



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, Adresse, vertreten durch Mag. Dr. Rudolf Rudari, Wirtschaftstreuhänder, 6706 Bürs, Felderstraße 5, gegen die Bescheide des Finanzamtes Feldkirch betreffend **Umsatz- und Einkommensteuer 2001** sowie **Einkommensteuer 2003** entschieden:

Die Berufung betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2001 wird als unbegründet abgewiesen.

Die Bescheide bleiben unverändert.

Der Berufung betreffend Einkommensteuer 2003 wird im Umfang der Berufungsvorentscheidung Folge gegeben.

Entscheidungsgründe

Anlässlich einer im Unternehmen des Berufungswerbers, der aus einer Fußboden-, Platten-, Fliesenleger- und Ofensetzerei Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielt, u.a. betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2001 bis 2003 durchgeführten Betriebsprüfung (Bp) wurde seitens der Bp u.a. festgestellt, zum 31.12.2001 sei keine Inventur vorgelegt worden. Es fehle auch ein entsprechender Bilanzansatz. Die Lieferverbindlichkeiten zum 31.12.2002 der Fa. KV GmbH seien um 2.864,80 € zu erhöhen. Die angeführten Buchführungsmängel und eine kalkulatorische Umsatzverprobung würden trotz Berücksichtigung aller vom Abgabepflichtigen vorgebrachten Einwendungen einen „Gefährdungszuschlag“ in Höhe von 1 % des bisher erklärten Umsatzes rechtfertigen. Der Gewinn des Jahres 2001 wurde um 97.000,00 S, jener für 2002 um 5.800,00 € erhöht. Der Sicherheitszuschlag wurde jeweils der Umsatzsteuer (20

%) unterzogen (vgl. Tz 1, 2, 3 des Schlussberichtes vom 25. Jänner 2005, ABpNr. 103084/04).

Das Finanzamt hat sodann am 1. Februar 2005 den Feststellungen der Bp folgende, gem. § 200 Abs. 1 BAO vorläufige Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2001 bis 2003 erlassen.

In der Begründung zur gegen diese Bescheide fristgerecht erhobenen Berufung vom 7. Februar 2005 wurde seitens des steuerlichen Vertreters des Bw gegen die Verhängung eines Sicherheitszuschlages für die Jahre 2001 und 2002 im Wesentlichen eingewendet, als Ergebnis der Betriebsprüfung sei lediglich ein zum falschen Zeitpunkt geltend gemachter Aufwand in Höhe von 2.864,80 € (Verschiebung von 2003 in 2002) ermittelt worden. Außerdem sei vermerkt worden, dass für 2001 keine Inventur vorgelegt worden sei. Aus diesen Gründen sei ein Gefährdungszuschlag für 2001 in Höhe von 97.000,00 S und 5.800,00 € für 2002 festgesetzt worden. Kalkulatorisch hätten weiters keinerlei Mängel festgestellt werden können. Der Bp sei bekannt gegeben worden, dass der Bw im Jahr 2001 die Arbeiten bereits Ende November wegen ungünstiger Witterung eingestellt und erst Ende Jänner / Anfang Februar 2002 wieder aufgenommen habe. Die vorhandenen Materialien seien alle aufgearbeitet und wertmäßig in den halbfertigen Arbeiten (121.023,00 S) enthalten. Diese Behauptung sei jedoch offensichtlich nicht zur Kenntnis genommen worden. Die Situation des Bw sei sehr unterschiedlich und abhängig insbesondere von der Art der Aufträge und von der Witterung, sodass sich bei den Vorräten große Unterschiede zwischen den einzelnen Jahren ergeben könnten. Im Jahr 2002 seien außer der besagten Aufwandsverschiebung keinerlei Mängel festgestellt worden, sodass die Verhängung eines Gefährdungszuschlags überhaupt unzulässig sei.

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 19. Mai 2005 wurde der Berufung betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2002 Folge gegeben, jene betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2001 aber abgewiesen. Betreffend Einkommensteuer 2003 wurde (aufgrund der Stattgabe betreffend Einkommensteuer 2002) der als Sonderausgabe abzugsfähige Verlust neu berechnet (bisher 2.443,98 €, nunmehr 6.793,98 €). In der gesonderten Begründung vom 19. Mai 2005 hat das Finanzamt seine Entscheidung, den Sicherheitszuschlag für 2001 beizubehalten und diesen der Umsatzsteuer zu unterziehen im Wesentlichen damit begründet, im vorliegenden Fall habe die Bp unter Tz 1 unzweifelhaft festgestellt, dass zum 31.12.2001 eine Inventur nicht vorgelegt worden sei. Selbst wenn den Berufungsausführungen gefolgt werde, dass alle vorhandenen Materialien zum 31.12.2001 aufgearbeitet und wertmäßig in den halbfertigen Arbeiten enthalten gewesen seien, fehle dennoch ein entsprechender Bilanzansatz. Im Weiteren habe die Bp (Tz 3 des Berichtes) Mängel in der kalkulatorischen Umsatzverprobung festgestellt. Diese Mängel hätten insoweit aufgeklärt werden können, als

festgestellt worden sei, dass eine Schlussrechnung vom 2.7.2001 an die Fa. A Ges.m.b.H. in Höhe von 314.940,00 S brutto (Estrich- und Isolierarbeiten Bauvorhaben B, C) in der Buchhaltung mit der Begründung nicht erfasst worden sei, dass über die Fa. A Ges.m.b.H. im Juli 2002 der Konkurs eröffnet worden sei und somit die Zahlungen nicht mehr erfolgt seien. Diesbezüglich liege aber jedenfalls ein weiterer Buchführungsmangel vor, denn zum Zeitpunkt der Rechnungserstellung (im Jahr 2001) hätte die Forderung buchhalterisch erfasst werden müssen. Es könne daher nicht ausgeschlossen werden, dass auch andere Rechnungen nicht verbucht worden seien. Auf Grund gerade dieser mangelhaften Aufzeichnungen im Jahr 2001 dürfe ohne Verstoß gegen die Denkgesetze angenommen werden, dass nicht nur die von der Behörde nachgewiesenen, nicht entsprechend verbuchten Vorgänge, sondern noch weitere (unaufgedeckte) Vorgänge buchhalterisch nicht erfasst worden seien, die nur mit Hilfe des Sicherheitszuschlages abgedeckt werden hätten könnten. Ein Sicherheitszuschlag in Höhe von 1 % vom bisher erklärten Umsatz sei jedenfalls als angemessen zu betrachten.

Daraufhin hat der Bw mit Schriftsatz vom 6. Juni 2005 innerhalb offener Frist den Antrag auf Entscheidung über die Berufung betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2001 sowie Einkommensteuer 2003 durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt. Begründend wurde zunächst auf die Berufung vom 7. Februar 2005 verwiesen und bezüglich der Inventur 2001 ein technisches Unverständnis auf Seiten der Finanz festgestellt. Es sei vom Bw behauptet worden, dass infolge großer Kälte alles aufgearbeitet gewesen sei und somit keine Rohmaterialien, welche in einer Inventur hätten erfasst werden müssen, mehr vorhanden gewesen seien. Es seien lediglich nicht abgerechnete Leistungen vorhanden gewesen, welche auch ordnungsgemäß in der Bilanz ausgewiesen worden seien. Das Rohmaterial könne nicht ein zweites Mal oder gar separat in der Bilanz ausgewiesen werden. Somit sei hier ein Buchführungsmangel keinesfalls gegeben. Weiters stütze sich das Finanzamt bei der Verhängung eines Sicherheitszuschlages auf die Nichtverbuchung einer Rechnung an die A. Es sei richtig, dass die Rechnung verbucht werden hätte müssen. Auf Grund des Umstandes, dass zum damaligen Zeitpunkt das oa. Unternehmen schon angeschlagen gewesen sei, hätte sofort wieder eine Wertberichtigung bzw. Ausbuchung erfolgen müssen. Außerdem sei es so, dass eine nicht durchsetzbare Forderung gar nicht erst verbucht werden dürfe. Der nachfolgende Konkurs beweise dies.

Es sei dies auch der einzige derartige Fall in der Buchhaltung. Kalkulatorische Mängel hätten ansonsten nicht festgestellt werden können. Eine Berechtigung zur Verhängung eines Sicherheitszuschlages fehle somit, da der Mangel einwandfrei aufgeklärt werden habe können und auch vom Ergebnis her sich keine Veränderung ergeben hätte. Somit sei auch die sachliche Richtigkeit gegeben. Klar abgrenzbare Fehler würden nicht zu einer Schätzungs-

berechtigung führen. Bei einwandfrei aufgeklärten Mängeln sei ein Sicherheitszuschlag nicht gerechtfertigt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im gegenständlichen Fall ist strittig, ob das Finanzamt im Jahr 2001 zu Recht einen Sicherheitszuschlag in Höhe von 1 % des erklärten Umsatzes verhängt und diesen der Umsatzsteuer unterzogen hat.

Eingangs ist festzustellen, dass der Bw den Gewinn in den Streitjahren gemäß § 4 Absatz 1 EStG 1988 ermittelt hat.

Nach **§ 4 Abs. 1 EStG 1988** ist der Gewinn der durch doppelte Buchführung zu ermittelnde Unterschiedsbetrag zwischen dem Betriebsvermögen am Schluss des Wirtschaftsjahres und dem Betriebsvermögen am Schluss des vorangegangenen Wirtschaftsjahres, wobei der Gewinn durch Entnahmen (das sind alle nicht betrieblich veranlassten Abgänge von Werten) nicht gekürzt und durch Einlagen (das sind alle Zuführungen von Wirtschaftsgütern aus dem außerbetrieblichen Bereich) nicht erhöht wird.

Gemäß **§ 163 BAO** haben Bücher und Aufzeichnungen, die den Vorschriften des § 131 entsprechen, die Vermutung ordnungsgemäßer Führung für sich und sind der Erhebung der Abgaben zugrunde zu legen, wenn nicht ein begründeter Anlass gegeben ist, die sachliche Richtigkeit in Zweifel zu ziehen.

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.

§ 184 Abs. 3 BAO bestimmt, dass die Abgabenbehörde die Besteuerungsgrundlagen zu schätzen hat, 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 Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen. Nur Bücher oder Aufzeichnungen, die eine zuverlässige Ermittlung des tatsächlichen Umsatzes und Gewinnes ermöglichen, sind geeignet, der Abgabenerhebung zu Grunde gelegt zu werden. (vgl. VwGH 20.7.2002, 2002/14/0003; VwGH 28.11.2001, 96/13/0210;).

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 (vgl. Doralt, EStG⁷, § 4 Tz 16; VwGH 11.12.1990, 89/14/0109; VwGH 30.11.1999, 94/14/0173).

Die Wahl der Schätzungsmethode steht der Abgabenbehörde grundsätzlich frei (vgl. Ritz, BAO³, § 184 Tz 12 mwN; Doralt, EStG⁷, § 4 Tz 19). Ziel einer jeden Schätzung ist es, den tatsächlichen Gegebenheiten (der tatsächlichen Besteuerungsgrundlage) möglichst nahe zu kommen (vgl. VwGH 2.6.1992, 87/14/0160; Ritz, BAO³, § 184 Tz 12). **Sachliche Unrichtigkeit** ist gegeben, wenn **nicht alle Geschäftsvorfälle (einschließlich der Entnahmen und der Einlagen) vollständig und richtig aufgezeichnet** wurden. Bei Gewinnermittlern durch Bestandsvergleich ist auch eine **unvollständige oder unrichtige Erfassung der Bestände** als **sachliche Unrichtigkeit** zu werten (vgl. Schubert / Pokorny / Quantschnigg / Schuch, Einkommensteuerhandbuch², § 4 Tz 25; Quantschnigg-Schuch, ESt-HB, Tz 6 zu § 4; VwGH 11.12.1990, 89/14/0109). Formelle Mängel sind insbesondere Verstöße gegen § 131 BAO.

Die Verpflichtung zur jährlichen Bestandsaufnahme hat für den Bereich des körperlichen Umlaufvermögens die größte praktische Bedeutung. Grundsätzlich sind **alle Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens und des Umlaufvermögens** jährlich durch Bestandsaufnahme zu erfassen (vgl. Doralt, EStG⁶, § 6 Tz 62/5). Inventuren zählen zu den wesentlichen Bestandteilen einer ordnungsmäßigen Buchführung. Fehlt die Inventur oder ist sie mangelhaft, so ist die Annahme berechtigt, dass nicht alle Geschäftsvorfälle ordnungsgemäß erfasst wurden (vgl. VwGH 31.3.1998, 93/13/0035; VwGH 11.12.1990, 89/14/0109).

Wer freiwillig Bücher führt oder nach HGB bzw. nach § 125 BAO zur Buchführung verpflichtet ist, hat jährlich für den Schluss eines jeden Geschäftsjahres eine Bestandsaufnahme (**Inventur**) vorzunehmen und ein Verzeichnis zu erstellen, in dem alle Wirtschaftsgüter (Vermögensgegenstände) und Schulden nach Art, Menge und Wert eingetragen sind. Das Verzeichnis (**Inventar**) bildet die Grundlage für die Bilanz. Als Basis für die Bilanzierung muss das Inventar entsprechend den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung erstellt werden (vgl. Doralt, EStG⁶, § 6 Tz. 62/1). Aus den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung werden die Grundsätze ordnungsmäßiger Inventur abgeleitet. Zu diesen gehört u.a. der **Grundsatz der Nachprüfbarkeit**, der bedeutet, dass die Bestandsaufnahme für einen sachkundigen Dritten nachvollziehbar sein muss (Doralt, EStG⁶, § 6 Tz. 62/2). Bei unkörperlichen Wirtschaftsgütern, Forderungen und Verbindlichkeiten kann eine Bestandsaufnahme nur buchmäßig erfolgen (Doralt, EStG⁶, § 6 Tz 62/5). In die Inventur aufzunehmen sind insbesondere auch halbfertige Arbeiten sowie Halbfabrikate, aber auch am Bilanzstichtag auf Baustellen befindliche Materialien.

Liegt keine Inventur zum Bilanzstichtag vor, dann ist die Behörde zur Schätzung des Gewinnes berechtigt. Gleiches gilt, wenn die Bestände unvollständig oder unrichtig erfasst wurden (vgl. Doralt, EStG⁷, § 4 16/1, § 6 Tz. 62/7 mwN).

Die Betriebsprüfung hat in der Stellungnahme zur Berufung neuerlich darauf verwiesen, dass zum 31.12.2001 keine Inventur vorgelegt worden sei. Es fehle auch ein entsprechender Bilanzansatz. Bereits bei der Vorprüfung sei festgestellt worden, dass die Bilanzansätze für die Warenvorräte gefehlt hätten. Die Bestände seien geschätzt worden.

In der Berufung wurde seitens der steuerlichen Vertretung das Fehlen der Inventur – Warenvorräte damit begründet, dass der Bw im Jahr 2001 die Arbeiten bereits Ende November wegen ungünstiger Witterung eingestellt und erst Ende Jänner 2002 / Anfang Februar 2002 wieder aufgenommen habe. Die vorhandenen Materialien seien alle aufgearbeitet gewesen und wertmäßig in den halbfertigen Arbeiten (121.023,00 S) enthalten. Diese Behauptung sei jedoch von der Betriebsprüfung offensichtlich nicht zur Kenntnis genommen worden. Die Situation des Bw sei sehr unterschiedlich und abhängig insbesondere von der Art der Aufträge und von der Witterung, sodass sich bei den Vorräten große Unterschiede zwischen den einzelnen Jahren ergeben könnten. Im Vorlageantrag wurde zur fehlenden Inventur zum 31.12.2001 neuerlich bekräftigt, infolge großer Kälte sei alles aufgearbeitet gewesen und somit keine Rohmaterialien, welche in einer Inventur erfasst werden hätten müssen, mehr vorhanden gewesen.

Hiezu ist festzustellen, dass bereits bei der Betriebsprüfung (kurz Bp) für die Jahre 1998 bis 2000 die Bestände „Warenvorräte“ und „Halbfertige Arbeiten“ geschätzt werden mussten. Die Bp ging zum 31.12.2000 von einem geschätzten Bestand an Waren (Rohmaterialien) von 700.000 S aus. Der Bestand an halbfertigen Arbeiten wurde zum 31.12.2000 von 82.000,00 S auf 900.000,00 S erhöht. Kundenforderungen und Lieferantenverbindlichkeiten wurden vom Abgabepflichtigen erst bei der Bilanzerstellung erfasst. In den Jahren 1999 und 2000 ergab die kalkulatorische Umsatzverprobung unaufklärbare Differenzen. Aufgrund der festgestellten Buchführungsmängel und Kalkulationsdifferenzen kam es zu Erlöszuschätzungen (1999 und 2000) bzw wurde für 1998 ein Sicherheitszuschlag verhängt (vgl. Tz 14, 15 und 31 des Schlussberichtes vom 10. Juli 2002, ABpNr. 103051/02).

Nach Auffassung des unabhängigen Finanzsenates hätte der Bw. angesichts der bereits bei der Vorprüfung festgestellten Buchführungsmängel dafür Sorge tragen müssen, dass diese künftig vermieden werden.

Soweit in der Berufung zur fehlenden Inventur – Warenvorräte darauf verwiesen wurde, die Betriebsprüfung habe die Behauptung, die vorhandenen Materialien seien alle aufgearbeitet und wertmäßig in den halbfertigen Arbeiten (121.023,00 S) enthalten gewesen, nicht zur Kenntnis genommen, ist darauf zu verweisen, dass eine Behauptung entsprechend nachzuweisen bzw. zumindest glaubhaft zu machen ist. Die Bp hat den Warenvorrat zum 31.12.2000 (= Endbestand = Anfangsbestand zum 1.1.2001) mit 700.000,00 S geschätzt (vgl.

Tz 31 des Schlussberichtes vom 10. Juli 2002, ABpNr. 103051/02). Die Behauptung, die „vorhandenen Materialien seien alle aufgearbeitet und wertmäßig in den halbfertigen Arbeiten (121.023,00 S) enthalten“, kann mangels Substantiierung und Nachweis nicht nachvollzogen werden. Eine Bestandsaufnahme muss aber für Dritte nachvollziehbar und nachprüfbar sein (vgl. Doralt, EStG⁶, § 6 Tz 62/2 – Grundsätze ordnungsmäßiger Inventur).

Selbst wenn das Ergebnis einer Bestandsaufnahme der Warenvorräte zum 31.12.2001 „0“ gewesen sein sollte, wäre der Bw schon wegen des Grundsatzes der Nachprüfbarkeit für Dritte verpflichtet gewesen, eine den Geboten der Richtigkeit und Vollständigkeit entsprechende Inventur zum 31.12.2001 zu erstellen (Doralt, EStG⁶, § 6 Tz 62/3, VwGH 24.4.1996, 92/13/0284). Fehlt die Inventur oder ist sie mangelhaft, so ist die Annahme berechtigt, dass nicht alle Geschäftsvorfälle ordnungsgemäß erfasst wurden (vgl. VwGH 31.3.1998, 93/13/0035).

Angesichts der fehlenden Bestandsrechnung kann auch nicht festgestellt bzw. nachgeprüft werden, ob der **Eigenverbrauch an Waren (Rohmaterial) richtig und vollständig aufgezeichnet wurde, was wiederum zur Folge hat**, dass möglicherweise auch die **Entnahmen** (wie bei der Vorprüfung – vgl. Tz 17) nur unzureichend erfasst wurden. Auch aus diesem Grund kann die sachliche Richtigkeit der Buchhaltung in Zweifel gezogen werden.

Dieser Buchführungsmangel (fehlende Inventur Warenvorräte) begründet für sich gesehen bereits die Schätzungsberechtigung im Sinne des § 184 Abs. 1 in Verbindung mit Abs. 3 BAO (vgl. Doralt, EStG⁶, § 6 Tz 62/7).

Zudem hat der Berufungswerber unbestrittenermaßen die Rechnung vom 2. Juli 2001 über die der Fa. A GesmbH in Höhe von 314.940,00 S brutto erbrachte Leistung nicht als **Forderung** verbucht. Der steuerliche Vertreter hat im Vorlageantrag vom 6. Juni 2005 gar nicht bestritten, dass die Rechnung verbucht werden hätte müssen. Er geht allerdings davon aus, dass auf Grund des Umstandes, dass zum damaligen Zeitpunkt das Unternehmen (A) schon „angeschlagen“ gewesen sei, sofort wieder eine Wertberichtigung bzw. Ausbuchung erfolgen hätte müssen. Dem kann nicht beigespflichtet werden. Selbst wenn sich zum Bilanzstichtag 31.12.2001 die Berechtigung zur Forderungsabschreibung ergibt, ändert dies nichts am Umstand, dass eine Forderung dann auszuweisen ist, wenn sie entstanden ist. Bei Forderungen aus Warenlieferungen und Leistungen ist dies der Zeitpunkt, in dem die Warenlieferung erfolgt bzw. die Leistung erbracht ist (vgl. Doralt, EStG⁶, § 6 Tz 218). Für die Einbringlichkeit sind die Verhältnisse am Bilanzstichtag maßgeblich. Eine Einzelwertberichtigung zu einer Forderung ist steuerlich nur dann anzuerkennen, wenn zum Bilanzstichtag

konkrete Risiken bestehen, die einzelnen Forderungen zugerechnet werden können. Das konkrete Forderungsrisiko orientiert sich ausschließlich an der individuellen Bonität des Schuldners (vgl. Doralt, EStG⁶, § 6 Tz 215). Dies bedeutet für den gegenständlichen Fall, dass die Forderung jedenfalls im Zeitpunkt der Leistungserbringung auszuweisen gewesen wäre.

Die nicht vollständige Verbuchung der Geschäftsvorfälle begründet als **sachliche Unrichtigkeit** der Buchführung jedenfalls die Schätzungsberechtigung des Finanzamtes.

In Fällen, in denen nähere Anhaltspunkte für eine gebotene Schätzung nicht zu gewinnen sind, kann die griffweise Zuschätzung von Sicherheitszuschlägen in Betracht kommen (vgl. VwGH 18.2.1999, 96/15/0050). Die Anwendung eines Sicherheitszuschlages 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 (Geschäftsfälle) nicht aufgezeichnet wurden** (vgl. Ritz, BAO³, § 184 Tz 18 mwN). Die Höhe des jeweiligen Sicherheitszuschlages hängt davon ab, in welchem Ausmaß sich diese Annahme im konkreten Fall rechtfertigen lässt.

Nach Ansicht der Referentin des unabhängigen Finanzsenates kann angesichts der im gegenständlichen Fall festgestellten gravierenden Buchführungsmängel (fehlende Inventur der Warenvorräte sowie die Nichtverbuchung eines Geschäftsfalles in Höhe von 314.940,00 S brutto) unbedenklich davon ausgegangen werden, dass nicht nur der nachgewiesenermaßen nicht verbuchte Vorgang, sondern **auch weitere, nicht entdeckte Vorgänge nicht aufgezeichnet wurden** (vgl. u.a. VwGH 25.2.2004, 2003/13/0147). Dies umso mehr, als diese Mängel bereits bei der Vorprüfung festgestellt werden mussten.

Gibt jemand Anlass zur Schätzung, so muss er im Übrigen auch eine damit verbundene allfällige Ungenauigkeit, die jeder Schätzung immanent ist, tragen (vgl. Doralt, EStG⁷, § 4 Tz 16/1; VwGH 16.2.2000, 95/15/0050, VwGH 21.12.2004, 2000/13/0043).

Da ein Sicherheitszuschlag verhängt wird, um mögliche Erlösverkürzungen aufgrund einer mangelhaften Buchführung auszugleichen, ist dieser auch der Umsatzsteuer zu unterziehen.

Mangels gegenteiligem Vorbringen vermag der unabhängige Finanzsenat nicht zu erkennen, dass ein Sicherheitszuschlag in der vorliegenden Größenordnung im gegenständlichen Fall unsachlich wäre, d.h. von der Abgabenbehörde gewählte Hundertsatz zu einem rechtswidrigen Ergebnis geführt hätte (vgl. VwGH 4.5.1982, 81/14/128; VwGH 11.12.1990, 89/14/0109; VwGH 16.5.2002, 98/13/0195).

Da gegenständlich als Schätzungsmethode nicht eine kalkulatorische Schätzung gedient hat, sondern wegen der festgestellten Buchführungsmängel (fehlende Inventur und nicht vollständige Erfassung der Geschäftsfälle) ein Sicherheitszuschlag verhängt wurde, steht der

im Vorlageantrag erhobene Einwand, „kalkulatorische Mängel“ hätten ansonsten (gemeint mit Ausnahme der Nichtverbuchung der Rechnung an die A Ges.m.b.H.) nicht festgestellt werden können, der Verhängung eines Sicherheitszuschlages nicht entgegen. Eine Berechtigung zur Verhängung eines Sicherheitszuschlages besteht wie gesagt immer dann, wenn – wie im gegenständlichen Fall - Aufzeichnungsmängel bestehen, zumal es diesfalls wahrscheinlich ist, dass **nicht nur nachgewiesenermaßen nicht verbuchte Vorgänge**, sondern weitere Vorgänge nicht aufgezeichnet wurden (vgl. Ritz, BAO³, § 184 Tz 18 mwN).

Mangels Abänderung des Einkommensteuerbescheides 2001, ergibt sich bezüglich des bei der Ermittlung des Einkommens 2003 als Sonderausgabe gem. § 18 Abs. 6 EStG 1988 abzugsfähigen Verlustes gegenüber der Berufungsvorentscheidung vom 19. Mai 2005 keine Änderung.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 7. November 2006