

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri in der Beschwerdesache Bf, Adr., über die Beschwerde vom 18.6.2008 gegen die Umsatzsteuerbescheide der Jahre 2006 und 2007 der belangten Behörde FA Wien 8/16/17 vom 28.5.2008 (für das Jahr 2006) und 29.5.2008 (für das Jahr 2007), zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

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

## Entscheidungsgründe

Der Bf betreibt in den beschwerdegegenständlichen Jahren einen Einzelhandel mit Tabakwaren. Für die Veranlagungsjahre 2006 und 2007 konnten dem Finanzamt vom Bf. keine Bilanzen vorgelegt werden.

Im Zuge einer Betriebsprüfung wurden somit beim Bf. wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen die Besteuerungsgrundlagen gem. § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt. Dabei wurden seitens des Finanzamtes folgende Bemessungsgrundlagen für die Berechnung der Umsatzsteuer und der Einkommensteuer der Jahre 2006 und 2007 herangezogen:

Umsatzsteuer 2006:	Umsätze 20 %	€ 393.497,59	Umsätze 10 %	€ 131.155,34
Umsatzsteuer 2007:	20 %	€ 356.831,78	10 %	€ 112.653,40
Einkommensteuer 2006:		Einkünfte aus Gewerbebetrieb:		€ 66.941,88
Einkommensteuer 2007:		Einkünfte aus Gewerbebetrieb:		€ 54.469,25

Die **Umsatzsteuer- und Einkommensteuerbescheide** ergingen mit 28. und 29.5.2008.

Mit 18.6.2008 wurde seitens der Masseverwalterin des Bf. **Berufung** wie folgt erhoben:

*"Am 30.5.2008 wurden mir als Masseverwalterin im Konkurs über das Vermögen des Bf Bescheide Ihres Finanzamts vom 28.5.2008 zugestellt, mit welchen die Umsatzsteuer 2006 in Höhe von € 23.231,05, die Einkommensteuer 2006 in Höhe von € 25.055,94, die Einkommensteuer 2007 in Höhe von € 18.819,63, die Umsatzsteuer für den Zeitraum 01-03/2008 in Höhe von € 12.968,54 und Anspruchszinsen von der Einkommensteuer für 2006 in Höhe von € 857,46 festgesetzt werden.*

*Am 3.6.2008 langte bei mir der Bescheid Ihres Finanzamts vom 29.5.2008, mit welchem die Umsatzsteuer 2007 in Höhe von € 18.792,60 festgesetzt wird, ein.*

*Der Bescheid Ihres Finanzamts über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2006 vom 28.5.2008 ist von mir als Masseverwalterin jedenfalls binnen offener Frist mit Berufung zu bekämpfen, weil es sich bei der Einkommensteuer 2006 um eine Konkursforderung handelt und daher ab Konkurseröffnung am DatumX keine Anspruchszinsen mehr gebühren.*

*Aufgrund einer Stellungnahme der rechtsfreundlichen Vertretung des Gemeinschuldners habe ich als Masseverwalterin auch gegen den Einkommensteuerbescheid 2006, den Umsatzsteuerbescheid 2006, den Einkommensteuerbescheid 2007, den Umsatzsteuerbescheid 2007 und den Umsatzsteuerbescheid für 01-03/2008 Berufungen zu erheben, weil die festgesetzten Abgaben als überhöht zu bekämpfen sind.*

*Hätte der Gemeinschuldner die festgesetzten Umsätze bzw. die festgesetzten Einkommen erzielt, wäre keine Insolvenz eingetreten.*

*Da bekannt gegeben wurde, dass der Gemeinschuldner noch Unterlagen und Informationen beischaften wird, die eine nähere Begründung und Untermauerung der Berufungen ermöglichen werden, ersuche ich in meiner Funktion als Masseverwalterin höflich, die Frist zur weiteren Ausführung der Berufungen bis 31.7.2008 zu erstrecken. Der Gemeinschuldner ist bemüht, mit Hilfe seiner vormaligen steuerlichen Vertretung bis dahin die Aufarbeitung seiner Buchhaltung zu bewerkstelligen.*

*Unter einem gebe ich bekannt, dass ich meinen Kanzleisitz Ende dieses Monats verlegen werde und bitte Zustellungen an mich ab 1.7.2008 an meine neue Anschrift in Adr1, vorzunehmen".*

Mit 31.7.2008 äußert sich die Masseverwalterin des Bf. weiters wie folgt:

*"Bezugnehmend auf mein Schreiben vom 18.6.2008 sowie Ihren Mängelbehebungsauftrag vom 27.6.2008 darf ich als Masseverwalterin im Konkurs über das Vermögen des Bf nochmals festhalten, dass die mit Berufungen vom 18.6.2008 angefochtenen Bescheide Ihres Finanzamts vom 28./29.5.2008 aufgrund der gemeinschuldnerischen Stellungnahme als überhöht zu bekämpfen sind.*

*Vom Gemeinschuldner wurde zwischenzeitig die beiliegende Stellungnahme der XKG zur Begründung der Berufungen eingeholt.*

*Nach dieser Stellungnahme samt angeschlossener Unterlagen betragen die steuerpflichtigen Einkünfte des Gemeinschuldners im Jahr 2006 € 46.167,85 und im Jahr 2007 € 25.058,72.*

*Als Masseverwalterin ersuche ich, die Ausführungen der XKG vom 25.7.2008 als Berufungsvorbringen zu behandeln und die angefochtenen Abgabenbescheide dahingehend abzuändern, dass die Umsatzsteuer nach den vom Gemeinschuldner in den eingereichten Umsatzsteuervoranmeldungen bekannt gegebenen Daten festgesetzt und die Einkommensteuer auf Basis steuerpflichtiger Einkünfte von € 46.167,85 im Jahr 2006 sowie steuerpflichtiger Einkünfte von € 25.058,72 im Jahr 2007 berechnet wird".*

Diesem Schreiben beigelegt ist weiters nachfolgend wiedergegebenes **Schreiben der XKG** vom 25.7.2008:

*"Konkurs Bf — Einspruch ESt-Bemessung:*

*Im Hinblick auf die vom Finanzamt mangels vorliegender Jahresabschlüsse festgesetzten Einkünfte erlaube ich mir auf folgende Tatsachen hinzuweisen, die mir als Begründung für eine Beeinspruchung der ESt-Nachforderungen ausreichend erscheinen:*

*Ermittlung des Rohgewinnes:*

*Die laufende Buchhaltung wurde von der Wohlfahrtseinrichtung der Tabaktrifanten Österreichs (WETTÖ) bis 31.12.2007 durchgeführt.*

*Das Geschäftsjahr 2008 wurde gar nicht gebucht.*

*Die uns und dem Finanzamt vorliegenden Saldenlisten für 2006 und 2007 basieren allein auf der laufenden Buchhaltung und beinhalten keinerlei Bilanzbuchungen.*

*Gerade in der sehr komplexen Branche der Tabak-Trifanten bilden die Abschlussbuchungen im Zuge der Bilanzierung einen wichtigen Part für die Ermittlung eines korrekten Ergebnisses, da in der laufenden Buchhaltung oftmals sämtliche Kassenerlöse als Erlöse verbucht wurden, eine Vielzahl der Erlösarten jedoch Agenturerlöse darstellt und somit nur die damit verbundenen Provisionen erfolgswirksam sind.*

*Darüber hinaus fehlen in den ggst. Saldenlisten die Lagerbestandsveränderungen, die sich direkt proportional auf die Ergebnisse auswirken.*

*In der Branche der Tabaktrifanten unterliegt ein Großteil der Artikelgruppen strengen Kalkulationsvorschriften, sodass die daraus erzielbaren Roherträge fixiert sind.*

*Diesem Schreiben ist als Beilage eine gutachterliche Stellungnahme des Tabaksachverständigen K beigefügt (Anlage 1), in welchem die Umsatzauswertung der Fa. S It. Kassasystem (Anlage 2) um die vorgegebenen bzw. branchenüblichen Spannen ergänzt wurde.*

*Das auf diese Weise ermittelte Ergebnis entspricht dem richtiggestellten Rohgewinn für die ggst. Geschäftsjahre.*

*Abschreibungen:*

*In den vorliegenden Saldenlisten sind die Abschreibungen auf das Anlagevermögen*

*noch nicht enthalten. Entsprechend dem Anlagenverzeichnisses 2005 ergeben sich ohne Berücksichtigung von Neuinvestitionen für 2006 und 2007 Abschreibungen in Höhe von € 890,49 bzw. € 178,41.*

*Sonstiger betrieblicher Aufwand:*

*Der in den Saldenlisten enthaltene sonstige betriebliche Aufwand kann 1:1 auch in die adaptierte Erfolgsrechnung übernommen werden. Zusätzlich sind, aber auch diejenigen Zahlungen zu berücksichtigen, die bis zur Bilanzierung als "ungeklärte Posten" auf Konto 9998 verbucht wurden und die im Zuge der Bilanzierung noch in den Aufwand umgebucht worden wären.*

*Als Anlage 4 sind die Kontoauszüge für 2006 und 2007 angefügt. Darüber hinaus gibt Anlage 5 Aufschluss über diejenigen in Konto 9998 enthaltenen Positionen, die Warenlieferungen betreffen und somit nicht dem sonstigen Aufwand zuzurechnen sind. Diese Positionen sind in den Kontoauszügen mit einem Strich neben der laufenden Nummer gekennzeichnet. Lt. Herrn B von der WETTÖ sind auf dem Konto 9998 keinerlei Privatentnahmen verbucht.*

*Die Summe der noch nicht umgebuchten sonstigen Aufwendungen beträgt € 10.961,02 für 2006 und € 14.365,40 für 2007.*

*Auf Basis der obigen Berechnungsansätze ergeben sich folgende Jahresergebnisse vor Steuern:*

*2006 € 46.167,85*

*2007 € 25.058,72*

*Diese Ergebnisse sind zum einen ein deutliches Signal für die stark zurückgegangene Ertragskraft der Fa. S, die letztlich auch zum Konkurs führte. Zum anderen bilden diese Ergebnisse auch die korrigierte Grundlage für die Nachbemessung der Einkommensteuer 2006 und 2007.*

*Da die WETTÖ beträchtliche Forderungen gegenüber der Fa. S hat, besteht von deren Seite verständlicherweise keine Bereitschaft, an einer "offiziellen" Aufarbeitung der obigen Berechnungen mitzuwirken. Ich hoffe, dass die Plausibilität der Ergebnisse dennoch nachvollziehbar ist.*

*Erlösbericht vom 2.1.2006 bis 30.12.2006: Bruttoerlöse in Höhe von € 707.830,58*

*Erlösbericht vom 2.1.2007 bis 31.12.2007: Bruttoerlöse in Höhe von € 625.115,83".*

Weiter findet sich in den übermittelten Unterlagen folgendes **Gutachten**:

*"Sehr geehrter Herr Mag. T,*

*ich bestätige hiermit den von Ihnen erhaltenen Auftrag mit folgendem Wortlaut:*

*Überprüfung und gegebenenfalls Bestätigung des in den anliegenden Tabellen kalkulatorisch ermittelten Wareneinsatzes einer Tabaktrafik für die Geschäftsjahre 2006 und 2007.*

Zwecks Überprüfung der von Ihnen beigestellten Tabellen (siehe Anlage) habe ich folgende Vorgehensweise gewählt.

Die in den Tabellen von Ihnen kalkulatorisch angesetzten Handelsspannen bzw. Rohaufschläge für die einzelnen Warengruppen wurden mit branchenüblichen Werten und mit Tabaktrafiken ähnlicher Umsatzgröße verglichen.

Ergebnis:

Die in der Anlage dargestellte Kalkulation liegt für alle Warengruppen im Bereich branchenüblicher Werte. Der auf diesem Wege ermittelte Wareneinsatz der gegenständlichen Tabaktrafik für die Geschäftsjahre 2006 und 2007 wird somit als zutreffend bestätigt.

Geschäftsjahr 2006:

Warengruppe	Ust	Bruttoerlös	Nettoerlös	Spanne %	Rohertrag
Zigaretten	20%	383.717.10	319.764.25	17.50%	55.958.74
Zigarren	20%	5.195.16	4329.30	30.00%	1.645.13
Zigarettentabak	20%	6.303.65	5253.04	24.00%	1.260.73
Pfeifentabak	20%	1.674.95	1.395.79	29.50%	411.76
Vignetten	0%	17.084.50	17.084.50	2.60%	444.20
Zeitungen	10%	47.940.17	43.581.97	15.70%	6.842.37
Zeitungen	20%	2.659.17	2.215.98	25.00%	553.99
Briefmarken	0%	7.317.10	7.317.10	3.00%	219.51
Telefonwertkarten	20%	3.593.10	2.99425	5.00%	149.71
Handywertkarten	20%	36.410.00	30.341.67	5.00%	1.517.08
Raucherzubehör	20%	4.327.20	3.606.00	38.00%	1.370.28
Papier u. Bürowaren	10%	95.20	86.55	38.00%	32.89
Papier u. Bürowaren	20%	863.35	719.45	38.00%	273.39
Billetts u. Ansichtskarten	20%	1.369.40	1.141.17	38.00%	433.64
Feuerzeuge	20%	2.048.30	1.706.92	38.00%	648.63
Diverses	20%	3.305.75	2.754.79	38.00%	1.046.82
Brieflose	0%	2.208.00	2.203.00	12.00%	264.96
Rubbellose	0%	11.477.50	11.477.50	7.00%	803.43
Fahrscheine	10%	96.235.50	87.486.82	2.00%	1.749.74

<i>Eurobon</i>	0%	1790.00	1.790.00	5.00%	89.50
<i>Parkscheine</i>	0%	68.570.00	68.570.00	5.00%	3.428,50
<i>Zigaretten div.Lieferanten</i>	20%	1.989.90	1.658.25	17.50%	290.19
<i>Zigarren div. Lieferanten</i>	20%	1.655.58	1.379.65	38.00%	524.27
<i>Summe</i>		707,330.58	618.862.94	12.92%	79.959.47

*Geschäftsjahr 2007:*

Warengruppe	Ust	Bruttoerlös	Nettoerlös	Spanne %	Rohertrag
<i>Zigaretten</i>	20%	350469.65	292.053.04	17.50%	51.110.16
<i>Zigarren</i>	20%	8.610.17	7.175.14	30.00%	2.726,55
<i>Zigarettentabak</i>	20%	4.778.75	3.982.29	24.00%	955.75
<i>Pfeifentabak</i>	20%	1.284.30	1.070.25	29.50%	315.72
<i>Vignetten</i>	0%	16.986.50	16.985.50	2.60%	441.55
<i>Zeitungen</i>	10%	46,083.74	41.894.31	15.70%	6.577.41
<i>Zeitungen</i>	20%	343.99	286.66	25.00%	71.56
<i>Briefmarken</i>	0%	2.787.75	2.787.75	3.00%	83.63
<i>Telefonwertkarten</i>	20%	1.185.00	987.50	5.00%	49.38
<i>Handywertkarten</i>	20%	32.210.00	26.841.57	5.00%	1.342.08
<i>Raucherzubehör</i>	20%	4.598.00	3.831.67	38.00%	1.456.03
<i>Papier u. Bürowaren</i>	10%	37.80	34.36	38.00%	13.06
<i>Papier u. Bürowaren</i>	20%	654.53	545.48	38.00%	207.23
<i>Billetts u. Ansichtskarten</i>	20%	1.599.40	1.332.83	38.00%	506.48
<i>Feuerzeuge</i>	20%	2.504.53	2037.11	38.00%	793.10
<i>Diverses</i>	20%	3.279.62	2.733.02	38.00%	1.038.55
<i>Brieflose</i>	0%	2.233.00	2.233.00	12.00%	267.96

Rubbellose	0%	11.223.00	11.223.00	7.00%	735.61
Fahrscheine	10%	77.797.20	70.724.73	2.00%	1.414.49
Eurobon	0%	3.590.00	3.890.00	5.00%	194.50
Parkscheine	0%	49.531.40	49.631.40	5.00%	2.481.57
Zigaretten div. Lieferanten	20%	1.629.00	1.357.50	17.50%	237.56
Zigarren div. Lieferanten	20%	1.298.45	1.082.04	38.00%	411.18
<b>Summe</b>		<b>625.115.33</b>	<b>544.776.25</b>	<b>13.49%</b>	<b>73.481.37</b>

Die beschwerdegegenständlichen Bescheide Umsatzsteuer und Einkommensteuer der Jahre 2006 und 2007 werden seitens des Finanzamtes mit Bescheidbegründung (**Berufungsvorentscheidung**) vom 23.1.2009 wie folgt begründet:

*"Lt. Prüfungsfeststellung wurden Umsatz und Gewinn der Jahre 2006 und 2007 - mangels Vorlage der Bilanzen - mittels der vorgelegten Saldenliste ermittelt. Die Umsatzsteuer 1-3/2008 wurde, da das Geschäftsjahr 2008 überhaupt nicht gebucht wurde, gem. § 184 BAO geschätzt.*

*Nur Bücher oder Aufzeichnungen, die eine zuverlässige Ermittlung des tatsächlichen Umsatzes und Gewinnes ermöglichen, sind geeignet, der Abgabenerhebung zu Grunde gelegt zu werden. Auch Aufzeichnungen, die nach § 126 BAO zu führen sind (bei der Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG 1988), unterliegen den Ordnungsmaßstäben des § 131 BAO. Bereits formelle Buchführungsmängel, die einen Zweifel an der sachlichen Richtigkeit der Bücher hervorrufen, begründen die Schätzungsbefugnis der Behörde. Eines Nachweises, dass die Aufzeichnungen tatsächlich unrichtig sind, bedarf es nicht. Dem Abgabepflichtigen steht allerdings die Möglichkeit offen, die sachliche Richtigkeit seiner formell mangelhaften oder unrichtigen Aufzeichnungen zu beweisen, und damit der ansonsten bestehenden Schätzungsbefugnis entgegen zu wirken.*

*Eine sachliche Unrichtigkeit ist gegeben, wenn nicht alle Geschäftsfälle (einschließlich Entnahmen und Einlagen) vollständig und richtig aufgezeichnet wurden bzw. nicht überprüft werden kann.*

*Eine Saldenliste allein ist für eine ordnungsgemäße Buchhaltung zu wenig. Derjenige, der zu einer Schätzung begründet Anlass gibt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Unsicherheit hinnehmen. Es liegt im Wesen einer Schätzung, dass die auf diese Weise ermittelten Größen die tatsächlich ermittelten Ergebnisse nur bis zu einem mehr oder weniger großen Genauigkeitsgrad erreichen (VwGH 27.4.1995, 94/17/0140).*

*Die Berufung musste deshalb gem. § 276 (1) BAO als unbegründet abgewiesen werden. Sicherheitszuschlag infolge Grundaufzeichnungsmängel (§§ 131, 163, 184 BAO):*

*Die Anwendung eines Sicherheitszuschlages gehört zu den Elementen einer Schätzung, denn es kann - ohne gegen die Denkgesetze zu verstößen - angenommen werden, dass bei mangelhaften Aufzeichnungen nicht nur die nachgewiesenermaßen nicht verbuchten Vorgänge, sondern auch noch weitere Vorgänge nicht aufgezeichnet wurden".*

Mit 25.2.2009 wird bezüglich der Umsatzsteuerbescheide und Einkommensteuerbescheide der Jahre 2006 und 2007 der **Vorlageantrag** wie folgt gestellt:

*"Mit 4 Berufungsvorentscheidungen Ihres Finanzamts vom 3.2.2009 wurden die Berufungen vom 18.6.2008 gegen den Umsatzsteuerbescheid 2006 vom 28.5.2008, gegen den Einkommensteuerbescheid 2006 vom 28.5.2008 gegen den Umsatzsteuerbescheid 2007 vom 29.5.2008 sowie gegen den Einkommensteuerbescheid 2007 vom 28.5.2008 als unbegründet abgewiesen.*

*Gemäß gemeinschuldnerischer Stellungnahme beschränkt sich die Bescheidbegründung auf mehr oder weniger passende "Textbausteine" ohne Bezugnahme auf den konkreten Sachverhalt.*

*Da im Rahmen der Berufungsvorentscheidungen keine ausreichende Auseinandersetzung mit den Berufungsgründen sowie den vorgelegten Unterlagen (wie etwa Kurzgutachten des Sachverständigen K und Stellungnahme der XKG) erfolgt und unbeachtet geblieben ist, dass auch die Höhe einer Schätzung einer nachvollziehbaren Begründung bedarf, habe ich in meiner Funktion als Masseverwalterin den Antrag auf Entscheidung über die Berufungen vom 18.6.2008 durch die Abgabenbehörde Zweiter Instanz zu stellen."*

Über die Beschwerde hat das Bundesfinanzgericht erwogen:

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde, soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen.

Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Nach Abs. 3 leg.cit. hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher sachlich unrichtig sind oder solche formellen Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Nur Bücher und Aufzeichnungen, die eine zuverlässige Ermittlung des **tatsächlichen Umsatzes und Gewinnes ermöglichen, sind geeignet, der Abgabenerhebung zu Grunde gelegt zu werden** (Erkenntnis des VwGH vom 20. Juli 2002, ZI. 2002/14/0003).

Mit Erkenntnis vom 11. Dezember 1990, ZI. 89/14/0109 hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass bereits formelle **Fehler** der B und Aufzeichnungen, die begründetermaßen zu Zweifeln an der sachlichen Richtigkeit der Bücher und Aufzeichnungen Anlaß geben, prinzipiell zur Schätzungsberichtigung führen. Eines Nachweises, dass die genannten Unterlagen mit den Wirtschaftsabläufen tatsächlich nicht übereinstimmen, bedürfe es unter diesen Voraussetzungen nicht.

Allerdings müsse dem Abgabepflichtigen die Möglichkeit offenstehen, die sachliche Richtigkeit seiner formell mangelhaften oder unrichtigen Aufzeichnungen zu beweisen und damit der ansonsten bestehenden Schätzungsbefugnis entgegenzuwirken (vgl. die Erkenntnisse des VwGH vom. 30. September 1998, ZI. 97/13/0033 und vom 30. November 1999, ZI. 94/14/0173).

Auf Grund der Tatsache, dass im Rechenwerk des Bf. in den Jahren 2006 und 2007, wie der Bf. auch niemals bestritten hat, **keine Bilanzen vorgelegt** werden konnten - das Geschäftsjahr 2008 wurde unbestrittenmaßen überhaupt nicht gebucht - kann vom Vorliegen einer ordnungsgemäßen Buchhaltung, welche eine zuverlässige Ermittlung des tatsächlichen Umsatzes und Gewinnes ermöglicht, und geeignet ist der Abgebenerhebung zu Grunde gelegt zu werden, nicht mehr gesprochen werden.

Die Betriebsprüfung war daher berechtigt und verpflichtet, die Besteuerungsgrundlagen im Schätzungswege zu ermitteln.

Den Ausführungen des Finanzamtes, dass der Umstand, dass "*eine sachliche Unrichtigkeit gegeben ist, wenn nicht alle Geschäftsfälle (einschließlich Entnahmen und Einlagen) vollständig und richtig aufgezeichnet wurden bzw. nicht überprüft werden können*" (siehe Bescheidbegründung der BVE) ist seitens des Bundesfinanzgerichtes beizupflichten.

*"Eine Saldenliste allein ist für eine ordnungsgemäße Buchhaltung zu wenig".*

#### **Sicherheitszuschlag infolge Grundaufzeichnungsmängel (§§ 131, 163, 184 BAO):**

Die Anwendung eines Sicherheitszuschlages gehört zu den Elementen einer Schätzung, denn es kann - ohne gegen die Denkgesetze zu verstößen - angenommen werden, dass bei mangelhaften Aufzeichnungen nicht nur die nachgewiesenermaßen nicht verbuchten Vorgänge, sondern **auch noch weitere Vorgänge nicht aufgezeichnet wurden**".

Ist eine Schätzung zulässig, so steht die Wahl der anzuwendenden Schätzungsmethode der Abgabenbehörde im Allgemeinen frei.

Es müssen die zum Schätzungsergebnis führenden Gedankengänge schlüssig und folgerichtig sein, und es muss das Ergebnis, das in der Feststellung der Besteuerungsgrundlagen besteht, mit der Lebenserfahrung in Einklang stehen (vgl. Erkenntnis des VwGH vom 18. Juli 2001, ZI. 98/13/0061).

Ziel der Schätzung ist, 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).

Die Betriebsprüfung ging, w. o. ausgeführt, bei der Ermittlung der Umsätze auf Grundlage der von ihr im Rechenwerk des Bf. vorgefundene Saldenlisten sowie laut Erlösbericht des Bf. festgesetzt und bediente sich für die Umsatzsteuer 1-3/2008 der Methode der kalkulatorischen Schätzung. Dabei wird der Umsatz mit Hilfe eines Rohaufschlages auf einer geeigneten Basis geschätzt.

Hierbei sind nicht nur branchentypische Verhältnisse, sondern insbesondere die betrieblichen Bedingungen des betreffenden Betriebes - seine Besonderheiten und die für ihn geltenden Markbedingungen - zu berücksichtigen.

Zu dieser Methode ist weiters festzuhalten, dass die Kalkulation auf einwandfreien Grundlagen beruht und sich mit sämtlichen Einwendungen des Abgabepflichtigen auseinandersetzen muss.

Da die von der BP ermittelten Festsetzungen auf Grundlage der übermittelten Saldenlisten erfolgten, und da bei einer Trafik ca. 95 % des Umsatzes durch amtliche Verkaufspreise vorgegeben sind, ist die Ermittlung der Umsätze der bescherdegegenständlichen Jahre durch die Betriebsprüfung im Sinne der Ausführungen des vorstehenden Absatzes als schlüssig, folgerichtig auch mit der Lebenserfahrung in Einklang stehend zu beurteilen.

Der Einwand des Bf., dass die "Ausführungen der XKG vom 25.7.2008 als Berufungsvorbringen zu behandeln, und die angefochtenen Abgabenbescheide dahingehend abzuändern, dass die Umsatzsteuer nach den vom Gemeinschuldner in den eingereichten Umsatzsteuervoranmeldungen bekannt gegebenen Daten festgesetzt und die Einkommensteuer auf Basis steuerpflichtiger Einkünfte von € 46.167,85 im Jahr 2006 sowie steuerpflichtiger Einkünfte von € 25.058,72 im Jahr 2007" genau mit Werten in dieser Höhe zu berechnen seien (Schreiben vom 31.7.2008), geht daher ins Leere.

Das Gleiche gilt für das Vorbringen der von der Bf. konsultierten Unternehmensberatungsfirma "XKG", welche sich auf "eine gutachterliche Stellungnahme des vom Tabaksachverständigen K beigefügten Analyse" bezieht, wonach sich ein Ergebnis vor Steuern in Höhe von € 46.167,85 für das Jahr 2006 und € 25.058,72 für das Jahr 2007 ergebe.

Vom Bundesfinanzgericht wird angemerkt, dass im Schätzungsergebnis der Betriebsprüfung auch die Tatsache zu berücksichtigen ist, dass bei fehlerhaften Aufzeichnungen auch davon ausgegangen werden muss, dass der Bf. neben den übermittelten Umsätzen auch noch nicht aufgezeichnete Umsätze getätigt habe, welche im "Rechenwerk des Bf." keinen Eingang gefunden haben und bei der Abgabenbemessung zu berücksichtigen waren.

Wenn seitens des Bf., als Argumentation für aus seiner Sicht von der Betriebsprüfung weiter zu berücksichtigende Aufwendungen, vorgebracht wurde, dass die als "ungeklärte Posten auf Konto 9998 verbuchten Beträge" (siehe Schriftsatz vom 25.7.2008, Seite 2, sonstiger betrieblicher Aufwand) in Höhe von € 10.961,02 für das Jahr 2006 und € 14.365,40 für das Jahr 2007 als Aufwand seitens des Finanzamtes anzuerkennen gewesen wären, woraus sich ausgehend vom "Rohgewinn laut Gutachten des K" als Ergebnis vor Steuern der Betrag von € 46.167,85 für das Jahr 2006 und 25.058,72 für das Jahr 2007 ergeben würden, und in diesem Zusammenhang vom Bf. das Beschwerdevorbringen begründend ausgeführt wird, dass "lt. Herrn B von der WETTO auf dem Konto 9998 keinerlei Privatentnahmen verbucht" worden seien,

war dieser Behauptung eines Herrn B von der WETTÖ seitens des Bundesfinanzgerichtes keinerlei Beweiskraft beizumessen, welche geeignet gewesen wäre, die Ermittlungen der Betriebsprüfung zu widerlegen, da der Bf. (im Schriftsatz der XKG, Unternehmensberatung) auf Seite 3 dieses Schreibens ausführt, dass die WETTÖ beträchtliche Forderungen gegenüber der Fa. S hat, von deren Seite "verständlicherweise" keine Bereitschaft, an einer "offiziellen" Aufarbeitung der obigen Berechnungen mitzuwirken besteht.

Diesen Ausführungen konnte daher seitens des Bundesfinanzgerichtes kein Glaube geschenkt werden. Die Plausibilität der vom Bf. vorgebrachten Ergebnisse war somit nicht gegeben.

Im Übrigen beließen sich die vom Bf. vorgebrachten Kalkulationsdifferenzen in den Berechnungen im "Kurzgutachten K" und der Unternehmensberatung "XKG" im bei einer Betriebsprüfung mit vorgefundene Grundaufzeichnungsmängeln üblichen Ausmaß eines Sicherheitzzuschlages.

Die Anwendung eines Sicherheitzzuschlages gehört zu den Elementen einer Schätzung, denn es kann - ohne gegen die Denkgesetze zu verstößen - angenommen werden, dass bei mangelhaften Aufzeichnungen nicht nur die nachgewiesenermaßen nicht verbuchten Vorgänge, sondern auch noch weitere Vorgänge nicht aufgezeichnet wurden.

Allerdings müsste dem Abgabepflichtigen die Möglichkeit offenstehen, die sachliche Richtigkeit seiner formell mangelhaften oder unrichtigen Aufzeichnungen zu beweisen und damit der ansonsten bestehenden Schätzungsbefugnis entgegenzuwirken (vgl. die Erkenntnisse des VwGH vom. 30. September 1998, ZI. 97/13/0033 und vom 30. November 1999, ZI. 94/14/0173). Dieser Beweis ist dem Bf. im vorliegenden Verfahren jedoch nicht gelungen.

Wer zur Schätzung Anlass gibt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen (vgl. z.B. VwGH 30.9.1998, 97/13/0033; 19.3.2002, 98/14/0026; 27.8.2002, 96/14/0111; 8.9.2009, 2009/17/0119 bis 0122).

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

### **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 Voraussetzungen waren im vorliegenden Fall nicht gegeben.

Wien, am 14. Februar 2018

