

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Vorsitzenden Ri und die weiteren Senatsmitglieder A, B und C im Beisein der Schriftführerin D über die Beschwerde der Bf., vertreten durch Vertreter, vom 06.06.2012 gegen die Bescheide des Finanzamtes vom 27.04.2012, betreffend Umsatz- und Einkommensteuer jeweils der Jahre 2005, 2006, 2007, 2008, 2009 und 2010 in der Sitzung am 31.01.2018 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Im Rahmen einer bei der Beschwerdeführerin, in der Folge als Bf. bezeichnet, durchgeföhrten und u. a. die Umsatz- und Einkommensteuer jeweils der Jahre 2005 bis 2010 betreffenden Betriebsprüfung - Prüfungsbeginn: 3.5.2011, Schlussbesprechung 26.4.2012 - gelangte das Prüfungsorgan zu folgenden Feststellungen:

Tz. 1 Allgemeines

Fr. E betreibt am Standort Wien, einen Friseursalon. Dieser wird seit September 2009 von ihr alleine betrieben. Bis ca. 2008 wurde ein weiteres Geschäft in der Gasse betrieben. Lt. Niederschrift vom 16.05.2011 wurde dieses Geschäft ab 2002 von Hrn. E und Hrn. G betrieben; die Einnahmen aus diesem Geschäft wurden allerdings im Rechenwerk bzw. in der Buchhaltung von Fr. E erfasst.

Die Buchhaltung von Fr. E wurde von Hrn. E erstellt. Hierfür war er mit einer Vollmacht ausgestattet. Diese Vollmacht wurde erst Ende 2009 durch den Anwalt von Fr. E, Hrn. Dr. R, widerrufen.

Fr. E gibt in der Niederschrift vom 16.05.2011 an, dass Hr. G lediglich in der Gasse angestellt war und nicht bei ihr. Lt. Auszug des Dienstgeberkontos von Fr. E geht

allerdings hervor, dass Hr. G im Zeitraum vom 10.09.2002-03.09.2007 als Arbeiter und danach vom 04.09.2007-30.09.2007 als Krankengeldbezieher bei Fr. E gemeldet war.

Weiters konnte festgestellt werden, dass bereits bei der vorhergehenden Außenprüfung, im direkten Vergleich der Umsatzzahlen, auffällig ist, dass auch hier anscheinend die Einnahmen aus beiden Geschäften Fr. E zugerechnet wurden. Die vorhergehende Außenprüfung betreffend Zeitraum 2001-2004 wurde im Jahr 2006 abgeschlossen.

An Hand der vorgenannten Umstände, Tatsachen und Aussagen kann nicht eindeutig festgestellt werden ob dieses Geschäft (Gasse) von ihrem (jetzigen) Exmann Hrn. E tatsächlich alleine bzw. zusammen mit Hrn. G oder doch von Fr. E selbst betrieben wurde.

Im Scheidungsurteil vom 1.1.1111 des BG BG wurde, unter anderem, folgender Sachverhalt festgestellt:

Hr. E ging 2002 offiziell in Pension, kümmerte sich jedoch wie bisher um alle finanziellen Angelegenheiten des Geschäfts. Fr. E selbst stand im Geschäft und betreute die Kunden. Sie übergab jeden Abend die Tageslosung samt Kassazettel. Hr. E erledigte alle geschäftlichen Angelegenheiten alleine und wollte sich darin auch nicht dreinreden lassen. Hr. E sagte zwar manchmal zu Fr. E, dass sie geschäftliche Probleme hatten, auf Fr. E's näheres Nachfragen gab er jedoch keine Auskünfte.

Fr. E hatte, lt. Sachverhaltsermittlung im Scheidungsurteil, keinerlei Einsicht in die Geschäftsunterlagen (dies wird in Bezug auf die Konkurseröffnung 2009 angeführt). Fr. E hat sich in geschäftlichen Angelegenheiten ganz auf Hrn. E verlassen und ihm vertraut, bis es ihr schließlich zu viel wurde (diesbezüglich wird ein familiärer Streit im Jahr 2009 angeführt).

In der Beweiswürdigung zu diesem Scheidungsurteil führt das Gericht an, dass sich die Feststellungen bezüglich der Geschäftsgebarung im Friseurgeschäft auf die Einsichtnahme in den Konkursakt des Handelsgerichtes Stadt sowie die Angaben der beiden Streitteile gründen. Das Gericht geht daher davon aus, dass Hr. E die gesamte geschäftliche Gebarung des Friseurgeschäfts alleine wahrnehmen wollte, sich nicht helfen lassen wollte und Fr. E auch niemals gesagt hat, wie schlecht es tatsächlich um das Geschäft steht.

In dem Scheidungsurteil wird allerdings auch angegeben, dass Fr. E jeden Tag die Tageslosung und die Kassazettel an Hrn. E weitergegeben hat. Für die Außenprüfung ergibt sich somit das Bild, dass Fr. E dennoch, entgegen der Beweiswürdigung und der Sachverhaltsdarstellung des Gerichts, Einblick in die Geschäftstätigkeit gehabt hat. Zumaldest die Entwicklung der Umsätze und die Geschäftsentwicklung in Bezug auf die Kundenfrequenz waren Fr. E sehr wohl bewusst. Außerdem wird im gesamten Scheidungsurteil kein einziges Mal Bezug auf die Vollmacht, ausgestellt von Fr. E an Hrn. E, genommen.

In den prüfungsrelevanten Jahren 2005-2008 wurden die Einnahmen aus beiden Geschäften, jeweils in den Steuererklärungen - soweit diese eingereicht wurden - von

Fr. E berücksichtigt. Auf Grund des Vorliegens der bereits angesprochenen Vollmacht und dass diese erst Ende 2009 widerrufen wurde, geht die Außenprüfung davon aus, dass die Zurechnung der Einnahmen aus beiden Geschäften an Fr. E den wirtschaftlichen Gegebenheiten und ihrem Willen entsprach.

Sämtliche, in Papierform, eingebrachten Steuererklärungen sind somit anscheinend mit der Zustimmung von Fr. E erstellt und eingebracht worden, da sie sich auf Hrn. E, wie bereits in der Sachverhaltsdarstellung im Scheidungsurteil angeführt, in geschäftlichen Angelegenheiten verlassen und ihm vertraut hat.

Bei Prüfungsbeginn wurden lediglich die Unterlagen für den damaligen Nachschauzeitraum 2010 (zwischenzeitlich, auf Grund der Abgabe der Jahreserklärung und Erweiterung des Prüfungszeitraumes ebenfalls prüfungsgegenständlicher Zeitraum) vorgelegt. Auf Anfragen betreffend der Vorlage der weiteren Belege und Unterlagen wurde jeweils darauf verwiesen, dass Fr. E, im Zuge des Scheidungsverfahrens und der vorhergehenden Umstände, die weiteren Unterlagen nicht mehr vorlegen kann, da sich diese bei ihrem Exmann befinden und sie somit keinen Zugriff mehr auf diese Unterlagen hätte.

Im Zuge der Außenprüfung wurde der (jetzige) Exmann von Fr. E, Hr. E, vorgeladen und aufgefordert, die prüfungsrelevanten Unterlagen vorzulegen. Hr. E kam dieser Aufforderung nach und übergab sämtliche, für ihn noch auffindbare, Unterlagen.

Nach Durchsicht der Unterlagen durch die Außenprüfung (und Erstellung einer komplett neuen Ermittlung der Bemessungsgrundlagen, siehe auch Tz. 2) wurden diese komplett an den derzeitigen steuerlichen Vertreter von Fr. E übergeben. Diesbezüglich wird auf die Niederschrift vom 13.03.2012 verwiesen.

Tz. 2 Buchhaltung/Rechenwerk

Wie bereits in Tz. 1 erwähnt, wurde die Buchhaltung bzw. das Rechenwerk von Hrn. E (bevollmächtigt) erstellt (betrifft die prüfungsrelevanten Jahre 2005-Mitte 2009, danach wurde die Buchhaltung von Fr. E alleine geführt). Es wurden Erklärungen für die Jahre 2005 und 2006 (Umsatzsteuer und Einkommensteuer) sowie für das Jahr 2007 (Umsatzsteuer) eingereicht. In den Jahren 2005 und 2006 wurden neben den jeweiligen Erklärungen auch eine "Bilanz" und eine "GuV-Rechnung" eingereicht. Im Jahr 2007 wurde lediglich eine Umsatzsteuererklärung eingereicht. Eine Einkommensteuererklärung für das Jahr 2007 wurde, trotz mehrmaliger Aufforderung und bereits unter Androhung sowie Festsetzung einer Zwangsstrafe, nicht eingereicht.

Im Zuge der Außenprüfung wurde festgestellt, dass das vorgelegte Rechenwerk im Widerspruch zu § 131 BAO steht und in angemessener Zeit einem sachkundigen Dritten keinen Überblick über die Geschäftsvorfälle vermitteln kann.

Es wurden die Kassabücher für die Jahre 2006-2009 handschriftlich geführt, 2009 lediglich für das halbe Jahr, die dazugehörigen Konten (Kontoblätter RUF-

Durchschreibebuchhaltung) für die Jahre 2005 und 2006 sowie die dazugehörigen Belege für die Jahre 2005-2009 (Einschränkungen wie bereits vorstehend genannt) vorgelegt, allerdings war es nicht möglich die dazugehörigen einzelnen Buchungen und Eintragungen im Journal bzw. auf den Konten eindeutig zu identifizieren. Dies auch deshalb, da Eintragungen ohne dazugehörige Belege (Rückstellung etc.) vorgenommen wurden.

Es konnten auch folgende Mängel im vorgelegten Rechenwerk aufgefunden werden:

Es wurde teilweise mit Bleistift geschrieben, hierbei handelt es sich um eine Eintragung mit einem leicht entfernbaren Schreibmittel, die gem. § 131 (1) Z 6 BAO nicht zulässig ist. Diese Bestimmung trifft auch auf die weiteren vorgefundenen Mängel wie Überschreibungen bzw. unkenntliche Korrekturen zu.

Die Einnahmen werden bzw. wurden zwar einzeln auf den sog. "Bonblöcken" erfasst und diese waren auch nummeriert (bereits vorgedruckt), allerdings scheint auf diesen Bons kein Datum auf und es wurde außerdem festgestellt, dass verschiedene Blöcke (farbliche Unterscheidung) benutzt wurden. Diese Tatsachen und die gesammelte Eintragung der Einnahmen im Kassabuch macht eine Kontrolle auf die Vollständigkeit der Aufzeichnungen in einem angemessenen Zeitraum unmöglich.

Bei einer rechnerischen Kontrolle der vorgelegten Kassabücher der Jahre 2006 und 2007 musste festgestellt werden, dass in beiden Jahren Kassenfehlbeträge aufscheinen bzw. dass der Kassastand mehrmals mit einem negativen Vorzeichen versehen war (dies wurde durch die rechnerische Überprüfung des Kassabuches ermittelt). Diese Fehlbestände ergeben sich vermehrt aus Zahlungen die vom Bankkonto getätigt und als Kassaausgang verbucht wurden. Somit ergeben sich neben formellen auch materielle Mängel insb. im Zusammenhang mit der Bilanz, da die einzelnen Positionen (Kassastand, Bankbestand) nicht korrekt sind.

In den abgegebenen Bilanzen scheint kein Bankbestand auf obwohl betriebliche Zahlungen vom Bankkonto vorgenommen wurden. Da aber nicht die vollständigen Kontoauszüge vorgelegt wurden, konnte auch kein Anfangs-/bzw. Endstand des Bankkontos ermittelt werden.

Auch an Hand der vorgelegten "Bonblöcke" der Jahre 2005 - 2009 (2010 waren die einzelnen Zettel jeweils in Papiersäckchen gebündelt), teilweise in Bündeln mit Rechenstreifen mehrfach geheftet, teilweise mit Gummiringen zusammengebunden, konnte die Vollständigkeit der Einnahmen nicht kontrolliert werden.

Für das Jahr 2005 wurde kein Kassabuch vorgelegt und aus den Eintragungen im Kassenkonto waren nur teilweise Rückschlüsse möglich, da hier jeweils die Salden der Einnahmen sowie der Ausgaben angeführt wurden. In den Salden der Einnahmen befanden sich nämlich auch Versicherungsvergütungen, ausbezahlte bzw. gegenverrechnete Lehrlingsprämien etc.

Da allerdings Ausgabenbelege für den prüfungsrelevanten Zeitraum vorgelegt wurden (mit den bereits erwähnten Einschränkungen), die Einnahmen teilweise an Hand der eingebrachten Umsatzsteuervoranmeldungen sowie der Jahreserklärungen eruiert werden konnten, wurde durch die Außenprüfung eine neue Ermittlung der Bemessungsgrundlagen erstellt.

Auf Grund der vorgenannten Tatsachen war eine Überprüfung an Hand der vorgelegten Unterlagen nicht durchführbar und es wurde somit eine komplett neue Gewinnermittlung (Ermittlung der Bemessungsgrundlagen) durch die Außenprüfung durchgeführt.

Es erfolgte weiters eine Umstellung der Gewinnermittlungsart von der Gewinnermittlung gem. § 4 (1) auf § 4 (3) EStG (aus verwaltungsökonomischen Gründen). Dabei wurden folgende Umstände berücksichtigt:

2005

Erlöse gem. eingereichter Umsatzsteuervoranmeldungen

Betriebsausgaben gem. vorgelegter Belege (Details siehe weiter unten), Lohnkosten gem. vorgelegter Lohnkonten und gem. nachvollziehbarer Auszahlungen

Zahlungen WGKK gem. vorgelegter Abrechnungen/Buchungsmittelungen

Zahlungen Finanzamt (DB,DZ) gem. Abgabenkonto

Abschreibungen gem. neu erstelltem Anlagenverzeichnis

2006

Erlöse gem. eingereichter Umsatzsteuervoranmeldungen

Betriebsausgaben gem. vorgelegter Belege (Details siehe weiter unten), Lohnkosten gem. vorgelegter Lohnkonten und gem. nachvollziehbarer Auszahlungen

Zahlungen WGKK gem. vorgelegter Abrechnungen/Buchungsmittelungen

Zahlungen Finanzamt (DB,DZ) gem. Abgabenkonto

Abschreibungen gem. neu erstelltem Anlagenverzeichnis

2007

Erlöse gem. eingereichter Umsatzsteuervoranmeldungen

Betriebsausgaben gem. vorgelegter Belege (Details siehe weiter unten), Lohnkosten gem. vorgelegter Lohnkonten und gem. nachvollziehbarer Auszahlungen

Zahlungen WGKK gem. vorgelegter Abrechnungen/Buchungsmittelungen

Zahlungen Finanzamt (DB,DZ) gem. Abgabenkonto

Abschreibungen gem. neu erstelltem Anlagenverzeichnis

2008

Erlöse gem. eingereichter Umsatzsteuervoranmeldungen

Betriebsausgaben gem. vorgelegter Belege (Details siehe weiter unten), Lohnkosten gem. vorgelegter Lohnkonten und gem. nachvollziehbarer Auszahlungen

Zahlungen WGKK gem. vorgelegter Abrechnungen/Buchungsmittelungen

Zahlungen Finanzamt (DB,DZ) gem. Abgabenkonto

Abschreibungen gem. neu erstelltem Anlagenverzeichnis

2009

Erlöse gem. Aufzeichnungen im Kassabuch, fehlende Monate gem. eingereichter Umsatzsteuervoranmeldungen bzw. nachgereichter Unterlagen 2009.

Betriebsausgaben gem. vorgelegter Belege (Details siehe weiter unten), Lohnkosten gem. vorgelegter Jahresabrechnung erstellt durch den steuerlichen Vertreter

Zahlungen WGKK gem. vorgelegter Abrechnungen/Buchungsmitteilungen

Zahlungen Finanzamt (DB,DZ) gem. Abgabenkonto

Abschreibungen gem. neu erstelltem Anlagenverzeichnis

2010

Erlöse gem. Aufzeichnungen und Abrechnungsbons

Betriebsausgaben gem. vorgelegter Belege (Details siehe weiter unten) und Aufzeichnungen/Aufstellungen,

Lohnkosten gem. vorgelegter Aufzeichnungen

Abschreibungen gem. neu erstelltem Anlagenverzeichnis

Ad. Betriebsausgaben

Es wurden für jedes Jahr (2009 bis ca. September/2010 im Zusammenhang mit der vorgelegten Jahresaufstellung) alle vorgelegten Belege erneut durchgesehen, gewürdigt und in einer neuen Ausgabenberechnung erfasst.

Dabei wurde festgestellt, dass viele Ausgaben nicht als Betriebsausgaben zu werten waren, sondern der Privatsphäre zuzurechnen sind. Die Belege wurden entsprechend neu sortiert und nach Neuerstellung der Berechnung der Bemessungsgrundlagen dem steuerlichen Vertreter zur Durchsicht übergeben (siehe auch Niederschrift vom 13.03.2012).

Im Zuge der Neuwürdigung der einzelnen Ausgaben, musste festgestellt werden, dass einige als Betriebsausgaben klassifizierte Ausgaben bereits im Zuge der letzten Außenprüfung nicht anerkannt wurden. Diese Feststellungen der Vorprüfung wurden bei der Erstellung der Abschlüsse der Folgejahre anscheinend ignoriert.

Es handelte sich hierbei um Buchhaltungskosten, verrechnet von Hrn. E an Fr. E. Die Abrechnung erfolgte jeweils auf einem händisch erstellten Beleg mit einem "Pauschalbetrag" pro Monat. Es wurde auch festgestellt, dass die Vorsteuer aus diesen Ausgaben beantragt wurde. Da es sich bei diesen Eigenbelegen um keinerlei Rechnung im Sinne des § 11 UStG handelte, die allerdings zur Geltendmachung der Vorsteuer gem. §77 UStG zwingend erforderlich ist und ebenso keinerlei Umsatzsteuer ausgewiesen war, kann der Vorsteuerabzug hier nicht gewährt werden. Weiters wird festgestellt, dass die Tätigkeit von Hrn. E in diesem Zusammenhang unter die ehelichen Mitwirkungs- und Beistandspflichten fällt. Ebenfalls ist erneut anzumerken, dass diese Ausgaben bereits in der vorangegangenen Außenprüfung nicht als Betriebsausgaben anerkannt wurden und dass sich die Außenprüfung auch im jetzt prüfungsgegenständlichen Verfahren an die Feststellungen der Vorprüfung hält.

Es wurden auch Ausgaben für die Verpfändung von Gegenständen im Dorotheum als Betriebsausgaben angesetzt. Aus den dafür vorgelegten Belegen geht allerdings nicht

hervor, wer der Eigentümer dieser Gegenstände war bzw. wer tatsächlich die Zahlungen geleistet hat. Da die jeweils erzielten Beträge aus diesen Verpfändungen abermals als Darlehen im Rechenwerk Eingang gefunden haben, und dass obwohl diese Art von Darlehen bereits in der Vorprüfung nicht anerkannt wurden, konnten auch diese Ausgaben nicht als Betriebsausgaben anerkannt werden. Auch in diesem Fall werden die Feststellungen der Vorprüfung weitergeführt.

Wie bereits vorangehend angeführt wurden diverse Belege betreffend privater Ausgaben in den vorgelegten Belegen vorgefunden. Diese Belege betrafen die Telefonkosten der Tochter, die Telefonkosten für den Privatanschluss in der eigenen Wohnung, Telefonwertkarten (ein betrieblich verwendetes Mobiltelefon wurde vollständig als Betriebsausgabe anerkannt), Ausgaben für Unterhaltungselektronik wie beispielsweise einen iPod-Touch oder eine Videokamera, die Mietkosten für ein Kellerabteil im privaten Wohnhaus, die Kosten für den Telekabelanschluss in der Privatwohnung, diverseste Verkehrsstrafen (gelten nicht als Betriebsausgaben, da der strafende Charakter erhalten werden soll), Ausgaben für Kontaktlinsen und Reiniger (hier handelt es sich um Ausgaben der privaten Lebensführung, die einem Aufteilungsverbot unterliegen) und den Ausgaben für Zeitungsabonnements die für sich keine Betriebsausgaben darstellen. Einige der vorgenannten Ausgaben wurden bereits in der Vorprüfung nicht anerkannt (auf den entsprechenden Bericht zu dieser Prüfung wird verwiesen).

Es wurden Belege betreffend Zeitschriften in der Belegsammlung vorgefunden. Hierbei handelt es sich um handschriftliche Eigenbelege die keinerlei Aufschluss betreffend der Zeitschriften und deren Inhalt zulassen. Ob ein tatsächlicher Geldfluss stattgefunden hat konnte nicht festgestellt werden. Die Geltendmachung dieser Ausgaben als Betriebsausgaben kann durch die Außenprüfung nicht anerkannt werden. Dies auch insbesondere deshalb, da nicht mehr festgestellt werden kann ob es sich um Zeitschriften mit allgemeinem Inhalt oder um Fachzeitschriften handelte.

Es wurden auch Belege betreffend des Ankaufs von EDV-Geräten aufgefunden. Da allerdings die gesamte Buchhaltung entweder handschriftlich erfolgt ist bzw. die eingereichten Bilanzen teilweise mit einer Schreibmaschine bzw. handschriftlich erstellt wurden, kann eine betriebliche Verwendung dieser Computer bzw. Komponenten (hauptsächlich Druckerpatronen aber auch Computer und Laptops) durch die Außenprüfung nicht gesehen werden und somit waren die beantragten Betriebsausgaben aus diesem Bereich nicht anzuerkennen. Dies gilt auch für die aus diesem Bereich beantragten Vorsteuerbeträge.

Da kein Anlagenverzeichnis vorgelegt wurde, wird von der Betriebsprüfung davon ausgegangen, dass bei der ursprünglichen Gewinnermittlung aktivierungspflichtige Wirtschaftsgüter zur Gänze sofort als Betriebsausgaben angesetzt wurden. Aus den vorgenannten Aberkennungsgründen der betrieblich angesetzten Ausgaben resultiert

dementsprechend auch eine Kürzung der jeweils angesetzten Vorsteuerbeträge.
(Anmerkung: die in den Erklärungen angegebenen Vorsteuerbeträge waren ebenfalls nicht nachvollziehbar).

Die Berechnung und die Auswirkung auf die Bemessungsgrundlagen ist den entsprechenden Beilagen zu entnehmen (siehe auch Tz 6). Alle Beilagen wurden im Zuge der Schlussbesprechung am 26.04.2012 zusammen mit der Niederschrift über die Schlussbesprechung gem. § 149 Abs. 1 BAO übergeben.

Tz. 3 Sicherheitszuschlag

Da 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 BAO).

Auf Grund der in Tz. 2 aufgelisteten Mängel im Bereich der (Grund-)Aufzeichnungen/ bzw. der Buchführung und da es nicht möglich war, die Vollständigkeit der Einnahmen zu überprüfen, wird durch die Außenprüfung ein jährlicher Sicherheitszuschlag in Höhe von 10% der Erlöse bzw. Umsätze festgesetzt. Dieser Sicherheitszuschlag findet sowohl bei der Umsatzsteuer als auch bei der Einkommensteuer Anwendung.

Die Berechnung und die Auswirkung auf die Bemessungsgrundlagen ist den entsprechenden Beilagen zu entnehmen (siehe auch Tz. 6). Alle Beilagen wurden im Zuge der Schlussbesprechung am 26.04.2012 zusammen mit der Niederschrift über die Schlussbesprechung gem. § 149 Abs. 1 BAO übergeben.

Tz. 4 Vorsteuerkürzungen/abweichende Zahllasten

Soweit nicht bereits detaillierter unter Tz. 2 angeführt, resultieren die abweichenden Zahllasten im Bereich Umsatzsteuer aus der Hinzurechnung des unter Tz. 3 angeführten Sicherheitszuschlages sowie der Nichtanerkennung der Vorsteuer auf Grund von Rechnungsmängeln sowie der Tatsache, dass teilweise nur Zahlungsbelege vorlagen allerdings nicht die dementsprechenden Rechnungen (insb. Mahnungen bzw. Ratenzahlungen).

Tz. 5 endgültige Bescheide

Soweit die entsprechenden Bescheide vorläufig ergangen sind, werden sie im Zuge dieser Außenprüfung, nach Wegfall der Ungewissheiten, die ausschlaggebend waren für die vorläufige Veranlagung, als endgültig erklärt.

Das Finanzamt erließ am 27.04.2012 die Bescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer jeweils der Jahre 2005, 2006 und 2007 gem. § 200 Abs. 2 BAO endgültig sowie die Bescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer jeweils der Jahre 2008, 2009 und 2010 den Feststellungen der Betriebsprüfung folgend.

In der am 6.6.2012 gegen die o. a. Bescheide rechtzeitig eingebrachten Berufung, nunmehr Beschwerde, brachte die Bf. unter Hinweis auf die am 16.5.2011 beim Finanzamt erstellte Niederschrift hinsichtlich der Jahre 2005 bis 2008 vor, dass die

Bf. in diesen nicht wirtschaftliche Eigentümerin des Frisiersalons g E sondern nur die Erfüllungsgehilfin von Herrn E gewesen sei. Die in dieser Niederschrift festgehaltenen Tatbestände seien in diversen Protokollen des Gerichtes von Herrn E in gleicher Weise dargestellt worden. Auch dieser habe ausgesagt, dass er jeden Abend die Tageslosung an sich genommen habe und darüber frei verfügt habe. Dieser Vorgangsweise habe die Bf. keinen Widerstand entgegenbringen können, da diese Gewaltakte seitens des damaligen Gatten befürchtet habe. Aufforderungen des Rechtsbeistandes der Bf. auf Ausfolgung der Geschäftsunterlagen seien unbeantwortet geblieben. Erst durch das Eingreifen des Finanzamtes seien diese ausgefolgt worden. Dabei solle nicht unerwähnt bleiben, dass das Prüfungsorgan selbst Unterlagen aus der Wohnung abgeholt habe, da Herr E sich geweigert habe, sämtliche Aufzeichnungen dem Finanzamt auszuhändigen.

Im Betriebsprüfungsbericht werde festgehalten, dass bis zum Jahre 2008 anscheinend sowohl die Einnahmen des Geschäftes in der Gasse als auch jene des Geschäftes in wien der Bf. zugerechnet worden seien. Eine Trennung sei nicht möglich.

Unbestritten sei, dass Herr E Eigentümer des Geschäftes in der Gasse sei bzw. gewesen sei. Leider habe es das Finanzamt jedoch unterlassen Herrn E über die Geschäftsführung Gasse zu befragen.

Sämtliche in Papierform eingereichte Steuererklärungen seien von Herrn E unterzeichnet worden. Die Bf. habe keine Möglichkeit gehabt, diese zu kontrollieren.

Lt. Einkommensteuerrichtlinien sei ein Auseinanderfallen von zivilrechtlichem und wirtschaftlichem Eigentum dann anzunehmen, wenn ein anderer als der zivilrechtliche Eigentümer die positiven Befugnisse, die Ausdruck des zivilrechtlichen Eigentums seien, nämlich Gebrauch, Verbrauch, Veränderung, Belastung, Veräußerung, auszuüben in der Lage sei.

Der VwGH führe aus, dass wirtschaftliches Eigentum an einer Sache iSd des § 24 Abs 1 lit d BAO voraussetze, dass der wirtschaftliche Eigentümer die Herrschaft über die Sache gleich einem Eigentümer ausübe.

Sowohl aus dem Scheidungsakt als auch aus der Niederschrift vom 16.5.2012 gehe hervor, dass Herr E die Herrschaft über den Frisiersalon gleich einem Eigentümer ausgeübt habe.

Da die Bf. in den Jahren 2005 bis 2008 nicht wirtschaftliche Eigentümerin des Betriebes gewesen sei, beantrage sie Herrn E die Umsätze und Einkommen der Jahre 2005 bis 2008 zu zurechnen.

Hinsichtlich der Jahre 2005 bis 2010 werde im Betriebsprüfungsbericht festgehalten, dass von Herrn E handschriftliche Kassabücher geführt worden seien. Die Tageslösungen seien mittels nummerierter, verschiedenfarbiger Bons ermittelt worden. Die Tatsache, dass diese Bons mit keinem Datum versehen und verschiedenfarbig seien, sei für das Finanzamt ausschlaggebend gewesen, die Überprüfbarkeit dieser Unterlagen zu verneinen.

Dieser Umstand sei nicht nachvollziehbar. Die Farben seien den einzelnen Mitarbeitern

zugeteilt worden, sodass es dadurch natürlich zu verschiedenen Farbblöcken pro Tag gekommen sei. Auf Grund der vorgedruckten Nummern und den tageweise abgelegten Blöcken sei die Vollständigkeit sehr wohl leicht zu überprüfen. Einen Hinweis, dass Umsätze nicht aufgezeichnet worden seien, habe das Finanzamt nicht festgehalten. Es sei daher anzunehmen, dass sämtliche Einnahmen aufgezeichnet worden seien.

Das Finanzamt habe im Zuge der Betriebsprüfung keine Umsatzverkürzung festgestellt. Die Begründung für die Verhängung eines Sicherheitszuschlages von 10% beruhe lediglich auf einer angeblichen Nichtüberprüfbarkeit der Einnahmen.

Der gewählte Satz von 10% sei überschießend und nicht gerechtfertigt. Die Bf. beantrage die Anwendung eines Satzes von 3%.

Für den Fall der Vorlage dieser Berufung an den UFS beantrage die Bf. eine mündliche Verhandlung vor dem gesamten Senat.

Mittels Ergänzungser suchens vom 18.6.2012 teilte das Finanzamt der Bf. mit, dass die von ihr übermittelte Berufung, nunmehr Beschwerde, zwei Berufungsbegehren aufweise: Einerseits die Höhe des Sicherheitszuschlages und andererseits die laut der Bf. unrichtige Zurechnung der Umsätze und Einkünfte aus dem Frisiersalon an den Standorten wien. und gasse. Es werde vorgebracht, dass die Bf. nicht wirtschaftliche Eigentümerin des Friseursalons gewesen sei, sondern dieses Herrn E zuzurechnen gewesen sei.

Im Zuge der letzten BP 2002-2004 und dem darauf folgenden Rechtsmittel sei unstrittig gewesen, dass die Bf. auch wirtschaftliche Eigentümerin des Friseurgeschäftes gewesen sei. Dies betreffe jedenfalls den Betrieb in der wien., der mehrfach im Verfahren genannt werde. Dieser werde seit 1980 von der Bf., die seit diesem Jahr auch über die erforderliche Gewerbeberechtigung verfüge, betrieben.

Anders als von der Bf. dargestellt, sei keineswegs unstrittig, daß der Betrieb bzw. die Betriebsstätte gasse Herrn E zuzurechnen sei, da dieser bereits Jahre vor seiner Pensionierung 2002 nur noch nichtselbständige Einkünfte als Beschäftigter der Bf. sowie Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielt habe. Diese seien exakt im Jahre 2003 vollständig weggefallen, als die Bf. zu ihrer Gewerbeberechtigung für die wien. eine weitere Betriebsstätte in der gasse gemeldet (Meldungszeitraum 29.7.2003-17.6.2008) habe. Zusammen mit der gemeinsamen Erfassung in einer Buchhaltung ergebe sich somit die - gegebenenfalls widerlegbare - Vermutung, daß es sich in den Jahren 2005 -2008 um einen Betrieb mit zwei Standorten, der der Bf. zuzurechnen sei, gehandelt habe. Daß sich eine Unternehmerin hinsichtlich ihrer Agenden einer oder mehrerer anderer Personen bediene (z.B. Buchhaltung, Bankgeschäfte ...), sei für sich nicht ungewöhnlich und mache aus dem Bevollmächtigten deshalb noch lange keinen wirtschaftlichen Eigentümer. Die Vertretungsvollmacht stamme bekanntlich bereits aus 1981, diese sei bis 2009 gültig gewesen und habe Herrn E berechtigt, bereits lange vor 2005 für die Bf. tätig zu werden.

Wenn die Bf. nunmehr vorbringe, in den Jahren 2005-2008 nicht wirtschaftliche Eigentümerin gewesen zu sein, werde diese ersucht, dies aufgrund konkreter Unterlagen zu beweisen. Es dürfe in diesem Zusammenhang auf die Angehörigenjudikatur

hingewiesen werden, da ja erst 11/2009 die Scheidungsklage eingereicht worden sei. Es würden insbesonders Unterlagen und Beweismittel, warum die ab 1.1.2005 nicht mehr wirtschaftliche Eigentümerin gewesen sei, benötigt. Dieser Umstand sei für die Zeiträume davor unstrittig gewesen (siehe BE des UFS Stadt vom 2.2.2222 zu UFS und RV/1007-W/O7). Ebenso würden Nachweise und Unterlagen hinsichtlich der Beantwortung der Frage, warum dieses wirtschaftliche Eigentum mit 31.77.2008 geendet habe, obwohl Herr E laut dem Schreiben der Bf. vom 28.6.2010 noch bis Herbst 2009 die Grundaufzeichnungen, die Buchhaltung und die Steuererklärungen erstellt habe, benötigt.

Abschließend ersuchte das Finanzamt die Bf. um detaillierte Stellungnahme samt Übermittlung von Nachweisen hinsichtlich des Vorbringens, wonach Herr E im o. a. Zeitraum wirtschaftlicher Eigentümer des in Rede stehenden Betriebes gewesen sei.

In der Beantwortung dieses Ergänzungersuchens vom 18.07.2012 führte die Bf. aus, dass sie den Grund dafür, warum bei der letzten Betriebsprüfung unstrittig gewesen sei, dass die Bf. auch wirtschaftliche Eigentümerin des Friseurbetriebes gewesen sei, nicht nachträglich beurteilen könne. Ein Grund dafür dürfte sein, dass Herr E sämtliche Verhandlungen mit der Finanzverwaltung selbst geführt habe und sich nicht selbst habe belasten wollen. In der erwähnten Berufungsentscheidung des UFS fänden sich jedoch Hinweise dafür, dass dieser den Betrieb als sein Eigentum betrachtet habe und auch die Absicht gehabt hätte, diesen als solchen zu behalten. Um dieses Eigentum behalten zu können, habe er auch Gewalt eingesetzt. Diese Gewaltanwendungen seien in diversen Polizei- und Gerichtsakten dokumentiert. Die vielen Geldflüsse zwischen Herrn E und dem Friseurbetrieb deuteten ebenfalls darauf hin. Sowohl die Betriebsprüfung der Jahre 2002 bis 2004 als auch die letzte BP habe es unterlassen zwischen den Betrieben in Stadt 77 und Stadt 78 zu unterscheiden, obwohl das Vorhandensein zweier Betriebe unstrittig gewesen sei. Der Grund dafür liege darin, dass Herr E als wirtschaftlicher Eigentümer es unterlassen habe, getrennte Aufzeichnungen, die es sicher gegeben habe, vorzulegen.

Die Tatsache, dass die Bf. ihre Gewerbeberechtigung auch auf den Betrieb in der Gasse ausgedehnt habe, beruhe auf rein formalen Gründen ohne wirtschaftlichen Hintergrund. Es sei anzumerken, dass die erforderlichen Gewerbeanmeldungen von Herrn E durchgeführt worden seien. Durch diesen Formalakt hätte dessen Pension gesichert werden sollen. An der Führung der Geschäfte hätte sich dadurch nichts geändert.

Das wirtschaftliche Eigentum über ihren Betrieb habe die Bf. erst im Herbst 2009 und nicht mit dem 31.77.2008 mit Hilfe der Sicherheitsorgane und der Gerichte erlangt.

Im Vorhalt werde Bezug auf die Angehörigenjudikatur genommen. Dabei sei Folgendes zu beachten: In der umfangreichen Judikatur werde ausgedrückt, dass bei Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen strengere Kriterien anzuwenden seien. In schwerwiegenderen Fällen könnten nur Notariatsakte rechtliche Wirkungen auslösen. Dies sei im gegenständlichen Fall nicht erfolgt. Auf Grund der zur Verfügung stehenden

Unterlagen dürfte die Unterrichtung der Generalvollmacht durch die Bf. nicht freiwillig erfolgt sein. Die Vollmacht sei somit nichtig.

Hinsichtlich der im vorigen Absatz erwähnten Vollmacht wird angemerkt, dass diese Herrn E am 11.05.1981 seitens der Bf. erteilt wurde. Es handelt sich bei dieser um eine allgemeine und unbeschränkte Vollmacht, die u. a. die Berechtigung, die Bf. in allen Angelegenheiten vor Behörden aller Art wie auch gegenüber allen Dritten nach bestem Wissen und Gewissen zu vertreten, umfasst. Weiters umfasst diese u. a. sämtliche in § 1008 ABGB angeführten Geschäfte sowie die Berechtigung, bei Banken und sonstigen Behörden, Gelder der Bf. in Empfang zu nehmen und hierüber zu quittieren. Auf der Rückseite dieser Vollmacht wird die Echtheit der Unterschrift der Bf. notariell bestätigt und weiters ausgeführt, dass die Bf. über die Rechtswirkungen einer Generalvollmacht belehrt wurde.

Am 16.05.2011 wurde die Bf. seitens der Betriebsprüfung niederschriftlich einvernommen. Hinsichtlich der Anzahl der Geschäfte, deren Ort und deren Größe befragt, gab diese u. a. an, dass sich in der Gasse das erste Geschäft ihres Exmannes befunden habe. Ihr damaliger Gatte habe das Geschäft gemietet. Dieses Geschäft sei im Jahre 2008 abgebrannt. Seither habe sich nichts mehr verändert, das Geschäft sei leerstehend.

Die Versicherung laufe weiterhin auf den Namen der Bf., diese müsse weiterhin die Zahlungen leisten. Eine kurze Zeit sei das Geschäft auf sie angemeldet gewesen.

Nach dem im Jahre 2002 erfolgten Tod von Frau Ö habe Herr E dieses gemeinsam mit Herrn G geführt. Dieser sei nur in der Gasse angestellt gewesen und nicht bei ihr.

Das Geschäft in der wienn sei im Jahre 1980 aufgesperrt worden. Der Mietvertrag laute schon immer auf den Namen der Bf. Seit September 2009 betreibe die Bf. nur mehr das Geschäft in der wienn. Ihr Exmann habe über eine schriftliche Vollmacht hinsichtlich der Führung der Geschäfte verfügt. Diese sei Ende 2009 widerrufen worden. Die Lehrlinge hätten abwechselnd an beiden Adressen gearbeitet.

Seit 01.01.2012 führe die Bf. die vorgelegten Kassazettel. Die elektronische Buchhaltung werde von ihr und Herrn O elektronisch erstellt.

Die Jahresabschlüsse seien stets vom Exmann der Bf. erstellt worden. Die Kassabelege sowie die Einnahmen habe sie ihrem Exmann täglich übergeben. Die Buchhaltung sei von diesem erstellt worden. Zum Wochenende habe die Bf. ein Taschengeld iHv Euro 200,- erhalten.

Die Durchführung der täglichen Abrechnungen sei folgendermaßen vor sich gegangen: Am Abend habe die Bf. die Zettel und das Geld mit Ausnahme des Wechselgeldes aus der Kassa herausgenommen und habe diese bzw. dieses ohne Kontrolle ihrem Exmann übergeben. Am Samstag habe sie die komplette Kassa übergeben. Am Dienstag habe sie wieder die Kassa mit dem Wechselgeld erhalten. Ob Herr E das Geld auf die Bank getragen habe, wisse die Bf. nicht.

Im Arbeitsbogen der Betriebsprüfung befindet sich u. a. ein Auszug des Hauptverbandes der österreichischen Sozialversicherungsträger. Hinsichtlich des o. e. Herrn G geht aus diesem hervor, dass dieser vom 10.09.2002 bis zum 03.09.2007 bei der Bf. als Arbeiter beschäftigt war und dass dieser in der Zeit vom 04.09.2007 bis zum 30.09.2007 Krankengeld bezog. Vom BFG hinsichtlich des Genannten angestellte Recherchen ergaben, dass dieser in den Jahren 2002 bis 2007 ausschließlich Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bezog.

Die hinsichtlich der Herrn E und G seitens des BFG angestellte Recherchen ergaben, dass diese im beschwerdegegenständlichen Zeitraum ausschließlich Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bezogen.

Vom BFG im GISA Gewerbeinformationssystem Austria angestellte Recherchen ergaben Folgendes:

Herr E und Herr G übten zu keiner Zeit ein Gewerbe aus.

Die Bf. betreibt seit dem 19.05.1980 das Gewerbe "Friseure und Perückenmacher" am Standort wien., 9999 Stadt. Außerdem wurde von dieser das genannte Gewerbe in der Zeit vom 29.03.2003 bis zum 16.06.2008 in der weiteren Betriebsstätte ggasse, betrieben.

Angemerkt wird, dass die Bf. mit Herrn E am Datum *** die Ehe schloss.

Den Sachverhaltsfeststellungen des Scheidungsurteiles des BG BG, GZ, vom 1.1.1111 ist u. a. zu entnehmen, dass die Bf. Inhaberin des gegenständlichen Friseursalons war und dass Herr E im Jahre 2002 offiziell in Pension ging, sich jedoch nach wie vor wie bisher um sämtliche finanzielle Angelegenheiten dieses Geschäftes kümmerte. Die Bf. selbst sei im Geschäft gestanden, habe die Kunden betreut und dem Genannten jeden Abend die Tageslösung samt der Kassazettel übergeben. Herr E habe sämtliche geschäftliche Angelegenheiten alleine erledigt sich auch dabei nicht dreinreden lassen. Die Bf. habe sich bei deren Vornahme durch Herrn E ganz auf diesen verlassen und diesem vertraut. Der in Rede stehende Friseurbetrieb sei 2008 in wirtschaftliche Schwierigkeiten geraten, die Eröffnung eines über das Vermögen der Bf. beantragten Konkurses habe Herr E abwenden können. Die Bf. sei vom Genannten von einem im Datum1 2009 neuerlich gestellten Konkursantrag nicht umgehend informiert worden. Auf Grund von Zahlungsvereinbarungen mit den Gläubigern habe die Bf. eine Abweisung des Antrages auf Eröffnung des Konkursverfahrens erreicht. Der diesbezügliche Beschluss sei am Datum2 2009 ergangen.

Ab den Jahren 2005/2006 sei es zu Disharmonien in der zwischen der Bf. und Herrn E gekommen, ab dem Jahre 2007 zu von beiderseitiger Gewalt getragenen Auseinandersetzungen, wobei der überwiegende Teil dieser Gewalt von Herrn E ausgeübt worden sei. Spätestens seit dem 3.9.2009 sei die Ehe der Genannten unheilbar zerrüttet gewesen.

Im Arbeitsbogen der Betriebsprüfung findet sich auch die vom o.g. Gericht erstellte Übertragung des im Zuge des die Bf. und Herrn E betreffenden Scheidungsverfahrens bei

der Verhandlung vom 1.77.2010 aufgenommenen Tonbandprotokolls. In diesem wurde zu Beginn wörtlich wie folgt ausgeführt:

"Anknüpfung an die bisherigen Verfahrensergebnisse gemäß § 138 ZPO.

P E gibt nach WE und Vorhalt des § 376 ZPO unbeeidet vernommen an:

Zu unserer Geschäftsgebarung im Friseurgeschäft gebe ich an:

Es war so, dass ich alles machen musste, meine Frau wollte überhaupt nichts tun. Damit meine ich, sie hat als normale Friseurin gearbeitet und alle Probleme, die angefallen sind, hat sie Jahrzehnte lang zu mir gesagt mach das du.

Auf Vorhalt, dass meine Frau aussagte, ab 2009 habe sie sich sehr wohl für die Geschäftsgebarung interessiert, gebe ich an:

Nein, das ist nicht richtig, sie hat sich nur für den Bladen interessiert. Damit meine ich den Ehezerstörer Hr. O. Ich habe zu ihr gesagt, wir haben finanzielle Probleme, das hat sie jedoch nicht interessiert. Sie hat zu mir gesagt, na dann sperren wir das Geschäft zu. Ich habe zu ihr gesagt, nein, das ist nicht notwendig, ich kann ja Briefmarken verkaufen und alles retten."

Angemerkt wird, dass im beschwerdegegenständlichen Zeitraum laut Auszug des Dienstgeberkontos des Hauptverbandes der österreichischen Sozialversicherungsträger 42 Dienstnehmer im Betrieb der Bf. beschäftigt waren. Anzumerken ist diesbezüglich, dass viele dieser Dienstnehmer laut diesem Auszug lediglich wenige Tage oder Wochen bei der Bf. arbeiteten und dass es sich bei den meisten davon um sogenannte Arbeiterlehrlinge handelte. Angemerkt wird weiters, dass dort aufscheint, dass Herr G in der Zeit vom 10.9.2002 bis zum 3.9.2007 als Arbeiter der Bf. angemeldet war.

Zu Beginn der über Antrag der Bf. am 31.01.2018 abgehaltenen mündlichen Verhandlung stellte der Vorsitzende fest, dass folgende Punkte strittig seien:

- 1) Die Zurechnung des wirtschaftlichen Eigentums am gegenständlichen Friseurbetrieb.
- 2) Die Zurechnung des Betriebes in der Gasse zum Betrieb der wienn
(Geschäftsadresse von Frau E)
- 3) Die Höhe des aufgrund der Mängel des Rechenwerkes der Bf. zur Anwendung gebrachten Sicherheitszuschlages von 10%. Diesbezüglich wurde in der Beschwerde die Anwendung eines solchen von 3% beantragt.

1) Die Zurechnung des wirtschaftlichen Eigentums am gegenständlichen Friseurbetrieb:

Über Vorhalt des Vorsitzenden, wonach Frau E Herrn E eine umfassende Vollmacht zur Vornahme sämtlicher finanzieller und steuerlicher Angelegenheiten erteilt habe, gab der steuerliche Vertreter an, dass Frau E zum Zeitpunkt der Erteilung der Vollmacht 26 Jahre alt gewesen sei und Herr E 40 Jahre. Lange Jahre hätten sich aus der Vollmacht keine Probleme ergeben. Diese seien erst zu Beginn der BP, die hinsichtlich der Jahre 2002 bis

2004 durchgeführt worden sei, entstanden. Im Zeitraum dieser BP habe es wirtschaftliche Probleme gegeben. Damit im Zusammenhang sei bei der Bf. der Wunsch entstanden, diese Vollmacht zu stornieren bzw. zu widerrufen. Gewaltakte seitens des Herrn E hätten einen derartigen Widerruf jedoch verhindert. Es sei der Bf. nicht einmal mit Hilfe eines Rechtsanwaltes möglich gewesen an die Geschäftsunterlagen des gegenständlichen Friseurbetriebes heranzukommen. Erst im Zuge der nunmehrigen BP habe Herr E die Unterlagen heraus gegeben.

Die Herausgabe der Unterlagen sei wie folgt vor sich gegangen: Das Finanzamt habe Herrn E vorgeladen und dabei aufgefordert, die Geschäftsunterlagen vorzulegen. Da Hr. E über kein Auto verfügt habe, seien diese Unterlagen vom FA abgeholt worden. Herr E habe den Friseurbetrieb als seinen Betrieb angesehen.

Die Frage des Vorsitzenden, ob der Widerruf der Vollmacht unter Zuhilfenahme eines Rechtsanwaltes vor dem Jahr 2009 möglich gewesen sei, beantwortete die Bf. damit, dass sie sich dies nicht getraut habe.

Über Vorhalt des Vorsitzenden, dass die gegenständliche Vollmacht nach notarieller Belehrung über die Rechtswirkungen einer Generalvollmacht erteilt worden sei, gab der steuerliche Vertreter hinsichtlich der Ausführungen in der Vorhaltsbeantwortung vom 18.6.2012, wonach diese Vollmacht richtig sei, bekannt, dass diese Ausführungen überschießend gewesen seien.

Die weiteren diesbezüglichen Ausführungen in dieser Vorhaltsbeantwortung, wonach die Unterfertigung der Generalvollmacht durch Frau E nicht freiwillig erfolgt sei, seien dahingehend zu verstehen, dass sich diese der Tragweite, die eine Generalvollmacht entfalte, nicht bewusst gewesen sei.

Die Frage des Vorsitzenden hinsichtlich der Existenz von Nachweisen betreffend des wirtschaftlichen Eigentums am gegenständlichen Friseurbetrieb beantwortete der steuerliche Vertreter damit, dass neben den bereits erwähnten und in Rede stehenden diesbezüglichen Dokumenten (soweit auf das Scheidungsurteil bisher auszugsweise Bezug genommen wurde) anzuführen sei, dass im Scheidungsurteil auch der Umstand, dass Hr. O vorgeschlagen habe, dass die Bf. und deren Tochter an der Buchhaltung teilnehmen könnten, angeführt sei.

Herr E habe dieses Ansinnen abgelehnt und dazu gesagt, dass die Bf. und ihre Tochter nicht fähig seien, an der Buchhaltung teilzunehmen. Der weitere Vorschlag Herrn O's, einen Steuerberater zu Hilfe zu nehmen, sei von Herrn E ebenfalls abgelehnt worden.

Weiters wies der steuerliche Vertreter darauf hin, dass Frau E von Herrn E wöchentlich lediglich 200 Euro an Taschengeld erhalten habe. Dieser Umstand gehe aus der Niederschrift vom 16.5.2011 hervor.

Die Frage des Vorsitzenden aus welchem Grund die Frage des wirtschaftlichen Eigentums erstmalig im Zuge der Erhebung der Beschwerde (6.6.2012) und nicht bereits im Zuge der die Jahre 2005 bis 2010 betreffenden BP releviert worden sei, beantwortete der

steuerliche Vertreter damit, dass er sich das nicht getraut habe. Es könne auch sein, dass ihm das erst später eingefallen sei. Hinsichtlich des Nichtrauens sei anzumerken, dass der Betriebsprüfer in resoluter Weise vorgegangen sei, was die Vorlage von Akten bzw. von Beweismitteln betroffen habe. Der steuerliche Vertreter habe sich daher gedacht, dass es vorteilhafter sei, die Frage des wirtschaftlichen Eigentums erst in einem nachfolgenden Berufungsverfahren zu thematisieren.

Hinsichtlich des im vorigen Absatz dargestellten Vorbringens des steuerlichen Vertreters befragt, gab der Betriebsprüfer an, dass er seiner Meinung nach nicht resolut vorgegangen sei. Die Prüfung habe sehr lange gedauert.

Über Befragen des Vorsitzenden, wonach in der Übertragung des Tonbandprotokolls - Anmerkung: der Verhandlung vom 1.77.2010 vor dem BG BG, Näheres siehe oben - der Verhandlung vom 1.77.2010 festgeschrieben sei, dass die Bf. ausgesagt habe, sich ab 2009 sehr wohl für die Geschäftsgebarung interessiert zu haben, gab die Bf. an, sie habe sich bereits in den Vorjahren für die Geschäftsgebarung interessiert. Es sei ihr jedoch nicht möglich gewesen, diese in irgendeiner Art und Weise wahrzunehmen, da dies seitens Hrn. E unter Gewaltanwendung verhindert worden sei.

Der Vorsitzende legte der Bf. und ihrem Vertreter das entsprechende Schriftstück vor. Der steuerliche Vertreter der Bf. gab diesbezüglich an, dass es sein könne, dass diese Aussage aus prozesstaktischen Gründen erfolgt sei. Herr E sei außerdem sehr jähzornig gewesen.

Die Frage der Beisitzerin, Frau C., wem die fünf Eigentumswohnungen gehört hätten, wird vom Vorsitzenden durch das Verlesen der diesbezüglichen Sachverhaltsfeststellungen im o. e. Scheidungsurteil vom 1.1.1111 beantwortet. Gemäß diesen habe Hr. E fünf Eigentumswohnungen auf den Namen der Bf. gekauft. Zwei davon seien später der (gemeinsamen) Tochter überschrieben worden.

Hinsichtlich des wirtschaftlichen Eigentums gab die Vertreterin des FA unter Hinweis darauf, dass in der UFS Entscheidung UFS vom 2.2.2222 ausgeführt worden sei, dass Herr E bei der diesbezüglich am 2.2.2222 abgehaltenen Berufungsverhandlung auf ausdrücklichen Wunsch der Frau E anwesend gewesen sei, an, dass daher zu diesem Zeitpunkt Hr. E in Ausübung seiner Vollmacht für die Bf. gehandelt habe. Weiters verweise die Vertreterin des FA hinsichtlich des wirtschaftlichen Eigentums auf die bisherigen diesbezüglichen Ausführungen des FA, sowie auf den Umstand, dass hinsichtlich des abweichenden wirtschaftlichen Eigentums (abweichend von der Steuererklärung) keine Nachweise existierten.

2) Die Zurechnung des Betriebes in der Gasse zum Betrieb der wienn(Geschäftsadresse von Frau E)

Die Frage des Vorsitzenden, aus welchem Grund die Geschäftsvorfälle beider Betriebe (wienn und Gasse) in einer gemeinsamen Buchhaltung erfasst worden seien, beantwortete der Vertreter der Bf. damit, dass man diesbezüglich Herrn E fragen müsse. Außerdem habe sich dieser als Eigentümer beider Betriebe gesehen und danach

gehandelt. Außerdem sei die Trennung der Belege kaum möglich. Weiters seien sämtliche Einnahmen und Ausgaben dieser beiden Betriebe in einem Kassabuch erfasst worden.

Auf Frage des Vorsitzenden, warum laut GIS-Auskunft keine Gewerbeanmeldung hinsichtlich der Betriebsstätte in der Gasse betreffend Hrn. E existiere, gab die Bf. an, dass dieses Geschäft vor der Pensionierung des Hrn. E diesem gehört habe. Hr. G sei bei ihr angestellt gewesen; er hat immer in der Gasse gearbeitet.

Über Vorhalt des Vorsitzenden, wonach die Hrn. G betreffenden Lohnaufwendungen im Rechenwerk bzw. in der Buchhaltung der Bf. enthalten seien, gab diese an, dass dies so der Fall gewesen sei.

Der steuerliche Vertreter wiederholte, dass Herr E das wirtschaftliche Eigentum an beiden Standorten des in Rede stehenden Friseurbetriebes gehabt habe.

Über Vorhalt des Vorsitzenden, wonach aus dem Akt hervorgehe, dass die Bf. in den Jahren 2005, 2006 und 2007 Lehrlingsausbildungsprämien erhalten habe und diese Lehrlinge laut deren Angaben (Bf.) in der Niederschrift vom 16.5.2011 abwechselnd in beiden Standorten gearbeitet hätten, gab die Bf. an, dass sie hinsichtlich der Lehrlingsausbildungsprämien nichts sagen könne; das habe alles Herr E gemacht.

Das abwechselnde Arbeiten in beiden Betrieben durch die Lehrlinge werde von der Bf. bestätigt.

Der Vorsitzende stellte fest, dass die Einnahmen aus diesen Lehrlingsausbildungsprämien in den Gewinn- und Verlustrechnungen der Bf. aufscheinten.

Über Befragen des Besitzers Hrn. D., wer die Lehrlinge angestellt habe, gab die Bf. an, dass dies durch Hrn. E erfolgt sei. Sie habe die Lehrlinge ausgebildet.

Die Frage des Vorsitzenden, ob es im Zuge der Vorprüfung (2002 bis 2004) bzw. in dem sich daraufhin anschließenden Beschwerdeverfahren gegen die aufgrund dieser BP ergangenen Bescheide strittig gewesen sei, dass die beiden Betriebsstätten dem Unternehmen der Bf. zuzurechnen gewesen seien, gab diese an, dass dies unstrittig gewesen sei.

Der Vorsitzende stellte fest, dass im Zuge der Vorprüfung bzw. gemäß den diesbezüglichen Bescheiden beide Betriebsstätten dem Unternehmen der Bf. zugerechnet wurden.

Der steuerliche Vertreter gab diesbezüglich an, dass Dr. Dr., der damalige Rechtsanwalt der Bf. gewesen sei und nicht geltend gemacht habe, dass das wirtschaftliche Eigentum Hrn. E und nicht der Bf. zuzurechnen gewesen sei.

Hr. O gab an, dass eine diesbezügliche Trennung in zwei Betriebe auch nicht im Interesse des Hrn. E gewesen sei.

Der steuerliche Vertreter gab an, dass Hr. E im Jahre 2004 kein Interesse daran gehabt habe, dass ihm der Standort Gasse zugerechnet worden seie, da Schwarzgelder seitens des FA vermutet worden seien.

Der Betriebsprüfer gab auf Befragen des Vorsitzenden, ob für diesen im Zuge der BP eine Trennung dieser beiden Standorte erkennbar gewesen sei, bekannt, dass dies nicht der Fall gewesen sei. Die Buchhaltung beider Betriebsstätten sei gemeinsam erstellt worden. Es habe gemeinsame Lohnkonten gegeben.

Die Frage des Vorsitzenden an den Betriebsprüfer, ob die unter Tz. 1 des BP-Berichtes erstellten Ausführungen, wonach das Geschäft in der Gasse ab 2002 von Hrn. E und Hrn. G betrieben worden sei, alleine aufgrund der Niederschrift vom 16.5.2011 von ihm vorgenommen worden sei, bejahte der Prüfer. Die weitere Frage des Vorsitzenden, warum der Betriebsprüfer unter Tz. 1 des BP-Berichtes die Feststellung getroffen habe, dass die Zurechnung des Geschäftes Gasse an Hrn. E alleine bzw. zusammen mit Hrn. G bzw. an die Bf. nicht eindeutig getroffen werden habe können, beantwortete dieser damit, dass dies auf die widersprüchlichen diesbezüglichen Angaben zurück zu führen sei.

3) Höhe des sich aufgrund der Mängel im Rechenwerk der Bf. zur Anwendung gebrachten Sicherheitszuschlages von 10% (Diesbezüglich wurde in der Beschwerde die Anwendung eines solchen von 3% beantragt).

Hinsichtlich der beschwerdegegenständlichen Mängel im Rechenwerk der Bf. führte der steuerliche Vertreter zunächst aus, dass er derartige Mängel nicht erkennen könne. Es stimme, dass im Kassabuch Eintragungen mit dem Bleistift vorgenommen worden seien, diese hätten jedoch nur die Umsatzsteuer betroffen bzw. deren Ermittlung gedient und hätten mit der Führung des Kassabuches nichts zu tun gehabt.

Der steuerliche Vertreter legte dem erkennenden Senat das Kassabuch des Jahres 2006 zur diesbezüglichen Einsicht vor. Der Senat stellte gemeinsam fest, dass die diesbezüglichen Angaben des steuerlichen Vertreters den Tatsachen entsprechen.

Der steuerliche Vertreter führte weiters aus, dass es im Jahr 2006 eine Überschreibung im Journal dieses Jahres gegeben habe. Weitere Überschreibungen seien nicht erkennbar. Auch dieser Umstand wurde dem erkennenden Senat mittels Vorlage des Journals zur Kenntnis gebracht. Der Senat stellte wiederum gemeinsam fest, dass die diesbezüglichen Angaben des steuerlichen Vertreters den Tatsachen entsprechen.

Über Vorhalt des Vorsitzenden, wonach im BP-Bericht ausgeführt worden sei, dass Buchungen und Eintragungen im Journal bzw. auf den Konten nicht eindeutig identifiziert werden hätten können, dies auch teilweise deshalb, weil die Eintragungen ohne die dazugehörigen Belege vorgenommen worden seien, gab der steuerliche Vertreter an, dass dies nicht der Fall gewesen sei. In den Jahren 2005 und 2006 habe eine komplette Buchhaltung existiert, das sei in den Jahren danach nicht der Fall gewesen, eine Losungsermittlung habe jedoch in sämtlichen Jahren existiert. In der Vorprüfung sei diese Art der Losungsermittlung (anhand von Bonblöcken) nicht beanstandet worden.

Stellungnahme des FA bzw. des Betriebsprüfers: Hinsichtlich der Verwendung eines Bleistiftes im Kassabuch vermöge er sechs Jahre nach Prüfungsabschluss nicht mehr zu sagen, ob das so gewesen sei oder nicht, da das FA zum jetzigen Zeitpunkt lediglich über eingescannte diesbezügliche Belege verfüge. Daher sei auch nicht erkennbar, was

mit Bleistift geschrieben sei und was nicht. Hinsichtlich der Losungsaufzeichnungen gab der Betriebsprüfer an, dass ihm sämtliche Losungszettel in einem Sack überreicht worden seien, weiters seien ihm im Zuge der Vorlage der Buchhaltung der Bf. drei Säcke mit Belegen einer Kundenkartei und Lohnkonten überreicht worden. Weiters habe er damals die Kassabücher der Jahre 2006, 2007, 2008 und 2009 übernommen. Anhand der ihm damals übergebenen Unterlagen sei es nicht möglich gewesen, das Rechenwerk der Bf. nachzuvollziehen. Aufgrund der Nichtnachvollziehbarkeit sei die Gewinnermittlung seitens des Betriebsprüfers neu vorgenommen worden. Der Betriebsprüfer wies diesbezüglich auf die umfangreichen Beilagen zum BP-Bericht hin. Es seien sämtliche Einnahmen und Ausgaben bei der Ermittlung der Betriebsergebnisse seitens des Betriebsprüfers einzeln zum Ansatz gebracht worden. Eine derartige Mühe mache man sich nur, wenn dies unbedingt notwendig sei.

Der steuerliche Vertreter führte aus, dass er sich gegen die Gewinnermittlung der BP nicht wirklich wehre; er wehre sich aber dagegen, dass die Losungsermittlung nicht ordnungsgemäß gewesen sei. Diesbezügliche Fehler hätte er nicht feststellen können. Aus den Beilagen zum BP-Bericht gehe hervor, dass im Jahr 2010 an manchen Tagen ein Beleg fehlte, dieser scheine jedoch am nächsten Tag auf. Somit wäre die materielle Richtigkeit gegeben, wenngleich ein gleichzeitiger Formalfehler vorliege.

Die Frage des Vorsitzenden an den steuerlichen Vertreter, aus welchem Grund von ihm, in Ansehung der obigen Ausführungen, wonach das Rechenwerk keine Mängel aufgewiesen habe, die Anwendung eines Sicherheitszuschlages von 3% beantragt worden sei, führte dieser aus, dass lediglich in den Jahren 2005, 2006, 2009 (Okt, Nov. Dez.) und 2010 eine Buchhaltung existiert habe. In den Jahren 2007, 2008 und 2009 (Monate 1-9) sei dies nicht der Fall gewesen. Aufgrund dieses Umstandes habe er einen Sicherheitszuschlag von 3% als angemessen erachtet.

Der Prüfer gab an, dass für das Jahr 2005 kein Kassabuch vorgelegt worden sei und in diesem Jahr aufgrund des Umstandes, dass im Kassakonto lediglich die Salden der Einnahmen und Ausgaben angeführt gewesen seien, Rückschlüsse auf die Eintragungen im Kassenkonto nicht möglich gewesen seien. In den Salden der Einnahmen befänden sich nämlich auch Versicherungsvergütungen, ausbezahlte bzw. gegenverrechnete Lehrlingsprämien etc. (siehe BP-Bericht, Seite 5, dritter Absatz).

Der Prüfer wies hinsichtlich der Ordnungsmäßigkeit der Buchführung darauf hin, dass in den Jahren 2006 bis 2009 Kassabücher geführt worden seien. Diese hätten beide Betriebsstätten betroffen und seien gemeinsam geführt worden. Hinsichtlich der Einnahmen und Ausgaben betreffend die Betriebsstätte wienn seien sämtliche Tageslosungen einzeln erfasst worden. Betreffend der Gasse existiere hinsichtlich der dort erzielten Einnahmen lediglich eine Summe für jeden Monat.

Der Betriebsprüfer wies weiters darauf hin, dass in den abgegebenen Bilanzen kein Bankbestand aufgeschienen sei, obwohl betriebliche Zahlungen vom Bankkonto vorgenommen worden seien. Aufgrund dieses Umstandes habe nicht von Bilanzen

gesprochen werden können, da diese nicht sämtliche Bestände erfasst hätten. Aus diesem Grund seien die Betriebsergebnisse seitens der BP mittels einer Einnahmen-Ausgaben-Rechnung ermittelt worden.

Auf Befragen des Vorsitzenden, aufgrund welcher Erwägungen die Betriebsprüfung zum Schluss gelangt sei, dass ein 10%iger Sicherheitszuschlag zur Anwendung zu bringen sei, gab der Prüfer an, dass nicht feststellbar gewesen sei, ob sämtliche Erlöse in das Rechenwerk der Bf. Eingang gefunden hätten. Anzumerken sei diesbezüglich, dass die Buchhaltung des Jahres 2010 wesentlich klarer und deutlicher gewesen sei als jene der Vorjahre.

Der steuerliche Vertreter gab an, dass die Einnahmen der Jahre 2006 bis 2009 anhand der Kassabücher überprüft worden seien. Im Jahre 2010 seien die Einnahmen anhand der Belege überprüft worden.

Der Prüfer verwies hinsichtlich der Jahre 2006 bis 2009 auf die Niederschrift vom 13.3.2012 hin. Diese sei mit dem steuerlichen Vertreter vom Prüfer aufgenommen worden. Aus dieser gehe hervor, dass die Bonbündel teilweise lange Zeiträume umfasst hätten. Es habe sich jedenfalls nicht um einzelne Tage gehandelt. Aus diesem Grund sei der Sicherheitszuschlag in Höhe von 10% festgesetzt worden. Im Jahre 2005 existierte kein Kassabuch. Es seien lediglich UVA's vorhanden.

Aufgrund der Tatsache, dass diese beide Betriebsstätten betroffen hätten, sei eine genaue Erlösermittlung bzw. eine genaue Zuordnung in keiner Weise möglich. Für das Jahr 2005 seien lediglich 18 Bonbündel vorgelegt worden. Nach welchem System diese Bonbündel zusammengeheftet worden seien, sei nicht erkennbar gewesen. Ein Bonbündel habe mit dem Datum 29.2. geendet. Hinsichtlich des Jahres 2006 seien nur sechs, hinsichtlich des Jahr 2007 seien acht und hinsichtlich des Jahr 2009 seien 35 Bonbündel vorgelegt worden.

Der steuerliche Vertreter gab abschließend an, dass er nicht verstehe, aus welchem Grund im Jahr 2010 sämtliche Einnahmen einzeln erfasst worden seien und aus welchem Grund dies in den Vorjahren nicht der Fall gewesen sei, wenngleich die Buchhaltung des Jahres 2010 Dr. als die der anderen Jahre gewesen sei.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Einleitend wird darauf hingewiesen, dass gemäß § 323 Abs. 38 BAO die am 31.7.2013 beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen sind.

Der Entscheidung wird folgender Sachverhalt zu Grunde gelegt:

Die Bf., die seit dem 19.05.1980 über die Gewerbeberechtigung des reglementierten Gewerbes "*Friseure und Perückenmacher*" verfügt, übte dieses seit dem 17.06.1980 am Standort wienstraße aus. Außerdem wurde dieses, soweit dies den beschwerdegegenständlichen Zeitraum betrifft, von der Bf. in den Jahren 2005 bis 2008 auch am Standort wiengasse, mit Hilfe des bei der Bf. beschäftigten Dienstnehmers K G, der vom 10.9.2002 bis zum 3.9.2007 bei der Sozialversicherung als Dienstnehmer der Bf. angemeldet war, betrieben. In den Jahren 2005 bis 2010 waren insgesamt 42 Dienstnehmer, davon 32 als Lehrlinge, bei der Bf. als Dienstnehmer bei der Sozialversicherung gemeldet. Die im Betrieb der Bf. beschäftigten Lehrlinge arbeiteten abwechselnd in beiden vorgenannten Standorten des Betriebes der Bf. Getrennte diesbezügliche Aufzeichnungen wurden nicht geführt.

Sämtliche aus den beiden vorgenannten Standorten des in Rede stehenden Friseurgeschäftes resultierenden Umsätze und Einnahmen der Jahre 2005 bis 2010 wurden im Rechenwerk der Bf. sowie in deren Steuererklärungen gemeinsam erfasst. Die Lohnkonten betreffend beider o. a. Standorte wurden gemeinsam geführt.

Die Bf. war im gesamten beschwerdegegenständlichen Zeitraum wirtschaftliche Eigentümerin des in Rede stehenden Friseurbetriebes.

Am 11.05.1981 erteilte die Bf. ihrem damaligen Ehegatten, Herrn P E, eine allgemeine und unbeschränkte (General)vollmacht, die u. a. die Berechtigungen, die Bf. in allen Angelegenheiten vor Behörden aller Art wie auch gegenüber allen Dritten nach bestem Wissen und Gewissen zu vertreten sowie bei Banken und sonstigen Behörden, Gelder der Bf. in Empfang zu nehmen und hierüber zu quittieren, umfasst. Auf der Rückseite dieser Vollmacht wird die Echtheit der Unterschrift der Bf. notariell bestätigt und weiters ausgeführt, dass die Bf. über die Rechtswirkungen einer Generalvollmacht belehrt wurde. Diese Vollmacht wurde Ende des Jahres 2009 seitens der Bf. widerrufen.

Herr E, der das Vertrauen der Bf. genoss und auf den sich diese in geschäftlichen Belangen zur Gänze verlies, erledigte auf Grundlage der im vorigen Absatz erwähnten Vollmacht sämtliche finanziellen und steuerlichen Angelegenheiten deren Betriebes und ließ sich bei deren Vornahme auch nicht dreinreden. Die Bf. kümmerte sich um die Kundenbetreuung und übergab Herrn E jeden Abend die Tageslösung samt der Kassazettel. Vor dem Jahr 2009 bestand seitens der Bf. kein Interesse hinsichtlich der Geschäftsgebarung des in Rede stehenden Friseurbetriebes.

Dieser geriet 2008 in ernsthafte wirtschaftliche Schwierigkeiten, die Eröffnung eines über das Vermögen der Bf. beantragten Konkurses konnte Herr E abwenden. Die Bf. wurde vom Genannten von einem im Datum 1 2009 neuerlich gestellten Konkursantrag nicht informiert. Auf Grund von Zahlungsvereinbarungen mit den Gläubigern erreichte die Bf. eine Abweisung des Antrages auf Eröffnung des Konkursverfahrens. Der diesbezügliche Beschluss erging am Datum 2 2009.

Herr E und Herr G verfügten zu keiner Zeit über Gewerbeberechtigungen. Die Genannten bezogen im gesamten beschwerdegegenständlichen Zeitraum ausschließlich Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Das Rechenwerk der Bf. wies zahlreiche Mängel auf. Eine komplette Buchhaltung existierte lediglich in den Jahren 2005, 2006 und 2010 sowie in den Monaten 10/2009, 11/2009 und 7/2009. Dies jedoch mit der Einschränkung, dass in den Bilanzen der Jahre 2005 und 2006 kein Bankbestand enthalten war, obwohl betriebliche Zahlungen vom Bankkonto vorgenommen wurden sowie hinsichtlich des Jahres 2005 mit der weiteren Einschränkung, dass für dieses kein Kassabuch vorgelegt wurde. Im dieses Jahr betreffenden Kassakonto wurden lediglich die Salden der jeweiligen Einnahmen und Ausgaben verzeichnet. Betreffend der Kassabücher der Jahre 2006 bis 2008 ist anzumerken, dass diese für beide o. a. Betriebsstätten bzw. Standorte gemeinsam geführt wurden, wobei hinsichtlich der Betriebsstätte wienstraße, sämtliche Tageslosungen einzeln erfasst wurden und hinsichtlich der in der Betriebsstätte wiengasse, erzielten Einnahmen lediglich eine monatliche diebezügliche Summe verzeichnet wurde.

Die dem Prüfer übergebenen Bonbündel umfassten unterschiedliche, teilweise lange Zeiträume, ein Bonbündel des Jahres 2005 endete mit dem Datum 29. Februar.

An Hand der dem Prüfer vorgelegten Unterlagen war es diesem nicht möglich, das Rechenwerk der Bf. nachzuvollziehen. Daher nahm dieser die Gewinnermittlung für den gesamten beschwerdegegenständlichen Zeitraum auf Grundlage der von der Bf. vorgelegten Bücher und Aufzeichnungen - siehe die diesbezügliche obige Darstellung im BP-Bericht - neu vor, wobei bei der Ermittlung der einzelnen Betriebsergebnisse sämtliche Einnahmen und Ausgaben einzeln zum Ansatz gebracht wurden.

Der Prüfer brachte auf Grund der oben beschriebenen Mängel des Rechenwerkes der Bf. hinsichtlich des gesamten Beschwerdezeitraumes einen Sicherheitszuschlag im Ausmaß von 10% zum Ansatz, die Bf. beantragte in ihrer Beschwerde für diesen den Ansatz eines solchen im Ausmaß von 3%.

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem Akteninhalt, aus dem BP-Bericht sowie dem Arbeitsbogen der Betriebsprüfung - siehe diesbezüglich insbesondere die oben geschilderten Sachverhaltsfeststellungen des Urteiles des BG BG, GZ vom 1.1.1111, die zu dieser GZ erstellte Übertragung des Tonbandprotokolls der Verhandlung vor dem genannten BG vom 01.77.2010, die o. e. Niederschrift vom 16.05.2011 - aus den vom BFG angestellten, o. e. Recherchen, den in der mündlichen Verhandlung erstellten Ausführungen der Streitparteien sowie auf Grundlage folgender Beweiswürdigung:

Hinsichtlich der oben getroffenen Feststellung, wonach das wirtschaftliche Eigentum am in Rede stehenden Friseurbetrieb im gesamten beschwerdegegenständlichen Zeitraum der Bf. zuzurechnen war, ist zunächst auszuführen, dass diese im Jahre 1981 Herrn E betreffend der Wahrnehmung der oben beschriebenen Angelegenheiten eine Generalvollmacht erteilte und dass diese erst im Jahre 2009, als sich das Ende der zwischen der Bf. und dem Genannten im Jahre 1976 geschlossenen Ehe

abzeichnete, seitens der Bf. widerrufen wurde. Die Vornahme der Geschäftsgebarung, soweit diese die finanziellen und steuerlichen Angelegenheiten des gegenständlichen Betriebes betraf, durch Herrn E erfolgte somit bis zum Jahre 2009 bereits aus diesem Grund mit Wissen und Willen der Bf., wobei anzumerken ist, dass seitens dieser bis zu diesem Jahr kein Interesse an deren Wahrnehmung bestand. Der letztangeführte Umstand geht aus der eigenen Aussage der Bf., die diese in der Verhandlung vor dem o. a. Gericht am 1.77.2010 tätigte, zweifelsfrei hervor. Auf die obigen diesbezüglichen obigen Ausführungen wird verwiesen.

Daran vermag auch die Aussage der Bf. in der mündlichen Verhandlung, wonach sich diese bereits in den dem Jahre 2009 vorangegangenen Jahren für die Geschäftsgebarung des in Rede stehenden Betriebes interessiert habe, es ihr jedoch nicht möglich gewesen sei, diese in irgendeiner Art wahrzunehmen, da dies seitens Herrn E unter Gewaltanwendung verhindert worden sei, aus folgenden Gründen nichts zu ändern:

Den in dieser Aussage getätigten Ausführungen der Bf., wonach Herr E jegliche Wahrnehmung der Geschäftsgebarung durch die Bf. mittels Gewaltanwendung unterbunden habe, stehen die oben geschilderten Sachverhaltsfeststellungen des Scheidungsurteiles des BG BG, GZ, vom 1.1.1111, wonach sich die Bf. in geschäftlichen Angelegenheiten ganz auf Herrn E verlies und diesem vertraute, entgegen. In diesen Sachverhaltsfeststellungen ist zwar mehrfach die Rede davon, es zwischen der Bf. und Herrn E zu von Gewalt getragenen Auseinandersetzungen kam und dass diese mit Ausnahme von drei Vorfällen von Herrn E ausgingen. Deren Ursachen - Eifersucht, Kränkungen etc. - führte das genannte Gericht jedoch ausschließlich auf im privaten Bereich gelegene Umstände zurück. Die Tatsache, dass in den in Rede stehenden Sachverhaltsfeststellungen mit keinem Wort die Rede davon ist, dass die Wahrnehmung der Geschäftsgebarung bzw. der Versuch einer solchen durch die Bf. mittels Gewaltanwendung seitens Herrn E's unterbunden worden sei, ist denklogisch einzige und allein darauf zurückzuführen, dass es in diesem Zusammenhang zu keiner solchen kam und dass die Bf. anderenfalls im Zuge des o. e. Scheidungsverfahrens diesbezügliche Aussagen getötigt hätte und am 1.77.2010 - siehe oben - keinesfalls ausgesagt hätte, sich ab dem Jahre 2009 sehr wohl für die Geschäftsgebarung des gegenständlichen Friseurbetriebes zu interessieren.

In Ansehung der Ausführungen des vorigen Absatzes sowie im Hinblick darauf, dass es nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes der allgemeinen Lebenserfahrung entspricht, dass die jeweils erste Aussage einer Partei in einem Verfahren der Wahrheit am nächsten kommt (vgl. VwGH 25.11.1992, 91/13/0030) und dass zwischen der im vorigen Absatz letztangeführten Aussage vom 1.77.2010 und jener, die die Bf. in der mündlichen Verhandlung erstellte, ein Zeitraum von mehr als sieben Jahren liegt, sind die dort erstellten Ausführungen, wonach Herr E jegliche Wahrnehmung der Geschäftsgebarung durch die Bf. mittels Gewaltanwendung unterbunden habe, nach Meinung des erkennenden Senates als unbeachtliche Zweckbehauptungen zu beurteilen.

Dass Herr E die Bf. nicht über den im Datum 1.2009 gestellten Konkursantrag informierte, sich bei der Vornahme der finanziellen und steuerlichen Angelegenheiten des gegenständlichen Betriebes nicht dreinreden ließ und dass diesem von der Bf. jeden Abend die Tageslösungen und die Kassazettel übergeben wurden, ist angesichts des oben geschilderten Desinteresses der Bf. an der Geschäftsgebarung des in Rede stehenden Friseurbetriebes, sowie deren ganz und gares Verlassen auf Herrn E in geschäftlichen Angelegenheiten und angesichts deren diesbezüglichen Vertrauens in diesen, nachvollziehbar.

Das Gleiche gilt hinsichtlich des unter Bezugnahme auf die Sachverhaltsfeststellungen des o. e. Scheidungsurteiles erstellten Vorbringens, wonach Vorschläge von Herrn O, die Bf. und deren Tochter an der Buchhaltung teilnehmen zu lassen sowie einen Steuerberater zu Hilfe zu nehmen, von Herrn E abgelehnt worden seien. Diese Vorgangsweise seitens des Letztgenannten war durch die diesem von der Bf. am 11.5.1981 erteilten (General)vollmacht ebenso gedeckt, wie die Vornahme sämtlicher übriger geschäftlicher Angelegenheiten durch diesen.

Da auf der Rückseite der in Rede stehenden Vollmacht die Echtheit der Unterschrift der Bf. notariell bestätigt und weiters ausgeführt wurde, dass diese über die Rechtswirkungen einer Generalvollmacht belehrt worden sei, geht der erkennende Senat davon aus, dass diese bis zu deren Ende des Jahres 2009 durch den Rechtsanwalt Dr. R erfolgten Widerrufes gültig war. Dass sich die Bf., wie von deren steuerlichem Vertreter in der mündlichen Verhandlung vorgebracht, der Tragweite, die eine Generalvollmacht entfalte, nicht bewusst gewesen sei, vermag das BFG im Hinblick auf die Ausführungen der ersten drei Zeilen dieses Absatzes nicht zu erkennen.

Angesichts des Umstandes, dass aus den Sachverhaltsfeststellungen des o. e. Scheidungsurteiles in keiner Weise hervorgeht, dass es im Zusammenhang mit der Wahrnehmung der Geschäftsgebarung des gegenständlichen Friseurbetriebes zu keinen Gewaltanwendungen seitens Herrn E's kam, sind die in der mündlichen Verhandlung vom Vertreter der Bf. erstellten Ausführungen, wonach ein Widerruf der in Rede stehenden Vollmacht durch Gewaltakte Herrn E's verhindert worden seien sowie die dort von der Bf. erstellten Ausführungen, wonach sich diese vor dem Jahre 2009 selbst unter Zuhilfenahme eines Rechtsbeistandes nicht getraut habe, diese Vollmacht zu widerrufen, wiederum als unbedeutliche Zweckbehauptungen zu beurteilen.

Das Vorbringen, wonach das wirtschaftliche Eigentum am in Rede stehenden Betrieb nicht der Bf., sondern Herrn E zuzurechnen gewesen sei, wurde erstmalig in der Berufung, nunmehr Beschwerde, vom 6.6.2012 erstellt. Diesbezügliche Einwendungen wurden, ebenso wie in den dem beschwerdegegenständlichen Zeitraum vorangegangenen Jahren, im Zuge des gesamten Betriebsprüfungsverfahrens nicht vorgebracht. Die Ausführungen des steuerlichen Vertreters in der mündlichen Verhandlung, wonach sich dieser auf Grund der, was die Vorlage von Akten bzw. Beweismittel betroffen habe, resoluten Vorgehensweise des Prüfers nicht getraut habe, die Frage des wirtschaftlichen Eigentums zu relevieren, sind bereits im Hinblick darauf, dass diesbezügliche, den

Prüfer betreffende, Einwendungen im Zuge der Erstellung der Niederschrift über die Schlussbesprechung gem. § 149 Abs 1 BAO anlässlich Außenprüfung nicht vorgebracht wurden, sowie im Hinblick auf den Umstand, dass hinsichtlich des Prüfers keine wie immer gearteten Beschwerden aktenkundig sind, als unglaubwürdig zu beurteilen. Dies auch vor dem Hintergrund der Tatsache, dass der steuerliche Vertreter der Bf. in der mündlichen Verhandlung diesbezüglich - Grund dafür, dass die Frage des wirtschaftlichen Eigentums erstmals in der Beschwerde releviert wurde - weiters aussagte, dass es auch sein könne, dass ihm das erst später eingefallen sei. Die letztangeführte Aussage spricht für sich. Ein weiteres Eingehen auf diese kann daher unterbleiben.

Somit bleibt festzuhalten, dass seitens des steuerlichen Vertreters der Bf. kein plausibler Grund dafür, dass das Vorbringen, wonach das wirtschaftliche Eigentum am in Rede stehenden Betrieb nicht der Bf., sondern Herrn E zuzurechnen gewesen sei, nicht im Zuge der gegenständlichen und länger als ein Jahr andauernden Betriebsprüfung - Prüfungsbeginn: 3.5.2011, Schlussbesprechung 26.4.2012 - sondern erstmals im Zuge der Erhebung der Berufung/Beschwerde vom 6.6.2012 erstellt wurde, vorgebracht wurde.

Wäre die Bf. tatsächlich, wie in der Beschwerde vorgebracht, lediglich die Erfüllungsgehilfin von Herrn E und nicht die wirtschaftliche Eigentümerin des gegenständlichen Betriebes gewesen, ist vor dem Hintergrund der enormen steuerlichen Auswirkungen, die sich diesfalls ergeben hätten, denklogisch nicht nachvollziehbar, dass dieses Vorbringen nicht bereits zu Beginn oder im Laufe der in Rede stehenden Betriebsprüfung erstellt wurde, wobei anzumerken ist, dass deren Beginn am 3.5.2011 und somit zu einem Zeitpunkt, zu dem die Ehe der Bf. mit Herrn E bereits geschieden - Datum des o. e. Scheidungsurteiles 1.1.1111 - war, erfolgte.

Auch die Tatsache, dass sämtliche aus dem gegenständlichen Friseurbetrieb resultierenden Umsätze und Einnahmen der Jahre 2005 bis 2010 im Rechenwerk der Bf. sowie in deren Steuererklärungen erfasst wurden und Herr E in diesen lediglich Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit erzielte, spricht klar und deutlich dafür, dass das wirtschaftliche Eigentum an diesem Betrieb im beschwerdegegenständlichen Zeitraum der Bf. zuzurechnen war.

Daran vermögen angesichts der angespannten wirtschaftlichen - auf die obigen diesbezüglichen Ausführungen wird verwiesen - Lage, in der sich der in Rede stehende Betrieb befand, auch die Ausführungen der Bf., wonach diese lediglich ein wöchentliches Taschengeld im Ausmaß von Euro 200,00 erhalten habe, nichts zu ändern.

Schließlich ist, was das wirtschaftliche Eigentum am in Rede stehenden Friseurbetrieb betrifft, darauf zu verweisen, dass die Bf. weder der Aufforderung im Ergänzungsersuchen des Finanzamtes vom 18.6.2012 noch jener in der Ladung des BFG zur mündlichen Verhandlung um Vorlage zweckdienlicher Beweise hinsichtlich ihres Vorbringens, nicht wirtschaftliche Eigentümerin des in Rede stehenden Friseurbetriebes gewesen zu sein, in ausreichender Weise nachkam. Diesbezüglich ist Folgendes anzuführen:

In der Vorhaltsbeantwortung vom 18.7.2012 wurde auf diverse Polizei- und Gerichtsakte verwiesen. Da das BFG keinen Zweifel hegt, dass die im o. e. Scheidungsurteil Sachverhaltsdarstellungen den Tatsachen entsprachen, ist aus dem dort erstellten Verweis auf die Gerichtsakten in Ansehung des oben diesbezüglich Ausgeführten, hinsichtlich der Zurechnung des wirtschaftlichen Eigentums am gegenständlichen Betrieb, nichts für die Bf. zu gewinnen. Dass im in diesem Schriftsatz angeführten Erkenntnis des UFS - Anmerkung: UFS vom 2.2.2222 - Hinweise dafür, dass Herr E den in Rede stehenden Friseurbetrieb als sein Eigentum betrachtet und die Absicht gehabt habe, diesen als solchen zu behalten, zu finden seien, vermag das BFG nicht zu erkennen. Eine Vorlage diesbezüglicher Beweise erfolgte auch in der mündlichen Verhandlung nicht. Der steuerliche Vertreter wies in diesem Zusammenhang lediglich auf das o. e. Scheidungsurteil hin, insbesondere auf die dort erstellten Ausführungen, wonach Herr O vorgeschlagen habe, die Bf. und deren Tochter an der Buchhaltung teilnehmen zu lassen sowie einen Steuerberater zu Hilfe zu nehmen, hin. Auf das oben diesbezüglich Gesagte wird verwiesen.

Im vorliegenden Fall ist in freier Beweiswürdigung unter Beachtung der ständigen Rechtsprechung, wonach es genügt, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten 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 (vgl. beispielsweise die Erkenntnisse des VwGH vom 25. April 1996, ZI. 95/16/0244, vom 19. Februar 2002, ZI. 98/14/0213 und vom 9. September 2004, ZI. 99/15/0250) auf Grund des sich aus den oben geschilderten Umständen ergebenden Gesamteindruckes davon auszugehen, dass die Bf. im beschwerdegegenständlichen Zeitraum wirtschaftliche Eigentümerin des in Rede stehenden Friseurbetriebes war.

Jedenfalls erscheint nach Auffassung des erkennenden Gerichtes diese Variante, wonach das wirtschaftliche Eigentum am o. e. Betrieb der Bf. zuzurechnen war, bei Weitem wahrscheinlicher als jene, wonach dieses Herrn E zuzurechnen war. Dies insbesondere bereits im Hinblick auf den Umstand, dass die Bf. im gesamten Beschwerdeverfahren trotz der o. e. diesbezüglichen Aufforderungen in der Ladung zur mündlichen Verhandlung sowie im o. e. Ergänzungsersuchen des Finanzamtes vom 18.6.2012 keinen einzigen stichhaltigen Nachweis hinsichtlich ihres Vorbringens, nicht wirtschaftliche Eigentümerin des in Rede stehenden Friseurbetriebes gewesen zu sein, vorlegte.

Hinsichtlich der oben getroffenen Feststellung, wonach die Bf. das o. e. Gewerbe nicht nur am Standort wienstraße sondern, soweit dies den beschwerdegegenständlichen Zeitraum betrifft, in den Jahren 2005 bis 2008 auch am Standort wiengasse, ausgeübt habe, ist zunächst auszuführen, dass sämtliche diese beiden Standorte betreffenden Geschäftsvorfälle im Rechenwerk der Bf. gemeinsam erfasst wurden und dass dieses der Betriebsprüfung übergeben wurde.

Da im Hinblick auf die Erfahrungen des Wirtschaftslebens ausgeschlossen werden kann, dass der Betreiber eines Geschäfts, Aufzeichnungen hinsichtlich eines

weiteren Geschäftes, das nicht von ihm sondern von einer anderen Person betrieben wird, gemeinsam mit jenen, deren Geschäft er selbst betreibt, führt, diese im Falle einer Betriebsprüfung vorlegt und sich somit das Geschäftsergebnis dieser anderen Person steuerlich zurechnen lässt, vermag das BFG bereits aus diesem Grund nicht zu erkennen, dass die Betriebsstätte wiengasse, der Bf. nicht zuzurechnen war.

Dazu kommt, dass gemeinsame Lohnkonten hinsichtlich des gesamten in beiden Standorten beschäftigten Personals geführt wurden und dass die von der Bf. beschäftigten Lehrlinge laut deren eigener Aussage abwechselnd in beiden Betrieben arbeiteten und dass die diese betreffenden Lehrlingsausbildungsprämien zur Gänze in der Gewinn- und Verlustrechnung der Bf. erfasst wurden.

Dass die Betriebsstätte wiengasse, der Bf. nicht zuzurechnen gewesen wäre, ist auch auf Grund der Tatsache, dass diese laut GISA das in Rede stehende Gewerbe am im vorigen Absatz genannten Ort betrieb sowie im Hinblick darauf, dass sowohl Herr E als auch Herr G im gesamten beschwerdegegenständlichen Zeitraum ausschließlich Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bezogen und zudem zu keiner Zeit ein Gewerbe ausübten, äußerst unwahrscheinlich. Außerdem gab die Bf. hinsichtlich Herrn G in der mündlichen Verhandlung selbst an, dass dieser bei ihr angestellt gewesen sei. Der Genannte war überdies, w. o. ausgeführt, in der Zeit vom 10.9.2002 bis zum 3.9.2007 bei der Sozialversicherung als Dienstnehmer der Bf. angemeldet.

Auch aus dem Inhalt der o. e. Niederschrift vom 16.5.2011 geht nicht hervor, dass die Betriebsstätte wiengasse, der Bf. nicht zuzurechnen gewesen wäre. Dies deshalb, da die Bf. im Zuge deren Erstellung aussagte, dass Herr G und Herr E das sich in der Gasse befindliche Geschäft nach dem im Jahre 2002 erfolgten Tod von Frau Ö gemeinsam geführt hätten und dass in dieser Niederschrift keine Rede davon, dass Herr E und Herr G dieses Geschäft betrieben hätten, war. Da das Betreiben eines Geschäftes nicht mit der Führung eines solchen gleichzusetzen ist, geben die Ausführungen der Betriebsprüfung im BP-Bericht, wonach die gegenständliche Betriebsstätte ab 2002 von den Herrn E und G betrieben worden sei und wonach nicht eindeutig festgestellt werden habe können, ob dieses Geschäft von Herrn E alleine bzw. zusammen mit Herrn G oder doch von der Bf. selbst betrieben worden sei, den Inhalt dieser Niederschrift nicht nur nicht korrekt wieder sondern sind diese nach Ansicht des BFG auch als unzutreffend zu beurteilen. Auf die vom Prüfer in der mündlichen Verhandlung diesbezüglich getätigten Aussagen - die unter Tz. 1 des BP-Berichtes erstellten Ausführungen, wonach das Geschäft in der Gasse ab 2002 von Hrn. E und Hrn. G betrieben worden sei, seien alleine aufgrund der Niederschrift vom 16.5.2011 von ihm vorgenommen worden, die unter Tz. 1 des BP-Berichtes getroffene Feststellung, wonach die Zurechnung des Geschäftes Gasse an Hrn. E alleine bzw. zusammen mit Hrn. G bzw. an die Bf. nicht habe eindeutig getroffen werden können, sei die widersprüchlichen diesbezüglichen Angaben zurück zu führen - sowie auf die weiteren Ausführungen des Prüfers in der mündlichen Verhandlung, wonach eine Trennung der in Rede stehenden Standorte nicht erkennbar gewesen sei, wird in diesem Zusammenhang verwiesen.

Hinweise dafür, dass die Betriebsstätte wiengasse, der Bf. nicht zuzurechnen war, finden sich im gesamten übrigen Akt keine.

Somit war in freier Beweiswürdigung unter Beachtung der oben zitierten diesbezüglichen ständigen Rechtsprechung davon auszugehen, dass die im vorigen Absatz erwähnte Betriebsstätte von der Bf. betrieben wurde.

Jedenfalls erscheint nach Auffassung des erkennenden Gerichtes diese Variante, wonach diese der Bf. zuzurechnen war, bei weitem wahrscheinlicher als jene, wonach, wie vom steuerlichen Vertreter in der Beschwerde vorgebracht, Herr E Eigentümer des diesbezüglichen Geschäftes sei oder gewesen sei und dass dieser Umstand unbestritten sei. Dies insbesondere im Hinblick auf die Tatsache, dass die Bf. im gesamten Beschwerdeverfahren keinen einzigen stichhaltigen Nachweis dafür, dass sie das in Rede stehende Gewerbe nicht an beiden Standorten ausübte, vorlegte.

Dass das Rechenwerk der Bf. die im dieser Entscheidung zu Grunde gelegten Sachverhalt beschriebenen Mängel aufwies, wurde weder von dieser noch von deren steuerlichem Vertreter bestritten. Auf die obige Darstellung der diesbezüglichen Ausführungen, die der steuerliche Vertreter der Bf. sowie der Prüfer in der mündlichen Verhandlung erstellten, wird an dieser Stelle verwiesen.

Rechtliche Würdigung:

Gemäß § 184 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 (Abs. 1).

Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind (Abs. 2).

Zu schätzen ist ferner, 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 (Abs. 3).

Die Befugnis (Verpflichtung) zur Schätzung beruht allein auf der objektiven Voraussetzung der Unmöglichkeit, die Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln oder zu berechnen (vgl. Ritz, BAO Kommentar, 6. Auflage, § 184 Rz. 6 und die dort zitierte Judikatur und Literatur).

§ 184 Abs. 2 und 3 BAO nennen keine eigenständigen Gründe, sondern Beispiele, woraus sich eine solche Unmöglichkeit ergeben kann (vgl. Ritz, a.a.O.).

Da die nachgewiesenen Unzulänglichkeiten des Rechenwerkes der Bf. in Ansehung des oben Gesagten - eine komplette Buchhaltung existierte lediglich in den Jahren 2005, 2006 und 2010 sowie in den Monaten 10/2009, 11/2009 und 77/2009, in den Bilanzen

der Jahre 2005 und 2006 schien kein Bankbestand auf, obwohl betriebliche Zahlungen vom Bankkonto vorgenommen wurden, hinsichtlich des Jahres 2005 wurde kein Kassabuch vorgelegt, die Kassabücher der Jahre 2006 bis 2008 wurden für beide in Rede stehenden Betriebsstätten bzw. Standorte gemeinsam geführt, hinsichtlich der in der Betriebsstätte wiengasse, erzielten Einnahmen wurde lediglich eine monatliche diebezugliche Summe verzeichnet, die dem Prüfer übergebenen Bonbündel umfassten unterschiedliche, teilweise lange Zeiträume, ein Bonbündel des Jahres 2005 endete mit dem Datum 29. Februar, somit mit einem Datum, das nicht existierte - derart gravierend sind, dass die Besteuerungsgrundlagen im vorliegenden Fall zweifelsfrei nicht ermittelt werden konnten, steht die Schätzungsbefugnis bzw. die Verpflichtung zur Schätzung im gegenständlichen Fall außer Frage.

Dass die Schätzungsberichtigung dem Grunde nach gegeben ist, bestreitet im Übrigen auch die Bf. nicht. Dies deshalb, da ausgeschlossen werden kann, dass die Bf. anderenfalls ihre Bereitschaft, einen Sicherheitszuschlag in Höhe von 3% zu akzeptieren, erkennen hätte lassen.

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

Die Schätzung ist ein Akt der Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen mit Hilfe von Wahrscheinlichkeitsüberlegungen. Sie ist ihrem Wesen nach ein Beweisverfahren, mit Hilfe dessen der Sachverhalt unter Zuhilfenahme mittelbarer Beweise ermittelt wird und stellt somit keine Ermessensübung dar. Der Schätzungsorgang ist eine Art der Feststellung tatsächlicher Gegebenheiten und Verhältnisse (vgl. das Erkenntnis des VwGH vom 18. Dezember 1997, Zi. 96/16/0143).

Ist eine Schätzung zulässig, so steht die Wahl der anzuwendenden Schätzungsmethode der Abgabenbehörde im Allgemeinen frei, doch müssen die zum Schätzungsergebnis führenden Gedankengänge schlüssig und folgerichtig sein, und muss das Ergebnis, das in der Feststellung der Besteuerungsgrundlagen besteht, mit der Lebenserfahrung in Einklang stehen (vgl. das Erkenntnis des VwGH vom 18. Juli 2001, Zi. 98/13/0061). Ziel der Schätzung ist es, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen (vgl. die Erkenntnisse des VwGH vom 27. April 1994, Zi. 92/13/0011, vom 10. Oktober 1996, Zi. 94/15/0011, vom 22. April 1998, Zi. 95/13/0191 und vom 10. September 1998, Zi. 96/15/0183).

Zu den zulässigerweise anzuwendenden Schätzungsmethoden zählt auch jene bei der die Besteuerungsgrundlagen mit Hilfe eines Sicherheitszuschlages (auch Gefährdungs- oder Risikozuschlag genannt) ermittelt werden. Diese gehört zu den Elementen der Schätzung (siehe die Erkenntnisse des VwGH vom 5. Oktober 1987, Zi. 85/15/0178 und vom 13. September 1989, Zi. 88/13/0042). Die Methode der Schätzung mit Hilfe eines Sicherheitszuschlages ist eine Methode für sich, die der korrigierenden Ergänzung der Besteuerungsgrundlagen dienen soll, von denen anzunehmen ist, dass sie zu niedrig ausgewiesen wurden. Der Sicherheitszuschlag hat nicht Strafcharakter. Seine Höhe hat

sich daher nach den Besonderheiten des Schätzungsfallen und nach den festgestellten Fehlern, Mängeln und vermuteten Verminderungen des Ergebnisausweises, nach den Gegebenheiten im Bereich des Tatsächlichen also, zu richten (siehe Stoll, BAO-Kommentar, 1941).

Sicherheitszuschläge können sich beispielsweise an den Gesamteinnahmen, an den Einnahmenverkürzungen oder auch an den Umsätzen orientieren (vgl. das Erkenntnis des VwGH vom 18. Februar 1999, ZI. 96/15/0050).

Im Sinne der Ausführungen der letzten drei Absätze sowie in Ansehung des Umstandes, dass die Bf. in der Beschwerde selbst die Anwendung eines Sicherheitszuschlages im Ausmaß von 3% beantragte, kommt das BFG auf Grund der oben dargestellten Umstände zum Schluss, dass das Ziel einer Schätzung, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen, im gegenständlichen Fall verlässlich nur im Wege der Vornahme einer solchen mittels eines auf die von der Bf. erzielten Umsätze abstellenden Sicherheitszuschlages zu erreichen ist.

Im Hinblick auf den dieser Entscheidung zu Grunde gelegten Sachverhalt, erscheint die von der Betriebsprüfung vorgenommene Erhöhung der Erlöse und Umsätze im Ausmaß von 10% als schlüssig und als keinesfalls zu hoch gegriffen. Das BFG folgt daher bei der Bemessung des Sicherheitszuschlages jener, die durch die Betriebsprüfung vorgenommen wurde.

Was die Höhe des Sicherheitszuschlages betrifft, ist zunächst auszuführen, dass diese auf Grund des Umstandes, dass die sachliche Richtigkeit des Rechenwerkes der Bf. in Anbetracht der oben dargelegten Umstände in keiner Weise nachvollziehbar bzw. überprüfbar ist, nach Auffassung des BFG als moderat und keinesfalls als, wie in der Beschwerde ausgeführt, überschießend, zu bezeichnen ist.

Weiters ist darauf hinzuweisen, dass selbst die Anwendung eines Sicherheitszuschlages iHv 300 % erforderlich und angemessen sein kann, um den tatsächlichen Verhältnissen möglichst nahe zu kommen (siehe ÖStZ 1992/264). Das im vorliegenden Fall festgesetzte Ausmaß ist daher jedenfalls als angemessen zu betrachten.

Da die Bf. die Anwendung eines Sicherheitszugschlages iHv 3 % für den gesamten beschwerdegegenständlichen Zeitraum beantragte, ist der Ansatz eines solchen in gleichbleibender Höhe für diesen als unbedenklich und insofern als dem diesbezüglichen Antrag der Bf. folgend zu beurteilen.

In Ansehung der obigen, das Ausmaß des Sicherheitszuschlages betreffenden Ausführungen, vermag das BFG nicht zu erkennen, dass bei dessen Festsetzung willkürlich vorgegangen wurde.

Hinsichtlich der Höhe des vom Bundesfinanzgericht zur Anwendung gebrachten Sicherheitszuschlages wird schlussendlich darauf hingewiesen, dass es der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entspricht, dass derjenige, der zu einer Schätzung begründet Anlass gibt, die mit jeder Schätzung verbundene Unsicherheit

hinnehmen muss, da es im Wesen einer Schätzung liegt, dass die auf diese Weise ermittelten Größen die tatsächlich ermittelten Ergebnisse nur bis zu einem mehr oder weniger großen Genauigkeitsgrad erreichen (vgl. beispielsweise das Erkenntnis des VwGH vom 27. April 1995, Zl. 94/17/0140).

In Ansehung sämtlicher obiger Ausführungen erfolgte sowohl die Zurechnung der im Rahmen des gegenständlichen Unternehmens ausgeführten Umsätze als auch die Zurechnung der aus dessen Betrieb resultierenden Einkünfte an die Bf. in dem Ausmaß, das das Finanzamt in den bekämpften Bescheiden festsetzte, iSd Bestimmungen des § 1 Abs 1 UStG 1994 sowie § 1 Abs 2 1. Satz EStG 1988 zu Recht. Das gesamte Beschwerdevorbringen der Bf. geht somit ins Leere.

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.

Diese Kriterien liegen im gegenständlichen Fall allesamt nicht vor.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 9. März 2018