



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 8

GZ. RV/2243-W/10,
miterledigt RV/2242-W/10

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., Adr1, vertreten durch G. S., Adr1, vom 24. September 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes A. vom 21. August 2009 betreffend Umsatzsteuer sowie einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für das Jahr 2007 und Festsetzung von Umsatzsteuer für die Zeiträume Jänner bis Oktober 2008 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.), eine Kommanditgesellschaft, wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 30.5.2007 gegründet, wobei bis zur Betriebsaufgabe am 7.10.2008 Herr G. S. unbeschränkt haftender Gesellschafter und Herr E. Kommanditist waren. Die Bw. betrieb am Standort Adr.1, eine Gaststätte (Internetcafe) und ein Wettbüro.

Mit Bescheiden vom 31. Oktober 2008 erfolgte die Veranlagung zur Umsatzsteuer und die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 2007 erklärungsgemäß, wobei unecht befreite Umsätze aus Grundstücken iHv 12.120,14 geltend gemacht wurden, die betragsmäßig mit den Wetterlösen aus „Livewetten“ (€ 4.746,21) und „Hunde- und Pferdewetten“ (€ 7.373,93) übereinstimmen.

Anlässlich einer – das Jahr 2007 und die Nachschauzeiträume Jänner bis Oktober 2008 umfassenden – Betriebsprüfung machte die Betriebsprüferin in ihrem Bericht vom 21. August 2009 folgende Feststellungen:

„Tz. 17 Umsatzsteuerpflicht von Provisionen“

Im Zusammenhang mit den Einnahmen (Wetterlösen) wurde ein Vertrag mit einem im Ausland ansässigen Buchmacher (B. a.s., Drittland) und einem im Inland ansässigen Buchmacher (T.) vorgelegt.

Diese Einnahmen wurden bisher gem. § 6 Abs. 1 Z 9 lit.a erklärt.

Nach Ansicht der BP ist die Leistung der Bw. an beide Buchmacher nicht als Vermittlungsleistung von Sportwettern bzw. Glücksspiele zu qualifizieren. Vielmehr bewirkt die Bw. eine sonstige Leistung, die darin besteht, dass sie die Aufstellung bzw. Nutzung der Spielgeräte in seinen Räumen gestattet. Demnach ist die dafür erhaltene Provision steuerpflichtig.

<i>Darstellung</i>	<i>2007</i>
<i>erklärte Wetterlöse B. bisher</i>	<i>br 4.746,21</i>
<i>erklärte Wetterlöse T. bisher</i>	<i>br 7.373,93</i>
<i>Summe erklärte Wetterlöse bisher</i>	<i>br 12.120,14</i>
<i>Erlöse netto</i>	<i>10.100,12</i>
<i>darauf entfallende Ust</i>	<i>2.020,02</i>
<i>neg. Gewinnauswirkung</i>	<i>-2.020,02</i>

Tz. 18 Griffweise Zuschätzung

Für den geprüften Zeitraum wurden weder Grundaufzeichnungen bzgl. der Sportwetten noch Grundaufzeichnungen hinsichtlich der Speisen und Getränkeumsätze vorgelegt.

Der Umstand, dass Wettscheine, Auszahlungsscheine u.ä. weder in Papierform noch in EDV inhaltsgleich gespeicherten Daten vorgelegt wurden, macht eine Überprüfung der Richtigkeit und Vollständigkeit der Aufschreibungen unmöglich. Ein Teil des Einspielergebnisses (Einzahlungen abzgl. Gewinnauszahlungen) soll an die Buchmacher geflossen sein. Bzgl. des im Ausland ansässigen Buchmachers wurden im Zuge der BP hinsichtlich des Zahlungsflusses (Bank bzw. Barzahlungen) unterschiedliche Angaben gemacht.

Ein diesbezgl. Nachweis, an wem die Gelder tatsächlich zugeflossen sind, konnte seitens des Abgabepflichtigen nicht erbracht werden.

Auf Grund der oben dargestellten Mängel erfolgt eine griffweise Umsatzzuschätzung in Höhe

von ~100 % der bisher erklärt Umsätze.

Darstellung	2007
griffweise Zuschätzung (B.) 20 %	3.750,00
griffweise Zuschätzung (T.) 20 %	8.458,33
griffweise Zuschätzung Speisen 10 %	900,00
griffweise Zuschätzung Getränke 20 %	4.000,00
<i>Summe griffweise Zuschätzung</i>	17.108,33

Tz. 19 Darstellung der Bemessungsgrundlage

a) Gesamtbetrag der Entgelte	
	2007
Gesamtbetrag der Entgelte lt. Erkl.	17.361,29
-Bruttobetrag lt. Tz 17	-12.120,14
+Nettobetrag lt. Tz. 17	10.100,12
+Sicherheitszuschlag lt. Tz. 18	17.108,33
Gesamtbetrag der Entgelte lt. BP	32.449,60
b) steuerfreie Umsätze	
steuerfreie Umsätze lt. Erkl.	12.120,14
-steuerfreie Umsätze lt. Tz. 17	-12.120,14
steuerfreie Umsätze lt. BP	0,00
c) Umsätze 20 %	
Umsätze 20 % lt. Erkl.	4.343,87
+Umsatz lt. Tz. 17	10.100,12
+Sicherheitszuschlag lt. Tz. 18	16.208,33
Umsatz 20 % lt. BP	30.652,32
d) Umsatz 10 %	
Umsatz 10 % lt. Erkl.	897,28

+Sicherheitszuschlag lt. Tz. 18	900,00
Umsatz 10 %	1.797,28

...

Nachschaizeitraum**Tz. 22 Bemessungsgrundlage Umsatzsteuer***a) Feststellungen analog der Tz 17**Wettumsätze B., T. bisher € 40.384,95 brutto (€ 33.654,13 netto)**b) Da im Nachschauzeitraum dieselben materiellen Mängel wie im Prüfungszeitraum festgestellt wurden, erfolgt die Festsetzung einer griffweisen Zuschätzung analog Tz 15 und Tz 18.**Dabei wurden noch zusätzlich die fehlenden Umsätze der Monate Februar (B.) sowie Juni und Juli (T.) berücksichtigt.*

griffweise Zuschätzung (B.)	18.333,33
griffweise Zuschätzung (T.)	22.633,33
griffweise Zuschätzung Speisen	1.600,00
griffweise Zuschätzung Getränke	13.000,00
<i>Summe griffweise Zuschätzung</i>	<i>55.566,67</i>

Darstellung:

Umsätze Speisen lt. UVA	1.674,14
Umsätze Getränke lt. UVA	12.870,70
Automatenerlöse lt. UVA	639,59
Wetterlöhne netto	33.654,13
griffweise Zuschätzung	55.566,67
<i>steuerbarer Umsatz lt. BP</i>	<i>104.405,22</i>

...

Tz. 25 einheitliche und gesonderte Gewinnfeststellung*Die ggstdl. Einkünfte aus Gewerbebetrieb werden gemäß § 188 BAO einheitlich und gesondert festgestellt. Die Gewinnverteilung auf die Gesellschafter erfolgt erklärungsgemäß.**EK aus Gewerbebetrieb lt. Tz. 24 € 14.919,64 [Gewinn lt. Veranlagung € 20,58 minus Tz. 17 USt aus Provisionen € 2.20,02 plus Tz. 18 griffweise Zuschätzung € 17.108,33 minus Tz. 20*

nicht abzugsfähige Vorsteuern € 640,08 plus Tz. 23 nicht abzugsfähige Betriebsausgaben € 450,83]

darauf entfallen: E € 1.491,96 und S. G. € 13.427,68.

..."

Die Bescheide über die Verfügung der Wiederaufnahme des Verfahrens vom 21.8.2009 verwiesen auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen seien, sodass mittelbar dieser als integrierende Bescheidbegründung erachtet werden kann. Mit gleichem Datum ergingen (neue) Sachbescheide (Umsatzsteuer und Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für das Jahr 2007) und ein Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer für die Zeiträume Jänner bis Oktober 2008. Es wurde für das Jahr 2007 Umsatzsteuer iHv € 3.247,38 und für die Zeiträume Jänner bis Oktober 2008 € 20.017,75 festgesetzt. Weiters wurden Einkünfte aus Gewerbetrieb iHv € 14.919,64 festgestellt.

In der **Berufung** vom 24. September 2009 bestritt die steuerliche Vertreterin einerseits die Steuerpflicht von Provisionen und andererseits die grifffweise Zuschätzung und führte dazu begründend Folgendes aus:

„Begründung bezüglich der Umsatzsteuerpflicht von Provisionen: Bei der stattgefundenen Betriebspflege wurden von der Finanzbehörde die Einnahmen (Wetterlöse) der Umsatzsteuerpflicht unterstellt. Bei den vorliegenden Umsätzen handelt es sich jedoch um Provisionszahlungen aus dem Drittland (Drittland), die aufgrund von der Vermittlung von Wettverträgen erzielt wurden.“

Sofern die Leistung nicht einem Spezialtatbestand des § 3a UStG zugeordnet werden kann, bestimmt sich der Leistungsstand nach der allgemeinen Grundregel des § 3a Abs. 12 UStG nach dem Ort, von dem aus der Unternehmer sein Unternehmen betreibt.

Im gegebenen Fall liegt unserer Erkenntnis nach erstens deswegen keine Umsatzsteuerpflicht vor, da der § 3a Abs. 12 UStG anzuwenden ist und damit alle anderen Vorschriften nicht zur Anwendung kommen können und zweitens, weil die Leistung überhaupt keinem Spezialtatbestand unterliegt.

Weiters wurde uns von der B. s.a. mitgeteilt, dass das Finanzamt St. im gleichen Fall bei einem anderen Kunden von der B. s.a. der Berufung bezüglich der unechten Steuerbefreiungen stattgegeben hat.

Begründung bezüglich der grifffweisen Zuschätzung: Für den geprüften Zeitraum wurde von der Finanzbehörde das Fehlen von Grundaufzeichnungen (Wettscheine, Auszahlungsscheine) festgestellt. Weiters wurde auch das Fehlen von Nachweisen im Zusammenhang mit der Weiterverrechnung der Provisionen an die Wettanbieter B. s.a. und T GmbH festgestellt. Wir können der Finanzbehörde mitteilen, dass der geschäftsführende

Gesellschafter S. G. diese Grundaufzeichnungen vorlegen kann.

Uns wurde von der B. s.a. sowie T GmbH mitgeteilt, dass sämtliche Wettscheine, Auszahlungsscheine und sonstige Aufzeichnungen in deren EDV-System abgespeichert sind und dem Finanzamt jederzeit zur Einsichtnahme zur Verfügung gestellt werden können. Die Zuschätzung für die fehlenden Grundaufzeichnungen können daher unserer Ansicht nach nicht vorgenommen werden. Weiters wurde uns von dem steuerlichen Vertreter der B. s.a., Steuerberater (Treuhänder der B. s.a.) Herrn D. R., Adr2, zugesagt, dass er dem Finanzamt bei der Aufklärung des Sachverhaltes gerne zur Verfügung stehen würde. Die Zuschätzung für die fehlenden Grundaufzeichnungen können daher, unserer Ansicht nach, nicht vorgenommen werden."

Mit Schreiben vom 4.1.2010 nahm die Betriebsprüferin zur Berufung wie folgt **Stellung**:

„1) Umsatzsteuerpflicht von Provisionen:

Nach Ansicht der BP ist die Leistung des Lokalinhabers an die B. s.a. (ausländischer Buchmacher) und an die T. Sportwetten GmbH nicht als Vermittlung von Sportwetten zu qualifizieren. Vielmehr bewirkt der Lokalinhaber eine sonstige Leistung an den Automatenaufsteller, die darin besteht, dass er gegen Entgelt die Nutzung der Automaten in seinen Räumen gestattet. Die dafür erworbene Provision (für die Vermietung) ist in Österreich steuerbar und steuerpflichtig.

Selbst wenn die erbrachte Leistung nicht einem Spezialtatbestand des § 3a UStG zugeordnet werden könnte, und sich der Leistungsort nach den allgemeinen Grundregeln des § 3a Abs. 12 bestimmen würde, wäre nach Ansicht der BP die Leistung in Österreich steuerbar und steuerpflichtig. Dies auch deshalb, weil

a) betreffend – T. Sportwetten GmbH

- ihren Sitz in Adr3 (Ort, von dem aus der Unternehmer sein Unternehmen betreibt)*
- im Vertrag der Vertragspartner verpflichtet wird, die sich ergebende Mehrwertsteuer selbst abzuführen*

b) betreffend – B. s.a. (Drittland) bis dato nicht nachvollziehbar ist, dass die Umsätze mit diesem Unternehmer getätigt wurden.

Dazu ist anzumerken, dass es bzgl. der Geschäftsverbindung, der Ansprechpartner, der Abrechnungen und Zahlungsflüsse im Zuge der BP immer wieder unterschiedliche Aussagen getätigt wurden, sodass nicht nachvollziehbar ist, dass der Leistungsaustausch tatsächlich mit einem ausländischen Unternehmer getätigt wurde.

Als Ansprechpartner wurden u.a. genannt:

- Frau F. als Ansprechpartnerin der Firma „Sch.“ (=W. GmbH)*
- Mag. W.Ö. als Direktor der B. s.a.*
- Wirtschaftstreuhänder D. R. als Vertreter der B. s.a.*

Die Auszahlungen erfolgten:

- laut WTH D. R. vom 25.6.2009 – über die Bank; Überweisungsbelege wurden abverlangt und konnten nicht vorgelegt werden;
- laut WTH D. R. vom 24.7.2009 – BAR an Vermittler Herrn C. R., als Geschäftsführer der S GmbH;
- als Nachweis des Zahlungsflusses wurde lediglich ein Bankauszug mit einer Bareinzahlung in Simmering auf das Konto der Firma J. GmbH mit Sitz in Wien vorgelegt.

Im Zuge der erhöhten Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen wurde kein Nachweis über einen Leistungsaustausch mit einem ausländischen Unternehmen erbracht. Seitens der BP ist es nicht erwiesen, dass es sich bei dem ausländischen Unternehmen, der B. s.a. um ein existentes, wirtschaftlich aktives Unternehmen mit aller notwendigen Infrastruktur handle.

2) grifffweise Zuschätzung:

Im Zuge der BP wurden bereits bei Prüfungsbeginn am 9.4.2009, weiters bei der Betriebsbesichtigung am 17.4.2009 (laut Herrn S. G. wurden die Belege wie Wettscheine, Auszahlungsbelege usw. nicht aufbewahrt), mit Mail vom 16.6.2009 und in zahlreichen Telefonaten die fehlenden Unterlagen abverlangt. Bei der Besprechung mit dem steuerlichen Vertreter am 14.7.2009 wurden die fehlenden Unterlagen nochmals urgirt.

Gemäß der BAO besteht für den Abgabepflichtigen nicht nur die Offenlegungspflicht, sondern auch die Verpflichtung, die Aufzeichnungen in der in §§ 126 bis 128 BAO bezeichneten Art vorzulegen.

Selbst wenn diese Aufzeichnungen im Ausland geführt werden, trifft den Abgabepflichtigen die Pflicht, diese innerhalb einer angemessenen Frist in das Inland zu bringen und der Abgabenbehörde vorzulegen. Werden zur Führung der Aufzeichnungen Datenträger verwendet, muss der Abgabepflichtige die Hilfsmittel zur Verfügung stellen, die notwendig sind, um die Unterlagen lesbar zu machen bzw. ohne Hilfsmittel lesbare dauerhafte Wiedergaben beizubringen.

Bereits im Zuge der BP wurde der Abgabepflichtige unter Gewährung einer angemessenen Frist mehrmals zur Beibringung der Grundaufzeichnungen bzw. zur Beibringung der in diversen EDV Systemen gespeicherten Unterlagen aufgefordert. Da die Verpflichtung, die Unterlagen vorzulegen, den Abgabepflichtigen trifft, kann von der Behörde nicht verlangt werden, den Grundaufzeichnungen, welche möglicherweise in anderen EDV Systemen gespeichert sind, nachzureisen.

Da die Nichtvorlage der Grundaufzeichnungen, wie zB Wettscheine bzw. die in der EDV inhaltsgleiche gespeicherten Daten der Wettscheine u.a., eine Überprüfung der Richtigkeit und Vollständigkeit der Aufschreibungen unmöglich macht, und in Folge der formellen Mängel

die Sachlichkeit in Zweifel zu ziehen ist, waren die Besteuerungsgrundlagen gemäß § 184 BAO im Schätzungswege zu ermitteln."

Dazu führte die steuerliche Vertreterin in einer **Gegenäußerung** vom 21. Mai 2010 zur Umsatzsteuerpflicht von Provisionen und griffweisen Zuschätzungen Folgendes aus:

„Die Bw. betreibt am Standort adr1 neben einem kleinen Kaffeehaus ein Wettbüro für die Vermittlung von Sportwetten. Für die Vermittlung dieser Sportwetten hat die Steuerpflichtige Provisionen u.a von der B. s.a. mit Sitz in Drittland erhalten. Leider wurden die Aufzeichnungen für die Abwicklung der Auszahlungsbeträge an die B. s.a. von der Steuerpflichtigen nicht ordnungsgemäß geführt.

Im Zuge der erhöhten Mitwirkungspflicht ist es der Steuerpflichtigen aber gelungen, von der B. s.a. eine Aufstellung für die von der Steuerpflichtigen an die B. s.a. geflossenen Auszahlungsbeträge für den Prüfungszeitraum zu bekommen (siehe Beilage)

Der Zugriff auf die elektronischen Wettscheine und Einspielergebnisse, welche die Grundlage für die Provisionszahlungen darstellen, war für die Steuerpflichtige bis dato unter sehr hohem Mitwirkungsaufwand nicht möglich, da einerseits der Provisionsempfänger keinen rückwirkenden Zugriff auf diese Daten hat und andererseits die Geschäftsverbindungen zur B. s.a. nicht mehr gegeben sind.

Vielmehr arbeitet die Steuerpflichtige nunmehr mit anderen Auftraggebern zusammen, wobei sich die Tätigkeit „Vermittlung von Sportwetten“ nicht geändert hat. Daraus ist aber ersichtlich, dass es sich bei den im Prüfungszeitraum erhaltenen Provisionen um solche aus der Vermittlung von Wettumsätzen handelt und nicht wie von der BP angenommen um solche aus der Vermietung von Automaten und Räumlichkeiten. (Die Steuerpflichtige stellt jederzeit sämtliche Unterlagen in Bezug auf die Wettabwicklung zur Verfügung und gewährt jederzeit Einblick in die elektronische Wettabwicklung).

Aus diesem Sachverhalt ergibt sich die Qualifikation dieser Provisionen als solche aus der Vermittlung von Sportwetten, welche gem. § 6 Abs. 9 UStG unecht steuerbefreit sind.

Die griffweise Zuschätzung wegen Nichtvorlage der Grundaufzeichnungen könnte mit der Vorlage der Gegenaufzeichnungen der geflossenen Auszahlungsbeträge der B. s.a. teilweise entkräftet werden. Leider ist es der Steuerpflichtigen auch unter erhöhter Mitwirkung – und dem Umstand, dass derzeit keine Geschäftsbeziehungen mehr mit B. s.a. bestehen – nicht möglich, detaillierte Aufzeichnungen zu erhalten. Wir bitten Sie, die griffweise zugeschätzten Bemessungsgrundlagen aus diesem Grund zu reduzieren.“

In einer Beilage bestätigte Directora P. dem Vermittler G. S. in der Filiale ADR1, am 14. September 2009 folgende Abrechnungsbeträge:

Monat Abrechnung	Betrag an B. in €
09/2007	-100,37
10/2007	-71,5
11/2007	169,8
12/2007	4.662,66
01/2008	2.025,61
03/2008	3.828,12
04/2008	3.299,32
05/2008	2.388,94
06/2008	-1.695,58
07/2008	700,71
08/2008	1.060,26
09/2008	1.634,42
10/2008	997,88
11/2008	2.999,98
12/2008	780,76

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig sind

- 1) die von der Bw. als steuerfrei behandelten Umsätze aus „Hunde- und Pferdewetten“ (T.) und „Livewetten“ (B.), die vom Finanzamt als steuerpflichtig angesehen wurden, wobei die Bw. ihre Umsätze als Vermittlung von Sportwetten steuerbefreit behandelt haben will, aber das Finanzamt von einer steuerpflichtigen Vermietung von Automaten und Räumlichkeiten ausgeht und
- 2) griffweise Zuschätzungen.

Nach den vorliegenden Unterlagen kann zur Tätigkeit der Bw Folgendes festgestellt werden:

Es liegen folgende Verträge vor:

1. Ein am 10. August 2007 zwischen der B. s.a. [im Vertragtext wörtlich „a.s.“], Florida, Drittland, in der Folge Buchmacher genannt und Herrn G. S., in Folge Vermittler genannt, abgeschlossener Vermittlungsvertrag, wonach Gegenstand des Vertrages die Vermittlung von Wettentnahmen durch den Vermittler an den Buchmacher sei.

„....(1) Der Vermittler präsentiert den Wettkunden das verbindliche Wettkontraktprogramm des Buchmachers und vermittelt die vom Kunden angenommenen Wetten an den Buchmacher weiter. Mit Eingang der von den Kunden angenommenen Wetten beim Buchmacher kommt der Wettvertrag zustande. Der Vermittler hat das Recht jederzeit die Vermittlung einzelner Wetten abzulehnen. Die Ablehnung muss unverzüglich erfolgen. Für Übertragungsfehler haftet der Buchmacher nicht.

(2) Der Vermittler übt seine Tätigkeit als konzessionierter Gewerbebetreibender selbstständig aus. ...

(4) Der Vermittler verpflichtet sich in seinen Lokalen ausschließlich Wetten des Buchmachers zu vermitteln und auch keinerlei andere Wetten, in welcher Form auch immer, anzubieten.

(5) Der Vermittler verpflichtet sich ... alle ihm vom Buchmacher überlassenen Unterlagen zurückzugeben. ...

(7) Alle mit dem Betrieb der Vermittlungsstellen verbundenen Kosten sind vom Vermittler zu tragen. Hierzu gehören auch die für die Vermittlung der Wetten anfallenden Investitionen und laufenden Kosten.

(8) Der Vermittler nimmt von den Wettkunden die eingezahlten Geldbeträge für den Buchmacher treuhändisch entgegen. Die treuhändisch verwalteten Gelder sind vom Vermittler auf ein vom Buchmacher angegebenes Bankinstitut einzuzahlen. ...

(11) Folgende Wetten werden vermittelt:

- Livewetten

- Standardsportwetten

(12) Der Vermittler erhält für seine Tätigkeit folgende Provisionen:

- eine variable Provision in der Höhe von 50 % (incl. allfälliger USt) vom Hold der vermittelten Wetten;

- eine fixe Provision in der Höhe von € 30,00 monatlich.

Der Hold berechnet sich wie folgt: Wetteinnahmen abzüglich Wettgewinne, Gratiswetten, Stornos und allfälliger Gebühren und Steuern, die im Zusammenhang mit der Annahme von Wetten entstehen.

(13) Der Abrechnungszeitraum für die Wettvermittlung ist der Kalendermonat. Hierzu erstellt der Buchmacher eine Abrechnung und erteilt dem Vermittler eine Provisionsgutschrift. ...

Dazu erging zu Punkt 12 des Vertrages eine zusätzliche Vereinbarung, wonach „die fixe Provision nicht absolut, sondern veränderlich“ sei: „Nachfolgend angeführte Leistungen werden durch die fixe Provision abgedeckt: € 30,00 variabel, für Nettozahlungen des Vermittlers an die Firma Y. aus Mietverträgen für das Wettequipement. Die fixe Provision ist variabel, da sie jeweils den tatsächlichen Kosten (Mietverträgen) angepasst wird.“

Weiters wird mit Ergänzung vom 17. Juni 2008 die Provision nach Punkt 12 ab 1. Juni 2008 von 50 % auf 65 % erhöht.

Nach Aussagen des Herrn G. S. wurde der Vertrag in der Cstraße (Wien) abgeschlossen.

2. Ein am 24. Juli 2007 zwischen der Firma T. Sportwetten GmbH, Adr3, und der Bw. (in der Folge kurz Vertragspartner genannt) abgeschlossener Partnervertrag für Race Events.

Nach der Präambel sei die Firma T. aufgrund des Bescheides vom 29.9.2005 berechtigt, Hundewetten zu veranstalten. Weiters fungiere der Vertragspartner als Dienstleister/Vermittler für die Firma T. und als selbständiger Unternehmer.

Aufgabe des Vertragspartners sei es möglichst viele Standorte zu finden, an denen online Wettannahmegeräte zur Vermittlung von Hundewetten aufgestellt werden können. Weitere Aufgabe des Vertragspartners ist Wartung, Service und Cashhandling hinsichtlich dieser Geräte zu sorgen. Über die zu erwerbenden Wettannahmegeräte schließen Kunden unmittelbar mit der Firma T. ab.

Zu den Pflichten des Vertragspartners gehöre es, dafür Sorge zu tragen, dass die Wettannahmestellen ausdrücklich als solche der Firma T. gekennzeichnet sind, eine Kopie des Bewilligungsbescheides sowie die Wettbedingungen aufliegen. Der Vertragspartner trage das Risiko des Verlustes des Wetteinsatzes, sei für einen geordneten Vertrieb der Geräte verantwortlich, habe somit Servicearbeiten, Reparaturarbeiten eigenverantwortlich durchzuführen.

Der Vertragspartner verwahrt bis zur nächsten Abrechnung die eingehenden Wetteinsätze treuhändig für die Firma T. .

Weiters zählt nach Punkt 3.7. des Vertrages zu den Vertragspflichten Folgendes: „*Über jede Wette wird ein Originalwettschein ausgedruckt, der als Bestätigung des zwischen der Firma T. und dem Wettkunden abgeschlossenen Wettvertrages gilt. Dieser Originalwettschein ist gemeinsam mit dem Gewinnschein aufzubewahren und über Verlangen der Firma T. zur Verfügung zu stellen. Der Vertragspartner hat eine entsprechende Verpflichtung auch an seinen Kunden weiterzugeben.*“

Zur Provisionsvereinbarung (Punkt 4) wird u.a. Folgendes im Vertrag festgehalten:

„*4.1. Der Vertragspartner erhält für von ihm vermittelte Wettaufträge eine Provision von 70 % des Bruttoergebnisses.*

4.2. Das Bruttoeinspielergebnis errechnet sich aus Wetteinzahlung seit letzter Abrechnung minus Wettauszahlung seit letzter Abrechnung. Dies ergibt ein Bruttoergebnis, von welchem die Provision anteilig ausbezahlt wird. ...

4.5. Der Vertragspartner ist verpflichtet, die sich aus der Provision ergebende Mehrwertsteuer bei der zuständigen Finanzbehörde nach den jeweiligen gesetzlichen Grundlagen selbst abzuführen. Der Vertragspartner stellt T. diesbezüglich umfassend frei. ...“

3. Ein Mietvertrag vom 27. August 2007, abgeschlossen zwischen der Firma Y. Vertriebs GmbH (Wien, C straße) als Vermieterin und dem Bw. als Mieter, regelt die Vermietung von folgenden im Eigentum der Vermieterin stehender Mietgegenstände: 2 TV Plasma 42, 5 TV Hyunday 20, 1 PC HP DC 7700, 1 Handscanner, 1 Drucker HP, 1 Drucker Epson, 1 Monitor, alles inklusive Zubehör, wobei der Mietzins monatlich € 118,00 zuzüglich 20 % UStG betrage.

Eine Betriebsbesichtigung am 17. April 2009 hat ergeben, dass sich im Erdgeschoss ein Internetcafe mit 8 Internetplätze befindet, eine Kühltruhe für Eis und ein Lagerraum und im Obergeschoss ein Wettbüro, wobei dort u.a. 10 Bildschirme für Wetten, auf welchen aktuelle Sportveranstaltungen übertragen werden, eine Theke mit 2 PC zur Wettannahme und Auszahlung, eine Theke für Getränkeausgaben, eine kleine Nische für die Speisenzubereitung, 7 runde Tische mit je 4 Sesseln zur Verfügung stehen.

Die Wettannahme erfolgt bei den beiden PC Stationen. Für den Wetteinsatz erfolgt eine Belegausstellung. Bei Gewinn werde ein Auszahlungsbeleg erstellt und dieser mit dem Einsatzbeleg einbehalten. Diese Belege seien aber nicht aufbewahrt worden. Es könne aber für die Firmen, mit denen Verträge bestehen, ein Journal erstellt werden.

Hinsichtlich der Geschäftsverbindung zu B. s.a. und T. gibt es unterschiedliche Aussagen über Ansprechpartner, Abrechnungen und Zahlungsflüssen.

Folgende Normen sind für die gegenständliche Entscheidung maßgeblich:

UStG 1994

§ 1 Abs. 1 Z 1: Der Umsatzsteuer unterliegen die folgenden Umsätze: Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt.

§ 3a (in der 2007 und 2008 geltenden Fassung):

(1) Sonstige Leistungen sind Leistungen, die nicht in einer Lieferung bestehen. Eine sonstige Leistung kann auch in einem Unterlassen oder im Dulden einer Handlung oder eines Zustandes bestehen.

(4) ... Eine Vermittlungsleistung wird an dem Ort erbracht, an dem der vermittelte Umsatz ausgeführt wird. Das gilt nicht für die unter Abs. 10 Z 11 fallenden Vermittlungsleistungen.

(5) Der Ort der sonstigen Leistung bestimmt sich nach Maßgabe und in der Reihenfolge der folgenden Absätze. ...

(12) In den übrigen Fällen wird eine sonstige Leistung an dem Ort ausgeführt, von dem aus der Unternehmer sein Unternehmen betreibt. Wird die sonstige Leistung von einer Betriebsstätte ausgeführt, so gilt die Betriebsstätte als der Ort der sonstigen Leistung.

§ 6 Abs. 1: Von den unter § 1 Abs. 1 Z 1 fallenden Umsätzen sind steuerfrei:

Z 9 lit. d sublit. aa: die Umsätze, die unter die Bestimmungen des § 33 TP 17 Abs. 1 Z 6, 7 und 8 des Gebührengesetzes 1957 fallen,

bb) die vom Konzessionär (§ 14 des Glücksspielgesetzes, BGBl. Nr. 620/1989) auf Grund der vom Bundesminister für Finanzen bewilligten Spielbedingungen für die Mitwirkung im Rahmen der Ausspielungen gemäß den §§ 6 bis 13 des Glücksspielgesetzes gewährten Vergütungen sowie die vom Konzessionär geleisteten Vergütungen an die österreichische Postsparkasse für die Mitwirkung an der Abwicklung dieser Ausspielungen,

cc) die Zuwendungen im Sinne des § 27 Abs. 3 des Glücksspielgesetzes und

dd) die mit dem Betrieb von Spielbanken, denen eine Bewilligung gemäß § 21 Glücksspielgesetz erteilt wurde, unmittelbar verbundenen Umsätze, ausgenommen Ausspielungen mittels Glücksspielautomaten;

BAO

§ 131 Abs. 1: Bücher, die gemäß den §§ 124 oder 125 zu führen sind ... und Aufzeichnungen der in den §§ 126 bis 128 bezeichneten Art dürfen, wenn nicht anderes gesetzlich angeordnet ist, auch im Ausland geführt werden. ...

§ 131 Abs. 1 Z 5: Die zu Büchern oder Aufzeichnungen gehörigen Belege sollen derart geordnet aufbewahrt werden, dass die Überprüfung der Eintragungen jederzeit möglich ist.

§ 131 Abs. 3: Zur Führung von Büchern und Aufzeichnungen können Datenträger verwendet werden, wenn die inhaltsgleiche, vollständige und geordnete Wiedergabe bis zum Ablauf der gesetzlichen Aufbewahrungspflicht jederzeit gewährleistet ist. ...

§ 132 Abs. 1: Bücher und Aufzeichnungen sowie die zu den Büchern und Aufzeichnungen gehörigen Belege sind sieben Jahre aufzubewahren; darüber hinaus sind sie noch so lange aufzubewahren, als sie für die Abgabenerhebung betreffende anhängige Verfahren von Bedeutung sind, in denen diejenigen Parteistellung haben, für die auf Grund von Abgabenvorschriften die Bücher und Aufzeichnungen zu führen waren. ...

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

§ 184 Abs. 3: Zu schätzen ist ferner, wenn die 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.

Umsatzsteuerpflicht von Provisionen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z. 1 UStG 1994 unterliegen "Lieferungen und sonstige Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt" der Umsatzsteuer. Neben den Tatbestandsvoraussetzungen, dass ein Unternehmer im Inland im Rahmen seines Unternehmens tätig wird, muss ein wirtschaftlicher Leistungsaustausch zwischen Leistendem und Leistungsempfänger stattfinden. Eine Umsatzsteuerpflicht entsteht nur dann, wenn ein Leistender, ein Leistungsempfänger, eine Leistung, eine Gegenleistung sowie eine innere Verknüpfung zwischen Leistung und Gegenleistung vorliegen. Dies bedeutet, dass die Gegenleistung nach dem "do-ut-des Prinzip" um der Leistung willen gegeben wird (vgl. Ruppe, UStG3, Tz. 63 zu § 1).

Leistungen im umsatzsteuerrechtlichen Sinn sind jenem Unternehmer zuzurechnen, der sie im eigenen Namen erbringt, was grundsätzlich unabhängig davon gilt, ob der Unternehmer das unternehmerische Risiko aus dem Geschäft trägt, ob er also auf eigene oder auf fremde Rechnung tätig wird. Wird der Unternehmer im fremden Namen tätig, legt er also seine Stellvertretung für den Vertretenen gegenüber dem Abnehmer offen, dann leistet der Vertretene direkt an den Abnehmer. Entscheidend dafür, ob der Unternehmer im eigenen oder im fremden Namen tätig wird, ist sein Auftreten nach Außen (vgl. hiezu das hg. Erkenntnis vom 15. Jänner 1990, 87/15/0157, ebenso wie das hg. Erkenntnis vom 27. April 1994, 94/13/0023, sowie Ruppe, UStG 1994, § 1 Tz 262 und § 3 Tz 84 ff.).

Eine Vermittlungsleistung im Sinne des Umsatzsteuerrechtes liegt vor, wenn ein Unternehmer durch Herstellung unmittelbarer Rechtsbeziehungen zwischen einem Leistenden und einem Leistungsempfänger einen Leistungsaustausch zwischen diesen Personen herbeiführt, wobei der Vermittler im fremden Namen und auf fremde Rechnung tätig wird. Auch für die Frage der Anerkennung eines Agenturverhältnisses kommt dem Außenverhältnis entscheidende Bedeutung zu, was nur dann nicht gilt, wenn das Auftreten nach Außen eine Falschdeklaration darstellt, weil der Auftretende Risiko und Chancen der unternehmerischen Tätigkeit in Wahrheit selbst trägt, sodass er sich die Zurechnung der Leistungserbringung an ihn auch dann gefallen lassen muss, wenn er vorgibt, im fremden Namen zu handeln (vgl. hiezu das hg. Erkenntnis vom 13. Jänner 1972, Slg. N.F. Nr. 4.328/F, ebenso wie das hg. Erkenntnis vom 17. September 1990, Slg. N.F. Nr. 6.532/F, und die bei Ruppe, a.a.O., wiedergegebenen Nachweise).

Leistung bedeutet tatsächliches Erbringen der Leistung. Maßgebend ist somit – bei vertraglich vereinbarten Leistungen – nicht der Vertragsabschluss (das Verpflichtungsgeschäft), sondern die Erfüllung. Für die Umsatzsteuer ist nicht relevant, welche Leistung vereinbart wurde, sondern welche Leistung effektiv ausgeführt und entgolten wird. Für die umsatzsteuerrechtliche Qualifikation der Leistung ist der wirtschaftliche Gehalt maßgebend,

der im Zweifel unter Rückgriff auf die zugrunde liegende Vereinbarung zwischen dem Unternehmer und dem Leistungsempfänger unter Beachtung des Parteiwillens und der Verkehrsauffassung zu ermitteln ist. Die Begleitumstände des Leistungsaustausches, vor allem die Entgeltsvereinbarung und die Entgeltsbemessung, lassen uU Rückschlüsse auf den Leistungsinhalt zu (Ruppe/Achaz, UStG⁴, Tz 17, 27f).

Für die Beurteilung der in den Jahren 2007 und 2008 bestehenden Leistungsbeziehungen der Bw. mit der B. s.a. (mit Sitz in Drittland) und der T. (mit Sitz in Österreich) sind neben den vorliegenden vertraglichen Gestaltungen die wirtschaftlichen Verhältnisse heranzuziehen.

Mit den vorliegenden Verträgen gestattet ein inländischer Lokalinhaber – die Bw. – einem Buchmacher gegen Entgelt u.a. neben der Vermittlung von Wetten die Aufstellung bzw. Nutzung von Automaten in ihren Räumlichkeiten, die Wartung, den Service und das „Cashhandling“ dieser Geräte, werbliche Maßnahmen, den geordneten Vertrieb der Wettannahmestellen (wie Service- und Reparaturarbeiten).

Auf Grund dieses Leistungsumfangs steht für die Referentin außer Zweifel, dass die Bw. gegenüber ihren Buchmachern nicht lediglich eine Leistung ausführt bzw. vermittelt, sondern darüber hinaus noch weitere, für die Buchmacher von erheblicher Relevanz bildende Leistungen erbringt, wobei sie ihrem wirtschaftlichen Gehalt nach als Einheit aufzufassen sind. Nach der Rechtsprechung des VwGH ist dazu ein enger wirtschaftlicher Zusammenhang der Leistungen erforderlich, ein Ineinandergreifen der Leistungen, das die einzelne Leistung als Teil einer Gesamtleistung erscheinen lässt, die gegenüber den Einzelleistungen nach der Verkehrsauffassung eine andere Qualität besitzt (zB VwGH 17.9.1990, 89/15/0048). (Ruppe/Achaz, UStG⁴, Tz. 31).

Zusammenfassend ist daher auszuführen, dass die (einheitlich zu beurteilende) Leistung der Bw. sich nicht auf die Ermöglichung einer Spielteilnahme bzw. Vermittlung einer Einräumung einer Gewinnchance an Hunde- bzw. Sportwetten beschränkt, sondern diese auch weitere Leistungen mit eigenem wirtschaftlichem Gehalt (Vermietung von Räumlichkeiten und Automaten, Werbemaßnahmen), umfasst. Die von der Bw. erbrachten Leistungen stellen sohin keine Vermittlungsleistungen iSd § 3a Abs. 4 UStG dar, sodass sich auf diese die Steuerbefreiung des § 6 Abs. 1 Z 9 lit. d sublit. aa UStG nicht erstreckt.

Es kann offen bleiben, ob die erhaltenen Provisionen nach § 3a Abs. 6 UStG 1994 (Grundstücksort) in Österreich steuerbar und steuerpflichtig sind oder sich der Leistungsort nach den allgemeinen Regeln des § 3a Abs. 12 UStG 1994 (Unternehmerort) zu besteuern sind. Unternehmerort ist grundsätzlich der Ort, von dem aus der Unternehmer (= Bw.) seine

Tätigkeit anbietet. Es ist in beiden Fällen Steuerbarkeit und Steuerpflicht in Österreich gegeben.

Hinsichtlich der B. **s.a.** ist den Anhaltspunkten des Finanzamtes zu entnehmen, dass offenbar mit diesem Unternehmen nicht nachvollziehbare Umsätze getätigt worden sind. Folgende Feststellungen zu den Ansprechpartner, Abrechnungen und Zahlungsflüssen führen dazu, dass ein Leistungsaustausch tatsächlich nicht mit einem ausländischen Unternehmer getätigt worden sind:

- Als Ansprechpartner wurden u.a. genannt: Frau F. (von der Firma W. GmbH mit Sitz in Wien), Herr Mag. W. Ö. (Direktor der B. s.a.) und der Wirtschaftstreuhänder D. R. (Vertreter der B. s.a.)
- Die Auszahlungen erfolgten laut Steuerberater D. R. 1) vom 25.6.2009 über die Bank (wie über die Bankkonten der U. WT GmbH (Sitz in Österreich), der s und der j GmbH). Überweisungsbelege wurden abverlangt, konnten aber nicht vorgelegt werden und 2) vom 24.7.2009 bar an Vermittler Herrn C. R. als Geschäftsführer der S GmbH und der W. GmbH (jeweils Sitz in Wien, Cstraße). Als Nachweis des Zahlungsflusses wurde lediglich ein Bankauszug mit einer Bareinzahlung in Simmering auf das Konto der Firma j (mit Sitz in Wien) vorgelegt.
- Die Vertragsunterzeichnung erfolgte laut telefonischer Rücksprache mit Herrn G. S. in Wien, Cstraße, in Gegenwart von Herrn W.Ö. (Aktenvermerk vom 21.4.2009)

Ergänzend wird auf die erhöhte Mitwirkungspflicht bei Geschäftsbeziehungen mit ausländischen Unternehmen hingewiesen, welche nach herrschender Meinung eine erhöhte Offenlegungspflicht, eine Beweismittelbeschaffungspflicht und eine Vorsorgepflicht beinhaltet, wenn die behördlichen Ermittlungsmöglichkeiten eingeschränkt oder unmöglich sind (vgl. Ritz, BAO⁴, § 115 Rz. 10). Es wäre daher Sache der Bw. gewesen, die tatsächlichen wesentlichen Verhältnisse im Hinblick auf den ausländischen Buchmacher lückenlos und vor allem überprüfbar aufzuklären und sämtliche Grundaufzeichnungen bezüglich der Sportwetten vorzulegen.

Aufgrund der obigen Ausführungen sind die von der Bw. erbrachten Leistungen steuerbar und steuerpflichtig, unabhängig davon ob die Leistungen an einen ausländischen Unternehmer erbracht werden oder nicht.

Hinsichtlich der Firma T. **Sportwetten GmbH**, die ihren Sitz in Adr3, Ch., hat, handelt es sich – schon nach den vertraglichen Gestaltungen - um ein österreichisches Unternehmen, wobei es Aufgabe der Bw. ist, möglichst viele Standorte zu finden, an denen online Wettannahmegeräte aufgestellt werden können.

Die Steuerpflicht der von der Bw. erbrachten Leistungen (siehe obige Ausführungen) wird selbst von der Firma T. angenommen, wenn im „Partnervertrag“ vom 24.7.2007 Folgendes ausgeführt wird: „*4.5. Der Vertragspartner ist verpflichtet, die sich aus der Provision ergebende Mehrwertsteuer bei der zuständigen Finanzbehörde nach den jeweiligen gesetzlichen Grundlagen selbst abzuführen.*“

Zuschätzung:

Gegenstand der Schätzung sind die Besteuerungsgrundlagen oder ein Teil hiervon, nicht jedoch die Abgabenhöhe.

Die Befugnis (und die Verpflichtung) zur Schätzung beruht allein auf der objektiven Voraussetzungen der Unmöglichkeit der Ermittlung oder Berechnung der Besteuerungsgrundlagen (Stoll, BAO-Kommentar, 1912).

Die Schätzungsbefugnis erstreckt sich neben dem Sachverhalt der Höhe nach auch dem Sachverhalt dem Grunde nach (VwGH vom 10.11.1995, 92/17/0177). Bei der Schätzung ist die zusammenfassende Gesamtschau der Dinge bzw. sind die abgabenrechtlich relevanten Wirtschaftsvorgänge von Bedeutung.

Jeder Schätzung ist eine gewisse Ungenauigkeit immanent. Das bedeutet, dass derjenige, der zu einer Schätzung begründeten Anlass gibt, die mit der Schätzung verbundene Unsicherheit hinnehmen muss. Schätzungsgründe stellen beispielsweise Unzulänglichkeiten bei Büchern und Aufzeichnungen (§ 184 Abs. 3 BAO) dar.

Es ist unstrittig, dass für die Streitzeiträume (2007, 1-10/2008) keine (der Lösungsermittlung dienende) Grundaufzeichnungen vorgelegt wurden, d.h. es wurden sämtliche Wettscheine, Auszahlungsscheine bzw. EDV inhaltsgleiche gespeicherte Daten nicht vorgelegt. Weiters wurde auch kein Kassabuch bzw. Belege bzw. Übernahmsbestätigungen zu Bargeldbewegungen vorgelegt. Obwohl in der Berufung noch behauptet wurde, dass der geschäftsführende Gesellschafter Grundaufzeichnungen (Wettscheine, Auszahlungsscheine) vorlegen wird, bringt die steuerliche Vertreterin in der Gegenäußerung vom 25.5.2010 vor, dass es „*der Steuerpflichtigen auch unter erhöhter Mitwirkung und dem Umstand, dass derzeit keine Geschäftsbeziehungen mehr mit der B. s.a. bestehen, nicht möglich ist, detaillierte Aufzeichnungen zu erhalten.*“ Weiters wird in der Gegenäußerung ausgeführt: „*... Leider wurden die Aufzeichnungen für die Abwicklung der Auszahlungsbeträge an die B. s.a. von der Steuerpflichtigen nicht ordnungsgemäß geführt.*“

Es wurden im Zuge der Betriebsprüfung die Unterlagen mehrmals erfolglos abverlangt (u.a. zu Prüfungsbeginn am 9.4.2009, bei der Betriebsbesichtigung am 17.4.2009, mit E-Mail vom 16.6.2009, bei der Besprechung mit dem steuerlichen Vertreter am 14.7.2009).

Selbst wenn Aufzeichnungen im Ausland geführt werden, trifft den Abgabepflichtigen die Pflicht, diese innerhalb angemessener Frist ins Inland zu bringen und dort aufzubewahren (Ritz, BAO⁴, § 131 Rz. 2).

Allein der Umstand der Nichtvorlage der Grundaufzeichnungen (sowohl bezüglich der Sportwetten als auch hinsichtlich der Speisen- und Getränkeumsätze) macht eine Überprüfung der Richtigkeit und Vollständigkeit der Aufschreibungen unmöglich, weshalb die in diesem Umstand liegenden formellen Mängel als von derartiger Schwere behaftet zu qualifizieren sind, dass die sachliche Richtigkeit der Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen ist, also die Verpflichtung zur Schätzung der Besteuerungsgrundlagen gemäß § 184 Abs. 3 BAO entsteht. Wettscheine sind als zu Büchern und Aufzeichnungen gehörige Belege zu qualifizieren. Eine Überprüfung der Bücher und Aufzeichnungen ohne Wettscheine kann zu keinen den Tatsachen entsprechenden Ergebnissen führen, zumal die Aussagekraft der Aufzeichnungen nur durch die Wettscheine zu manifestieren ist (vgl. UFSL, GZ. RV/1071-L/06 vom 7.1.2009). Die in der Gegenäußerung übermittelte Zusammenstellung der „geflossenen Auszahlungsbeträge“ der Betcompany s.a. kann keine Aussagekraft haben, wenn sie nicht einmal mit den von der Bw. erklärten Umsätzen (Wetterlöße Livewetten) (2007: € 4.746,21 und 2008: € 18.440,54) übereinstimmt.

Es wurden weder die Feststellungen der Betriebsprüfung, dass keine Grundaufzeichnungen vorliegen, noch dass hinsichtlich des Zahlungsflusses (Bank bzw. Barzahlungen) an die im Ausland ansässigen Buchmacher unterschiedliche Angaben gemacht wurden, bestritten. Zu den Zuschätzungen bei Speisen- und Getränkeumsätze wurden von der Bw. überhaupt keine Einwände vorgebracht.

Ist eine Schätzung dem Grunde nach – wie im vorliegenden Berufungsfall – 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. Hierbei muss die Behörde im Rahmen des Schätzungsverfahrens auf alle vom Abgabepflichtigen substantiiert vorgetragenen, für die Schätzung relevanten Behauptungen eingehen. Ziel einer Schätzung ist es, den wahren

Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen, wobei jeder Schätzung eine gewisse Ungenauigkeit immanent ist und, wer zur Schätzung Anlass gibt, die mit der Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen muss. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist eine Schätzung mit Hilfe eines Sicherheitszuschlages 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 Zuschätzung von Sicherheitszuschlägen in Betracht kommen. Solche Sicherheitszuschläge können sich beispielsweise an den Gesamteinnahmen, an den festgestellten Einnahmenverkürzungen oder auch – wie im vorliegenden Fall – an den Umsätzen orientieren.

Die Bw. hat allerdings die Möglichkeit Gebrauch gemacht, die sachliche Richtigkeit seiner formell mangelhaften oder unrichtigen Aufzeichnungen zu beweisen und damit der ansonsten bestehenden Schätzungsbefugnisse entgegenzuwirken (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 30. September 1998, 97/13/0033). Diesbezüglich gibt es überhaupt kein Vorbringen der Bw. Die vom Finanzamt vorgenommenen Umsatzzuschätzungen für die strittigen Zeiträume sind daher nicht rechtswidrig.

Zusammengefasst ist auszuführen, dass das Finanzamt die strittigen Umsätze der Bw. zu Recht der Umsatzsteuer unterworfen hat und Zuschätzungen vorgenommen hat. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 4. Juli 2012