



GZ. RV/0176-G/08,
miterledigt RV/0177-G/08
RV/0178-G/08
RV/0179-G/08

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende HR Dr. Ursula Leopold und die weiteren Mitglieder OR Dr. Barbara Wisiak, Dr. Bernhard Koller und Mag. Petra Kühberger im Beisein der Schriftführerin Dagmar Brus über die Berufung der Berufungswerberin, vertreten durch Franz Krenn, Wirtschaftstreuhänder, 8960 Niederöblarn 56, vom 24. Februar 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Judenburg Liezen vom 30. Jänner 2007 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens betr. Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer 2003 sowie die Bescheide betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer 2003 bis 2005 nach der am 15. Juni 2011 in 8018 Graz, Conrad von Hötzendorf-Straße 14-18, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Überprüfung der Jahre 2003 bis 2005 wurden die Bw, die X Vertriebsgesellschaft m.b.H. und die Produktionsfirma X GmbH geprüft. Bei der Prüfungsvorbereitung fiel dem Prüfer zunächst auf, dass die Bw einige Umsätze mit dem ermäßigten Umsatzsteuersatz versteuerte, während die korrespondierenden Eingangsrechnungen der Produktionsfirma X GmbH alle den Normalsteuersatz aufwiesen. Die betragsmäßig größten dieser Umsätze wurden einer näheren Überprüfung unterzogen. Dabei kam es zu folgenden nunmehr streitgegenständlichen Prüfungsfeststellungen (wörtliche Übernahme des Berichtes kursiv):

„Aufbewahrung von Grundaufzeichnungen:

Im vorliegenden Betrieb erfolgt die Aufbewahrung aller Grundlagen von Auftragsabwicklungen in der Form, dass die Unterlagen gesammelt werden und auftragsbezogen gesammelt werden. Jeder Auftrag erhält eine Nummer, mit der auch diese Kuverts versehen sind. Dabei werden alle Grundaufzeichnungen wie Angebote, sämtliche interne Verrechnungen, Vorkosten, Zeitaufzeichnungen etc. vermerkt.

Im Zuge der BP wurde festgestellt, dass von einem Teil der Aufträge diese Kuverts nicht aufbewahrt waren. ... Für das erste Prüfungsjahr 2003 waren sogar schon sehr viele dieser Auftragsunterlagen vernichtet.

...

Lieferscheine an den Betrieb wurden vielfach nicht aufbewahrt. ... es fehlen zum Beispiel:

Lieferscheine von diversen Leistungen (zum Beispiel der Y für die Jahre 2002, 2003 und 2004)

Lieferscheine von Speditionen (z.B. Lieferungen der Z) für die Jahre 2004 und 2006.

Schriftverkehr und Auftragsbestätigungen an die Lieferanten (z.B. Aufträge an die Y)

Zum Teil wurden auch Rechnungen wie zum Beispiel die ursprüngliche mit richtigen Liefermengen angeführte Rechnung der Firma Q in der Buchhaltung bei X vernichtet.

Im Zuge der Prüfung kam es in weiterer Folge zu diversen „Einzelfeststellungen“. In einem Fall stimmt die in der Rechnung angegebene Stückzahl nicht mit den bestellten Waren überein und die Leistung des Vorlieferanten ist für diese Stückzahl zu hoch fakturiert (95%); Erhebungen beim „Vorlieferanten“ ergaben, dass dieser auf Wunsch des Bw bei gleich bleibendem Rechnungsbetrag eine niedrigere Stückzahl angegeben hat.

Herr X x bestätigte aber mehrmals, dass die erklärten Erlöse exakt den fakturierten Liefermengen entsprechen bzw. der Erlös genau jene Liefermengen umfasst, welcher in den Ausgangsfakturen an U aufscheint.

In einem anderen Fall wurde neben der Stückzahldifferenz auch die Fakturierung an ein Unternehmen festgestellt, mit dem die Bw in keiner Rechtsbeziehung stand. Auch in anderen Fällen ergaben Erhebungen bei den Lieferanten, dass der Bw weit höhere Stückzahlen bestellt als verkauft hat. Weiters wurden stark schwankende Bestellmengen festgestellt (1 Jahr 1.300 Stück, danach 500 Stück), wobei weder Bestell- noch Lieferscheine auffindbar waren. Bei den Stichproben kam es nach Ansicht der Finanzverwaltung zu einem Hinzurechnungsbedarf von rund 40% - 140%.

Daraus folgte das Finanzamt, dass Umsätze hinterzogen wurden. Da diese „Hinterziehung“ unter Anwendung einer systematischen Vorgangsweise erfolgte, sämtliche untersuchte Stichproben Mängel aufwiesen und vom Geschäftsführer sämtliche Feststellungen bestritten wurden, setzte das Finanzamt für die sich aus den nicht überprüften Geschäftsfällen ergebenden Unsicherheiten einen Sicherheitszuschlag iHv 4% des Umsatzes als Umsatzzuschätzung in den Bescheiden 2003 – 2005 fest. Für die Gewinnhinzurechnung ging das Finanzamt zunächst von Einnahmen in derselben Höhe aus, weil die Ermittlungen bei den Vorlieferanten ergaben, dass

in den „Eingangsrechnungen“ nur die Stückzahlen, nicht aber der Preis verändert wurde. In weiterer Folge wurde aber auch der „Aufwand“ geschätzt. Dabei orientierte sich das Finanzamt an den ansonsten üblichen Verrechnungspreisen zwischen der Erzeugungs- und der Vertriebsgesellschaft und berücksichtigte 85% der Einnahmen als geschätzte Ausgaben für den Aufwand der verkauften Waren.

„Bemerkt wird diesbezüglich auch, dass im Zuge der Schlussbesprechung erstmalig eine Art Nachkalkulation vorgelegt wurde, die echte und ursprüngliche Angebotskalkulation aber selbst bei der Schlussbesprechung noch nicht offen gelegt wurde“

In der dagegen eingebrachten Berufung brachte der Bw zunächst vor, dass im Jahr 2003 keine Gründe für eine Wiederaufnahme vorlägen: Es würden keine Grundaufzeichnungen („Auftragssammlungen“ gehörten nicht zu den Grundaufzeichnungen) fehlen, sondern nur so genannte „Gegenscheine“ der Lieferscheine für eingekaufte Waren. Für diese gäbe es keine Aufbewahrungspflicht. Ansonsten sei kein Mangel der Buchführung vorgelegen.

In einem weiteren Schreiben brachte der steuerliche Vertreter vor, dass sämtliche Stichproben nur einen einzigen Kunden betreffen und dass die überprüften Geschäftsfälle nur einen geringen Wert hätten. Bei allen anderen Geschäftsfällen sei „alles perfekt“.

Zu den einzelnen Feststellungen führte er aus: Die Fakturierung an einen Kunden, mit dem keine Rechtsbeziehung bestehe, sei ein im Geschäftsleben üblicher Geschäftsfall: Die Lieferung der Ware und die Fakturierung selbst würden die Rechtsbeziehung begründen. Die Bw hätte in den von der Betriebsprüfung angeführten Fällen auf Ersuchen ihres Geschäftspartners in den Rechnungen nur eine geringere Stückzahl als geliefert angegeben, den Preis aber gleich belassen. Um keine Auffälligkeiten zu erzeugen habe sie bei ihren Vorlieferanten dieselbe Mengenangabe bewirkt. Die Finanz habe keine Nachkalkulation vorgenommen und die von der Bw vorgelegte sei nicht entsprechend gewürdigt worden. Schließlich hätten die im Zuge der Schlussbesprechung durchgeführten Stichproben zu keinem Ergebnis geführt.

Der Prüfer habe weder angegeben, warum er eine Schätzung in Form eines Sicherheitszuschlages gewählt hat noch warum er diesen mit 4% angenommen hat. Verdopple man die gelieferten Mengen an den einzigen Kunden, bei dem Mängel beanstandet wurden, so komme man auf einem Betrag von maximal € 4.500,-.

In Ergänzung der Berufung legte die Bw ein Angebot der Fremdfirma vor, aus dem sich ergibt, dass sich der Stückpreis bei verdoppelter Menge nicht verdoppelt, sondern nur um ca 37% erhöht.

In der Stellungnahme des Finanzamtes anlässlich der Vorlage der Berufung an den UFS führte das Finanzamt aus, dass eine Erhebung nach Ende der Betriebsprüfung ergeben habe, dass

an einen Gastwirt Waren ohne Rechnung geliefert worden seien. Ein äußerer Betriebsvergleich mit den Mitbewerbern hätte ergeben, dass die Bw bei gleichem Umsatz einen weit geringeren Gewinn erzielt hätte als ihre Mitbewerber. Die im Rahmen des Betriebsprüfungsverfahrens zur Ansicht vorgelegte Nachkalkulation sei dem Finanzamt weder ausreichend erläutert noch ausgehändigt worden. Durch das Vernichten von Grundaufzeichnungen sei es stattdessen zu einer Beweislastumkehr gekommen. Die Bw habe diesbezüglich keine hilfreichen Angaben gemacht; im Gegenteil: Die Bw habe z.B. stets behauptet, es wären nur die in der Rechnung ausgewiesenen Mengen geliefert worden, was sogar nach ihren eigenen Vorbringen in der Berufung nicht stimmt.

Darauf repliziert die Bw, die Zeugenaussagen seien einseitig gewertet worden. So habe der Zeuge „B“ unter Einfluss des Finanzamtes nicht mehr gewusst, was er sagte und die Erhebungen zu den Lieferungen an seine Firma „BB“ seien ungenau bzw. falsch wieder gegeben. Der äußere Betriebsvergleich beweise, dass die Produktionsfirma hinsichtlich Umsatz und Erlös mit den Mitbewerbern übereinstimmt, wenn man den 15%igen Abschlag für Lieferungen an die Vertriebsgesellschaft mitrechne. Rechnerisch würde eine Verdoppelung des Verkaufspreises der überprüften Geschäftsfälle zu einem völlig unrealistischen Gewinnaufschlag von 137% führen.

Im Jahr 2003 habe es keine Feststellungen gegeben, die eine Wiederaufnahme rechtfertigen. Insgesamt würde die kalkulatorische Hochrechnung der festgestellten Mängel zu einer Zurechnung von € 5.000,- führen. Durch Anwendung eines „Sicherheitszuschlages“ wurden tatsächlich insgesamt € 225.000,- zugerechnet. Die nach Abschluss der Prüfung festgestellten Mängel dürften nicht mehr in die Schätzung Eingang finden. Insgesamt sei die Behörde auch eine Begründung der Schätzmethode schuldig geblieben.

Der Geschäftsführer der Bw legte weiters eine Stellungnahme vor und führte einleitend aus, dass er Zweifel an der Objektivität des Prüfers habe, weil dieser in Konkurrenz mit seinem Kunden U stehe und ein enger Freund von Herrn F, eines Konkurrenten der Bw, sei. In der Sache selbst erklärte er folgendes:

Die befragten Dienstnehmer (Frau A, Dienstnehmerin des Kunden B oder eigene Dienstnehmer wie Herr C oder Herr E) hätten die jeweiligen Firmen nicht im Einvernehmen verlassen. Dieser Umstand sei bei Würdigung ihrer Zeugenaussagen nicht genügend berücksichtigt worden. Die von Frau A angegebene Anzahl von gekauften Gegenständen würde ein weit größeres Lokal voraussetzen. Das Erinnerungsvermögen von Herrn C grenze an ein Wunder (seine Erinnerung gehe bis 1998 zurück und das bei 2500 Aufträgen pro Jahr). Herr E glaube nur dieses oder jenes, mache aber keine konkreten Angaben. Die geforderten Unterlagen habe der Geschäftsführer der Bw dem Prüfer verweigert und sie statt dessen dem Teamleiter gege-

ben, weil der Prüfer aufgrund seiner Freundschaft mit seinem Konkurrenten nicht die Unterlagen von umkämpften Aufträgen erhalten sollte. Der Teamleiter habe keine Unregelmäßigkeiten festgestellt. Insgesamt entbehre die Zuschätzung jeder Grundlage, weil nur Mengenangaben manipuliert worden seien, nicht aber Preise!

In der am 15. Juni 2011 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde vom Geschäftsführer der Bw bzw. dem steuerlichen Vertreter ausführlich das Unbehagen mit dem Prüfer geschildert. In der Sache selbst wurde seitens der Bw ergänzend ausgeführt:

- Laut Pülzl, SWK 2009, S859, liegt keine Schätzungsbefugnis vor, wenn nicht Aufzeichnungsmängel vorliegen.
- Bei der Fa. U sei es anlässlich einer Betriebsprüfung zu einer völlig anderen Zuschätzung gekommen, nämlich lediglich zu Euro 4.000,00 pro Jahr.
- Es gäbe eine Judikatur, dass eine Zuschätzung bei 20 %-igen Umsätzen nicht zulässig ist, wenn die Feststellungen nur 10 %-ige Umsätze betreffen. (Anmerkung: Das Urteil bzw. die betr. Geschäftszahl konnte nicht vorgelegt werden. Eine „Nachreichung“ wurde seitens des Steuerberaters verweigert).
- Für 2005 gäbe es keine Mängel bei den Leistungen an die Kunden U bzw. B.

Vom Finanzamt wurde ergänzend vorgebracht, dass laut anonymer Anzeige Dienstnehmer des Bw. im Privathaus des Geschäftsführers während der Dienstzeit tätig gewesen seien. Diese Angaben wurden durch Zeugenbefragung (Erhebungsauftrag für ein Auskunftsersuchen) bestätigt. Nachdem bei der Bw. keine diesbezüglichen Erlöse verbucht wurden, sei es auch diesbezüglich zu einer Erlösverkürzung bzw. durch die Dienstnehmerverwendung zu einer verdeckten Ausschüttung gekommen.

Der steuerliche Vertreter der Bw. repliziert, dass mit diesen Erhebungen nichts bewiesen sei, es gäbe zehn Möglichkeiten was dahinter stecken könnte (z.B. könnte der Dienstnehmer Urlaub gehabt haben oder Zeitausgleich, Überstunden abgebaut haben etc.). Der Geschäftsführer ergänzt, dass das Gebäude im Eigentum von Herrn G, einem Bauern in H, stehe. Es seien lediglich seine Tiere im dortigen Stall eingestellt.

Die Parteien beantworteten folgende Fragen des Unabhängigen Finanz Senats:

Nicht weiter von Interesse.

Auswahl der Stichproben

Der Prüfer erläutert, dass sich die Überprüfung des Kunden U so ergeben habe. In diesem Fall wurden Feststellungen getroffen, die in weiterer Folge näher untersucht wurden (Erhebungen

bei Vorlieferanten etc.). Gerade weil die Auftragssammlungen in weiten Bereichen gefehlt haben, konnten keine anderen Geschäftsfälle so genau überprüft werden. Auch das Fehlen von Zeitaufzeichnungen habe eine Querverprobung unmöglich gemacht. Nachdem die Ermittlungen einen nicht mehr vertretbaren Umfang erreicht hätten, seien keine weiteren Erhebungen gemacht worden. Alles was überprüft wurde, sei fehlerhaft gewesen.

Aufteilung der Zuschätzung auf 10%ige bzw. 20%ige Umsätze

Zur Zuschätzung zu 20 %-igen bzw. 10 %-igen Erlösen erläutert der Prüfer, dass er die globale Zuschätzung im Verhältnis der erklärten Erlöse aufgeteilt hat. Dies deshalb, weil man davon auszugehen hat, dass nicht nur in einem Geschäftsbereich Unregelmäßigkeiten stattfinden.

Der Prüfer erwähnt in weiterer Folge an Hand eines nicht diese Berufung betreffenden Beispiels, dass die Glaubwürdigkeit der Bw. für ihn nicht gegeben sei.

Der Geschäftsführer legt 4 Blätter Archivübersicht vor, aus denen sich ergibt, welche Fälle vom Prüfer ohne Beanstandung überprüft wurden (1 Stunde lang).

Der Prüfer erklärt dazu, dass es sich dabei um Überprüfungen von 10 Minuten im Rahmen der Schlussbesprechung gehandelt habe. Diese kurze Überprüfung sei der Grund, warum der Sicherheitszuschlag von ursprünglich geplant 6 % auf 4 % herabgesetzt wurde (was vom steuerlichen Vertreter bestritten wird).

Über die Berufung wurde erwogen:

Wiederaufnahme des Verfahrens

Eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen ist in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte (vgl § 303 Abs 4 BAO).

Im Berufungsfall wurde festgestellt, dass im Jahr 2003 Gegenscheine zu Lieferscheinen von diversen Leistungen ebenso fehlen wie so genannte Auftragssammlungen, die Angebote, interne Verrechnungen, Vorkosten, Zeitaufzeichnungen etc. beinhalten. Gleichzeitig hat das Finanzamt durch Überprüfung von einzelnen Eingangsrechnungen bzw. Lieferscheinen von Vorlieferanten aus den Jahren 2004 - 2005 festgestellt, dass die Ausgangsrechnungen eine von den tatsächlich gelieferten Mengen abweichende Stückzahl aufweisen. Überdies wurde bei einer Stichprobe des Jahres 2003 festgestellt, dass 950 Produkte hergestellt) aber nur 750

fakturiert wurden. Die Tatsache des Fehlens der Unterlagen (wegen Vernichtung durch die Bw) sowie die Fehlmenge von 200 Stück würde – besonders zusammen mit dem Ergebnis des übrigen Verfahrens – zu anders lautenden Bescheiden führen.

Auch das Ermessen bei der Wiederaufnahme wurde rechtmäßig geübt. Soweit die Bw vorbringt, die Einzelfallprüfungen hätten zu einem Mehrergebnis von maximal € 5000,- geführt, während im Jahr 2003 tatsächlich € 63.000,- zugerechnet wurden, so ist dem entgegen zu halten, dass die Zuschätzung selbst unmittelbarer Ausfluss der getroffenen Feststellungen ist. Von einem Missverhältnis der Auswirkungen der Wiederaufnahme zur Bedeutung des Wiederaufnahmegrundes kann anders als im Erkenntnis des VwGH vom 29.10.2003, 99/13/0061 deshalb nicht gesprochen werden, weil es sich bei den durch die neuen Sachbescheide gezogenen steuerlichen Konsequenzen ausschließlich um die Auswirkungen der Aufdeckung jener Umstände handelte, welche als Wiederaufnahmegründe herangezogen wurden. Es kam ja gerade deshalb zu einer Zuschätzung, weil das als Wiederaufnahmegrund herangezogene Fehlen der Unterlagen bzw. die festgestellte Stückzahldifferenzen diese Schätzung nötig machte.

Die Wiederaufnahme des Verfahrens betr. Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer 2003 erfolgte daher zu Recht.

Schätzung mittels Sicherheitszuschlag

Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln kann, hat sie diese zu schätzen. 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 wesentlich sind (vgl § 184 BAO).

Ungeachtet der offenkundigen persönlichen Differenzen zwischen dem Gesellschafter und dem Prüfer, die aktenkundig in einer Weigerung Einsicht in die Unterlagen zu gewähren gipfelten, wurde durch die Betriebsprüfung festgestellt, dass bei diversen Ausgangsrechnungen die angegebene Stückzahl mit der tatsächlich gelieferten Menge nicht übereinstimmt. Dieser Umstand wird auch seitens der Bw nicht bestritten. Dass von diesen Feststellungen hauptsächlich ein Kunde betroffen ist, ändert nichts an der Feststellung. Der Verdacht, es würden Umsätze nicht erklärt, erhärtete sich auch durch die (im Vorlagebericht angeführten) nachträglichen Ermittlungen (Zeugenbefragungen).

Anderes gilt für die vom Finanzamt gebrachten Beispiele zur Glaubwürdigkeit der Vertreter der Bw bzw. die in der mündlichen Verhandlung vorgebrachte anonyme Anzeige (Dienstnehmer der Bw hätten in ihrer Dienstzeit für den Privatbereich des Eigentümers/Geschäftsführers ge-

arbeitet): Diese Umstände fanden keinen Eingang in die Schätzung und das Finanzamt hat auch nicht dargelegt, inwieweit diese Vorbringen Einfluss auf den festgestellten Gewinn haben. Damit sind sie für diese Entscheidung nicht wesentlich und bedürfen auch keiner weiteren Überprüfung.

Nachdem das Finanzamt die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht überprüfen konnte, hat es versucht, die wahren Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln. Dabei wurde beispielsweise festgestellt, dass in einem überprüften Fall die Leistungen über 50% des Verkaufspreises ausmachen obwohl branchenüblich (und von der Bw nicht bestritten) ca. 20-30% sind. In ihren Eingaben verdeutlicht die Bw selbst, wie schwer eine Nachkalkulation ist, indem sie ein Angebot einer fremden Produktionsfirma vorlegt, aus dem sich ergibt, dass eine Verdoppelung der gelieferten Menge nicht zu einer Verdoppelung des Preises führt. Auch zeigen die untersuchten Ausgangsrechnungen, dass unterschiedlichen Kunden offenbar unterschiedliche Preise verrechnet werden. So werden beispielsweise die Stichprobe f) der Firma I um € 3,05 pro Stück verkauft, während dieselben Dinge dem Kunden U um € 1,95 pro Stück (und das bei einer geringeren Abnahmemenge) verkauft werden. Daraus ergibt sich, dass eine genaue Kalkulation nur anhand der vernichteten Auftragssammlungen möglich wäre. Die Finanzverwaltung hatte daher keine andere Möglichkeit als eine Globalschätzung.

Wenn der Abgabepflichtige die genaue Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen unmöglich macht, so muss er die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit in Kauf nehmen. Die Anwendung eines Sicherheitszuschlages gehört zu den Elementen einer Schätzung (vgl. Ritz, BAO3 § 184 Tz 18). Sie ist eine Schätzungsmethode, die davon ausgeht, dass es bei mangelhaften Aufzeichnungen wahrscheinlich ist, dass nicht nur nachgewiesenermaßen nicht verbuchte Vorgänge, sondern auch weitere, nicht entdeckte Vorgänge nicht aufgezeichnet wurden (vgl. z.B. VwGH 21.10.2004, 2000/13/0043).

Dem Vorbringen der Bw, eine Zuschätzung anhand der festgestellten Mängel würde nur zu € 5.000,- und nicht zu den tatsächlich zugeschätzten Beträgen von insgesamt über € 200.000,- führen, kann angesichts des Umstandes, dass bei jedem der überprüften Fälle Mengendifferenzen festgestellt wurden, keine Bedeutung zukommen. Der Sicherheitszuschlag hat ja gerade den Zweck, weitere unentdeckte, im vorliegenden Fall jedoch zu vermutende Falschangaben über Erlöse zu berichtigen (vgl. VwGH 18.2.1999, 96/15/0050). Auch ist die Behauptung der Bw, beim Kunden U selbst sei es zu einer wesentlich niedrigeren Zuschätzung gekommen als bei der Bw, diesbezüglich unerheblich: Zuschätzt wurden bei der Bw ja nicht die festgestellten Mengendifferenzen beim Kunden U, sondern andere, nicht entdeckte Vorgänge. Auch traf das Finanzamt für das Jahr 2005 Feststellungen: die Stichprobe d) behandelt eine Bestellung vom 13.1.2005.

Insgesamt konnten von der Bw keine Umstände aufgezeigt werden, die darauf schließen lassen, dass die griffweise und sich dementsprechend einer detaillierten Begründung entziehenden Zuschätzungen in der vorliegenden Größenordnung im Berufungsfall unsachlich wären (vgl. abermals VwGH 18.2.1999, 96/15/0050). Ein Sicherheitszuschlag im Ausmaß von 4% der erklärten Umsätze ist sicherlich nicht überhöht (vgl. dazu beispielsweise UFS 30.09.2010, RV/1756-W/06, in dem einen Sicherheitszuschlag im Ausmaß von 10% als angemessen beurteilt wurde). Die Höhe des Sicherheitszuschlages wurde nach Angaben des Finanzamtes Zuge der Schlussbesprechung von 6% auf 4% reduziert, weil den (nicht näher protokollierten) mündlichen Einwänden der Bw gefolgt wurde. Selbst wenn diese Reduktion des %-Satzes – wie vom steuerlichen Vertreter behauptet – nicht nach außen gedrungen sein sollte, so belegen die Angaben des Finanzamtes, dass die Behörde alles getan hat, um den Anforderungen an eine Schätzung, nämlich den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen, Rechnung zu tragen.

Die Mängel, die nach Abschluss der Betriebsprüfung zu Tage getreten sind, haben ohnedies keinen Eingang in die Schätzung gefunden. Sie bestätigen nur, dass eine Schätzungsbefugnis bestand. Denn gerade der Umstand, dass die Abgabenbehörde Kenntnis von Schwarzumsätzen erlangt, berechtigt im besonderen Ausmaß zu einer Schätzung.

Auch die Berechnung der Zuschätzung entspricht dem Gesetz: Die Umsatzhinzuschätzung sowohl zu 10%igen als auch zu 20%igen Umsätzen ist richtig erfolgt. Die getroffenen Einzelfeststellungen betreffen nicht nur (10% USt), sondern auch (20% USt). Eine Aufteilung anhand der erklärten Umsätze ist diesbezüglich sachgerecht. Vorsteuern konnten keine geschätzt wurden, weil es für die Vorleistungen der Produktionsfirma niemals Rechnungen gegeben hat. Die Gewinnhinzuschätzung wiederum berücksichtigt richtiger Weise die Aufwendungen für den Erwerb verkauften Waren.

Durch den UFS wurden auch die Zeugeneinvernahmen einer freien Beweiswürdigung unterzogen. Dabei wurden nicht nur die Vorbringen der Bw berücksichtigt (die Zeugen hätten die Firma nicht „im Guten“ verlassen, die Angaben seien ungenau etc.) sondern auch der Inhalt der Aussagen in Relation zu den anderen Aussagen bzw. den getroffenen Tatsachenfeststellungen gesetzt: Frau A und ihr Dienstgeber Herr B haben übereinstimmend ausgesagt, dass Gegenstände „schwarz“ bezogen wurden. Aufgrund der griffweisen Schätzung mittels Sicherheitszuschlag ist es dabei unwesentlich, dass es hinsichtlich der Mengenangaben (wie von der Bw überzeugend ausgeführt) zu Ungenauigkeiten gekommen ist. Diese Ungenauigkeiten machen die Aussagen nicht unrichtig. Die Aussagen der ehemaligen Dienstnehmer C und E haben auf die Entscheidung selbst keinen wesentlichen Einfluss. Sie untermauern nur die festgestellten Tatsachen. Daher kann dahin gestellt bleiben, ob das Erinnerungsvermögen des Herrn

C an ein Wunder grenzt oder ob er nur Erinnerung an Sachverhalte hat, die ihm schon vor Jahren „komisch“ vorkamen. Ebenso ist unerheblich, dass Herr E dieses oder jenes nur „glaubt“, weil seine Überlegungen ohnedies durch die getroffenen Feststellungen belegt sind.

Der Abgabenbehörde war es durch die aufgezeigten Mängel nicht möglich, die Grundlagen für die Abgabenerhebung zu ermitteln. Sie musste sie daher schätzen. Die griffweise und sich dementsprechend einer detaillierten Begründung entziehende Zuschätzung im Ausmaß von 4% der erklärten Umsätze entspricht der Gesetzeslage und ist auch hinsichtlich der Berechnung richtig erfolgt. Die Berufung war daher wie im Spruch ersichtlich abzuweisen.

Graz, am 15. Juni 2011