zugänge in Geld oder Geldeswert, die durch den Betrieb veranlasst sind, wobei ein bloß "mittelbarer Zusammenhang mit dem Betrieb genügt, also auch von der Unternehmerin vereinnahmte Trinkgelder.*

*Nachdem keine Aufzeichnungen über die Höhe der Trinkgelder vorgelegt wurden, werden diese gem. § 184 BAO im Schätzungswege mit jährlich € 3.600,-, bzw. für*

1-9/2011 mit € 2.700,-, jeweils netto angesetzt. Die Aufteilung 10%/16% bzw. 19% erfolgt analog der erklärten Umsätze.

Der Schätzung liegen folgende Eckdaten zugrunde:

Das Restaurant hat an jeweils sechs Tagen in 40 Wochen des Jahres zumindest 11 Stunden (Küchenöffnungszeiten) geöffnet. Das Lokal hat zumindest 30 Sitzplätze, weiters noch einige Stehplätze. Es wird davon ausgegangen, dass jeder Sitzplatz durchschnittlich zumindest zweimal täglich belegt ist. Weiters geht die Behörde davon aus, dass die so errechneten 60 Gäste 30 Bezahlvorgänge nach sich ziehen, wobei von einem durchschnittlichen Trinkgeld von netto 50 Cent ausgegangen wird.

Hinsichtlich der Jahre 2010 und 2011 ist der Sicherheitszuschlag offen im jeweiligen Jahresabschluss auszuweisen.

Die Gründe für eine Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 (4) BAO liegen, entgegen der anderweitigen Rechtsansicht des steuerlichen Vertreters, vor:

- Die erste neu hervorgekommene Tatsache ist der Nichtansatz der von der Unternehmerin vereinnahmten Trinkgelder an sich. Dem steuerlichen Vertreter ist zuzustimmen, dass eine Position "von der Unternehmerin vereinnahmte Trinkgelder" in der GuV nicht existiert, diese also nicht separat ausgewiesen sind. Dies bedeutet aber nicht, dass diese nicht bereits in den einzelnen Spartenerlösen enthalten sind oder anderweitig berücksichtigt wurden.

- Die zweite neu hervorgekommene Tatsache ist überhaupt der Umstand, dass die Unternehmerin die Bedienung der Gäste und das Inkasso vornimmt. Die Unternehmerin hat jedes Jahr zwei Dienstnehmer angestellt. Im Zuge der Betriebsbesichtigung machte die Abgabepflichtige die Angaben dass die Dienstnehmer einzig in der Küche tätig sind, sie folglich den Service übernimmt und somit auch die Trinkgelder vereinnahmt."

Die Bf erhob **Berufung (Beschwerde)** gegen die Bescheide, denen das Finanzamt die Feststellungen des Prüfers zugrunde gelegt hat. Begründend führte sie bzw ihre steuerliche Vertretung sinngemäß aus: Es fehle ein Grund für die Wiederaufnahme der abgeschlossenen Verfahren. In ihrem Unternehmen seien in den Jahren 1994 und 1997 bereits zwei abgabenbehördliche Prüfungen durchgeführt worden. Beide hätten keinerlei Beanstandungen ergeben. Weiters sei eine GPLA-Prüfung hinsichtlich der Jahre 2005 bis 2007 durchgeführt worden, ebenfalls ohne jegliche Beanstandung. Sie verweise auf die Jahresabschlüsse und hier insbesondere auf die überaus detaillierte Darstellung nicht nur der Umsatzerlöse, sondern auch der "sonstigen betrieblichen Erträge". Im Zuge der Schlussbesprechung sei den Prüfern nachgewiesen worden, dass es sich bei den Umsatzerlösen um die bonierten Abgabepreise auf Basis der Speisen- und Getränkekarten handelte. Auch seien einige Konten vorgelegt worden. Auf Grund dessen hätte die Finanzverwaltung erkennen können, dass Trinkgelder für die Inhaberin nicht in den erklärten Erlösen enthalten seien. Es hätte für die Finanzverwaltung auch jederzeit die Möglichkeit bestanden, diese Frage im Wege eines Ergänzungsersuchens oder einer

Nachbescheidkontrolle abzuklären. Darüber hinaus bestehe eine weitere grundsätzliche Problematik in der verfassungsrechtlich bedenklichen Differenzierung je nach Empfänger. Sei der Empfänger Dienstnehmer, so seien die Trinkgelder lohnsteuerbefreit, aber in der Sozialversicherung beitragspflichtig. Sei der Empfänger ein Unternehmer, so unterlägen die Trinkgelder der Umsatzsteuer und dem vollen Tarif der Einkommensteuer.

Das Finanzamt erließ eine abweisliche, ausführlich begründete

### **Berufungsvorentscheidung.**

Dagegen brachte die Bf einen (nicht weiter begründeten) **Vorlageantrag** ein.

Mit **Schreiben vom 9.10.2012** berichtigte die Bf den Vorlagebericht des Finanzamtes vom 3.10.2012 sinngemäß wie folgt: Als "bezug habende Norm" wäre richtigerweise § 303 Abs. 4 BAO anzuführen. Die Berufung stütze sich nämlich ausschließlich darauf, dass kein Wiederaufnahmegrund gegeben sei, zumal sich für den gesamten Prüfungszeitraum keine anderen Wiederaufnahmsgründe (als die der Unternehmerin gewährten Trinkgelder) gefunden hätten.

Im Rahmen seiner Vorbereitung auf die mündliche Senatsverhandlung fasste der Vertreter der Bf die strittigen Kernfragen wie folgt zusammen (**E-Mail vom 9.3.2016**):

*" 1. Gibt es neben den Frau Bf als Einzelunternehmerin in allen 3 Prüfungsjahren 2007 - 2009 zugeflossenen Trinkgeldern in der Höhe, über die anlässlich der Schlussbesprechung vom 29.11.2011 schlussendlich Übereinstimmung erzielt wurde, weitere Punkte, die zu einer Wiederaufnahme von Amts wegen gemäß § 303 (4) BAO führen würden?*

*Nach meinen handschriftlichen Aufzeichnungen über die Schlussbesprechung habe ich wiederholt darauf hingewiesen, dass derartige Wiederaufnahmegründe nicht bestünden. Meine Ausführungen wurden nicht zur Kenntnis genommen mit der stereotypen Begründung, es gäbe Wiederaufnahmegründe, ohne diese jedoch zu benennen. Darauf habe ich auch in der Berufung vom 15.02.2012 hingewiesen, ebenso wie ich darin auch angekündigt hatte, wegen der nach meiner Auffassung nicht gegebenen Wiederaufnahmegründe ein Rechtsmittel einlegen zu wollen.*

*2. Schlussbesprechung gemäß § 147 BAO vom 29.11.2011 und Niederschrift Seite 4 – Steuerliche Feststellungen Tz. 1 - die letzten 3 Absätze*

*Bei der Schlussbesprechung lag die Niederschrift in schriftlicher Form gar nicht vor. Diese wurde mir nach einem vorausgehenden Telefonat mit Herrn AB erst am 23.12.2012 um 15:13 per FAX übermittelt, wie sich anhand des Telefax – Sendedatums leicht beweisen lässt. Herr AB bat um unverzügliche Rücksendung per FAX, was noch am gleichen Tag erfolgte mit dem erneuten handschriftlichen Hinweis auf die beabsichtigte Einbringung einer Berufung.*

*Hier wurden nun in den letzten 3 Absätzen erstmals die Punkte nachgereicht, die eine Wiederaufnahme gemäß § 303 (4) BAO rechtfertigen sollen. Dazu werden „2 neu hervorgekommene Tatsachen“ aufgezählt, um eine Mehrzahl von*

Wiederaufnahmegründen darzustellen. Es wird dabei aber - absichtlich oder unabsichtlich - übersehen, dass „beide neuen Tatsachen“ ein und denselben Punkt betreffen, nämlich „Zufluss von Trinkgeld an die Unternehmerin“. Und damit kann von anderen Wiederaufnahmegründen wohl keine Rede sein.

### 3. Berufungsvorentscheidung vom 27.03.2012, zugestellt am 02.04.2012

Herr Dr. FB hat sich auf 4 eng beschriebenen Seiten mit den Punkten I. - IV unter Anführung etlicher Entscheidungen (3 VwGH und 1 FG Sachsen) und Hinweis auf den Kommentar von Riss zu § 20 BAO sehr bemüht, die (Rechts-) Auffassung des Finanzamtes Bregenz als Abgabenbehörde I. Instanz zu untermauern, des Amtes, das auch für die durchgeführte Außenprüfung zuständig war.

Ich meine aber, dass auf die allein-entscheidende Rechtsfrage, ob andere Punkte als der „Zufluss von Trinkgeld an die Unternehmerin“ vorliegen, nicht wirklich eingegangen wurde. Das ist auch der Grund, warum ich im Vorlageantrag vom 25.04. 2012 auf die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung nicht mit einem Wort eingegangen bin.

Nach Erhalt der Verständigung vom 03.10.2012 über die Übermittlung des Vorlageberichtes habe ich Herrn Dr. FB mit Schreiben vom 09.10.2012 auf 2 fehlerhafte Punkte im Vorlagebericht hingewiesen und gebeten, mich von der Übermittlung an den UFS durch Übersendung einer Kopie zu informieren, was jedoch nicht erfolgt ist. "

Nachdem zwei Termine zur Durchführung der beantragten Senatsverhandlung verschoben bzw abgesagt werden mussten, folgte der Vertreter der Bf der gerichtlichen Einladung zu einer informellen Besprechung der Beschwerdesache. Unter einem zog er seine Anträge auf Entscheidung durch den gesamten Senat und Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurück. Über die **Besprechung am 9.5.2016** wurde Folgendes protokolliert:

" **Dr. Kopf führt aus:** Stimmen Sie mir zu, dass es für die Frage der persönlichen Steuerpflicht von entscheidender Bedeutung ist, wer für den Service zuständig ist, wer abrechnet, wer Trinkgelder kassiert, für wen sie bestimmt sind, bei wem sie ankommen und verbleiben?

**Dr. E. WT:** Ja. Indem wir die Jahre ab 2010 nicht angefochten haben, haben wir auch eingeräumt, dass die Trinkgelder Est- und Ust-rechtlich zu erfassen sind. Aber ich bleibe dabei, die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme der Jahre 2007 – 2009 sind nicht gegeben. Ich habe die Gründe dafür ua in der Berufung dargelegt.

**Dr. Kopf:** Stimmen Sie mir zu, dass allein die Bf in ihrem Betrieb für Service und Abrechnung zuständig war und dass allein sie Trinkgelder vereinnahmt, aber nicht erlösmäßig erfasst und erklärt hat?

**Dr. WT** : Ja.

**Dr. Kopf:** Können Sie mir zeigen, inwieweit sie diese Tatfragen in den Steuererklärungen (samt Beilagen) der einzelnen Streitjahre offen gelegt haben?

**Dr. WT** : Ich verweise insbesondere auf drei Prüfungen, die im Unternehmen der Beschwerdeführerin durchgeführt worden sind und die keinerlei Beanstandungen erbracht haben, wobei ich einräume, dass die Versteuerung der Trinkgelder in der Vergangenheit eigentlich kein Streit- bzw Prüfungspunkt war.

Zum ersten fand eine Prüfung betreffend USt und Einkommensteuer hinsichtlich der Jahre 1993 – 1995 statt. Der Bericht datiert vom 3.1.1997. Eine Kopie des Berichtes wird zum Akt genommen. In Tz 4 wird das Vorbringen bestätigt, dass keine beanstandenden Feststellungen getroffen wurden.

Zum zweiten fand eine Prüfung betreffend USt und Einkommensteuer hinsichtlich der Jahre 1996 – 1997 statt. Der Bericht datiert vom 12.10.1998. Eine Kopie des Berichtes wird zum Akt genommen. Wiederum wird in Tz 4 das Vorbringen bestätigt, dass es keine Beanstandungen gab.

Dann fanden noch zwei GPLA-Prüfungen statt. Frau Bf hatte meist zwei Bedienstete, ihren Mann in der Küche und gelegentlich ihren Neffen. Auch diese Prüfungen haben keine Beanstandungen ergeben, wobei die letzte Prüfung von einem überaus qualifizierten Prüfer durchgeführt worden ist. Deshalb gehe ich davon aus, dass auch alles korrekt geprüft worden ist.

Wenn es gewünscht ist, kann ich die Unterlagen per E-Mail dem Gericht senden.

**Dr. Kopf:** Ich denke das ist nicht erforderlich. Es wird ja auch vom Finanzamt nicht bestritten, dass diese Prüfungen durchgeführt worden sind und dass sie keine Beanstandungen ergaben.

Ich weise auf zwei von Lehre und Rechtsprechung vertretene Grundsätze hin. Erstens ist das Hervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln ist aus der **Sicht des jeweiligen Verfahrens** zu beurteilen. Daher können zB Kenntnisse des Lohnsteuerprüfers für die Einkommensteuerveranlagung neu hervorkommen. Zweitens schließt ein allfälliges **Verschulden** der Behörde an der Nichtausforschung von Sachverhaltselementen die amtswegige Wiederaufnahme nicht aus.

**Dr. WT:** Ich möchte gar nicht von einem Verschulden der Behörde sprechen.

Wichtig ist mir aber Folgendes:

In der Schlussbesprechung wurde kein einziger Wiederaufnahmegrund genannt. Es wurde lediglich behauptet, es gäbe welche.

Der zweitletzte Absatz in Tz 1 des BP-Berichtes ist nichtssagend bzw völlig schwammig.

**Dr. Kopf** : Mit den vorgebrachten verfassungsrechtlichen Bedenken werde ich mich in meiner Entscheidung auseinandersetzen.

Ich räume Ihnen noch eine Woche ein, um auf unser Gespräch bzw den gegenständlichen Aktenvermerk zu replizieren. Dann werde ich meine Entscheidung ausfertigen. "

Mit **E-Mail vom 10.5.2016** ergänzte der Vertreter der Bf das ihm übermittelte Protokoll sinngemäß wie folgt: Er habe bei der Besprechung auch auf einige im Zuge der

Außenprüfung 2007 – 2009 unterlaufene "Pannen" hingewiesen. Diese seien sicher nicht regelkonform, wenngleich ohne rechtliche Auswirkungen auf das Prüfungsergebnis. So werde erstens der Prüfungsleiter im Prüfungsauftrag nicht namentlich erwähnt. Zweitens habe der Prüfer erstmals und als einzigen Kritikpunkt erwähnt, dass die der Bf als Unternehmerin zugeflossenen Trinkgelder nachzuversteuern wären. Drittens habe am 29.11.2011 eine „vorläufige Schlussbesprechung“ stattgefunden, zu der es nicht einmal ansatzweise einen Entwurf einer schriftlichen Niederschrift gegeben habe; weitere Kritikpunkte, die eine Wiederaufnahme rechtfertigten, seien nicht bekannt gegeben worden. Viertens habe das Finanzamt 3 Wochen gebraucht, um die beiden zuvor nur behaupteten, sodann mühsam konstruierten Wiederaufnahmegründe erstmals schriftlich zu formulieren. Fünftens seien dem Finanzamt zwei inhaltliche Fehler im Vorlageberichte vom 03.10.2012 unterlaufen, auf die er bereits hingewiesen habe. Abschließend führte der Vertreter der Bf wörtlich aus: "*Ich liste diese Punkte nicht auf, um ein „Verschulden“ der Finanzverwaltung zu dokumentieren. Ich meine nur, es sollte auch an das Wissen der steuerpflichtigen Frau Bf und ihrer steuerlichen Vertretung kein allzu strenger Maßstab angelegt werden, dass die zugeflossenen Trinkgelder zu versteuern gewesen wären. Ich habe schon im Gespräch erwähnt, dass mir als dem damaligen Berater das Problem auch nicht bewusst war, ansonsten ich Frau Bf darauf hingewiesen hätte. Da mir das Problem erst anlässlich dieser Außenprüfung bewusst wurde, habe ich für Zeiträume ab dem 01.01.2010 auch der Nachversteuerung zugestimmt und gegen die Abgabenbescheide 2010 keine Berufung eingebracht.*"

#### **Das BFG hat über die Beschwerde erwogen:**

Die Parteien des Beschwerdeverfahrens sind sich zu Recht darin einig, dass die einem selbständigen Unternehmer gewährten Trinkgelder sowohl der Einkommen- als auch der Umsatzsteuer unterliegen. Denn aus ertragsteuerlicher Hinsicht kann kein Zweifel daran bestehen, dass derartige Zugänge durch den Betrieb veranlasst sind (Doralt, EStG<sup>11</sup>, § 4 Tz 221; Hofstätter/Reichel, Einkommensteuer, Kommentar, § 4 Abs. 3 Tz 5). Und in umsatzsteuerlicher Hinsicht ergibt sich dies kraft ausdrücklicher Anordnung in § 4 Abs. 2 Z 1 UStG (siehe Ruppe/Achatz, UStG<sup>4</sup>, § 4 Tz 103).

Dies wiederum bedeutet, dass es für die Frage der persönlichen Steuerpflicht von entscheidender Bedeutung ist, wer für den Service zuständig ist, wer abrechnet, wer Trinkgelder kassiert, für wen sie bestimmt sind, bei wem sie ankommen und verbleiben. All diese Tatfragen können und konnten aus den Büchern der Bf nicht beantwortet werden. Dem Finanzamt wurden die maßgeblichen Umstände (in der Person des Prüfers) hinsichtlich der Umsatz- und der Einkommensteuer 2007 - 2009 erst im Zuge der Prüfung bekannt, deren Ergebnis im Bericht vom 29.11.2011 (ABNr: 121088/11) zusammengefasst sind. Dies wird von der Bf auch nicht bestritten.

Die Parteien des Beschwerdeverfahrens stimmen in sachverhältnismäßiger Hinsicht auch darin überein, dass allein die Bf in ihrem Betrieb für Service und Abrechnung zuständig

war und dass allein sie Trinkgelder vereinnahmt, aber nicht erlösmäßig erfasst und erklärt hat.

In Ansehung dieser Sachverhaltselemente steht nun aber die steuerliche Vertretung der Bf auf dem Standpunkt, da die Abgabenbehörde den maßgeblichen Sachverhalt erkennen bzw durch Vorhalt oder Nachbescheidkontrolle abklären hätte können, fehle es an einem tauglichen Wiederaufnahmegrund.

Diese Auffassung wird vom Gericht nicht geteilt. Völlig zu Recht hat das Finanzamt in der ausführlich begründeten Berufungsvorentscheidung auf folgende, nach übereinstimmender Lehre und Rechtsprechung zu beachtende grundsätzliche Überlegungen verwiesen:

Das Hervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln ist aus der **Sicht des jeweiligen Verfahrens** zu beurteilen. Daher können zB Kenntnisse des Lohnsteuerprüfers für die Einkommensteuerveranlagung neu hervorkommen. Da Gegenstand der im Beschwerdefall vorausgegangenen GPLA-Prüfung nur die lohnabhängigen Abgaben waren, ist im Übrigen auszuschließen, dass der Lohnsteuerprüfer Kenntnis von den später für die Veranlagung maßgeblichen Sachverhaltselementen erlangt hat. Und da die vorausgegangenen Außenprüfungen betreffend Umsatz- und Einkommensteuer ohne Beanstandungen abgelaufen sind, muss auch diesbezüglich ausgeschlossen werden, dass der seinerzeitige Prüfer Kenntnis von den nunmehr maßgeblichen Sachverhaltselementen gewonnen hat. Im Übrigen ist der dargestellte Grundsatz nach herrschender Lehre und Rechtsprechung auch abschnittsbezogen zu verstehen. Dies bedeutet, dass ein für das Verfahren betreffend 2007 tauglicher Wiederaufnahmegrund nicht durch den Umstand untauglich wird, dass er dem Finanzamt in einem Verfahren betreffend ein früheres Jahr bekannt war ( *Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz* , BAO<sup>3</sup> § 303 Anm 13).

Ein allfälliges **Verschulden der Behörde** an der Nichtausforschung von Sachverhaltselementen schließt die amtswegige Wiederaufnahme nicht aus. So wie nach aktueller Rechtslage auch ein Verschulden der Partei an der behördlichen Unkenntnis entscheidungsrelevanter Umstände (zB an der Nichtgeltendmachung von Betriebsausgaben in der Abgabenerklärung) idR keinen Grund darstellt, eine sich zu Gunsten der Partei auswirkende Wiederaufnahme zu unterlassen ( *Ritz* , BAO<sup>5</sup> , § 303 Tz 33, 34). Selbst wenn es also zuträfe, dass die Abgabenbehörde im abgeschlossenen Verfahren Kenntnis vom maßgeblichen Sachverhalt hätte gewinnen können, wäre für die Bf nichts gewonnen. Denn entscheidend ist, dass der Abgabenbehörde im wiederaufgenommenen Verfahren (aus welchen Gründen immer) der maßgebliche Sachverhalt eben nicht so vollständig bekannt war, dass sie schon damals zu der nunmehr erlassenen Entscheidung gelangen hätte können ( *Ritz* , BAO<sup>5</sup> , § 303 Tz 24).

In diesem Zusammenhang vermag sich das Gericht dem Vorbringen des Vertreters der Bf in seiner E-Mail vom 10.5.2016 durchaus anzuschließen. Es wird ihm ebenso wie seiner Klientin eingeräumt, dem in Rede stehenden Umstand (ohne auf die Erzielung

einer Steuerersparnis ausgerichtete Absicht) keine steuerliche Relevanz beigemessen zu haben. Oder mit anderen Worten: Der Bf und ihrem Vertreter wird keine "böse Absicht" oder "schlechter Glaube" unterstellt. Dies aber ist - wie der Vertreter der Bf richtig erkannt hat - ohne rechtliche Relevanz für die Wiederaufnahme. Sogar das Gegenteil ist der Fall: War der Bf und ihrem Vertreter beim Verfassen und Einreichen der Steuererklärungen (aus nachvollziehbaren Gründen) nicht bewusst, dass die von der Bf als Unternehmerin vereinnahmten Trinkgelder steuerpflichtig sind und erklärt werden müssen, so ist es auch naheliegend, dass dieser Umstand in den Erklärungen auch keinen Niederschlag fanden (was einen verschuldensunabhängigen Wiederaufnahmegrund darstellt).

Lediglich der Vollständigkeit halber wird in diesem Zusammenhang darauf hingewiesen, dass es sich bei den vom Vertreter der Bf aufgezeigten, der Abgabenbehörde (allenfalls) unterlaufenen "Pannen" um kleinere Verfahrensmängel handelt, die - entsprechend dem Vorbringen vom 10.5.2016 - keinen entscheidenden Einfluss auf das Prüfungsergebnis und den Inhalt der angefochtenen Bescheide hatten und die durch das nachfolgende Verfahren saniert wurden.

Auch die **verfassungsrechtlichen Bedenken** der Bf an der eingangs geschilderten materiellrechtlichen Situation werden vom Gericht nicht geteilt. Ausgangspunkt dieser Überzeugung ist, dass es grundsätzlich unbedenklich erscheint Trinkgelder ganz allgemein sowohl der Einkommen- und der Umsatzsteuer zu unterziehen. Dies aufgrund ihres engen Konnexes mit der unternehmerischen Tätigkeit einerseits und im Hinblick auf das Prinzip der Leistungsfähigkeit andererseits. Fraglich erscheint allenfalls, ob die lohnsteuerrechtliche Ausnahmeregelung sachlich gerechtfertigt ist. In diesem Zusammenhang gilt es allerdings zu bedenken, dass der VfGH mit Erkenntnis vom 25.9.2008, G 19/08, die Verfassungsmäßigkeit der Steuerbefreiung der ortsüblichen Trinkgelder bestätigt hat. Für einen Normprüfungsantrag an den VfGH fehlt somit die Rechtsgrundlage, zumal noch hinzukommt, dass die lohnsteuerrechtliche Befreiungsbestimmung für das gegenständliche Verfahren nicht präjudiziell ist.

Das Finanzamt hat die **Ermessensübung** zunächst zutreffend auf den Grundsatz gestützt, dass dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit im gegebenen Zusammenhang der Vorrang vor jenem der Rechtsbeständigkeit zukommt. Weiters hat es zutreffend darauf hingewiesen, dass die steuerlichen Auswirkungen insgesamt nicht bloß geringfügig sind (*Ritz*, BAO<sup>5</sup>, § 303 Tz 71, 73, 74). Das Gericht bestätigt die angefochtenen Bescheide auch insoweit.

Aus den genannten Gründen war die Beschwerde gegen die Wiederaufnahmebescheide als unbegründet abzuweisen.

Indem die Bf ausdrücklich darauf hingewiesen hat, das Rechtsmittel ausschließlich darauf zu stützen, dass ihrer Überzeugung nach kein tauglicher Wiederaufnahmegrund vorliegt, hat sie das Ergebnis der Betriebsprüfung in materiellrechtlicher Hinsicht anerkannt. Der Vertreter der Bf hat dies in seiner E-Mail vom 10.5.2016 neuerlich bekräftigt.



Das Gericht teilt diesen Standpunkt. Demzufolge hat der Prüfer mit dem Ansatz eines lediglich 3%igen Sicherheitszuschlag auf die Besonderheit der Betriebsführung einer (nicht nur auf verweilende Gäste ausgerichteten) Pizzeria ausreichend Bedacht genommen. Im Übrigen darf nicht vergessen werden, dass jeder Schätzung eine gewisse Ungenauigkeit immanent ist und dass derjenige, der zur Schätzung Anlass gibt, die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen muss (*Ritz*, BAO<sup>5</sup>, § 184 Tz 3).

Deshalb waren auch die Beschwerden gegen die Umsatzsteuerbescheide und die Einkommensteuerbescheide als unbegründet abzuweisen.

### **Zulässigkeit einer Revision**

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

Das Erkenntnis löst keine (ungeklärten) Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung. Es tangiert nur Rechtsfragen (verfahrensbezogene Prüfung der Wiederaufnahmegründe, Verschuldensunabhängigkeit der Betrachtung), die von Lehre und Rechtsprechung widerspruchsfrei beantwortet werden. Im Übrigen hing der Beschwerdefall von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen (Schätzung der Trinkgelder) ab, über die zwischen den Parteien des Beschwerdeverfahrens Einvernehmen besteht.

Feldkirch, am 31. Mai 2016