

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Bf., Adresse, vertreten durch LKP STEUERBERATUNG OG, Hauptplatz 9, 2700 Wiener Neustadt, über die Beschwerde vom 14.05.2012 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart vom 13.04.2012, betreffend Umsatzsteuer 2008 bis 2010 und Einkommensteuer 2008 zu Recht erkannt:

1. Die Bescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2008 werden abgeändert. Die Bemessungsgrundlage und die Abgaben sind der Beschwerdevorentscheidung zu entnehmen und stellen insofern einen Teil des Spruches dieses Erkenntnisses dar.
2. Die Beschwerde gegen die Umsatzsteuerbescheide betreffend die Jahre 2009 und 2010 wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf.) E. K. erklärte für die Jahre 2008, 2009 und 2010 als Erzeuger und Händler von Musikinstrumenten Umsätze in Höhe von € 17.816,50, € 27.636,95 und € 28.742,74 und für das Jahr 2008 einen Verlust aus Gewerbebetrieb in Höhe von € 1.563,28.

Die Veranlagungen erfolgten erklärungskgemäß.

Für die Jahre 2008 bis 2010 erfolgte bei dem Bf. eine Außenprüfung betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer.

Festgestellt wurde, dass der Bf. in R. einen Musikalienhandel betreibt, in dem zugekaufte und selbst erzeugte Musikinstrumente sowie Noten und Kleinmaterial verkauft werden, wobei der Großteil der Verkäufe über den Postweg statt findet.

Folgende steuerliche Feststellung wurden getroffen:

"Tz. 2 Umsatz/Gewinnzuschätzung

a) AR 246/09: In der genannten AR wurde eine Reparatur mit 10% USt verrechnet. Richtigerweise sind 20% USt anzusetzen. Bemessungsgrundlage: 454,55 zuzügl. 20% USt: 90,91 bisher: 45,45

b) AR 325/10 vom 21.01.2010:

Diese AR wurde unter Belegnr. 24/2010 in die Belegsammlung aufgenommen. Lt. Durchsicht Konto 4000 Umsatzerlöse wurde jedoch keine Berücksichtigung dieses Umsatzes/Einnahmen vorgenommen. Erhöhung Umsatz/Gewinn: 84,58 zuzügl. 16,92 USt

c) AR 445/2010: Der Erlös dieser Rechnung (netto 118,33+23,67 USt) wurde nicht in die Erlöse aufgenommen.

d) In den MIAS-Daten wurden ua. Erwerbe vermerkt. Bei Durchsicht der abgegebenen Umsatzsteuer-Jahreserklärungen wurde eine Differenz zwischen den gemeldeten innergemeinschaftlichen (IG) Erwerben und den MIAS-Daten festgestellt.

Ig.Erwerbe	2008	2009	2010
gemeldet lt. U-Erkl	0,00	0,00	22.428,15
lt. G/V-Re	9.558,88	8.375,72	20.241,00
lt. MIAS	26.541,00	21.110,00	22.726,00

Die MIAS-Daten wurden Hr. K. übergeben und er wurde ersucht, die Differenzen aufzuklären.

Im Jahr 2008 wurde bei 2 Rechnungen (A. Musik € 3.588,00 u € 10.684,00) der Vermerk "retour, keine GS" angebracht. Auf neuerliche Nachfrage wurden keine zusätzlichen Belege (Lieferscheine, Bestätigungen, etc) vorgelegt. Bei einer Rechnung wurde "kenne ich nicht" erklärt. Bei allen anderen MIAS-Daten wurde eine Rechnungsnummer vermerkt, in der die Einkäufe in den Ausgangsrechnungen fakturiert wurden.

2009: Im Jahr 2009 wurde lediglich bei einer MIAS-Abfrage der Fa. MuT GmbH in X der Vermerk "kenne ich nicht" angemerkt. Daraus ergibt sich der Umkehrschluss, dass Hr. K. alle anderen Einkäufe bestätigt. Wie oben ersichtlich ist, stehen den Erwerben lt. G/V iHv. 8.375,72 Erwerbe lt. MIAS iHv. 21.110,00 gegenüber die vom Pflichtigen als zugekauft erklärt werden.

2010: im Jahr 2010 stehen die IG Erwerbe in Differenz mit den MIAS-Daten.

Zusammenfassend ist festzustellen, dass die Differenzen nicht aufgeklärt wurden.

Hr. K. liefert den Großteil seiner Umsätze über den Postweg an die Kunden aus. Auf den Postgebührenrechnungen wurden die PLZ der Kunden angeführt. Eine Überprüfung der PLZ lt. Postgebührenrechnungen und PLZ auf AR wurde durchgeführt. Dabei wurden PLZ auf den Postgebührenrechnungen gefunden, zu denen keine ausgefertigte AR vorlag. Hr. K. wurde mit diesem Sachverhalt betraut und ersucht, die Differenzen aufzuklären. Bei einigen PLZ-Angaben schrieb der in einer Aufstellung den Vermerk "unfrei" hinzu, bei anderen den Vermerk "LS" (= Lieferschein). Hr. K. wurde ersucht, weitere Nachweise

vorzulegen, denn alleine der Vermerk "LS" klärt nicht, ob die versendeten Instrumente etc. in der Folge verkauft wurden oder nicht. Hr. K. kam dieser Aufforderung nicht nach.

In den vorgelegten Umsatz- und Einkommensteuererklärungen des Pflichtigen scheinen unterschiedliche Beträge von IG-Erwerben auf, was die Ermittlung der korrekten Bemessungsgrundlage unmöglich macht.

Zur Abdeckung allfälliger Ungereimtheiten im Zusammenhang mit der vollständigen, ordnungsgemäßen Erfassung aller Umsätze und Einnahmen wird eine Zuschätzung gem. § 184 BAO durchgeführt.

	2008	2009	2010
Einkäufe lt. MIAS	26.541,00	21.110,00	22.726,00
abzügl. Erkl. Einkäufe lt. Erkl	9.558,88	8.375,72	20.241,00
Zwischensumme	16.982,12	12.734,28	2.485,00
RA %	30	30	30
zusätzl Umsatz lt. Bp	22.076,76	16.554,56	3.230,50

Verhältnis 20%ige/10%ige Umsätze lt. Erkl 83:17 94:6 99:01

Zurechnung Umsätze 20%	18.323,71	15.561,29	3.198,20
Zurechnung Umsätze 10%	3.753,05	993,27	32,31
Bmgl. Zuschätzung Ust	22.076,76	16.554,56	3.230,50

zusätzl. Umsätze lt. BP	22.076,76	16.554,56	3.230,50
Materialeinkäufe lt. MIAS	16.982,12	12.734,28	2.485,00
Gewinnhinzurechnung	5.094,64	3.820,28	745,50

Das Finanzamt erließ im wiederaufgenommenen Verfahren neue Sachbescheide betreffend Umsatzsteuer 2008, 2009 und 2010 und Einkommensteuer 2008 - die im gegenständlichen Verfahren strittigen Bescheide - und führte begründend aus, dass die Veranlagung unter Zugrundelegung der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen seien.

Gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 und die Umsatzsteuerbescheide 2008 bis 2010 brachte der steuerliche Vertreter des Bf. am **15.05.2012 Beschwerde** ein und führte aus, dass die Begründung nachgereicht werde.

Da bis **13.10.2014 keine Begründung** bzw. Belege, die das Beschwerdebegehrt unterstützten, nachgereicht wurden, erließ das Finanzamt einen Mängelbehebungsauftrag und setzte gemäß § 85 Abs. 2 BAO eine Frist innerhalb der die Mängel behoben werden sollten, sonst die Beschwerde als zurückgenommen erklärt gelte.

Innerhalb dieser Frist brachte der steuerliche Vertreter Kopien der Belege der Firma A. betreffend eine Gutschrift in Höhe von 3.034,19 vom 22.12.2008, eine Gutschrift von € 145,74 vom 28.10.2008, eine Gutschrift von 55,00 vom 19.01.2009, eine Gutschrift von € 278,39 vom 29.09.2008 und eine Gutschrift von € 4.698,69 vom 16.09.2008 nach.

Das Finanzamt entsprach daher mit Beschwerdeverentscheidung vom 03.12.2014 der Beschwerde betreffend Umsatzsteuer 2008 vollinhaltlich und änderte den Umsatzsteuerbescheid 2008 vom 13.04.2011 im Sinne der Beschwerde ab, die Umsätze wurde mit € 29.464,64 festgestellt.

Der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 gab das Finanzamt ebenso mit Beschwerdeverentscheidung vollinhaltlich statt.

Die Beschwerde gegen die Umsatzsteuerbescheide 2009 und 2010 wies das Finanzamt mit Beschwerdeverentscheidungen mit der Begründung ab, da die abverlangten Unterlagen nicht nachgereicht worden seien.

Die steuerliche Vertretung brachte gegen die vorstehend angeführten Beschwerdeverentscheidungen fristgerecht den Antrag zur Vorlage der Bescheidbeschwerde zur Entscheidung an das Verwaltungsgericht am 07.01.2015 ohne Begründung beim Finanzamt ein.

Abermals wurde ausgeführt, dass die Begründung nachgereicht werde.

Die dann vorgelegte (nachgereichte) Begründung vom 26.02.2015 ist mit der am 2. Juli 2012 eingereichten Beantwortung des Mängelvorhaltes ident.

Das Finanzamt legte den Vorlageantrag mit Beschwerdevorlage (Vorlagebericht) dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und führte zum Sachverhalt Folgendes aus:

"Der Antragsteller betreibt einen Handel mit Musikinstrumenten und Noten. Im Zuge von MIAS-Abfragen wurde festgestellt, dass Einkäufe nicht erklärt wurden. Außerdem wurde die Buchhaltung des Steuerpflichtigen nicht ordnungsgemäß geführt. Es wurden Postleitzahlen auf Postrechnungen gefunden, zu denen es keine Ausgangsrechnungen gibt. In der Beschwerde wurde erläutert, dass ausländische Firmen Stornierungen bzw. Gutschriften nicht gemeldet hätten. Im Zuge des Beschwerdeverfahrens wurden Gutschriften zu Einkäufen vorgelegt. Diese wurden in den Beschwerdeverentscheidungen berücksichtigt. Schließlich wurde ein Vorlageantrag gestellt, wobei die nachgereichte Begründung keine neuen Tatsachen hervorbrachte."

Mittels Beschluss trug das Bundesfinanzgericht den Beschwerdeführer auf, die fehlenden Unterlagen (wie auch im Zuge der Betriebsprüfung und auch im Vorhalteverfahren des Finanzamtes aufgetragen) bis 16.08.2018 nachzureichen.

Der Bf. wurde weiters aufgefordert, da der Beschwerde gegen den Einkommen- und Umsatzsteuerbescheid 2008 stattgegeben worden sei, zu erläutern, inwieweit er sich als beschwert erachtet.

Der Bf. führte daraufhin telefonisch aus, das er die angeforderten Unterlagen nachreichen werde.

Am 29.09.2018 brachte der Bf. folgendes Schreiben und Listen mit quartalsmäßig aufgezählten Rechnungen und Listen der Postgebühren ein.

Gedächtnisprotokoll MIAS-UID-Überprüfung:

"Für die **** Messe vom ****2008 wurden mir mit Lieferschein von der Fa. A. Music/ J. Instrumente zur Ansicht bzw. für die Ausstellung zugesendet. Der Warenwert betrug ca. € 42.000.-. Nach Beendigung der Messe habe ich in der darauffolgenden Woche die Ware gereinigt und original verpackt. Die Fa. A. Music war jedoch noch bis 24.08.2008 auf Betriebsurlaub. Am 25.08. habe ich die Fa. A. Music angerufen, wo mir mitgeteilt wurde, ich brauche die Ware nicht zurückzusenden, sondern ihr Vertreter Hr. B., kommt am 28.08. vorbei und holt die Ware ab. Meine Freude war groß, da ich mir dadurch die Portospesen (€ ca. 150.00) erspart habe. Die Ware wurde, abzüglich zweier Instrumente, welche ich verkauft habe (Bariton, Zugtrompete 18.08.2008 P 44), an Hr. B. ausgefolgt (Rechnung und Bankbestätigungen der Überweisungen wurden vorgelegt). Ich habe für die Rückgabe der Instrumente einen Lieferschein geschrieben und diesen von Hrn. B. unterschreiben lassen. 2009 erfolgte die MIAS- UID- Nummernprüfung durch das Finanzamt Eisenstadt Umgebung Fr. XY. Die Liste zeigte mehr Importe als Verkäufe an. Bei dieser Prüfung habe ich dann erfahren, dass die Fa. A. Music eine Rechnung an mich ausgestellt und an das deutsche Finanzamt gemeldet hat. Bis zu diesem Termin hatte ich von einer Rechnung der Fa. A. Music keine Kenntnis. In Zuge der Überprüfung habe ich der FA- Beauftragten Fr. XY den von Hrn. B. unterfertigten Lieferschein vorgelegt. Dieser wurde mit der Bemerkung "Den kann jeder unterschrieben haben" von ihr nicht anerkannt. Da ich aber keinen anderen Beleg vorweisen konnte, wurde mir der „Einkauf unter der Hand und Schwarzverkauf" vorgeworfen. Lt. der Aussage der Finanzprüferin habe ich Waren im Einkaufswert von ca. € 40.000.- ohne Rechnung eingekauft und weiterverkauft. Dieser Betrag wurde weder von meinem Bankkonto (Raika Os.) an die Fa. A. music überwiesen noch bar an die Fa. A. music oder ihren Vertreter bezahlt. Meine Kontoauszüge bestätigen keine offenen Posten, ebenso wurde von Fa. A. music keine Geldforderung eingefordert oder eingeklagt. Auch wurde die von der Fa. A. music zur Verfügung gestellten J. Instrument im Spätherbst 2008 mit Lieferschein an die Fa. A. music retourniert.

Bei einem persönlichen Termin im Jahr 2009 am FA Eisenstadt im Beisein von Hrn. XX von der Steuerberatung XX und Partner wurden alle Belege im Original (Kontoauszug der Bank, Kontoauszug A. music, Lieferschein, Rechnungen und Unterlagen 2008 und 2009 von Fa. A. music) vorgelegt und als Kopie dem Akt beigelegt. Fr. XY hat alles aufgenommen und uns mitgeteilt, sie werde alles nochmal durchsehen und sich dann melden. Diese Kontrolle dauerte über 1 Jahr und wurde dann mit „fehlenden Belegen“ für mich negativ bewertet. Auf Anfrage, welche Unterlagen fehlten, erhielten wir keine Informationen. Auch wurde die Postaufgabenliste an Fr. XY übermittelt, welche angefordert war.

Wie bereits tel. mitgeteilt, habe ich hauptsächlich mit Musikvereinen, Musikschulen, staatl. Orchestern und Theatern (Philharmoniker, Symphoniker, Grazer und Wr. Oper und Stadttheater usw.) als Kunden zu tun. Diese benötigen immer Rechnungen. Ein „Schwarzverkauf“ von Blasinstrumenten ist daher, in dieser Größenordnung, für mich unmöglich.

Wie ich Ihnen am Telefon mitgeteilt habe, wurde seitens des Finanzamts bzw. XY die MIAS- Liste mit den UID- Nummern vorgelegt. Auf Anfrage, ob ich Hilfe bei der Zuordnung bekommen kann, wurde dies mit der Begründung „Das müssen Sie machen, nicht unser Problem“ abgelehnt. Ich habe dann in mühseliger Kleinarbeit in unbezahlbaren Stunden alle UID- Nummern der geforderten 3 Jahre (2008-2011) gesucht und zugeordnet. Einige Nummern sind keine Lieferanten von mir bzw. hatte ich noch nie einen Geschäftskontakt und daher unbekannt. Auch hat sich bei der Überprüfung herausgestellt, dass einige Firmen keine Meldungen gemacht haben. Ebenso musste ich die Portospesen der Jahre 2008 - 2011 heraussuchen und beschriften. Eine Begründung wurde mir aber nicht mitgeteilt. Der Arbeitsaufwand war für mich enorm und in Stunden nicht zu beziffern."

Beilagen:

MIAS - Liste mit Ein- und Verkauf

Postgebührenliste

In der Stellungnahme zu diesem Schreiben und den Listen führte das Finanzamt aus, dass die vorgelegten Unterlagen bereits am 25.10.2011 der Betriebsprüferin mittels E-Mail vorgelegt worden seien.

Bei der Auflistung der Postgebühren seien vom Bf. lediglich einige wenige Wörter dazugeschrieben (zB. Testinstrument, Lackierer, Galvaniseur) worden. Die Aufschlüsselung der MIAS-Daten entspreche wortgetreu der Aufschlüsselung, welche die Betriebsprüferin im Zuge der Prüfung erhalten habe und auch während der Betriebsprüfung rechtlich gewürdigt habe.

Zur Dauer des Verfahrens führte das Finanzamt aus, dass der Prüfungsauftrag am 2.9.2011 unterfertigt worden sei, die Wiederaufnahme und die Sachbescheide seien am 13.4.2012 erledigt worden. Zu der extrem langen Prüfungsdauer werde angemerkt, dass sich der Bf. sehr lange Zeit ließ, die ersuchten Unterlagen vorzulegen.

Am 15.05.2012 sei eine Beschwerde ohne Begründung eingebracht worden. Nach dem nach mehrmaligen Ersuchen des Bf. eine Begründung nachzureichen sei am 13.04.2014 ein Mängelbehebungsauftrag erfolgt, seien am 30.10.2014 weitere Unterlagen vorgelegt worden. Die neu vorgelegten Rechnungen hätten nur das Jahr 2008 betroffen und seien vom Finanzamt berücksichtigt worden. Der Beschwerde betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2008 sei vollinhaltlich stattgegeben worden, die Beschwerde betreffend die Umsatzsteuer 2009 und 2010 sei abgewiesen worden, da die abverlangten Unterlagen nicht nachgereicht worden seien.

Am 02.01.2015 sei dann ein Vorlageantrag gegen die Beschwerdeentscheidung betreffend die Einkommensteuer 2008 und die Umsatzsteuer 2008 bis 2010 ohne Begründung gestellt worden.

Das Ersuchen des Bundesfinanzgericht an den Bf. zu den Ausführungen des Finanzamtes bis 30.10.2018 Stellung zu nehmen und zu erläutern, inwieweit sich der Bf. betreffend Einkommensteuer und Umsatzsteuer 2008 als beschwert erachtet, wurde bis dato nicht beantwortet.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Ausgehend vom Inhalt der Verwaltungsakten und den Ergänzungsschreiben wird der Entscheidung folgender Sachverhalt zugrunde gelegt:

Der Bf. betreibt einen Instrumentenhandel, in dem zugekaufte und selbst erzeugte Musikinstrumente sowie Noten und Kleinmaterial verkauft werden.

Der Großteil der Verkäufe findet über den Postweg statt.

Für die Jahre 2008 bis 2010 erfolgte eine Außenprüfung.

Festgestellt wurde eine Differenz der MIAS-Datenabfrage mit den IG Erwerben, in den vorgelegten Umsatz- und Einkommensteuererklärungen schienen weiters unterschiedliche Beträge von IG-Erwerben auf. Eine Ermittlung der konkreten Bemessungsgrundlage war nicht möglich.

Zur vollständigen, ordnungsgemäßen Erfassung aller Umsätze und Einnahmen erfolgte daher seitens der BP gemäß § 184 BAO eine Zuschätzung.

Gegen die Umsatzsteuerbescheide 2008 bis 2010 und Einkommensteuerbescheid 2008 brachte der Bf. eine Beschwerde ohne Begründung ein.

Das Finanzamt forderte den Bf. auf, Belege innerhalb einer vorgegebene Frist vorzulegen, die das Beschwerdebegehrt unterstützen.

Der Bf. legte daraufhin ausschließliche Belege vor, die das Jahr 2008 betreffen.

Der Beschwerde gegen den Umsatzsteuer- und Einkommensteuerbescheid 2008 gab das Finanzamt statt, die Beschwerde gegen die Umsatzsteuerbescheid 2009 und 2010 wurde abgewiesen, da die abverlangten Unterlagen nicht nachgereicht wurden.

Die seitens des Bf. gemachte Zusicherung in Bezug auf den Vorlageantrag, die fehlenden Belege und fehlende Begründung nachzureichen, wurde nicht eingehalten.

Das Finanzamt legte dem BFG am 30.10.2015 den Vorlageantrag (ohne weitere Begründung) vor.

Das BFG ersuchte den Bf. daraufhin neuerlich die fehlenden Unterlagen vorzulegen und den Vorlageantrag betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2008 zu erläutern.

Diesem Ersuchen wurde vom Bf. nicht entsprochen, da weder erläutert wurde, warum er sich betreffend das Jahr 2008 beschwert erachtete, noch wurden bis dato **neue** Unterlagen betreffend die Jahre 2009 und 2010 vorgelegt.

Die vom Bf. vorgelegten Unterlagen entsprachen den Unterlagen, die bereits im Zuge der Betriebsprüfung im Jahr 2012 vorgelegt wurden.

Rechtsgrundlagen und rechtliche Würdigung:

Gemäß § 115 BAO haben die Abgabenbehörden die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind (Abs. 1).

Den Parteien ist Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben (Abs. 2).

Die Abgabenbehörde trägt zwar die Feststellungslast (§ 115 Abs. 1 BAO) für alle Tatsachen, die vorliegen müssen, um einen Abgabeananspruch geltend machen zu können, doch befreit dies die Partei nicht von ihrer Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht (vgl. Ritz, BAO⁶, § 115 Tz 8 mit Zitierung der Rechtsprechung des VwGH).

Gemäß § 119 BAO sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen (Abs. 1).

Der Offenlegung dienen insbesondere die Abgabenerklärungen, Anmeldungen, Anzeigen, Abrechnungen und sonstige Anbringen des Abgabepflichtigen, welche die Grundlage für abgabenrechtliche Feststellungen, für die Festsetzung der Abgaben, für die Freistellung von diesen oder für Begünstigungen bilden oder die Berechnungsgrundlagen der nach einer Selbstberechnung des Abgabepflichtigen zu entrichtenden Abgaben bekanntgeben (Abs. 2).

Gemäß § 138 Abs. 1 BAO haben die Abgabepflichtigen und die diesen im § 140 gleichgestellten Personen in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

Gemäß § 138 Abs. 2 BAO sind auf Verlangen zur Einsicht und Prüfung vorzulegen, Bücher, Aufzeichnungen, Geschäftspapiere, Schriften und Urkunden, soweit sie für den Inhalt der Anbringen von Bedeutung sind.

§ 138 Abs. 1 BAO betrifft vor allem die Feststellung solcher Verhältnisse, die für die Abgabenbehörde nur unter Mithilfe des Abgabepflichtigen aufklärbar sind, also Umstände, denen der Abgabepflichtige hinsichtlich der Beweisführung näher steht als die Abgabenbehörde (VwGH 24.2.2004, 99/14/0247). Es handelt sich um Tatsachen, bei deren Beweisbarkeit der Abgabepflichtige vorsorglich wirken kann (VwGH 12.6.1990, 89/14/0173).

Laut VwGH vom 20.9.1989, 88/13/0072 bedeutet wahrheitsgemäß offenlegen, der Abgabenbehörde nicht nur ein richtiges und vollständiges, sondern auch ein klares Bild von den für die Abgabenerhebung maßgeblichen Umständen zu verschaffen. Was dazu gehört, hat der Abgabepflichtige nach der äußersten, ihm nach seinen Verhältnissen zumutbaren Sorgfalt zu beurteilen. Die Vollständigkeit setzt objektiv die Offenlegung aller für eine ordnungsgemäße Feststellung des Sachverhaltes notwendigen Tatsachen voraus (VwGH 11.4.1991, 90/16/0231). Der Offenlegung dient auch die Beantwortung von Vorhalten (VwGH 7.9.1990, 89/14/0261 bis 0263).

Bereits im Zuge der Betriebsprüfung wurde der Bf. ersucht, die von der Betriebsprüferin aufgegriffenen Differenzen zwischen den MIAS-Daten und den von Bf. erklärten Umsätze zu erläutern.

Der Bf. klärte die Differenzen jedoch nicht auf.

Vielmehr brachte der Bf. gegen die auf Grund der Ermittlungen der Betriebsprüfung ergangenen Bescheide - den Einkommensteuerbescheid 2008 und die Umsatzsteuerbescheide 2008-2010 - Beschwerde ein, jedoch ohne Begründung.

Mit Schreiben des Finanzamtes vom 13.10.2014 wurde der Bf. abermals aufgefordert Unterlagen, die das Beschwerdebegehren unterstützen, vorzulegen, somit wurde ihm das Recht auf Parteigehör ermöglicht.

Der Bf. brachte jedoch nur betreffend das Jahr 2008 Unterlagen nach.

Hinsichtlich der Jahre 2009 und 2010 (Umsatzsteuer) hat der Bf. seine Offenlegungs- und *Mitwirkungspflicht* jedoch verletzt (VwGH 5.11.1986, 85/13/0012). Im Ausmaß dieser Unterlassung tritt die Verpflichtung der Behörde, den Sachverhalt nach allen Richtungen über das von ihr als erwiesen erkannte Maß hinaus zu prüfen, somit zurück (VwGH 22.10.1996, 92/14/0224; 30.9.1998, 94/13/0099).

Für das Jahr 2008 hat das Finanzamt dann auf Grund der vom Bf. vorgelegten Unterlagen dem Beschwerdebegehren entsprochen. Betreffend Umsatzsteuer 2009 und 2010 wurde die weiterhin unbegründet gebliebene Beschwerde abgewiesen.

Der Bf. brachte jedoch gegen sämtliche Beschwerdeentscheidungen - nämlich auch betreffend die Einkommen- und Umsatzsteuer 2008 - sowie Umsatzsteuer 2009 und 2010 abermals ohne Begründung Beschwerde ein.

Der Bf. wurde neuerlich mit Vorhalt um Vorlage von Unterlagen, die dem Beschwerdebegehren betreffend die Jahre 2009 und 2010 Rechnung tragen, aufgefordert, welchem er jedoch nicht nachkam.

Der Vorlageantrag wurde dem BFG vorgelegt.

Das BFG forderte ebenfalls den Bf. auf, Unterlagen betreffend die von der Betriebsprüfung festgestellten Differenzen zwischen den MIAS-Daten und den erklärten Umsätzen nachzureichen.

Der Bf. kam der Aufforderung des BFG jedoch nur insofern nach, in dem er Unterlagen nachbrachte, die dem Vorbringen gleich waren, die bereits dem Finanzamt im Zuge der Beschwerdeverfahren vorgelegt worden sind, und auf Grund derer, der Beschwerde gegen den Umsatz- und Einkommensteuerbescheid 2008 stattgegeben wurde.

Hinsichtlich der Umsatzsteuerbescheide 2009 und 2010 wurde vom Bf. nicht Neues vorgebracht, was als Begründung der Beschwerde und auch dem Vorlageantrag und somit der Entscheidung zugrunde gelegt werden konnte.

Gemäß § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde im Übrigen unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Es ist in der Folge bei Durchführen der freien Beweiswürdigung der innere Wahrheitsgehalt der Ergebnisse der Beweisaufnahmen ausschlaggebend (VwGH

25.9.1997, 97/16/0067). Dazu genügt es, von mehreren Möglichkeiten die als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (VwGH 25.4.1996, 95/16/0244)

Bezogen auf den gegenständlichen Fall bedeutet dies, dass es am Bf. gelegen gewesen wäre, die von ihm behauptete Änderung der Bemessungsgrundlage gemäß § 16 UStG 1994 für die Umsatzsteuer für die Jahre 2009 und 2010 gegenüber dem Prüfergebnis zu belegen oder zumindest glaubhaft zu machen.

Da er dies trotz mehrfacher schriftlicher Aufforderung bis dato nicht getan hat, ist in freier Beweiswürdigung davon auszugehen, dass die Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2009 und 2010 auf Basis der Feststellungen der BP auch richtig ergangen sind.

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

Gemäß § 184 Abs. 2 BAO ist insbesondere dann zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen wesentlich sind.

§ 184 Abs. 3 BAO: Zu schätzen ist ferner, wenn der Abgabepflichtige Bücher und Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Zur Abdeckung allfälliger Ungereimtheiten im Zusammenhang mit der vollständigen, ordnungsgemäßen Erfassung aller Umsätze und Einnahmen vom Bf. wurde von der Betriebsprüfung eine Zuschätzung in Höhe von 30% des RA vorgenommen.

Die Befugnis (Verpflichtung) zur Schätzung beruht allein auf der objektivierten Voraussetzung der Unmöglichkeit, die Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln oder zu berechnen.

§ 184 Abs. 2 und 3 nennt keine eigenständigen Gründe, sondern Beispiele, woraus sich eine solche Unmöglichkeit ergeben kann. § 184 Abs. 2 und 3 hat daher keine eigenständigen normative Bedeutung. Es ist somit beispielsweise nicht deshalb zu schätzen, weil eine Mitwirkungspflicht verletzt wurde, sondern nur dann, wenn als Folge dieser Pflichtverletzung eine genaue Ermittlung (Berechnung) der Besteuerungsgrundlagen unmöglich ist (Fischerlehner in Köglberger-GS, 92; Schilcher, Grenzen der Mitwirkungspflichten, 97) (Ritz, BAO⁶, § 184, Tz 6).

Jahre 2009 und 2010:

Im gegenständlichen Fall wurde der Bf. mehrfach zu den Differenzen zwischen den MIAS-Daten und den von ihm erklärten Umsätzen in den Jahren 2009-2010 befragt. Eine Aufklärung anhand von Belegen (Lieferscheinen, Bestätigungen, etc) erfolgte nicht.

Den diesbezüglichen Feststellungen der Betriebsprüfung konnte daher nicht entgegengetreten werden.

Die Beschwerde gegen die Umsatzsteuerbescheide 2009 und 2010 war daher abzuweisen.

Jahr 2008:

Betreffend die Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid 2008 und Einkommensteuerbescheid 2008 erfolgte vom Bf. neuerlich keine Begründung, warum er sich beschwert erachtet.

Dem Bf. wurde bereits vorgehalten, dass der Beschwerde gegen diese Bescheide im Zuge des Beschwerdeverfahren mit der Beschwerdevorentscheidung stattgegeben wurde.

Vom Bf. wurde nicht erläutert, wieso er dennoch einen Vorlageantrag - ohne Begründung - einbrachte.

Die Beschwerde war im Sinne - der bereits ergangenen Berufungsvorentscheidung- daher stattzugeben.

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.

Im vorliegenden Beschwerdefall wurden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme.

Wien, am 14. Jänner 2019

