

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den vorsitzenden Richter V., den beisitzenden Richter R. sowie die fachkundigen Laienrichter A. und B., im Beisein der Schriftführerin FOI Andrea Newrkla in der Beschwerdesache Bf., über die Berufung vom 29.10.2013 (nunmehr Beschwerde, § 323 Abs 38 BAO) gegen die Bescheide betreffend Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für die Jahre 2010, 2011 und 2012 sowie Umsatzsteuer 2010, 2011 und 2012 und den Bescheid über die Festsetzung der Umsatzsteuer für 1-9/2012 der belangten Behörde Finanzamt, jeweils vom 02.10.2013 in der Sitzung am 24.10.2018 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Die angefochtenen Bescheide werden gemäß § 279 BAO wie folgt abgeändert:

- Bescheid betreffend Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für das Jahr 2010:
Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb betragen 10.000 Euro; davon wird ein Anteil von 10.000 Euro auf Y., Adresse verteilt;
- Bescheid betreffend Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für das Jahr 2011:
Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb betragen 10.000 Euro; davon wird ein Anteil von 10.000 Euro auf Y., Adresse verteilt;
- Bescheid betreffend Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für das Jahr 2012:
Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb betragen 10.000 Euro; davon wird ein Anteil von 10.000 Euro auf Y., Adresse verteilt;
- Bescheid betreffend Umsatzsteuer 2010:
Der Umsatz (Kennzahl 000) beträgt 30.000 Euro, steuerfrei gemäß § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 (Kennzahl 016: 30.000 Euro); festgesetzte Umsatzsteuer: 0 Euro;
- Bescheid betreffend Umsatzsteuer 2011:
Der Umsatz (Kennzahl 000) beträgt 30.000 Euro, steuerfrei gemäß § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 (Kennzahl 016: 30.000 Euro); festgesetzte Umsatzsteuer: 0 Euro;
- Bescheid betreffend Umsatzsteuer 2012:
Der Umsatz (Kennzahl 000) beträgt 30.000 Euro, steuerfrei gemäß § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 (Kennzahl 016: 30.000 Euro); festgesetzte Umsatzsteuer: 0 Euro;
- Bescheid über die Festsetzung der Umsatzsteuer für 1-9/2013:
Der Umsatz (Kennzahl 000) beträgt 22.500 Euro, steuerfrei gemäß § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 (Kennzahl 016: 22.500 Euro); festgesetzte Umsatzsteuer: 0 Euro;

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

Entscheidungsgründe

Verfahrenslauf

Im Zuge einer Kontrollmaßnahme durch die Finanzpolizei am 03.07.2013 wurde Herr X. als Lenker eines PKW (Mercedes Benz 320 CLK) mit dem der Bf. zugeordneten Probekennzeichen XXX um ca. 13.45 in Amstetten angehalten. Im nachfolgenden KFZ befand sich Herr Y., der Komplementär der Bf. Zweck der Fahrt mit dem Probekennzeichen sei die Überstellung des Fahrzeugs Mercedes Benz 320 CLK nach Wien. Dort sollte es dem Käufer übergeben werden.

Vor der Finanzpolizei gab Herr Y. am 03.07.2013 zu Protokoll, dass die Bf. seit 2001 einen Autohandel betreibe und das Probekennzeichen ausschließlich betrieblich genutzt werde. Verliehen werde das Kennzeichen unentgeltlich und nur an vertrauenswürdige Personen. Ein Fahrtenbuch werde nicht geführt.

Seit 2010 erziele die Bf. jährlich 20.000 bis 30.000 Euro Umsatz und einen Gewinn von 8.000 bis 10.000 Euro. Die Fahrzeuge würden teilweise von Händlern und teilweise im Internet erworben.

Am 23.07.2013 gab Herr Y., wiederum vor der Finanzpolizei zu Protokoll, dass er seit Gründung der Bf. als deren Komplementär im Firmenbuch eingetragen sei. Kommanditist sei Herr Z. mit einer Einlage von 10.000 ATS. Für das operative Geschäft der Bf. sei nur er selbst verantwortlich. Seit 2010 sei die Bf. durchschnittlich 1 - 3 Monate pro Jahr tätig gewesen und seien durchschnittlich monatlich 1 - 3 Autos zu einem Preis zwischen 1.000 und 3.000 Euro verkauft worden.

Mit Bescheiden vom 02.10.2013 wurde die im Schätzungswege ermittelte Umsatzsteuer 2010 bis 2012 mit jeweils 12.000 Euro (60.000 Euro Umsatz) und für die Monate 1-9/2013 mit 9.000 Euro (45.000 Euro Umsatz) festgesetzt. Ebenfalls mit Bescheiden vom 02.10.2013 wurden die Einkünfte der Bf. gemäß § 188 BAO für die Jahre 2010 bis 2012 mit jeweils 30.000 Euro festgestellt. Als Begründung enthalten die genannten Bescheide folgenden Satz: *"Siehe Niederschriften Finanzpolizei vom 3.7.2013 und 23.7.2013."*

Mit Schreiben vom 28.10.2013 erhob die Bf. das Rechtsmittel der Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide 2010 bis 2012, den Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid 1-9/2013 sowie die Bescheide über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 2010 bis 2012.

Beantragt wurde die Umsätze in allen genannten Zeiträumen, sowie die Einkünfte mit 0 festzusetzen. Begründet wurde dies damit, dass in den genannten Zeiträumen kein Betrieb bzw. Unternehmen ausgeübt, dies jedoch weder von der Bf. noch vom damaligen steuerlichen Vertreter der Bf. dem Finanzamt gemeldet worden sei. Die Bf. habe nach der im Jahr 2007 erfolgten Kündigung des Mietvertrages, den sie mit der L. abgeschlossen

habe, mit 1.1.2008 den Betrieb eingestellt und der Wirtschaftskammer den Nichtbetrieb gemeldet.

Kurzfristig habe die Bf. von 27.10.2011 bis 6.6.2012 wieder ein Gewerbe angemeldet, weil sich eine Möglichkeit geboten habe, ein Grundstück für den Fahrzeughandel anzumieten. Diese habe sich leider letztlich zerschlagen, sodass es zu einer neuerlichen Stilllegung des Gewerbes gekommen sei. In diesem Zeitraum seien keine Umsätze erzielt worden.

Die Berufungen wurden mit Berufungsvorentscheidungen, jeweils vom 15.11.2013 mit folgenden Begründung abgewiesen: *"Y. hat in Niederschriften mit der Finanzpolizei am 3.7.2013 und 23.7.2013 zu Protokoll gegeben und mit seiner Unterschrift bestätigt, dass er seit 2001 das Gewerbe KFZ Handel mit Gebrauchtwagen ausübt und dass die Umsätze seit 2010 jährlich ca. € 30.000,--, die Gewinne jährlich ca. € 10.000,-- betragen.*

Die Besteuerungsgrundlagen waren daher entsprechend den Bestimmungen des § 184 BAO im Schätzungsweg zu ermitteln, die Verpflichtung zur Schätzung beruht auf der objektiven Voraussetzung der Unmöglichkeit, die Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln oder zu berechnen."

Mit Schreiben vom 20.12.2013 begehrte die Bf. die Entscheidung der Abgabenbehörde II. Instanz über die Berufung (Vorlageantrag). Inhaltlich wurden im Wesentlichen die Vorbringen aus der Berufung vom 28.10.2013 wiederholt und darauf hingewiesen, dass Herr Y. im Zuge der Einvernahme durch die Amtspolizei am 03.07.2013 unter Druck zur Niederschrift gegeben habe, dass die Bf. seit 2010 jährlich Umsätze zwischen 20.000 und 30.000 Euro und Gewinne zwischen 8.000 und 10.000 Euro erziele.

Im Rahmen einer weiteren Amtshandlung durch die Finanzpolizei am 23.07.2013 habe Herr Y. die tatsächlichen Verhältnisse, nämlich, dass keine Umsätze und kein Gewinn erwirtschaftet wurde, angegeben.

Es wurde eine mündliche Verhandlung und die Entscheidung durch den gesamten Senat beantragt.

Die belangte Behörde legte die - nunmehr Beschwerde - am 03.02.2014 dem Verwaltungsgericht zur Entscheidung vor.

Am 24.10.2018 fand die beantragte mündliche Verhandlung vor dem gesamten Senat beim Verwaltungsgericht statt.

Sachverhalt

Der verwaltungsgerichtlichen Entscheidung wird folgender Sachverhalt zugrunde gelegt:

Die Bf. ist eine Kommanditgesellschaft, deren unbeschränkt haftender Gesellschafter Herr Y. ist, der auch alleinig operativ für die Bf. tätig wird. Kommanditist ist Herr Z. mit einer Einlage von 10.000 ATS. Die Bf. betreibt einen gewerblichen Fahrzeughandel und verfügte im Streitzeitraum über das Probekennzeichen "XXX" .

Mangels vorliegender Aufzeichnungen waren die Bemessungsgrundlagen in allen Streitjahren gemäß § 184 BAO zu schätzen.

Im Jahr 2010 erzielte die Bf. aus dem Fahrzeughandel einen Umsatz von 30.000 Euro und einen Gewinn von 10.000 Euro.

Im Jahr 2011 erzielte die Bf. aus dem Fahrzeughandel einen Umsatz von 30.000 Euro und einen Gewinn von 10.000 Euro.

Im Jahr 2012 erzielte die Bf. aus dem Fahrzeughandel einen Umsatz von 30.000 Euro und einen Gewinn von 10.000 Euro.

In den Monaten Jänner bis September 2013 erzielte die Bf. aus dem Fahrzeughandel einen Umsatz von 22.500 Euro.

Beweiswürdigung

Der entscheidungsrelevante Sachverhalt ergibt sich aus

- den angefochtenen Bescheiden vom 02.10.2013 und den Berufungsvorentscheidungen vom 15.11.2013 hinsichtlich der Höhe der von den belangten Behörde festgesetzten Abgaben;
- dem Firmenbuchauszug betreffend die Bf. hinsichtlich der Gesellschafter- und Vertreterstellung des Y.;
- den protokollierten Aussagen des Y. vom 03.07.2013 und 23.07.2013 hinsichtlich der Ausübung einer betrieblichen bzw. unternehmerischen Tätigkeit und der erzielten Umsätze und Gewinne;
- EKIS Abfrage vom 28.01.2014 betreffend das Probekennzeichen "XXX" zum Nachweis der Zuordnung desselben an die Bf.;
- Anzeige des Nichtbetriebs in den Zeiträumen 01.01.2008 bis 06.06.2013 bzw. des Wiederbetriebs ab 25.07.2013 bei der Landeskammer der gewerblichen Wirtschaft (Auszug vom 10.10.2013) hinsichtlich des Bestehens bzw. Nichtbestehens der gewerblichen Tätigkeit der Bf.;
- Ausführungen der Bf. in der Berufung vom 28.10.2013 bzw. dem Vorlageantrag vom 20.12.2013 hinsichtlich des Bestehens bzw. Nichtbestehens einer gewerblichen Tätigkeit;
- niederschriftlich festgehaltene Aussagen bei der mündlichen Verhandlung am 24.10.2018;

Die Höhe der erzielten Umsätze und Gewinne ergibt sich insbesondere aus den protokollierten Aussagen des Y. bei der Finanzpolizei vom 03.07.2013 und 23.07.2013.

In der Begründung ihrer Bescheide verwies die belangte Behörde lediglich auf die Aussagen des Y., ohne darauf einzugehen, warum sie von diesen in ihren Bescheiden erheblich abgewichen ist. Bei der mündlichen Verhandlung wies die Vertreterin der belangten Behörde darauf hin, dass die Höhe der geschätzten Beträge wohl auf den Umstand der - nach Ansicht der belangten Behörde - ungeklärten Lebenshaltungskosten des Komplementärs der Bf. zurückzuführen seien. Die in den angefochtenen Bescheiden angesetzten Beträge seien ihrer Meinung nach jedoch zu hoch gegriffen. Realistischer sei ein Gewinn von 20.000 Euro bei einem Umsatz in Höhe von 40.000 Euro.

Herr Y. ist, als Geschäftsführer der Bf., am 03.07.2013 bei der Überstellung eines Fahrzeugs von Amstetten nach Wien, welches eingekauft und verkauft worden ist, betreten worden. Damit steht die Unrichtigkeit der Ausführungen der Bf. in der Beschwerde bzw. im Vorlageantrag, wonach in den Streitjahren keinerlei Umsätze bzw. Erträge erzielt worden seien, fest.

Dass neben dem nachgewiesenen Geschäftsfall im Streitzeitraum keinerlei andere Geschäfte geschlossen wurden, erscheint angesichts der Tatsache, dass ein aufrechtes Probekennzeichen vorhanden war und Herr Y. vor der Finanzpolizei die Erzielung von Umsätzen und Gewinnen in den Streitjahren eingeräumt hat, nicht glaubhaft. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entspricht es der allgemeinen Lebenserfahrung, dass die jeweils erste Aussage einer Partei in einem Verfahren der Wahrheit am nächsten kommt (siehe z.B. VwGH 31.10.1991, 90/16/0176). Mangels vorgelegter Unterlagen, aus denen die Höhe der erzielten Umsätze und Gewinne ableitbar ist, geht das Verwaltungsgericht von der Richtigkeit der ersten Aussage des Y. vom 03.07.2013 (Umsatz 30.000 Euro bzw. im Zeitraum 1-9/2013 aliquot: 22.500 Euro, Gewinn 10.000 Euro) aus.

Nach Ansicht des Verwaltungsgerichts ist ein Gewinn von 10.000 Euro samt den aktenkundigen sonstigen (zum Teil aus Sozialleistungen bestehenden) Zuflüssen des Komplementärs der Bf. durchaus geeignet, dessen Lebenshaltungsaufwendungen abzudecken. Die Schätzung des Gewinns mit 30% des Umsatzes entspricht nach Aussage des U., der im Rahmen der mündlichen Verhandlung als Auskunftsperson beigezogen wurde, seiner als Bilanzbuchhalter getätigten Erfahrung mit Kfz-Händlern. Diese Einschätzung wird vom Senat geteilt.

Rechtliche Erwägungen

Zur Feststellung der Einkünfte

Gemäß § 188 Abs. 1 lit. b BAO werden die Einkünfte (der Gewinn) aus Gewerbebetrieb festgestellt, wenn an den Einkünften mehrere Personen beteiligt sind. Da es sich bei der Bf. um eine Personengesellschaft handelt, liegen die Voraussetzungen des § 188 BAO vor.

Bei den Einkünften der Bf. handelt es sich um solche aus Gewerbebetrieb iSd. § 23 Z 1 EStG 1988. Gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1988 darf der Überschuss der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben dann als Gewinn angesetzt werden, wenn keine gesetzliche Verpflichtung zur Buchführung besteht und Bücher auch nicht freiwillig geführt werden. Eine solche Verpflichtung der Bf. besteht nicht.

Die in den Streitjahren erzielten Gewinne der Bf. betragen nach dem festgestellten Sachverhalt jeweils 10.000 Euro. Diese sind gemäß § 188 Abs. 1 lit. b BAO festzustellen. Die nach § 188 Abs. 3 BAO ebenfalls vorzunehmende Verteilungsquote des festgestellten Betrages auf die Teilhaber bleibt mangels anders lautender Beweismittel im verwaltungsgerichtlichen Verfahren, im Hinblick auf den angefochtenen Bescheid unverändert.

Zur Umsatzsteuer

Die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt, unterliegen gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 der Umsatzsteuer.

Nach dem festgestellten Sachverhalt hat die Bf. in den Jahren 2010 bis 2012 jeweils einen Umsatz von 30.000 Euro und in Zeitraum 1-9/2013 einen Umsatz von 22.500 Euro erzielt.

Für die Lieferungen von beweglichen körperlichen Gegenständen (mit hier nicht relevanten Ausnahmen) gilt nach § 24 UStG 1994 die Differenzbesteuerung, wenn folgende Voraussetzungen erfüllt sind:

1. Der Unternehmer ist ein Händler, der gewerbsmäßig mit diesen Gegenständen handelt oder solche Gegenstände im eigenen Namen öffentlich versteigert (Wiederverkäufer).
2. Die Lieferung der Gegenstände an den Unternehmer wurde im Gemeinschaftsgebiet ausgeführt. Für diese Lieferung wurde Umsatzsteuer nicht geschuldet oder die Differenzbesteuerung vorgenommen.

Die Bf. ist nach dem festgestellten Sachverhalt im gewerblichen Kfz-Handel tätig und damit Wiederverkäufer iSd. § 24 UStG 1994. Dass jedoch die Voraussetzungen des § 24 Abs. 2 Z 2 UStG 1994 vorliegen (Einkauf der Kfz ohne Umsatzsteuer oder im Rahmen der Differenzbesteuerung) wurde im Streitfall nicht nachgewiesen. Das Verwaltungsgericht geht mangels anderer Anhaltspunkte vom Nichtvorliegen dieser Voraussetzungen aus. Die Differenzbesteuerung kommt daher nicht zur Anwendung.

Gemäß § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 in der auf den Streitzeitraum anwendbaren Fassung sind die Umsätze der Kleinunternehmer steuerfrei. Kleinunternehmer ist ein Unternehmer, der im Inland einen Wohnsitz oder Sitz hat und dessen Umsätze nach § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 UStG 1994 im Veranlagungszeitraum 30.000 Euro nicht übersteigen.

Da die Bf. die genannte Umsatzgrenze in keinem der Streitjahre überschritten hat, kommt die Steuerbefreiung gemäß § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 zur Anwendung.

Bei Anwendung der Kleinunternehmerbefreiung ist der Vorsteuerabzug gemäß § 12 Abs. 3 Z 1 und 2 UStG 1994 ausgeschlossen.

Es war daher 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.

Im gegenständlichen Fall strittig sind die Höhe der erzielten Umsätze bzw. Gewinne, die sich unmittelbar aus dem Umfang der gewerblichen Tätigkeit, somit aus dem festgestellten

Sachverhalt ergeben. Die Anwendbarkeit der Kleinunternehmerbefreiung sowie die Besteuerung der erwirtschafteten Erträge ergeben sich unmittelbar aus den zitierten Normen.

Wien, am 25. Oktober 2018