

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. RR. in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch Mag. Vertr., gegen die Bescheide des Finanzamtes Baden Mödling vom 16. Dezember 2013, betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2009 bis 2012, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Beim Beschwerdeführer (Bf.) wurde eine Außenprüfung umfassend die Jahre 2009 bis 2012 durchgeführt.

Der Prüfungsauftrag wurde dem Bf. am 26. November 2013 zur Kenntnis gebracht und eine Ausfertigung überreicht. Dabei wurde bis zum Beginn der Amtshandlung eine Selbstanzeige erstattet:

Selbstanzeige wegen falscher Umsatzsteuer- und Jahreserklärungen für den Zeitraum 2009 bis 2012

Sachverhalt und Offenlegung der Umstände gemäß § 29 Abs. 2 FinStrG

(Der Bf.) hat in 2009 von einem in Österreich ansässigen Hersteller von Geldspielautomaten drei Stück Glücksspielautomaten erworben mit der Absicht, diese bei diversen Gastronomen in Niederösterreich aufzustellen um damit Glücksspiele anzubieten.

In weiterer Folge konnte (der Bf.) diese Automaten aufstellen, jedoch nie vollständig, sondern es wurden zB lediglich zwei Automaten oder auch nur ein Automat in einem Lokal aufgestellt. Die Anzahl der in Betrieb genommenen Automaten war daher immer schwankend. Dieser Tätigkeit ist er bis 2011 nachgegangen. Im Jahr 2011 wurden die Automaten von der Finanzpolizei beschlagnahmt. Diese Automaten wurden von der Firma X. Hard- und Softwareentwicklungs GmbH erworben. Die Firma X. hat zudem auf monatlicher Basis aufgrund der Inanspruchnahme Datenleistungen verrechnet.

Hierbei muss erwähnt werden, dass der Automat, auch wenn er im Betrieb war, nicht notwendigerweise von Kunden bespielt wurde. Zudem hat (der Bf.) diverse Dart- und Tischfußball'automaten' vermietet.

(Der Bf.) hat zwar Umsatz- und Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2009 bis 2012 abgegeben, aber aufgrund einer falschen Rechtsansicht ist er davon ausgegangen, dass der Gastronom, der einen Großteil der Erlöse über die Platzmiete inkassiert, der Versteuerung unterwirft. Aus diesem Grund hat er es auch unterlassen, entsprechende Grundaufzeichnungen zu führen.

Conclusio aus abgabenrechtlicher Sicht und Darlegung der Verfehlung

Aus der Durchsicht der Belege und der vorhandenen Rechnungen der X. resultiert eine Nachforderung aus der Umsatzsteuer und der Einkommensteuer für die Jahre 2009 bis 2012. ...

Der Prüfer traf im *Bericht gemäß § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung* folgende Feststellungen:

Geschätzter Automatenerslös X.

Die an den Bf. von der Firma verrechnete Datenleistung Webbrowser stellt sich wie folgt dar:

Monat	2009	2010	2011	2012
Jänner		3,00	2,00	1,00
Februar		3,00		
März		3,00		
April		2,00		
Mai	3,00	3,00	0,50	
Juni	2,00	2,00		
Juli	2,00	3,00		
August	3,00	3,00		
September	1,00	3,00		
Oktober	2,00	2,00	1,00	
November	3,00	2,00	1,00	
Dezember	2,00	2,50	1,00	
Datenleistung Webbrowser	18,00	31,50	5,50	1,00

Das letzte Gerät war bis 2/2012 in Betrieb, Datenleistung Webbrowser wurde 2011 nur lückenhaft verrechnet.

Die Automatenerslöse der drei Geräte von der Firma X. wurden bisher nicht erklärt.

Daher wurden von der BP die Erlöse geschätzt für den Zeitraum vom Kauf der Geräte bis zu deren Beschlagnahme durch die Finanzpolizei.

Fehlender Automatenerlös X. und deren Eingangsrechnungen 2009-2012

2009:

Kauf	Beschlagnahme	2009
19.04.2009	04.02.2011	Monate 8
19.04.2009	04.02.2011	Monate 8
		Monate 16
Geschätzter Automatenerlös X. pro Monat und Gerät		800,00
Geschätzter Automatenerlös X. netto		12.800,00
Geschätzter Automatenerlös X. USt		2.560,00

2010:

Kauf	Beschlagnahme	2010
19.04.2009	04.02.2011	Monate 12
19.04.2009	04.02.2011	Monate 12
19.04.2009	08.03.1012	Monate 7,5
		Monate 31,5
Geschätzter Automatenerlös X. pro Monat und Gerät		800,00
Geschätzter Automatenerlös X. netto		25.200,00
Geschätzter Automatenerlös X. USt		5.040,00

2011:

Kauf	Beschlagnahme	2011
19.04.2009	04.02.2011	Monate 1
19.04.2009	04.02.2011	Monate 1
19.04.2009	08.03.1012	Monate 12
		Monate 14
Geschätzter Automatenerlös X. pro Monat und Gerät		800,00
Geschätzter Automatenerlös X. netto		11.200,00

Geschätzter Automatenenerlös X. USt	2.240,00
-------------------------------------	----------

2012:

Kauf	Beschlagnahme	2012
19.04.2009	08.03.1012	Monate 2
		Monate 2
Geschätzter Automatenenerlös X. pro Monat und Gerät		800,00
Geschätzter Automatenenerlös X. netto		1.600,00
Geschätzter Automatenenerlös X. USt		320,00

Umsatzsteuerschuld kraft Rechnung

2009 bis 2011:

	2009 €	2010 €	2011 €
Vor BP	213,58	330,59	135,58
Kloss, Merlin, Nameless, Richter, Servus	210,00	10,00	210,00
Geschätzter Automatenenerlös X.	2.560,00	5.040,00	2.240,00
Fehlender Mieterlös Schmid			222,00
Fehlender Mieterlös vor Schmid	600,00	600,00	350,00
Nach BP	3.493,58	5.980,59	3.157,58

2012:

	2012 €
Vor BP	0,00
Erlös Arzum (Akyüz)	368,44
Kloss, Merlin, Nameless, Richter, Servus	250,00
Geschätzter Automatenenerlös X.	320,00
Umsatzsteuerschuld kraft Rechnungslegung	1.105,24
Nach BP	2.043,68

Einkommensteuer

Einkünfte 2009 bis 2011:

	2009 €	2010 €	2011 €
Vor BP	851,19	54,41	-711,46

Kloss, Merlin, Nameless, Richter, Servus	600,00	50,00	1.050,00
Geschätzter Automatenenerlös X.	12.800,00	25.200,00	11.200,00
fehlender Mieterlös Sch.			1.110,00
fehlender Mieterlös vor Sch.	3.000,00	3.000,00	1.750,00
AfA	-2.220,00	-2.220,00	-5.180,00
Datenleistung W.browser	-5.940,00	-10.395,00	-1.815,00
Nach BP	9.091,19	15.689,41	7.403,54

Einkünfte 2012:

	2012 €
Vor BP	1.587,03
Erlös Arzum (Akyüz)	1.842,22
Kloss, Merlin, Nameless, Richter, Servus	1.250,00
Geschätzter Automatenenerlös X.	1.600,00
AfA	-1.480,00
Datenleistung W.browser	-330,00
Nach BP	4.469,25

Das Finanzamt folgte den Feststellungen des Prüfers und erließ dementsprechend die beschwerdegegenständlichen Bescheide.

Die als *Beschwerde geltende Berufung* wurde begründet wie folgt:

Mit Bescheid vom 16.12.2013 wurden dem (Bf.) für den Zeitraum 2009 bis 2012 Automatenenerlöse aus den von der Firma X. angeschafften Geräten sowohl umsatzsteuerlich als auch einkommensteuerrechtlich auf Grundlage einer Schätzung zugerechnet. Aus dieser Zurechnung ergaben sich folgende Änderungen der Besteuerungsgrundlagen:

Zeitraum	2009	2010	2011	2012
X.: USt	12.800	25.200	11.200	1.600
Einkünfte	12.800	25.200	11.200	1.600

Gemäß § 184 BAO hat die Abgabenbehörde sofern 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. Ist eine Schätzung dem Grunde nach überhaupt zulässig, so steht die Wahl der Schätzungsmethode nach hM der Abgabenbehörde im Allgemeinen frei (vgl. VwGH 17.11.1971, 1546/71; 22.4.1998, 95/13/0191; 15.7.1998, 95/13/0286 u.a.). Es ist jedoch

jene Methode zu wählen, die im Einzelfall zur Erreichung des Zieles, nämlich der tatsächlichen Besteuerungsgrundlage nahe zu kommen, am geeignetsten erscheint (vgl. Ritz, § 184, Rz 12 mwN). In einem Schätzungsverfahren müssen die zum Schätzungsergebnis führenden Gedankengänge schlüssig und folgerichtig sein und das Ergebnis, das in der Feststellung der Besteuerungsgrundlagen besteht, mit den Lebenserfahrungen in Einklang stehen. Das gewählte Verfahren muss stets auf das Ziel gerichtet sein, diejenigen Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln, welche die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben. Dabei muss die Behörde im Rahmen des Schätzungsverfahrens auf alle vom Abgabepflichtigen substantiiert vorgetragenen, für die Schätzung relevanten Behauptungen eingehen, auch wenn ihre Richtigkeit erst durch weitere Erhebungen geklärt werden muss (vgl. VwGH 31.7.2002, 98/13/0194; 24.2.1998, 95/13/0083).

Wie behördliche Erledigungen im Allgemeinen, unterliegen auch Ergebnisse einer Schätzung der behördlichen Begründungspflicht. So meint der VwGH in seiner ständigen Rechtsprechung: 'Schätzungsergebnisse unterliegen nach Maßgabe des § 93 Abs. 3 lit a bzw. des § 288 Abs. 1 lit d. der Pflicht der Begründung. Die Begründung hat die für die Schätzungsbefugnis sprechenden Umstände, die Schätzungsmethode, die der Schätzung zugrunde gelegten Sachverhaltsannahmen und die Ableitung der Schätzungsergebnisse darzulegen' (vgl. etwa jüngst VwGH 25.3.2004, 2002/16/0290; ebenso 10.9.1998, 96/15/0183).

Diese Anforderungen wurden nicht erfüllt. Insbesondere ist nicht ersichtlich, warum die BP manche Sachverhalte als gegeben annahm und im Gegensatz dazu, auf manche Ausführungen des Steuerpflichtigen nicht einging. Es wurde vom Steuerpflichtigen ins Treffen geführt, dass nicht jeder Automat tatsächlich am jeweiligen Standort platziert war und im Betrieb war. Zudem entspricht die Schätzung der Bemessungsgrundlagen nicht der Lebenserfahrung, die der Steuerpflichtige im realen Betrieb dieser Glücksspielautomaten, die von schlechter Qualität waren, erfahren hatte.

Die Schätzungen der Bemessungsgrundlage aus dem Betrieb der Automaten (X.) und daher die angefochtenen Bescheide sind mangels Begründung bzw. Darlegung der Schätzungsmethode rechtswidrig.

Die Abgabenbehörde hat trotz der Tatsache, dass die Umsätze aus dem Betrieb der X. Automaten unter die Kleinunternehmer-Regelung des § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 fallen, diese der Umsatzsteuer kraft Rechnungslegung unterworfen. Kleinunternehmer ist ein Unternehmer, der im Inland einen Wohnsitz hat und dessen Umsätze nach § 1 Abs. 2 Z 2 und 2 im Veranlagungszeitraum € 30.000 nicht übersteigen.

Außer Streit steht zwischen den Parteien, dass der Bf. Kleinunternehmer ist, und dass er nicht auf die somit auf ihn zutreffende Befreiungsbestimmung des § 6 Abs. 3 Z 27 UStG verzichtet hat. Dies bedeutet, dass die Umsätze des Bw. von der Umsatzsteuer befreit sind, ihm allerdings kein Vorsteuerabzug zusteht. Gemäß § 11 Abs. 12 UStG schuldet der Unternehmer, der in einer Rechnung für eine Lieferung oder sonstige Leistung einen

Steuerbetrag gesondert ausgewiesen hat, den er nach diesem Bundesgesetz für den Umsatz nicht schuldet, so schuldet er diesen Betrag auf Grund der Rechnung, wenn er sie nicht gegenüber dem Abnehmer der Lieferung oder dem Empfänger der sonstigen Leistung entsprechend berichtet.

Dies kann aber nur für jene Umsatzsteuer-Beträge gelten, die ausdrücklich auf einer Rechnung des Steuerpflichtigen als solche ausgewiesen sind.

Die Bemessungsgrundlagen für den Steuerpflichtigen wurden aber jedoch gemäß § 184 BAO über eine Schätzung von der Abgabenbehörde ermittelt, da eben keine Aufzeichnungen vorlagen bzw. der Abgabenbehörde übergeben werden konnten. Ergo lagen auch keine entsprechenden Rechnungen mit Steuerausweis aus dem Betrieb der besagten Glücksspielautomaten vor.

Die Kleinunternehmerregelung war daher auf diese Umsätze anzuwenden. Die auf Grundlage einer Schätzung ermittelten Bemessungsgrundlagen der Abgabenbehörde waren daher nach § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 steuerfrei zu stellen. Die angefochtenen Bescheide sind daher rechtswidrig.

Das Finanzamt begründete die abweisende *Beschwerdevorentscheidung* wie folgt:

Der Stellungnahme der BP zur Beschwerde vom 02.09.2014 kann Folgendes entnommen werden: "Der BP wurden für den erklärten Teil der Umsätze 2009 - 2012 Belege mit ausgewiesener 20%iger Umsatzsteuer vorgelegt. Da diese Umsätze jedoch lückenhaft und unvollständig erklärt wurden, musste die BP die fehlenden Umsätze auf Basis der bereits erklärten vorhandenen Belege ermitteln.

Da die Automatenerlöse der drei Geräte der Firma X. ... bisher nicht erklärt und trotz Aufforderung keine Belege (bspw. Eingangsrechnung-Geräteeinkauf, laufende Abrechnungen der Datenleistungen Werbebrowsers) vorgelegt wurden, wurden diese direkt von der Firma X. angefordert. Auf dieser Grundlage schätzte die BP die Erlöse für den Zeitraum vom Kauf der Geräte bis zu deren Beschlagnahme durch die Finanzpolizei.

Der Beilage zum Bericht der BP vom 26.11.2013 ist eine detaillierte Ermittlung der fehlenden Erlöse zu entnehmen. Als Basis dienten einerseits die laufenden Abrechnungen der Datenleistungen Werbebrowsers und andererseits die Zeiträume zwischen Kauf und Beschlagnahme der in Betrieb stehenden Glücksspielgeräte durch die Finanzpolizei (siehe Tz. 3).

Die BP ist von der Annahme ausgegangen, dass bei Bezahlung von laufenden Gebühren (Gebühren für Datenleistungen Werbebrowsers) diese Glücksspielgeräte auch in Betrieb waren und somit Umsätze erzielt wurden.

Die entsprechenden Kosten für die Spielautomaten der Firma X. wurden von der BP als Betriebsausgabe berücksichtigt (siehe Bericht, Tz 6 u. 7).

Da die vorliegenden Rechnungen 2009 - 2012 mit Umsatzsteuer (20%) ausgestellt wurden, musste die BP davon ausgehen, dass auch in den fehlenden Rechnungen Umsatzsteuer (20%) ausgewiesen war. Diesen Umstand musste die Abgabenbehörde bei

der Schätzung gemäß § 184 BAO berücksichtigen, selbst wenn die Umsätze grundsätzlich der 'Kleinunternehmer-Regelung' des § 6 Abs. 1 Z 27 UStG unterliegen."

Der *Vorlageantrag* wurde mit nachstehender Begründung eingebracht:

Mit 03.11.2014 wurde der Bescheid über die Abweisung der Beschwerde vom 21.01.2014 übermittelt. Hiermit legen wir aufgrund der Rechtswidrigkeit des Inhalts und der Verletzung von Verfahrensvorschriften die Beschwerde dem BFG vor.

Das Finanzamt erstattete die *Beschwerdevorlage* mit nachstehendem Sachverhalt und Anträgen:

Sachverhalt:

Im Zuge einer Betriebsprüfung wurden Umsätze hinzugeschätzt. Da die vorhandenen Rechnungen trotz der Steuerbefreiung für Kleinunternehmer mit Umsatzsteuer ausgestellt wurden, erfolgte auch eine Versteuerung der hinzugeschätzten Umsätze.

Beweismittel:

siehe beiliegende Aktenteile.

Stellungnahme:

Das Finanzamt beantragt die Abweisung der Beschwerde.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Der Bf. kaufte am 19. April 2009 von der Firma X. drei Geldspielautomaten; er erwarb die Geräte mit der Absicht, diese bei diversen Gastronomen in Niederösterreich aufzustellen um damit Glücksspiele anzubieten. In der Folge wurden die Geldspielautomaten in Lokalen aufgestellt und in Betrieb genommen. Die Firma X., die Verkäuferin der Geräte, verrechnete auf monatlicher Basis aufgrund der Inanspruchnahme Datenleistungen. Diese Feststellungen beruhen auf den eigenen Angaben des Bf.

Die von der Firma X. verrechnete Datenleistung Werbebrowser erfolgte im oben wiedergegebenen, monatsweise aufgegliederten Umfang.

Diese Feststellung ist unstrittig und beruht auf den seitens der Firma X. dem Prüfer bekannt gegebenen verrechneten Datenleistungen.

Anlässlich einer Kontrolle nach dem GSpG ergab sich Folgendes:

F: Wie lange steht das Gerät im Lokal?

A: Glaublich seit 01.03.2012.

F: Haben Sie das Gerät geliefert und aufgestellt?

A: Ja.

F: Sind Sie der Eigentümer des Geräts?

A: Nein, ich habe das Gerät selbst nur gemietet und stelle es im gegenständlichen Betrieb auf.

F: Von wem haben Sie es gemietet?

A: Es befindet sich ein Aufkleber am Gerät. Es handelt sich um die Firma X.. Ich möchte dazu sagen, dass ich nur die eingespielten Programme gemietet habe.

Ich gebe an dieser Stelle an, dass ich zwar prinzipiell gerne aussagen möchte, aber mich vorher erst mit meinem Rechtsanwalt absprechen muss, da ich von ihm die Auskunft

erhalten habe, dass ich das Gerät hier aufstellen darf. Ich habe diese Auskunft auch schriftlich und werde diese dem Finanzamt faxen.

Mehr möchte ich im Moment nicht dazu sagen.

F: Haben Sie einen Schlüssel für das Gerät und sind Sie bereit, diesen an uns auszuhändigen?

A: Ich habe einen Schlüssel [Auskunftsperson zeigt einen Schlüsselbund vor]. Ich werde ihn den Kontrollorganen nicht aushändigen, da ich aufgrund der Information meines Anwaltes (es handelt sich um Dr. ...) verunsichert bin.

x Eine Kopie der Niederschrift wird verlangt von:

[Name des Bf.]

Die Unterschrift wird von [Name des Bf.] verweigert.

Aus der weiteren Niederschrift anlässlich der Kontrolle nach dem GSpG ergibt sich Folgendes:

F: Seit wann steht das Gerät im Lokal?

A: Seit ein paar Tagen. Das Gerät hätte heute in Betrieb genommen werden sollen. Bis heute war das Gerät gar nicht in Betrieb.

F: Wer hat das Gerät aufgestellt?

A: Das war [Name des Bf.]

F: Und müssen Sie [dem Bf.] etwas dafür zahlen, dass das Gerät in Ihrem Lokal steht?

A: Nein, im Gegenteil, er zahlt mir eine Miete dafür, dass er das Gerät hier aufstellen darf.

F: Und sind Sie an dem Geld beteiligt, das von den Leuten in das Gerät eingeworfen wird?

A: Nein, mein einziger Gewinn ist die Miete, die ich [vom Bf.] erhalte.

F: Und wie viel Miete sollten Sie bekommen?

A: Das war noch nicht genau ausgemacht, wir wollten erst sehen, wie das Geschäft läuft.

F: Hat man Ihnen schon erklärt, wie das Gerät funktioniert, und wie z.B. Gewinne ausgezahlt werden können, und was Sie im Störfall tun sollten?

A: Es war geplant, dass [der Bf.] mir heute das Gerät näher erklärt.

F: Wissen Sie Näheres über das Gerät, etwa wie viele und welche Art von Spielen sich darauf befinden bzw. darauf gespielt werden können?

A: Nein, ich kenne mich damit nicht aus, weil ich auch privat kein Spieler bin.

F: Haben Sie [vom Bf.] irgendwelche Schlüssel oder Chipkarten für das Gerät erhalten?

A: Nein, die Schlüssel wollte er mir heute geben.

F: Hat schon jemand auf dem Gerät gespielt?

A: Ja, ich glaube es haben ein oder zwei Leute heute ein bisschen gespielt, vielleicht wurden 10 oder 20 Euro eingeworfen.

F: Haben Sie mit [dem Bf.] schon einen Vertrag gemacht?

A: Nein, das wollten wir heute machen.

F: War das Gerät bereits am Internet angeschlossen?

A: Nein, ich glaube nicht.

Das Erhebungsblatt der Finanzpolizei, Datum 8.3.2012, 16:00 Uhr, beinhaltet Folgendes:
Betriebsbereit: JA

Geld für Testspiel durch Unternehmer ausgefolgt: € 30,--

Sämtliche Geräte waren betriebsbereit aufgestellt und voll funktionsfähig.

Dies wurde durch Probespiele durch die Organe der Abgabenbehörde an allen Geräten bestätigt. ...

Gemäß den Angaben des ebenfalls anwesenden Aufstellers [Name des Bf.] konnte festgestellt werden, dass die Glücksspieleinrichtungen, die sämtlich verbotene Ausspielungen gemäß § 2 Abs. 4 GSpG ermöglichen zumindest seit 01.03.2012 im Lokal betrieben werden.

Aufstellungssituation im Inneren des Lokales:

Es wurden € 30,00 Testspielgeld ... zu Testspielzwecken ausgehändigt. Es wurden jedoch keinerlei Geräteschlüssel und/oder Gerätekarten übergeben.

... Nach Beendigung des Spieles Veränderung der Kreditpunkte von 29,80 auf 19,40

An der Rückseite des Gerätes wurde ein mobiles Internetmodem, welches mit Klebeband befestigt war vorgefunden.

Das Photo zeigt das verkabelte und befestigte weiße Internetmodem.

Am 21. August 2012 erging an den Bf. folgendes Straferkenntnis:

Sie haben folgende Verwaltungsübertretung begangen:

Zeit: 08.03.2012, 16:00 Uhr

Ort: [Niederösterreich]

Tatbeschreibung:

Sie haben 1 Gerät mit der Gehäusebezeichnung ... am 08.03.2012 seit 01.03.2012 in ... auf eigene Gefahr und Risiko betrieben und damit Glücksspiele mit dem Vorsatz veranstaltet, fortgesetzt Einnahmen aus der Durchführung dieser Glücksspiele zu erzielen.

...

Wegen dieser Verwaltungsübertretung wird über Sie folgende Strafe verhängt:

Geldstrafe von € 5.000,00 ...

Begründung

... zu rechtfertigen ...

Von dieser Möglichkeit haben Sie Gebrauch gemacht und Nachstehendes angegeben:

... dass am 08.03.2012 das in der Aufforderung zur Rechtfertigung genannte Gerät nicht betriebsbereit war und konnte daher keine Übertretung nach dem Glücksspielgesetz erfolgen ...

Zum Sachverhalt wird festgehalten:

... Da mit diesem Gerät wiederholt Glücksspiele in Form von virtuellen Walzenspielen durchgeführt wurden ...

In rechtlicher Hinsicht wird auf die oben wiedergegebenen, zutreffenden

Rechtsausführungen im Zusammenhang mit den Voraussetzungen bzw. Anforderungen an eine Schätzung verwiesen.

Weiters wird auf Ritz, BAO-Kommentar, hingewiesen:

§ 115 Tz 8, mwN: Die Abgabenbehörde trägt zwar die *Feststellungslast* für alle Tatsachen, die vorliegen müssen, um einen Abgabenanspruch geltend machen zu können, doch befreit dies die Partei nicht von ihrer *Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht*.

§ 184 Tz. 3, mwN: Jeder Schätzung ist eine gewisse Ungenauigkeit immanent. Wer zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen.

Wenngleich im § 115 Abs. 1 BAO die Pflicht der Behörde, die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse, soweit sie abgabenrechtlich relevant sind, zu ermitteln, normiert ist, so tritt diese Verpflichtung in dem Ausmaß, in dem die Partei zur Mitwirkung an der Wahrheitsfindung nicht bereit ist bzw. eine solche unterlässt, zurück (vgl. VwGH vom 27.11.2001, 97/14/0011).

Vorgebracht wird: "Es wurde vom Steuerpflichtigen ins Treffen geführt, dass nicht jeder Automat tatsächlich am jeweiligen Standort platziert war und im Betrieb war."

Die Ermittlung der fehlenden Erlöse nahm der Prüfer, wie aus dem Bericht ersichtlich, wie folgt vor:

Ausgehend von den Zeiträumen zwischen Kauf (19. April 2009) und Beschlagnahme der Glückspielgeräte (04. Februar 2011 bzw. 08. März 2012) wurden die laufenden Abrechnungen der Datenleistungen Werbebrowsers berücksichtigt und davon ausgegangen, dass bei Bezahlung von laufenden Gebühren (Gebühren für Datenleistungen Werbebrowsers) diese Glücksspielgeräte auch in Betrieb waren und somit Umsätze erzielt wurden. Dies stellt zweifelsohne eine Vorgangsweise dar, die mit der Lebenserfahrung im Einklang steht. Mit dem lediglich in den Raum gestellten Vorbringen, nicht jeder Automat sei tatsächlich am jeweiligen Standort platziert und im Betrieb gewesen, kann die vom Prüfer gewählte Vorgangsweise nicht erschüttert werden. Es wäre am Bf. gelegen, ein entsprechend konkretisiertes Vorbringen zu erstatten, bspw. derart, dass sich das Gerät X von ... bis ... zwecks Reparatur bei ... befand. Das erstattete Vorbringen geht über eine substanzlose Schutzbehauptung nicht hinaus.

Gleiches trifft auf das weitere Vorbringen zu, wonach die Schätzung der Bemessungsgrundlagen nicht der Lebenserfahrung entspräche, "die der Steuerpflichtige im realen Betrieb dieser Glücksspielautomaten, die von schlechter Qualität waren, erfahren hatte". Wenn der Bf. in der (als Beschwerde geltenden) Berufung bspw. für das Jahr 2009 die Position "X.: USt € 12.800" und eine Position "Einkünfte € 12.800" angibt, ist auf die oben wiedergegebene Berechnung der Einkünfte - für das Jahr 2009 in Höhe von € 9.091,19 - zu verweisen.

Der Rechtsmeinung, die angefochtenen Bescheide seien mangels Begründung bzw. Darlegung der Schätzungsmethode rechtswidrig, kann auf Basis der vom Prüfer gewählten Vorgangsweise nicht gefolgt werden und kann auch dahingestellt bleiben, dass nicht konkret angegeben wird, in welchem Punkt eine weitere Darlegung vermisst wird.

Der Bf. beantragt, die auf Grundlage einer Schätzung ermittelten Bemessungsgrundlagen der Abgabenbehörde nach § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 steuerfrei zu stellen. Zu diesem Antrag ist auszuführen:

Der Bf. stützt seinen Antrag auf die Überlegung, dass die Bemessungsgrundlagen gemäß § 184 BAO über eine Schätzung von der Abgabenbehörde ermittelt wurden, "da eben keine Aufzeichnungen vorlagen bzw. der Abgabenbehörde übergeben werden konnten.

Ergo lagen auch keine entsprechenden Rechnungen mit Steuerausweis aus dem Betrieb der besagten Glücksspielautomaten vor. Die Kleinunternehmerregelung war daher auf diese Umsätze anzuwenden." Diese Argumentation ist nicht stichhältig:

Der Umstand, dass keine Aufzeichnungen vorlagen und keine Rechnungen übergeben werden konnten, lässt keinen Rückschluss darauf zu, in welcher Form die tatsächliche Rechnungslegung erfolgte. Wenn der Prüfer auf Grund des Umstandes, dass die vorliegenden Rechnungen 2009 - 2012 mit Umsatzsteuer (20%) ausgestellt wurden, die Schlussfolgerung zog, dass auch in den fehlenden Rechnungen Umsatzsteuer (20%) ausgewiesen war, war diese berechtigt. Beurteilte der Bf. diese als unzutreffend, wäre es im Sinne der obigen Rechtsausführungen an ihm gelegen, das Nichtzutreffen nachzuweisen. Die mangelnde Mitwirkung bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit, zu der den Bf. spätestens die Ausführungen in der Beschwerdeentscheidung veranlassen vermochten, fällt dem Bf. gemäß den obigen Rechtsausführungen zur Last.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht 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.

Wien, am 24. Februar 2015