

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin ***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 25. Juli 2025 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 27. Juni 2025 betreffend Umsatzsteuer der Jahre 2020, 2021, 2022 und 2023, Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin betreibt einen Großhandel mit Nahrungs- und Genussmitteln. Am Hauptstandort in ***Ort1*** befinden sich ein Büro und ein großes Lager. Im beschwerdegegenständlichen Zeitraum betrieb die Beschwerdeführerin zwei Marktstände am ***ABC***Markt in Wien.

Bei der Beschwerdeführerin fand im Jahr 2025 eine Außenprüfung statt. Die Prüfung betraf den Zeitraum 2020 bis 2023. Gegenstand der Prüfung waren unter anderem die Umsatzsteuer und Feststellungsverfahren gemäß § 188 BAO.

Mit Bericht gemäß § 150 BAO vom 01.07.2025 wurde die Außenprüfung abgeschlossen. Von der belangten Behörde wurden sowohl materielle als auch formelle Mängel, insbesondere im Bereich der Umsatzsteuererklärung und der Kassenführung festgestellt. Im Wesentlichen wurde festgestellt, dass teilweise zu geringe Umsätze erklärt und versteuert worden seien. Die vorliegenden Mängel seien geeignet, die sachliche Richtigkeit der Bücher in Zweifel zu ziehen. Eine Überprüfung der Richtigkeit und Vollständigkeit der Bücher und Aufzeichnungen sei

wegen Verletzung der Mitwirkungspflicht nicht möglich gewesen. Die Ordnungsmäßigkeitsvermutung gemäß § 163 BAO sei nicht mehr gegeben, da diese neben der Erfüllung von Formalvorschriften vor allem auf der Prüfbarkeit der Geschäftsvorfälle im Zuge der Betriebsprüfung basiere. Es verblieben Zweifel an der Vollständigkeit der erklärten Umsatzerlöse. Die Abgabenbehörde sei daher berechtigt beziehungsweise verpflichtet, die Besteuerungsgrundlagen im Schätzungswege gemäß § 184 BAO zu ermitteln. Die belangte Behörde setzte im Schätzungswege einen Sicherheitszuschlag im Ausmaß von 5 % der erklärten Nettoumsatzerlöse fest. Hinsichtlich des Steuersatzes stellte die belangte Behörde fest, dass der Stand „***Lebensmittel***“ seit Juli 2019 ausschließlich Haushaltsartikel verkaufe und somit ausschließlich Umsätze erziele, die einem Steuersatz von 20% unterliegen. Dass die Monatsberichte der KID ***Nr123*** 10%ige und 20%ige Umsätze ausweise sei nicht nachvollziehbar. Die belangte Behörde unterwarf daher die bislang mit 10 % besteuerten Umsätze dem Steuersatz von 20 %. Aufgrund der getroffenen Feststellungen wurden auch die Verfahren betreffend die Umsatzsteuer 2020-2022 und die Feststellungsverfahren 2020-2022 gemäß § 303 Abs 1 BAO wiederaufgenommen.

Mit Bescheiden vom 27. Juni 2025 erfolgten die Umsatzsteuerfestsetzungen für die Jahre 2020-2023 und die Bescheide über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 2020-2023 auf Basis der im Außenprüfungsbericht getroffenen Feststellungen.

Mit Beschwerde vom 25.07.2025 focht die Beschwerdeführerin die Bescheide an. Die Beschwerde richtete sich gegen die Verhängung eines Sicherheitszuschlags in Höhe von 5 % sowie gegen die Anwendung des Steuersatzes von 20 %. Beantragt wurde, den Sicherheitszuschlag auf 2 % herabzusetzen und die betreffenden Umsätze weiterhin dem ermäßigten Steuersatz von 10 % zu unterwerfen. Begründend wurde ausgeführt, dass die Festsetzung des Sicherheitszuschlags mit 5 % ohne Begründung erfolgt sei und es dafür keine nachvollziehbare Berechtigung gebe. Zugestanden wurde, dass es Fehlbuchungen gegeben habe, diese seien jedoch offengelegt worden. Die Unklarheiten und die vorgelegten Auswertungen, die von den erklärten Umsätzen abweichen, seien damit zu erklären, dass die Beschwerdeführerin technische Verständnisprobleme in Bezug auf das Erstellen von Auswertungen aus dem Warenwirtschaftssystem habe. Es sei richtig, dass angesichts der unbekannten, aber in Finanzonline registrierten Kassen, ein gewisser Zweifel bezüglich der Vollständigkeit der erklärten Umsatzerlöse bestehe, jedoch handle es sich bloß um einen Beweisnotstand. Dafür wäre ein Sicherheitszuschlag von 2 % mehr als ausreichend. Hinsichtlich des Steuersatzes brachte die Beschwerdeführerin vor, dass die Kassa ***Nr123*** auch für Lebensmittelumsätze verwendet worden sei und daher zu Recht Umsätze aufweise, die einem Steuersatz von 10 % unterliegen. Mit der Beschwerde übermittelte die Beschwerdeführerin eine Kassenauswertung zum Beweis, welche Umsätze mit 10 % beziehungsweise mit 20 % Umsatzsteuer getätigt wurden. Die Beschwerdeführerin beantragte eine mündliche Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 09.12.2025 wies die Abgabenbehörde die Beschwerde als unbegründet ab. Begründend wurde ausgeführt, dass die im Prüfbericht ausführlich dargelegten Auffälligkeiten von der Beschwerdeführerin nicht widerlegt worden seien. Die beim Abschluss der Betriebsprüfung noch fehlenden Unterlagen seien auch im Beschwerdeverfahren nicht vorgelegt worden. Hinsichtlich des Sicherheitszuschlags seien 5 % aufgrund der vielfältigen Auffälligkeiten nicht als überhöht zu betrachten. Dies vor allem deshalb, weil es keine Grundaufzeichnungen gebe und auch die Beschwerdeführerin selbst angebe, dass nicht nachvollziehbar sei, wer die große Anzahl an Kassen in FinanzOnline gemeldet habe. Bei (technischen) Verständnisproblemen hätte die Beschwerdeführerin bei Auftreten derselben Hilfe in Anspruch nehmen sollen. Die Wahl der Schätzungsmethode stehe der Abgabenbehörde im Übrigen frei. In Bezug auf die Besteuerung der Umsätze mit 20 % sei es der Beschwerdeführerin nicht gelungen, die Ausführungen des Prüfberichts zu entkräften. Die bloße Behauptung, es seien an dem Verkaufsstand auch Umsätze, die dem Steuersatz in Höhe von 10 % unterliegen, getätigt worden, sei nicht geeignet gewesen, diesen Umstand auch nachzuweisen. Die vorgelegte Kassenauswertung sei als Nachweis ebenso ungeeignet gewesen, da diese Auswertung nicht den Bestimmungen der §§ 124 ff BAO entspreche.

Mit Vorlageantrag vom 25.12.2025 beantragte die Beschwerdeführerin eine Entscheidung über die Beschwerde betreffend Umsatzsteuer durch das Bundesfinanzgericht. Die Beschwerdeführerin sei mit der Begründung der abweisenden Beschwerdeverentscheidung nicht einverstanden und bliebe bei dem Standpunkt, dass ein Sicherheitszuschlag von 2 % ausreichend sei. Ein höherer Sicherheitszuschlag sei weder begründet worden, noch erscheine er angemessen.

Ein Vorlageantrag bezüglich der Beschwerde betreffend die Bescheide Feststellung der Einkünfte der Jahre 2020, 2021, 2022, 2023 wurde nicht gestellt.

Weiters verzichtete die Beschwerdeführerin im Vorlageantrag auf eine mündliche Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht.

Mit Vorlagebericht vom 16.01.2026 legte die Abgabenbehörde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin betreibt einen Großhandel mit Nahrungs- und Genussmitteln. Am Hauptstandort in ***Ort1*** befinden sich ein Büro und ein großes Lager. Dort erzielte die Beschwerdeführerin Umsätze aus dem Verkauf an Kunden ab Lager (Abholung), mit

Auslieferungen an Kunden mit firmeneigenen Fahrzeugen und Fahrern, aus der Abfertigung von ig Lieferungen und zu einem geringen Ausmaß aus der Abfertigung von Ausfuhrlieferungen. Im beschwerdegegenständlichen Zeitraum betrieb die Beschwerdeführerin zwei Marktstände am ***ABC***—Markt in ***PLZ*** Wien.

Nach Maßgabe der der Feststellungen der abgabenbehördlichen Außenprüfung sind folgende Mängel der Bücher und Aufzeichnungen der Beschwerdeführerin festzustellen

- Zu den ausgewiesenen Monatsumsätzen in den Umsatzsteuerberichten wurden keine vollständigen und ordnungsgemäßen Monatsberichte aus dem verwendeten System (Grundaufzeichnungen) zum Nachweis der behaupteten Nettoumsätze vorgelegt;
- Der Barumsatz laut KID ***Nr456*** (POS ***Ort1***) war höher als der im Umsatzsteuerbericht ausgewiesene Umsatz;
- Das abverlangte DEP7 zum Abgleich mit den tatsächlichen Eingaben in der KID ***Nr456*** (POS ***Ort1***) und KID ***Nr789*** (POS ***ZahlPLZ*** Bezirk) wurde nicht vorgelegt beziehungsweise konnte nicht ausgelesen werden;
- Die Vollständigkeit der gemeldeten Umsätze aus Ausgangsrechnungen konnten mangels Detailinformationen nicht überprüft werden;
- Das verwendete System zur Aufzeichnung der Geschäftsfälle entspricht nicht den Bestimmungen gemäß § 131 Abs 3 BAO. Es wurde keine lesbare und vollständige Exportdatei übergeben. Eine Verfolgbarkeit der Geschäftsfälle ab Entstehung bis zur Abwicklung ist nicht gegeben;
- Eine stichprobenartige Überprüfung der für einzelne Monate erstellten Monatsberichte mit den gemeldeten Barumsätzen laut Umsatzsteuerberichten ergab, dass teilweise zu geringe Umsätze erklärt und versteuert wurden;
- Die DEP7 der KID ***Nr123*** und KID ***09876*** beinhalten Auffälligkeiten in Zusammenhang mit Ausfällen der Signatur- und Siegelungseinheit;
- Bei Finanzonline waren 16 Kassen registriert und 15 Kassen als in Betrieb gemeldet. Zu 11 Kassen wurden zwar die Startbelege hochgeladen, jedoch keine verpflichteten Jahresbelege. Nullbelegs-Prüfungen und ein Augenschein waren nicht möglich. Es konnte von der Außenprüferin weder nachgewiesen noch ausgeschlossen werden, ob diese Kassen tatsächlich eingesetzt wurden, da der Stand des Umsatzzählers nicht offengelegt wurde;
- Bei einem Testkauf am 02.04.2025 wurde erst auf mehrfache Nachfrage der bar kassierte Betrag in die Kassa eingegeben und ein Beleg übergeben, wobei keine Erfassung im Zuge einer Abwaage, aus der der gewogene Artikel samt Gewichtsangabe und der Preis je kg ersichtlich wären, erfolgt ist.

Aufgrund dieser vorgenannten Mängel ist somit festzustellen, dass nicht alle Geschäftsfälle ordnungsgemäß erfasst wurden und es im beschwerdegegenständlichen Zeitraum zu Verkürzungen des Umsatzes gekommen ist.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem vorgelegten Verwaltungsakt und dem Vorbringen der Parteien.

Die Feststellungen hinsichtlich der Art der Tätigkeit der Beschwerdeführerin und der betriebenen Standorte ergeben sich aus der Fragenbeantwortung der Außenprüferin vom 06.08.2026.

Die Feststellungen zu den Mängeln bei der Führung der Unterlagen und der Registrierkassen der Beschwerdeführerin beruhen auf den im Rahmen der von der belangten Behörde durchgeführten Außenprüfung getroffenen Sachverhaltsfeststellungen, denen die Beschwerdeführerin dem Grunde nach nicht entgegengetreten ist.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Nach § 131 Abs 1 BAO (in der im Beschwerdezeitraum geltenden Fassung) sind die gemäß den §§ 124, 125 und 126 BAO zu führenden Bücher und Aufzeichnungen sowie die ohne gesetzliche Verpflichtung geführten Bücher so zu führen, dass sie einem sachverständigen Dritten innerhalb angemessener Zeit einen Überblick über die Geschäftsvorfälle vermitteln können. Die einzelnen Geschäftsvorfälle sollen sich in ihrer Entstehung und Abwicklung verfolgen lassen. Dabei gelten insbesondere die folgenden Vorschriften gemäß § 131 Abs. 1 Z 5 und Z 6 BAO:

5. Die zu Büchern oder Aufzeichnungen gehörigen Belege sollen derart geordnet aufbewahrt werden, dass die Überprüfung der Eintragungen jederzeit möglich ist.
6. a) Die Eintragungen sollen nicht mit leicht entfernbaren Schreibmitteln erfolgen. An Stellen, die der Regel nach zu beschreiben sind, sollen keine leeren Zwischenräume gelassen werden. Der ursprüngliche Inhalt einer Eintragung soll nicht mittels Durchstreichens oder auf andere Weise unleserlich gemacht werden. Es soll nicht radiert und es sollen auch solche Veränderungen nicht vorgenommen werden, deren Beschaffenheit ungewiss lässt, ob sie bei der ursprünglichen Eintragung oder erst später vorgenommen worden sind.
 - b) Werden zur Führung von Büchern und Aufzeichnungen oder bei der Erfassung der Geschäftsvorfälle Datenträger verwendet, sollen Eintragungen oder Aufzeichnungen nicht in einer Weise verändert werden können, dass der ursprüngliche Inhalt nicht mehr ersichtlich ist. Eine Überprüfung der vollständigen, richtigen und lückenlosen Erfassung aller Geschäftsvorfälle soll insbesondere bei der Losungsermittlung mit

elektronischem Aufzeichnungssystem durch entsprechende Protokollierung der Datenerfassung und nachträglicher Änderungen möglich sein.

Gemäß § 131 Abs 3 BAO können zur Führung von Büchern und Aufzeichnungen Datenträger verwendet werden, wenn die inhaltsgleiche, vollständige und geordnete Wiedergabe bis zum Ablauf der gesetzlichen Aufbewahrungsfrist jederzeit gewährleistet ist; die vollständige und richtige Erfassung und Wiedergabe aller Geschäftsvorfälle soll durch entsprechende Einrichtungen gesichert werden. Wer Eintragungen in dieser Form vorgenommen hat, muss, soweit er zur Einsichtgewährung verpflichtet ist, auf seine Kosten innerhalb angemessener Frist diejenigen Hilfsmittel zur Verfügung stellen, die notwendig sind, um die Unterlagen lesbar zu machen, und, soweit erforderlich, ohne Hilfsmittel lesbare, dauerhafte Wiedergaben beibringen. Werden dauerhafte Wiedergaben erstellt, so sind diese auf Datenträgern zur Verfügung zu stellen.

§ 131 BAO erfuhr durch das Betrugsbekämpfungsgesetz 2006 (BGBl. I Nr. 99/2006) eine Änderung dahingehend, als nunmehr explizit festgehalten wird, dass sich die einzelnen Geschäftsvorfälle in ihrer Entstehung und Abwicklung verfolgen lassen sollen. Abgabepflichtige, die Aufzeichnungen führen, sollen alle Bareinnahmen und –ausgaben einzeln festhalten. Zudem wurde in Ziffer 6 ein elektronisches „Radierungsverbot“ eingeführt.

Nach den Erläuterungen zur Regierungsvorlage (1435 der Beilagen XXII. GP) soll durch diese Änderungen eine inhaltliche Gleichstellung der Führung der Bücher und Aufzeichnungen auf Datenträgern, mit denen in Schriftform hinsichtlich der Vorgangsweise bei nachträglichen Änderungen von Eintragungen und Aufzeichnungen erreicht werden. Die Fortschreibung der Summen und detaillierte Erfassung der Geschäftsvorfälle soll uneingeschränkt nachweisbar sein. Außerdem wurde klargestellt, dass zur Überprüfung der Vollständigkeit und Richtigkeit der Bücher und Aufzeichnungen nicht nur die Erfassung, sondern auch die Wiedergabe sämtlicher erfasster Geschäftsvorfälle notwendig ist.

Es sollen alle Bareingänge und Barausgänge in den Büchern oder in Grundaufzeichnungen, die den Büchern zu Grunde liegen, täglich einzeln festgehalten werden. Unter Grundaufzeichnungen werden Aufzeichnungen verstanden, welche die Grundlage für die systematische Verbuchung der Geschäftsvorfälle bilden (zB Kurz, ÖStZ 1998, 278; Koller/Kurz, ÖStZ 2001, 54; Zehetner/Zehetner, SWI 2001, 79). Grundaufzeichnungen sind Aufzeichnungen mit Journalfunktion. Bei der EDV-Buchführung kann auch ein Datenerfassungs- oder Datenübernahmeprotokoll diese Funktion erfüllen (Stadler, ÖStZ 1998, 538; Koller/Kurz, ÖStZ 2001, 54). Die Bareinnahmen sind bei betrieblichen Einkunftsarten (Einkunftsarten nach § 2 Abs 3 Z 1–3 EStG) im Fall des Überschreitens der Grenzen des § 131b Abs 1 Z 2 mit elektronischer Registrierkasse, Kassensystem oder sonstigem elektronischem Aufzeichnungssystem einzeln zu erfassen. Seit dem 01. 04. 2017 ist die elektronische Registrierkasse bzw das elektronische Aufzeichnungssystem durch eine technische

Sicherheitseinrichtung gegen Manipulation zu schützen (RKSV) (Brennsteiner in Fischerlehner/Brennsteiner/Leitner/Petrag-Wolf, Abgabenverfahren³ § 131 BAO Rz 6).

§ 132 BAO ordnet u.a. die Aufbewahrung von Büchern und Aufzeichnungen und der dazugehörigen Belege an.

§ 131 und § 132 BAO sind – neben anderen – für die Beurteilung der Ordnungsmäßigkeit der Losungsermittlung durch Registrierkassen und Kassensysteme maßgebend. Seit dem Jahr 2000 besteht die Verpflichtung, elektronisch erstellte Buchhaltungsdaten in Form von Druck- oder Exportdateien zur Verfügung zu stellen (Brennsteiner in Fischerlehner/Brennsteiner, Abgabenverfahren³ § 131 BAO Rz 10)

Bücher und Aufzeichnungen, die den Vorschriften des § 131 BAO entsprechen, haben gemäß § 163 Abs 1 BAO die Vermutung ordnungsmäßiger Führung für sich und sind der Erhebung der Abgaben zugrunde zu legen, wenn nicht ein begründeter Anlass gegeben ist, ihre sachliche Richtigkeit in Zweifel zu ziehen. Gründe, die nach dem Gesamtbild der Verhältnisse Anlass geben, die sachliche Richtigkeit in Zweifel zu ziehen, liegen nach Absatz 2 dieser Bestimmung insbesondere dann vor, wenn die Bemessungsgrundlagen nicht ermittelt und berechnet werden können oder eine Überprüfung der Richtigkeit und Vollständigkeit wegen Verletzung der Mitwirkungspflicht nicht möglich ist.

Eintragungen sind dann vollständig im Sinne des § 131 Abs 1 Z 2 BAO, wenn alle Geschäftsfälle lückenlos und einzeln erfasst werden und damit in ihrer Entstehung und Abwicklung nachverfolgbar und überprüfbar sind.

Im Beschwerdefall wurden trotz Verlangens der belangten Behörde keine Grundaufzeichnungen (Umsatzberichte) zum Nachweis der Vollständigkeit der erklärten Umsätze vorgelegt. Teilweise wurden weder Monatsberichte noch Exportdateien (DEP) oder Detailinformationen zu den Umsätzen aus Ausgangsrechnungen vorgelegt. Eine Überprüfung der Richtigkeit und Vollständigkeit der Bücher und Aufzeichnungen war daher nicht möglich. Die einzelnen Geschäftsfälle lassen sich somit weder in ihrer Entstehung noch in ihrer Abwicklung verfolgen und überprüfen. Einem sachverständigen Dritten kann kein nach § 131 Abs 1 BAO geforderter Überblick über die Geschäftsvorfälle verschafft werden, weshalb ein klarer Verstoß gegen § 131 Abs 1 Z 2 BAO vorliegt. Aus welchen Gründen eine Einzelerfassung unterblieben ist oder ob der Beschwerdeführerin dabei ein Verschulden zukommt, ist unerheblich. Es lag in der alleinigen Verantwortung der Beschwerdeführerin, ihre Einnahmen so aufzuzeichnen, dass die einzelnen Umsätze nachprüfbar waren. Der Hinweis der Beschwerdeführerin, dass es technische Verständnisprobleme in Bezug auf das Erstellen von Auswertungen aus dem Warenwirtschaftssystem gegeben habe, geht ins Leere. Es wäre Aufgabe der Beschwerdeführerin gewesen, sich mit Hilfe von Fachpersonal oder der Gebrauchsanweisung die notwendigen Kenntnisse zur ordnungsgemäßen Bedienung der Registrierkassen und des Warenwirtschaftssystems zu verschaffen.

Diese festgestellten formellen und nicht geringfügigen Mängel sind jedenfalls geeignet, die sachliche Richtigkeit der Aufzeichnungen der Beschwerdeführerin in Zweifel zu ziehen und führen zum Wegfall der Rechtsvermutung einer ordnungsgemäßen Führung der Aufzeichnungen nach § 163 Abs 1 BAO. Es bedarf in solchen Fällen keines Nachweises, dass die genannten Unterlagen mit den Wirtschaftsabläufen tatsächlich nicht übereinstimmen. Es oblag vielmehr der Beschwerdeführerin die sachliche Richtigkeit ihrer formell mangelhaften Aufzeichnungen zu beweisen und damit der bestehenden Schätzungsbefugnis entgegenzuwirken. Das ist der Beschwerdeführerin jedoch nicht gelungen. Eine Schätzung war somit dem Grunde nach zulässig, was von der Beschwerdeführerin schlussendlich auch nicht bestritten wird.

Gemäß § 184 Abs 1 BAO hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung zu schätzen, soweit sie diese nicht ermitteln oder berechnen kann. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Nach § 184 Abs 3 BAO ist unter anderem 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 formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Die Verpflichtung zur Schätzung beruht allein auf der objektiven Voraussetzung der Unmöglichkeit, die Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln oder zu berechnen (Ritz, BAO⁷, § 184 Rz 6). Nur Bücher und Aufzeichnungen, die eine zuverlässige Ermittlung des tatsächlichen Umsatzes und Gewinnes ermöglichen, sind geeignet, der Abgabenerhebung zugrunde gelegt zu werden. Liegen formelle Fehler der Bücher und Aufzeichnungen vor, die begründetermaßen zu Zweifeln an der sachlichen Richtigkeit der Bücher und Aufzeichnungen Anlass geben, bedarf es eines Nachweises, dass die genannten Unterlagen mit den Wirtschaftsabläufen tatsächlich nicht übereinstimmen, nicht (VwGH 28.01.2015, 2010/13/0012; 30.09.1998, 97/13/0033). Entscheidend ist, ob durch die nachgewiesenen Unzulänglichkeiten das Vertrauen in die sachliche Richtigkeit der Aufzeichnungen so weit erschüttert wird, dass die ausgewiesenen Betriebsergebnisse nicht mehr glaubwürdig erscheinen. Dies kann schon bei einem einzigen schwerwiegenden Mangel der Fall sein. Dem Abgabepflichtigen steht es allerdings offen, die sachliche Richtigkeit seiner formell mangelhaften oder unrichtigen Aufzeichnungen zu beweisen und damit der ansonsten bestehenden Schätzungsbefugnis entgegenzuwirken (VwGH 28.01.2015, 2010/13/0012; 02.06.1992, 87/14/0160).

Ist eine Schätzung grundsätzlich zulässig, so steht die Wahl der anzuwendenden Schätzungsmethode der Abgabenbehörde im Allgemeinen frei, doch muss das Schätzungsverfahren einwandfrei abgeführt werden, müssen die zum Schätzungsergebnis führenden Gedankengänge schlüssig und folgerichtig sein, und muss das Ergebnis, das in der Feststellung der Besteuerungsgrundlagen besteht, mit der Lebenserfahrung im Einklang stehen. Das gewählte Verfahren muss stets auf das Ziel gerichtet sein, diejenigen

Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln, die die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben. Jeder Schätzung ist eine gewisse Ungenauigkeit immanent. Wer zur Schätzung Anlass gibt, muss die mit der Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen (VwGH 02.10.2014, 2012/15/0123).

Die Anwendung eines Sicherheitszuschlages (Gefährdungs- oder Risikozuschlages) gehört zu den Elementen der Schätzung. Eine Schätzung mit Hilfe eines Sicherheitszuschlages ist eine Methode, die der korrigierenden Ergänzung der Besteuerungsgrundlagen, von denen anzunehmen ist, dass sie zu niedrig ausgewiesen wurden, dient. In Fällen, in denen nähere Anhaltspunkte für eine gebotene Schätzung nicht zu gewinnen sind, kann die griffweise Zuschätzung von Sicherheitszuschlägen in Betracht kommen (VwGH 28.01.2015, 2010/13/0012). Der Sicherheitszuschlag beruht auf der ohne Verstoß gegen Denkgesetze berechtigten Annahme, bei mangelhaften Aufzeichnungen wären nicht nur nachgewiesenermaßen nicht verbuchte Vorgänge, sondern auch noch weitere Vorgänge nicht aufgezeichnet worden (VwGH 25.01.2006, 2001/13/0274; 22.02.2007, 2005/14/0111; 25.02.2004, 2003/13/0147; 19.03.2002, 98/14/0026). Aufgabe eines Sicherheitszuschlages ist es also, das Risiko möglicher weiterer Unvollständigkeiten von Aufzeichnungen auszugleichen. Dabei sind die Umstände des Einzelfalles zu berücksichtigen (VwGH 02.10.2014, 2012/15/0123). Sicherheitszuschläge können sich beispielsweise an den Gesamteinnahmen, an den Einnahmenverkürzungen oder auch an den Umsätzen orientieren (VwGH 20.10.2009, 2006/13/0164). Auch mit Hilfe des Sicherheitszuschlages soll kein anderes Ergebnis erreicht werden als das, das der wahrscheinlichsten Bemessungsgrundlage nahekommt. Seine Höhe hat sich nach den Besonderheiten des Schätzungsfalles und nach den festgestellten Fehlern, Mängeln und vermuteten Verminderungen des Ergebnisausweises, also nach den Gegebenheiten im Bereich des Tatsächlichen, zu richten. Die Höhe von Sicherheitszuschlägen ist zu begründen (VwGH 27.06.2012, 2012/13/0015).

Strittig ist nur mehr die Höhe des Sicherheitszuschlags. Den Ausführungen der belangten Behörde in der Beschwerdeentscheidung, welche nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes als Vorhalt gilt (VwGH 06.02.2025, Ra 2024/13/0121, mwN), wurde seitens der Beschwerdeführerin im Schriftsatz vom 25.12.2025 (Vorlageantrag) nur mehr hinsichtlich der Höhe des Sicherheitszuschlages entgegengetreten.

Wie schon ausgeführt orientiert sich die Bemessung des Sicherheitszuschlages an den im Einzelfall festgestellten Fehlern und Abweichungen. Angesichts der im Betriebsprüfungsbericht dargestellten Bandbreite von Mängeln, auf die in der Beschwerdeentscheidung Bezug genommen wurde, erscheint ein Ansatz von 5 % der Umsätze als keineswegs überhöht. Die belangte Behörde handelt daher nicht rechtswidrig, wenn sie sich auf Grund des Verhaltens des Steuerpflichtigen der Auffassung der Betriebsprüferin anschließt und Sicherheitszuschläge in Höhe von 5 % des festgestellten Umsatzes vornimmt, weil die Umsätze infolge Fehlens von Unterlagen nicht vollständig rekonstruierbar erscheinen. (VwGH 20.02.1991, 87/13/0186,

ÖStZB 1992, 97). Unter den gegebenen Umständen ist nicht zu erkennen, dass griffweise und sich dementsprechend einer detaillierten Begründung entziehende Zuschätzungen in Form von Sicherheitszuschlägen in der in Höhe von 5 %, welche im Rahmen der Außenprüfung angesetzt wurden, im Beschwerdefall unsachlich wären.

Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Einer Rechtsfrage kann nur dann grundsätzliche Bedeutung zukommen, wenn sie über den konkreten Einzelfall hinaus Bedeutung hat (z.B. VwGH 17.9.2014, Ra 2014/04/0023). In der gegenständlichen Entscheidung war bloß einzelfallbezogen die Beurteilung zu treffen, ob die von der Außenprüfung durchgeführte Schätzung imstande war, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen. Die Revision war daher mangels Vorliegens einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung nicht zuzulassen.

Wien, am 17. September 2026