

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Elisabeth Wanke über die als Beschwerde weitergeltende Berufung der A B, Adresse, vertreten durch Dr. Werner Siska, Steuerberater, 2700 Wiener Neustadt, Neunkirchner Straßen 52a, vom 24.10.2012 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 2/20/21/22, 1220 Wien, Dr. Adolf Schärf-Platz 2, vom 24.9.2012 betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 2006, 2007 und 2008, alle zur Steuernummer 12 X, zu Recht erkannt:

I. Die als Beschwerde weiterwirkende Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der Spruch der angefochtenen Umsatzsteuerbescheide 2006, 2007 und 2008 bleibt unverändert.

II. Der als Beschwerde weiterwirkenden Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und festgesetzten Abgaben sind den Berufungsvorentscheidungen betreffend Einkommensteuer 2006, 2007 und 2008 vom 18.12.2012 zu entnehmen.

III. Gegen dieses Erkenntnis ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Außenprüfung

Bei der Beschwerdeführerin (Bf) A B fand für die Jahre 2006 bis 2008 eine Außenprüfung statt. In dem am 18.9.2012 gemäß § 150 BAO erstellten Bericht wird dazu ausgeführt:

Allgemeines

...

Betriebsgegenstand /Art der Tätigkeit

zuletzt: Regalservice, Entrümpelung

...

Tz 1 Prüfungsveranlassung

Die Besteuerungsgrundlagen mussten in der Vergangenheit (2005 - 2007) immer wieder geschätzt werden, weil Abgabenerklärungen nicht eingereicht worden sind.

Aus im Mai 2012 eingeholten Auskunftsverlangen bei bekannt gewordenen Auftraggebern ergab sich, dass die - rechtskräftig erfolgten - Schätzungen (vgl. Tz 3) jedenfalls hinsichtlich der bisher angenommenen Erlöse deutlich zu niedrig erfolgten.

Da auch noch bis Anfang des Jahres 2008 durch das geprüfte Unternehmen gewerbliche Tätigkeiten entfaltet wurden, war der Prüfungsauftrag auf das Jahr 2008 auszudehnen. Es wurde daher eine Prüfung über den Zeitraum 2006 - 2008 durchgeführt.

Tz 2 Selbstanzeige, Niederschrift mit A B vom 21.8.2012

Bei Unterfertigung des Prüfungsauftrages am 21.8.2012 und der dabei erfolgten Belehrung betreffend die Möglichkeit einer Selbstanzeige gab Frau A B an, „nicht zu wissen, ob sie eine Selbstanzeige erstattet“.

Die bei der Prüfungsankündigung am 23.7.2012 schriftlich angeforderten Bücher und Aufzeichnungen sowie Belege, Geschäftspapiere und sonstige Unterlagen konnten nicht vorgelegt werden.

Es wurde mit der Stpfl. nachstehende Niederschrift aufgenommen:

Mir wurde der Prüfungsauftrag über die Jahre 2006 und 2007 ausgehändigt. Es ist mir auch die Prüfungsankündigung zugegangen und habe ich heute aus folgenden Gründen die erbetenen Buchhaltungsunterlagen nicht mit:

Ich habe alles meinem Mann überlassen. Ich habe das schon einmal zwei Damen vom Finanzamt 2/20/21/22 mitgeteilt, nämlich, dass ich hier nur meinen Namen hergegeben habe und somit selbst kein Unternehmen betrieben habe.

Es war so: zuvor, also bis 2005, war mein Mann selbständig und hat das alles mit seiner Firma gemacht. Dann wurde er plötzlich und unerwartet von der Krankenkasse in Konkurs geschickt. Ab da ist die Firma auf mich weiter gelaufen. Aber es ist nur mein Name gewesen. Und zwar war das das Regalservice für die Firma D. Also ich habe für die Firma D Regale geschlichtet, Räumungen habe ich auch für die E gemacht. Ich weiß nicht, ob mein Name auch für weitere Unternehmen verwendet wurde. Gemanagt hat das alles mein Mann. Also bekam ich auch die Aufträge von ihm. Es gab in diesem Zeitraum ein auf mich lautendes Bankkonto bei der PSK, wohin diese Kunden bezahlt haben. Auch mit diesem Bankkonto habe ich nie etwas zu tun gehabt Mein Mann hat das alles gemacht. Natürlich habe ich persönlich von diesem Bankkonto das Geld behoben, es kann auch

sein, dass ich selbst Überweisungen getätigt habe. Die Kontoauszüge kann ich nicht vorlegen und weiß auch die Bankkontonummer nicht mehr. Das Konto gibt es heute noch. Ich kenne mich in steuerlichen Belangen auch nicht aus und hatte damit auch nie etwas zu tun. Ich habe zwar auch selbst mitgearbeitet, aber als Regalbetreuerin für meinen Mann. Ich war damals, 2006 und 2007, selbständig und arbeitete als Selbständige.

Wir hatten auch Subunternehmer, allerdings verweise ich da auch auf meinen Mann, der das alles gemacht hat.

Ich weiß, dass für die Jahre 2006 und 2007 für mich Steuererklärungen abgegeben worden sind.

Konfrontiert damit, dass lt. Finanzamt tatsächlich keine Steuererklärungen eingereicht worden sind und daher Schätzungsbescheide erfolgten, korrigiere ich meine Angaben und sage, ja, das stimmt.

Auf die Frage, warum ich mir die Schätzungen gefallen habe lassen und mir persönlich daher die Steuern aufgebürdet werden sind, obwohl ich „nur meinen Namen hergegeben habe“, erkläre ich:

Weiß ich nicht. Das hat alles mein Mann gemacht Es ist uns ja damals etwas anderes gar nicht übrig geblieben.

Auf dem angesprochenen Bankkonto war nur ich zeichnungs- und verfügungsberechtigt.

Auf die Frage, wo die Belege, wie z.B. Kassabelege, Ausgangs- und EIngangsrechnungen, usw. sich befinden, verweise ich auf meinen Mann.

Ich lebte damals von dem, was beim Regalservice übrig geblieben ist. Auch von dem, was ich vom Bankkonto bei der PSK abgehoben habe. Es war gerade so viel, dass wir überleben konnten.

Ich hatte damals eine schwere Zeit, mein Vater ist gestorben, meine Mutter hatte Krebs.

Ob die Höhe der Schätzungen 2006 und 2007 richtig, zu niedrig oder zu hoch war, weiß ich nicht. Auch da verweise ich auf meinen Mann.

Ob im Jänner 2008 ich noch meinen Namen hergab oder bereits wieder mein Mann offiziell tätig werden konnte und auch tätig wurde, weiß ich nicht.

Mir wurde das beiliegende Ergänzungsersuchen erläutert und aufgetragen, bis 4.9.2012 die darin erbetenen Unterlagen zu übermitteln.

Ich kann dem Bisherigen nichts hinzufügen und verweise auf meinen Mann. Ich bin in nächster Zeit nicht auf Urlaub und erreichbar.

Tz 3 Verantwortliche Personen

Aus den Angaben der Stpfl. und der mit deren Ehegatten am 21.8.2012 aufgenommenen Niederschrift geht hervor, dass C B, , für die steuerlichen Belange der Fa. A B im Prüfungszeitraum zuständig und verantwortlich war:

Ich bin heute mit meiner Gattin erschienen, weil meine Gattin selbst keine Ahnung von der Sache, also ich meine, vom Regalservice oder anderem, also insgesamt von der Firma A B hat. Ich persönlich habe alleine die steuerlichen Dinge der Fa. A B besorgt. Es hat ja alle Jahre gepasst, so wie ichs gemacht habe.

Bezüglich der Buchhaltungsunterlagen, der Belegsammlung der Fa. A B für die Jahre 2006 -2008 gebe ich an, dass ich zum StB nach Wr. Neustadt fahren wollte, um den Steuerausgleich zu machen, ich glaube, das war so um den Mai 2008 herum.

Mit alle Unterlagen meine ich 1 Schachtel mit ca. 3, 4 Ordnern darin, u.a. die Bankauszüge, Mappen, darin Diäten. Diese Unterlagen packte ich ins Auto, welches in der Fgasse abgestellt war und in der Nacht gestohlen wurde mitsamt den Unterlagen, auch war ein TV-Gerät, ein Navi darin. Der Diebstahl wurde von mir angezeigt bei der Polizei und werde ich das Protokoll darüber dem Prüfer übermitteln.

Weder das Auto noch die Unterlagen sind je wieder aufgetaucht und können daher nicht vorgelegt werden.

Wir wollten damals die Steuereklärungen bei StB G erstellen lassen, ist es jedoch dann eben nicht mehr dazu gekommen.

Es müsste den Polizeibericht StB G haben und der auch eine Anzeige zum Steuerakt der Fa A B erstattet haben, in dem er bekannt gab, dass die Steuererklärungen infolge des Diebstahls nicht erstellt werden können.

Mir ist bewusst, dass die dann erfolgten Schätzungen zu niedrig waren.

Die USt-Zahllasten dürften jedoch etwa gestimmt haben, falsch waren nur die Höhe der Umsätze, die tatsächlich viel höher waren und die berücksichtigten Vorsteuern, die aber in Wahrheit höher als geschätzt waren. Im Ergebnis ergab sich jedoch ungefähr eine richtige Zahllast bei der Umsatzsteuer.

Das Einkommen ist meiner Meinung nach immer zu hoch geschätzt worden, weil mir nie etwas übrig geblieben ist

Wir hatten auch Subunternehmer.

Frau H I, Großfeldsiedlung, dort wo der Eurospar ist hat sie gewohnt, war eine Subunternehmerin, die für erbrachte Leistungen monatlich ca 15.000,00 + 20% bar erhielt und folgende Leistungen erbrachte:

Sie stellte Personal zur Verfügung.

Das Personal habe ich in einen Markt geschickt, wo sie zB Suppenpackungen nachschlichteten. Auftraggeber war die Fa. D. Auch haben sie bei Räumungen mitgeholfen. Räumungen haben wir für die E, die war der Hauptkunde, erledigt, auch hatten wir ein paar Privatkunden vielleicht 2, 3 im Jahr.

Die Privatkunden zahlten bar, D und E auf das Bankkonto bei der PSK.

Privatkunden zahlten Vielleicht maximal 500,00 Euro im Jahr. In Summe etwa 1500 - 1600 Euro.

Jeder Kunde erhielt immer eine Rechnung. Die Rechnungen habe ich persönlich geschrieben mit einem blauen Rechnungsbuch. Auch das wurde gestohlen.

Die Privatkunden waren sicher in Wlen, ich weiß aber nicht mehr, wer das war. Einmal wars im 12. Bezirk, die anderen weiß ich nicht. Das Entsorgte brachten wir auf den Rautenweg oder zur Firma J in K. J haben wir aber erst ab 2009 oder 2010. Denn damals um die Zeit hatten wir ja noch fast keine Räumungen.

Auch die Fahrtenbücher waren weg.

Frau H ist glaube ich 2009 verstorben, denn die wollte immer mehr und wir hatten Streitereien und da können wir keine Rechnungsdurchschriften mehr bekommen. Auch deren Mann ist verstorben. Die hatten eine Trafik. Sie hatte einen Gewerbeschein für die Personalgestaltung und sah ich auch eine ATU Nummer.

Das Büro hatte sie in der Großfeldsiedlung, wo weiß ich nicht, denn wir waren nie dort. Wir haben uns immer vor dem Eurospar in der GFS getroffen in der Pastorgasse.

Mir kam das nicht ungewöhnlich vor, denn denn Frau I kannte jeder in Wien. Sie hatte 140 kg und war ca. 50 Jahre alt. Sie hatte eine Handynummer, über die sie auch erreichbar war. Die Nummer habe ich nicht mehr. Ich gab ihr telefonisch den Auftrag, wann ich wie viele Leute wo brauchte. Die kamen dann direkt in den Markt.

Die Rechnungen waren handschriftlich auf DIN A4 mit ihrer Adresse an die ich mich nicht erinnern kann. Dann standen die Summe der Arbeitsstunden und der Stundenlohn, glaube ich 15,10 immer, sowie die Nettosumme und die USt darauf.

Details, welche Person namentlich wann wie viele Stunden und wo bereitgestellt wurden, erhielt ich nie.

Sie hatte Einzelaufzeichnungen bei der Rechnung mit, aus denen gestanden ist, bei welchem Markt wann wer wie viele Stunden gestanden ist. Die konnte ich einsehen, bekam aber diese Details nie mit. Aus dem Gedächtnis heraus bzw. auf Grund meiner Erfahrung weiß ich genau, ob das gestimmt hat oder nicht.

Die Zahlung erfolgte immer in einem Betrag und wurde der Betrag auf der Rechnung direkt von ihr quittiert.

Meine Frau war war einmal mit und hat die Frau I gesehen, aber ob sie jemals bei einer Zahlungsübergabe dabei war, weiß ich nicht. Der Betrag wurde in einem übergeben. Ich kann keine Zeugen dafür nennen, die bei der Zahlungsübergabe dabei waren. Der Betrag wurde in einem Kuvert übergeben. Das Geld hat immer meine Frau von ihrem PSK-Konto behoben und mir weitergegeben zur Auszahlung an Frau I.

Ich werde nachsehen, welche Unterlagen ich noch nachbringen kann und bis 4.9.2012 dies tun.

Mir wurde mitgeteilt, dass meine Gattin eine Fragenliste bekommen hat, die abuarbeiten ist.

Nach eigenen Angaben war Frau B am Firmenbankkonto zeichnungs- und verfügbungsberechtigt und hat ausschließlich sie selbst von diesem Konto Gelder behoben.

Tz 4 Veranlagungen bisher

Infolge Nichteinreichung von Abgabenerklärungen waren im Prüfungszeitraum bisher folgende Besteuerungsgrundlagen gem. § 184 (3) BAO geschätzt worden:

2006 2007

Umsatzsteuerbescheid vom 07.02.2011 07.02.2011

Gesamtbetrag der Entgelte 25.000,00 36.000,00

mit 20% stpfl. Erlöse 25.000,00 36.000,00

abziehbare Vorsteuern -2.500,00 -5.000,00

Zahllast 2.500,00 2.200,00

Angemerkt wird, dass Umsatzsteuervorauszahlungen geleistet worden sind am

2.1.2007 iHv 808,79 für die Monate 1-8/2006

28.12.2007 iHv 173,35 für die Monate 9-12/2006

28.12.2007 iHv 316,50 für die Monate 1-11/2007

wobei Umsatzsteuervoranmeldungen nicht vorliegen, sodass unbekannt ist, auf welchen Berechnungsgrundlagen die Zahlungen erfolgten.

2006 2007

Einkommensteuerbescheid vo 07.02.2011 07.02.2011

Einkünfte aus Gewerbebetrieb: 12.500,00 11.000,00

Einkommen 12.440,00 10.940,00

ESt 935,33 360,33

Angemerkt wird, dass durch die Veranlagung der Einkommensteuer 2007 die zuvor (auf Basis der Einkommensteuerveranlagung 2004) vorgeschriebenen Einkommensteuervorauszahlungen iHv 9.559,09 gutgeschrieben worden sind.

Zugleich wurde die Stpfl. am 7.2.2011 darauf hingewiesen, dass auch für die Jahre 2008 und 2009 die versprochenen Steuererklärungen noch ausständig seien.

Zu 2008 gab die Stpfl. an, nur mehr nichtselbständig zu sein, weshalb eine Veranlagung zur USt und ESt bisher nicht erfolgten.

Tz 5 Vorhalteverfahren, Diebstahl der Buchhaltung, Vorgelegte Unterlagen

Die Stpfl. wurde erstmals bei der Prüfungsankündigung am 23.7.2012 schriftlich aufgefordert, Bücher und Aufzeichnungen sowie Belege, Geschäftspapiere und sonstige Unterlagen vorzulegen.

Am 21.8.2012 wurden mittels schriftlichen Vorhaltes diese und weitere Unterlagen angefordert und die Stpfl. gebeten, sich zu verschiedenen Fragen zu äußern (u.a. Nachweis, aus welchen Mitteln die Lebenshaltungskosten gedeckt werden konnten, Finanzierungsnachweis diverser Kfz der gehobenen Preisklasse, Nachweis bzw. Glaubhaftmachung von Betriebsausgaben wie z.B. Subunternehmeraufwendungen oder Personalausgaben, Besorgung aller Bankkontoauszüge) und Stellung zu nehmen zu der bei Nichtaufklärung beabsichtigten Schätzung durch die Bp, welche von den bisherigen Schätzungen nach oben abweicht.

Am 4.9.2012 wurden lediglich für die Prüfungsjahre wenig dienliche Unterlagen vorgelegt: Zum vorgelegten Einantwortungsbeschluss zu der im Jahre 2006 verstorbenen Mutter L M erklärte die Stpfl. mündlich, dass sie nichts geerbt habe und im Gegenteil noch Beerdigungskosten iHv rd. 4.500,00 zu bestreiten hatte. Lediglich zu einem Auto (Audi A3, Erstzulassung ...2011) wurde eine Leasingvorschreibung der BAWAGPSK Leasing vorgelegt.) Weiters wurde mittels des Verkaufsvertrages vom 27.9.2011 belegt, dass im Jahre 2011 70.000,00 aus dem Verkauf eines Kleingartens Erlöst werden konnten.

Am 18.9.2012 wurden auch die Leasingverträge zu Audi A3 (BAWAG-PSK) vom ...2001 und zum Hummer H3 (Raiffeisen) vom2006 vorgelegt.

Zu der am 21.8.2012 niederschriftlich gemachten Angaben, dass die begehrten Buchhaltungsunterlagen für die Prüfungsjahre infolge eines Autodiebstahls („ich glaube, das war so um den Mai 2008 herum“) nicht mehr vorliegen, wurde am 4.9.2012 die Kopie einer Anzeigebestätigung vom 30.3.2010 der PI Wagramer Straße vorgelegt.

Aus dieser geht hervor, dass im Zeitraum 26.3.2010 - 30.3.2010 in Adresse_Diebstahl der auf die Stpfl. zugelassene Renault Trafic samt darin befindlicher Gegenstände (wie z.B. 2 Karton diverse Bürounterlagen) gestohlen worden ist.

Mit diesem Diebstahl begründet die Stpfl. die Unmöglichkeit, die steuerlichen Aufzeichnungen vorlegen zu können.

Dazu ist seitens des Prüfers auszuführen:

Der Stpfl. bzw. deren steuerlichem Vertreter wurden bereits mit 30.4.2008 bzw. 20.5.2008 Nachfristen zur Einreichung der Steuererklärungen 2006 und mit 31.10.2008, 5.12.2008 und 15.1.2009 Nachfristen zur Einreichung der Steuererklärungen für 2007 gesetzt. Auf die Nachfristen und die Zwangsstrafenandrohung zum Jahre 2007 wurde nicht reagiert.

Wurden die Buchhaltungsunterlagen tatsächlich bei dem im März 2010 erfolgten Autodiebstahl (lt. Anzeigebestätigung wurden „2 Karton diverse Bürounterlagen“ gestohlen) entwendet, so ist das der Stpfl. anzulasten. Nach § 184 BAO sind die Besteuerungsgrundlagen - verschuldensunabhängig - dann zu schätzen, wenn nach dem Gesetz zu führende Aufzeichnungen nicht vorgelegt werden können.

Zu erwähnen ist in diesem Zusammenhang, dass auch beim Unternehmen des Ehegatten C B das dortige Nichtvorhandensein von steuerlichen Unterlagen (für den Zeitraum 2008 bis Anfang 2012) mit einem - allerdings im April 2012 - erfolgten Fahrzeugeinbruch begründet wird (vgl. dazu den 1. Bericht der Insolvenzverwalterin an das HG Wien vom2012 zu GZ ...).

Am 4.9.2012 wurde der Prüfer in Kenntnis gesetzt, dass zu den am 21.8.2012 im Vorhaltsweg angeforderten Bankkontounterlagen bisher keine Kontoauszüge erhältlich waren. Die Stpfl. wurde aufgefordert nachzuweisen, dass diese bei den Bankinstituten bereits in Auftrag gegeben wurden. Es wurde eine weitere Frist von maximal 14 Tagen eingeräumt, um die Bankkonten offen zu legen.

Das am 5.9.2012 von der Stpfl. übermittelte FAX ist kein Beleg dafür, dass die Stpfl. sich um die Beschaffung der Bankauszüge bemühte: ...

Am 18.9.2012 wurden Schreiben der Volksbank vom 5.9.2012 und der BAWAG PSK ... vom 13.9.2012 vorgelegt, wonach die Duplikaterstellung von Kontoauszügen mit erheblichen Kosten verbunden wäre.

Die Bp hatte somit zur Stpfl. A B bis zur Schlussbesprechung keinerlei Geschäftsaufzeichnungen zur Verfügung. Die Rücksprache beim steuerlichen Vertreter ergab, dass auch dieser nie Buchhaltungsunterlagen zur Verfügung gestellt bekommen habe und daher auch keine Buchhaltungskonten o. dgl. aushändigen könne.

Tz 6 Tätigkeit

Im Mai 2012 durchgeführte Erhebungen des Finanzamtes bei bekannt gewordenen Auftraggebern ergaben, dass die Firma A B im Zeitraum 2006 bis etwa März 2008 gewerblich tätig war, wobei als Kunden die Firmen D Marktservice GmbH, ... und die E ... feststellbar waren. Von diesen Leistungsempfängern konnten Zahlungsflüsse auf das Firmenkonto der A B festgestellt werden und ist die Höhe der erbrachten Leistungen (Zurverfügungstellung von Personal für Regalschlichtungs- und Werbetätigkeiten Supermärkten sowie Wohnungsräumungen).

Weiters war das Unternehmen in nicht feststellbarem Ausmaß für Privatkunden tätig, wobei hier Wohnungsentrümpelungen durchgeführt worden sind.

Tz 7 Schätzung des stpfl. Umsatzes lt. Bp

Wie in Punkt 9) des Vorhaltes vom 21.8.2012 vorgehalten wurde, wurden der Bp auf Grund durchgeführter Erhebungen nachstehende Zahlungsflüsse in Zusammenhang mit von der Firma A B erbrachten Leistungen bekannt:

Überweisungen von D GmbH (inkl. USt):

2006: 211.499,01; 2007: 275.417,56, 2008: 32.111,12

Überweisungen von E Verwaltung (inkl. USt):

2006: 4.428,00, 2007: 8.232,00

Überweisungen von E N (inkl. USt):

2006: 15.384,00, 2007: 29.179,56

Die Stpfl. wurde eingeladen, sich dazu zu äußern. Sie gab dazu lediglich an, nicht zu wissen, ob die Höhe der vorangegangenen Schätzungen (vgl. Tz 4) zu niedrig oder zu hoch gewesen waren. C B gab an, ihm sei bewusst gewesen, dass die erfolgten Schätzungen zu niedrig gewesen waren.

Die Bp geht davon aus, dass die vorangeführten Umsätze sowie weitere Erlöse im Rahmen der Firma A B erzielt worden sind:

Niederschriftlich räumte C B ein, auch für Privatkunden Räumungen erledigt zu haben. Die Anzahl der im Prüfungszeitraum durchgeführten Wohnungsräumungen erklärte er mit „vielleicht 2, 3 im Jahr“ und den daraus erzielten Erlös mit „im Jahr in Summe etwa 1500 - 1600 Euro“.

Im Vorhalt wurde den Firmenvertretern Gelegenheit geboten, zur Absicht der Bp, die bekannten Umsätze der Kunden E und D um rd. 10%ige bzw. rd. 30%ige Sicherheitszuschläge zu erhöhen, Stellung zu beziehen.

Bis auf den geringen Einlass („2, 3 Räumungen im Jahr“) wurden keinerlei Angaben bezüglich Kundennamen, -adressen, Zahlungseingängen etc. gemacht.

Die Bp sieht den etwa 10%igen bzw. 30%igen Sicherheitszuschlag aus folgenden Gründen für sachlich und der Höhe nach gerechtfertigt an:

Es werden unbestritten auch Leistungen gegenüber Privatkunden erbracht. Die Anzahl der zur Verfügung gestandenen Kfz (bspw. Autoanhänger, Fiat Ducato, Renault Trafic) lässt darauf schließen, dass nicht bloß 2, 3x im Jahr Privaträumungen erfolgten. Da in diesem Bereich Barzahlungen die Regel sind, diese aber mangels Vorlage von Aufzeichnungen nicht überprüft werden können, ist mit hoher Wahrscheinlichkeit anzunehmen, dass nicht bloß 1500 Euro jährlich vereinnahmt worden sind. Die Behauptung, je Räumung im Durchschnitt bloß 500 - 800 Euro erlöst zu haben, ist fern der Realität.

Die sich ergebenden Umsätze und das in weiterer Folge geschätzte Einkommen ist schließlich - im Gegensatz zu den bisher angenommenen Einkünften - geeignet, die Aufbringung der Lebenshaltungskosten der Familie B im Prüfungszeitraum erklärbar zu machen:

Das durchgeführte Vorhalteverfahren hat gezeigt, dass die zuvor angenommenen Einkünfte nicht geeignet waren, die Kosten der Lebensführung (vgl. auch die zahlreichen zur Verfügung gestandenen Kfz der gehobenen Preisklasse wie z.B. Audi A3, Audi A6/S6, BMW M3, Hummer H3, Mercedes ML 320, etc., welche auch entsprechend hohe Leasingraten verursachten) zu bedecken. Zur Verfügung gestandene Geldmittel wie z.B. Ersparnisse wurden nicht angegeben, das Vorhandensein einer entsprechenden „Erbschaft“ in Abrede gestellt und konnte auch der erst 2011 zugeflossene Verkaufserlös aus einem Kleingarten nicht die Vermögensunterdeckung im Zeitraum 2006 - 2008 widerlegen.

Weil die Stpfl. auch ihrer möglichen Mitwirkung nicht nachgekommen ist, indem sie beispielsweise Rechnungen über Deponiekosten, aber auch mögliche Einnahmen aus Flohmärkten oder über Internetverkaufsplattformen erzielte Erlöse offenlegte, sind die Sicherheitszuschläge wie vorgehalten mit brutto zwischen rd. 10.000,00 (2008) und 32.000,00 (2007) anzusetzen.

Die stpfl. Erlöse 20%ig sind daher wie folgt zu schätzen:

[...]

Tz 8 Betriebsausgaben, Vorsteuern

Da Belege nicht vorliegen und auch sonst keine Nachweise über abgeflossene Betriebsausgaben bestehen, müssen letztere geschätzt werden.

Der Stpfl. wurde im Vorhalt vom 21.8.2012 die Möglichkeit eingeräumt, Betriebsausgaben zu belegen oder zumindest glaubhaft zu machen und wurde ihr mitgeteilt, dass die Bp diese ansonsten mit 49% der erzielten Bruttoumsätze (sowie die abziehbaren Vorsteuern mit rd. 2% der anerkannten Bruttobetriebsausgaben) schätzen wird.

Es wurde dazu keine Erklärung abgegeben.

C B hat am 21.8.2012 niederschriftlich ausgeführt, dass ein Großteil der Betriebsausgaben für Subunternehmer aufgewendet worden sein soll:

Für die Regalservicebetreuung und die Wohnungsräumungen habe Fremdpersonal beschafft werden müssen.

Behauptete Subauftragnehmerin I H

Es seien einer „Frau H I, Großfeldsiedlung“ für Personalbereitstellung monatlich ca. 15.000,00 + 20% USt bezahlt worden.

Das Personal sei von H I, welche etwa 50 Jahre alt und sehr korpulent war aufgenommen worden und direkt in jene Supermarktfilialen gebracht worden bzw. selbst hingefahren, wo es benötigt worden sei.

Unterlagen seien infolge des Autodiebstahls keine vorhanden und könne man diese auch nicht mehr über die „Firma“ H beschaffen, da Frau H etwa 2009 verstorben sei. Da Barzahlungen vorgenommen worden wären, könne man allenfalls die monatlichen Behebungen vom Bankkonto der Stpfl. B als Indiz für die Richtigkeit der Angaben heranziehen. H hätte einen Gewerbeschein für die Personalgestellung und auch eine ATU-Nummer gehabt.

Eine Firmenadresse sei nicht mehr rememberlich, zumal man nie in einem Büro der H gewesen sei und diese immer nur nach Kontaktaufnahme via Handy vor einer Filiale des Spars in der Großfeldsiedlung getroffen habe. Auch die Namen der ausgeliehenen Personen würden nicht bekannt sein.

Die erhaltenen Rechnungen haben die verrechneten Arbeitsstunden in einer Summe beinhaltet, den Stundensatz (soweit rememberlich 15,10), nicht aber Details, wer wann wo

wie viel gearbeitet habe. Die Kontrolle der in Rechnung gestellten Beträge sei „aus dem Gedächtnis“ erfolgt bzw. „aus der Erfahrung heraus“.

Am 4.9.2012 wurde der Name von H mit „O“ ergänzt bzw. berichtigt.

Es wurde die Stpfl. neuerlich aufgefordert, die Bankkontounterlagen zu beschaffen, was lt. C B bisher noch nicht „geglückt ist“.

Den Firmenvertretern wurde mitgeteilt, dass ein Betriebsausgaben- und Vorsteuerabzug in Zusammenhang mit den behaupteten Fremdpersonalkosten von rd. 180.000,00 bis 190.000,00 + 20% USt in Zusammenhang mit „einer Firma H“ nicht in Betracht kommen werde:

Es sei der Bp nicht gelungen, die behauptete Zahlungsempfängerin identifizieren zu können. Somit sei nicht gewiss, ob ein Zahlungsabfluss stattgefunden habe. Die im § 162 BAO geforderte Benennung des Empfängers sei als nicht erbracht zu werten.

Eine Glaubhaftmachung käme auch nicht in Betracht, weil zu O H folgendes erhoben werden konnte:

Es sei nur eine O H um den angegebenen Zeitpunkt herum verstorben, und zwar eine im Dezember 2010 70-jährige Verstorbene. Diese habe aber keine gewerbliche Einkünfte steuerlich erklärt, jedenfalls auch keine ATU-Nummer und auch keinen Gewerbeschein besessen. Eine weitere, rund 50-jährige „P“ H habe zwar einen Gewerbeschein, jedoch bloß für das „Handelsgewerbe“ und auch erst gewerbliche Einkünfte ab 2008. Zudem sei diese Kleinunternehmerin und als solche nicht befugt, in Rechnungen USt auszuweisen, welche zum Vorsteuerabzug berechtigten. Es gäbe in diversen Datenbanken „I H“s, „Q R“s usw. die jedoch alle nicht der „gesuchten Firma“ entsprechen.

Überdies wurde im Konkursverfahren GZ ... des C B die Subfirma mit „Frau Q R“ angegeben, wobei diese „Anfang 2010“ verstorben sei; auch dazu konnten keine „erfolgreichen“ Ermittlungen seitens des Prüfers angestellt werden.

Es wurde daher die Stpfl. zur Schlussbesprechung für den 18.9.2012 geladen und aufgefordert, weitere aufklärende Unterlagen nachzubringen, welche die an H behaupteten Zahlungen, die Abziehbarkeit als Betriebsausgabe und den Vorsteueranspruch belegen.

Schätzung der Betriebsausgaben und Vorsteuern lt. Bp

Mangels Vorhandenseins von Eingangsrechnungen, Bankbelegen und Kassabelegen sind Betriebsausgaben nicht belegt.

Auf Grund des vom Unternehmen erbrachten Leistungsumfanges ist davon auszugehen, dass nebst der Arbeitskraft der Stpfl. selbst oder deren Ehegatten weiteres Personal zur Verfügung gestanden sein muss.

Es ist weder nachweisbar noch auszuschließen, dass dabei Schwarzarbeiter beschäftigt worden sind. Das zur Verfügung gestandene Personal ist namentlich nicht bekannt.

Insoweit die Stpfl. behauptet, sich Fremdpersonals einer Firma H I o.ä. bedient zu haben, so ist sie einen diesbezüglichen Beweis schuldig geblieben.

Die gesamten, geschilderten Umstände dieser "Geschäftsbeziehung" lassen offen, ob tatsächlich Dritte Personal gestellt haben oder aber die Beschäftigung dieser - auch der Zahl nach unbekannten - Personen von der Stpfl. zu verantworten ist.

Eine kalkulatorische Berechnung des notwendigen Personaleinsatzes ist mangels entsprechender Abrechnungen (auch mit dem Auftraggeber, welcher die Lagerservicearbeiten nach Stückzahl vergütete) unmöglich.

Die Stpfl. wurde um den Nachweis des Empfängers der behaupteten Subzahlungen gem. § 162 BAO gebeten und wurde dieser nicht erbracht.

Somit kann eine steuerliche Berücksichtigung als Betriebsausgabe der von C B mit "rd. 15.000,00 bis 16.000,00" monatlich bezifferten Zahlungen selbst dann nicht Platz greifen, wenn man den - nicht belegten und phasenweise unglaublich klingenden - Behauptungen der Stpfl. folgen wollte.

Damit ist aber auch der "als größter Teil der Ausgaben" bezeichnete Aufwand nicht absetzbar.

Die Bp anerkennt für all jene, weiters in Frage kommende Aufwendungen wie z.B. Aufwendungen betrieblich genutzter Kfz, Mieten, Telefonkosten, Büroaufwendungen, Bankzinsen, Deponiekosten, Arbeitsmittel und Werkzeug, Kosten für Buchhaltung, usw.) pauschal - wie der Stpfl. auch zur Stellungnahme vorgehalten wurde - 49% der von der Bp geschätzten Bruttoumsätze als abziehbare Betriebsausgaben.

	2006	2007	2008
stpfl. Umsatz lt. Bp netto	212.000,01	287.000,00	35.000,00
stpfl. Umsatz lt. Bp brutto	254.400,01	344.400,00	42.000,00
		x 0,49	
abziehbare Betriebsausgaben lt. Bp	124.656,00	168.756,00	20.580,00

Rechnungen iS § UStG liegen zwar ebenfalls nicht vor, jedoch wird im Schätzungswege davon ausgegangen, dass zu rd. 12% der von der Bp geschätzten Betriebsausgaben Rechnungen, die vorsteuerfähig gewesen waren, vorlagen. Es wird dabei von einem durchschnittlichen Vorsteueranspruch von 20% des Rechnungsbetrages ausgegangen.

Der Vorsteueranspruch beträgt somit rd. 2,04% der von der Bp anerkannten Betriebsausgaben.

	2006	2007	2008
abziehbare Betriebsausgaben lt. Bp	124.656,00	168.756,00	20.580,00
		x 0,0204	
abzf. Vorsteuern lt. Bp daher	2.542,98	3.442,62	419,83

Tz 9 Umsatzsteuer lt. Bp

2006

Umsatzsteuer für 2006 in EUR		EVAB 6.33
Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen)	212.000,00	
Summe	212.000,00	
Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen)	212.000,00	
Davon sind zu versteuern mit:	Bemessungsgrundlage	Umsatzsteuer
20 % Normalsteuersatz	212.000,00	42.400,00
Summe Umsatzsteuer		42.400,00
Gesamtbetrag der Vorsteuern		2.542,98
Zahllast		39.857,02
Abgabennachforderung		37.357,02

2007

Umsatzsteuer für 2007 in EUR		EVAB 6.33
Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen)	287.000,00	
Summe	287.000,00	
Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen)	287.000,00	
Davon sind zu versteuern mit:	Bemessungsgrundlage	Umsatzsteuer
20 % Normalsteuersatz	287.000,00	57.400,00
Summe Umsatzsteuer		57.400,00
Gesamtbetrag der Vorsteuern		3.442,62
Zahllast		53.957,39
Abgabennachforderung		51.757,38

2008

Umsatzsteuer für 2008 in EUR		EVAB 6.33
Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen)	35.000,00	
Summe	35.000,00	
Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen)	35.000,00	
Davon sind zu versteuern mit:	Bemessungsgrundlage	Umsatzsteuer
20 % Normalsteuersatz	35.000,00	7.000,00
Summe Umsatzsteuer		7.000,00
Gesamtbetrag der Vorsteuern		419,83
Zahllast		6.580,17
Abgabennachforderung		6.580,17

Tz 10 Einkünfte aus Gewerbebetrieb lt. Bp

Der Gewinn beträgt lt. Bp

	2006	2007	2008
stpfl. Umsatz lt. Bp netto	212.000,01	287.000,00	35.000,00
stpfl. Umsatz lt. Bp brutto	254.400,01	344.400,00	42.000,00
		x 0,49	
abziehbare Betriebsausgaben lt. Bp	124.656,00	168.756,00	20.580,00
Gewinn lt. Bp daher	129.744,00	175.644,00	21.420,00

Tz 11 Einkommen lt. Bp

Das erzielte Einkommen und die neu vorzuschreibende Einkommensteuer betragen somit lt. Bp:

Einkommenssteuer für 2006 in EUR		EVAB 6.33
Einkünfte aus Gewerbebetrieb		129.744,00
Gesamtbetrag der Einkünfte		129.744,00
Sonderausgaben (§18 EStG 1988):		
Ihr Gesamtbetrag der Einkünfte übersteigt 50.900 €. Ihre Topf-Sonderausgaben können daher nicht (mehr) berücksichtigt werden.		
Einkommen		129.744,00
Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt:		
(129.744,00 - 51.000) * 0,5 + 17.085		56.457,00
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge		56.457,00
Einkommensteuer		56.457,00
Festgesetzte Einkommensteuer		56.457,00
Bisher festgesetzte Einkommensteuer		-935,33
Abgabennachforderung		55.521,67

(Die von der Fa. S gemeldeten Vergütungen iHv 1.209,00 für Leistungen aus einem Werkvertrag sind als in den geschätzten Einkünften aus Gewerbebetrieb miterfasst anzusehen).

Einkommenssteuer für 2007 in EUR

EVAB 6.33

Einkünfte aus Gewerbebetrieb	175.644,00
Gesamtbetrag der Einkünfte	175.644,00
Sonderausgaben (§18 EStG 1988): Ihr Gesamtbetrag der Einkünfte übersteigt 50.900 €. Ihre Topf-Sonderausgaben können daher nicht (mehr) berücksichtigt werden.	0,00
Einkommen	175.644,00
Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt:	
$(175.644,00 - 51.000) \cdot 0,5 + 17.065$	79.407,00
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	79.407,00
Einkommensteuer	79.407,00
Festgesetzte Einkommensteuer	79.407,00
Bisher festgesetzte Einkommensteuer	-360,33
Abgabennachforderung	79.046,67

(Die von der Fa. S gemeldeten Vergütungen iHv 936,00 und T Austria iHv 2.184,00 für Leistungen aus einem Werkvertrag sind als in den geschätzten Einkünften aus Gewerbebetrieb miterfasst anzusehen).

Einkommenssteuer für 2008 in EUR

EVAB 6.33

Einkünfte aus Gewerbebetrieb	21.420,00
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	
Auf Grund der Kontrollrechnung nach § 3 Abs. 2 EStG 1988 anzusetzende Einkünfte	2.764,08
Pauschbetrag für Werbungskosten	-132,00
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	2.632,08
Gesamtbetrag der Einkünfte	24.052,08
Sonderausgaben (§18 EStG 1988): Pauschbetrag für Sonderausgaben	-60,00
Einkommen	23.992,08
Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt:	
$(23.992,08 - 10.000) \cdot 5,750 / 15.000$	5.363,63
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	5.363,63
Verkehrsabsetzbetrag	-291,00
Arbeitnehmerabsetzbetrag	-54,00
Einkommensteuer	5.018,63
Festgesetzte Einkommensteuer	5.018,63
Bisher festgesetzte Einkommensteuer	0,00
Abgabennachforderung	5.018,63

(Im Jahre 2008 werden die vom AMS bezogenen Transferleistungen in die Progressionsermittlung einbezogen.)

Prüfungsabschluss

Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 4 BAO

Hinsichtlich nachstehend angeführter Abgabenarten und Zeiträume wurden Feststellungen getroffen, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs.4 BAO erforderlich machen:

Abgabenart Zeitraum Feststellung

Die Wiederaufnahme erfolgt unter Bedachtnahme auf das Ergebnis der durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung und der sich daraus ergebenden Gesamtauswirkung. Im vorliegenden Fall können die steuerlichen Auswirkungen nicht als geringfügig angesehen werden. Bei der im Sinne des § 20 BAO vorgenommenen Interessensabwägung war dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit (Parteiinteresse an der Rechtskraft) einzuräumen.

Bescheide

Im Anschluss an die Außenprüfung erließ das Finanzamt am 24.9.2012 Umsatzsteuerbescheide und Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2006, 2007 und 2008, die den Prüfungsfeststellungen folgten.

Die Bescheide wurden am 2.10.2012 der Bf zugestellt.

Berufung

Mit Schreiben des steuerlichen Vertreters vom 24.10.2012, Postaufgabe am 24.10.2012, wurde Berufung erhoben:

Über Auftrag von Frau B berufe ich gegen die Umsatz - und Einkommensteuerbescheide der Jahre 2006 - 2008 vom 24.9.2012.

Wir sind der Meinung das Umsätze und Einkünfte nicht Frau A B sondern Herrn C B zuzurechnen sind, weshalb beantragt wird die Umsätze und die Einkünfte aus Gewerbebetrieb bei Frau B mit Null festzusetzen.

Begründung:

Wegen des früheren Konkurses von Herr B, war Frau B nur dem Namen nach selbständig. Herr B konnte wegen seines Konkurses kein Bankkonto auf seinen Namen eröffnen und auch sonst keine Geschäfte in seinem Namen tätigen, deshalb musste Frau B dazu herhalten auf ihren Namen ein Bankkonto zu eröffnen. Wenn Abhebungen oder Überweisungen erfolgten, so erfolgten diese immer im Auftrag von Herrn B. Die Angaben wie sie im BP-Bericht festgehalten wurden (z. B. Seiten 3 und 4 des BP-Berichts) wurden sind durchaus glaubhaft. Gehandelt hat letztlich nur Herr B, Frau B war zu keinem Zeitpunkt darüber informiert geschweige denn dass sie irgendeinen Einfluss hätte nehmen können. Das deckt sich auch mit meinen persönlichen Erfahrungen: ich hatte nur telefonischen Kontakt zu Herrn B. Ich kannte Frau B überhaupt nicht. Ich habe sie erst vor

kurzem persönlich kennengelernt, als sie mir gemeinsam mit ihrem Ehegatten den BP-Bericht übergeben hat.

Es ist daher festzuhalten, dass nur Herr C B Verfügungen getroffen hat und auch wirtschaftlich als Einzelunternehmer tätig war. Frau B hat allenfalls in seinem Auftrag nur in der Art eines unselbständigen Botens gehandelt. Sie hatte nicht den geringsten Einfluss auf die geschäftliche Tätigkeit. Mehr noch: sie war überhaupt nicht über die geschäftlichen Vorgänge informiert.

Wie sind daher der Meinung, dass Umsätze und Einkünfte nur Herr C B zuzurechnen sind.

Stellungnahme des Prüfers

Der Prüfer gab zur Berufung am 13.11.2012 folgende Stellungnahme ab, die der Bf mit Vorhalt vom 16.11.2012, zugestellt am 21.11.2012, zur Kenntnis gebracht wurde:

Die Berufung richtet sich gegen die im Zuge der Bp für die Jahre 2006 - 2008 am 24.9.2012 erlassenen Umsatzsteuer- und Einkommensteuerbescheide. Die Bescheide wurden ab 2. bzw. ab 4.10.2012 hinterlegt, somit ist die Berufung vom 24.10.2012 rechtzeitig eingebracht worden.

Berufungsbegehren ist, die im Rahmen der Bp festgestellten Umsätze und Einkünfte nicht Frau A B, sondern deren Ehegatten C B zuzurechnen.

Zur Begründung führt die Bw. aus, dass

- 1. Fr. B „nur dem Namen nach selbständig“ gewesen wäre*
- 2. Hr. B wegen seines Konkurses kein eigenes Bankkonto eröffnen und auch sonst keine Geschäfte in eigenem Namen tätigen konnte*
- 3. Frau B daher „herhalten musste“, um auf ihren Namen ein Bankkonto zu eröffnen*
- 4. Abhebungen vom und Überweisungen auf das Bankkonto [der Frau B] immer im Auftrag des Herrn B erfolgten*
- 5. letztlich nur Herr B gehandelt habe*
- 6. Frau B zu keinem Zeitpunkt über die geschäftlichen Vorfälle informiert war*
- 7. Frau B keinen Einfluss auf die geschäftliche Tätigkeit hätte nehmen können*
- 8. auch die Kontakte zum Steuerberater nur über Herrn B gelaufen seien*
- 9. nur Herr B wirtschaftlich als Einzelunternehmer tätig gewesen wäre*
- 10. Frau B allenfalls als „unselbständige Botin“ im Auftrag des Herrn B gehandelt*

Dazu wird seitens des Prüfers ausgeführt:

Auf dem Gebiet der Umsatzsteuer sind Leistungen demjenigen zuzurechnen, der sie im eigenen Namen erbringt; Leistender ist, wer im Außenverhältnis zur Leistungserbringung

verpflichtet ist (siehe VwGH 31.3.2003, 2002/14/0111, und Ruppe, UStG, § 1 Tz 254 ff, Seite 154 ff).

Zurechnungssubjekt von Einkünften ist derjenige, der die Möglichkeit besitzt, die sich ihm bietenden Marktchancen auszunützen, Leistungen zu erbringen oder zu verweigern. Maßgeblich ist die tatsächliche, nach außen in Erscheinung tretende Gestaltung der Dinge. Für die Zurechnung von Einkünften kommt es entscheidend darauf an, wer wirtschaftlich über die Einkunftsquelle und so über die Art der Erzielung der Einkünfte und damit über die Einkünfte disponieren kann. Die rechtliche Gestaltung ist nur maßgebend, wenn sich in wirtschaftlicher Betrachtungsweise nichts Anderes ergibt. Bei der Einkünftezurechnung kommt es auf die wirtschaftliche Dispositionsbefugnis über die Einkünfte und nicht auf eine allenfalls nach § 24 BAO zu lösende Zurechnung von Wirtschaftsgütern, aber auch nicht - wie etwa im Bereich des § 22 BAO - auf das Vorliegen eventueller „außersteuerlicher Gründe“ für eine vorgenommenen Gestaltung an (siehe VwGH 15.12.2010, 2008/13/0012).

Auf Grund des Gesamtbildes der Verhältnisse und der nachstehenden Fakten sind die Umsätze und die Einkünfte - wie von der Bp festgestellt - Frau A B zuzurechnen:

- 1. Gegenüber den Auftraggebern bestätigte Frau B selbst schriftlich, dass „ die von Ihnen an mich übergebenen Aufträge durch mich selbst oder durch Mitarbeiter in meinem Auftrag durchgeführt werden“ (vgl. z.B. Schreiben vom 1.9.2005 an den Hauptauftraggeber D)*
- 2. Frau A B war persönlich Gewerbeinhaberin des zu ... registrierten Gewerbes (Regalbetreuung) und legte erst mit 2.2.2008 die Gewerbeberechtigung zu Gunsten des nachfolgend durch den Ehegatten geführten Betriebs zurück*
- 3. Sämtliche im Prüfungszeitraum gelegten Abrechnungen wurden auf „A B“ fakturiert*
- 4. Das bei der PSK eingerichtete Geschäftskonto ... lautete auf Frau B. Die Auftraggeber überwiesen auf dieses Konto. Frau B hatte die alleinige Zeichnungsberechtigung und Verfügungsmacht über das Bankkonto. Geldbehebungen zum behaupteten Zweck der Zahlung einer Subunternehmerin erfolgten ebenfalls durch Frau B persönlich. Somit war Frau B rechtlich und wirtschaftlich Eigentümerin des Bankkontos.*
- 5. Sämtliche FirmenKfz waren auf Frau B zugelassen. Auch die Kfz-Leasing- oder Kreditverträge sind auf Frau B ausgestellt.*
- 6. Frau B hat sich bei der SVA der gewerblichen Wirtschaft bis 31.1.2008 versichert.*
- 7. Lt. Bericht vom2012 der Insolvenzverwalterin im (neuerlichen) Konkurs des C B (GZ ...) „machte sich die Ehegattin mit dem gleichen Unternehmensgegenstand selbständig. Der Schuldner [C B] war nicht Mitarbeiter im Unternehmen der Ehegattin, half ihr aber gelegentlich aus. Im März 2008 übernahm er schließlich wieder das Unternehmen der Ehegattin“.*
- 8. A B ließ bereits die wegen Nichteinreichung von Steuererklärungen für die Jahre 2006 und 2007 am 7.2.2011 erlassenen Schätzungsbescheide gegen sich wirken.*

Die Bescheide waren in Rechtskraft erwachsen, ohne dass die Stpfl. den Einwand erhoben hätte, dass die Einkünfte in wirtschaftlicher Betrachtungsweise dem Ehegatten zuzurechnen wären.

9. Die streitgegenständlichen, von der Bp zu Tz 7 dargestellten Umsätze und Einkünfte wurden zu keiner Zeit vom oder unter der Steuernummer des C B einbekannt.

Mit Bedachtnahme auf den Grundsatz, dass ältere Aussagen glaubwürdiger als spätere sind, und die Rechtsprechung zu Rechtsbeziehungen zwischen nahen Angehörigen (siehe Rz 1127 ff EStR) geht das Finanzamt davon aus, dass die Berufungswerberin nach außen als Unternehmerin aufgetreten ist und die Berechtigte bzw. Verpflichtete aus den Rechtsgeschäften mit den Leistungsabnehmern, der Bank und den Leasingunternehmen etc. war und dass es keine steuerlich anzuerkennenden Vereinbarungen zwischen den Ehepartnern gab.

In der Berufung wurde ausgeführt, dass Herr B wegen seines Konkurses kein Bankkonto auf seinen Namen eröffnen und auch sonst keine Geschäfte in seinem Namen tätigen konnte.

Damit fehlte ihm aber auch die Dispositionsbefugnis über die Einkunftsquelle.

Den Ehepartnern kam es darauf an, dass er keine rechtlich durchsetzbaren Ansprüche erwerben konnte. Nach Ansicht des Finanzamtes entsprach die nach außen in Erscheinung getretene Gestaltung der Dinge damit auch dem Willen der Ehepartner.

Aus Anlass der Berufung wird erwogen, die vorgenommene Schätzung der Einkünfte lt. Tz 8 des BpBerichtes von der Brutto- auf die Nettomethode umzustellen. Das würde zu folgenden Änderungen führen:

	2006	2007	2008
stpfl. Umsatz lt. Bp brutto	254.400,01	344.400,00	42.000,00
abzgl. 20% USt	-42.400,00	-57.400,00	-7.000,00
abzgl. Betriebsausgaben lt. Bp brutto	-124.656,00	-168.756,00	-20.580,00
zzgl. Vorsteuern lt. Bp	2.542,98	3.442,62	419,83
Gewinn lt. Bp daher NEU (gerundet)	89.887,00	121.687,00	14.840,00
bisher	129.744,00	175.644,00	21.420,00

Aus Anlass der Betriebsaufgabe im 1. Quartal 2008 wäre eine Übergangsgewinn gemäß § 4 Abs. 10 EStG 1988 zu ermitteln; mangels vorgelegter Unterlagen wird beabsichtigt, diesen mit Null zu schätzen.

Sie werden ersucht, sich zu dieser Änderung der Schätzung zu äußern und allfällige Beweismittel oder andere Unterlagen vorzulegen.

Stellungnahme Bf

Die Bf gab durch ihren steuerlichen Vertreter am 14.12.2012 folgende Äußerung ab:

An der Tatsache, dass Frau B nur deshalb tätig wurde, weil ihr Ehegatte infolge des (damaligen) Konkurses nicht handlungsfähig war wird festgehalten.

- 1. Gegenüber den Auftraggebern musste der Anschein erweckt werden, dass es sich um den Betrieb von Frau B handle, anders wäre eine Geschäftsbeziehung gar nicht möglich gewesen.*
- 2. Frau B musste Gewerbeinhaberin sein, weil ansonsten die Geschäftsbeziehung, etwa zu „D“ nicht möglich gewesen wäre.*
- 3. Daraus ergab sich auch , dass Frau B unter ihrem Namen fakturieren musste.*
- 4. Herr B hätte kein Bankkonto eröffnen können (auch kein „und-oder“ Konto). Jede Bank hat ihn als Kunden abgelehnt. Nur Frau B konnte ein Bankkonto eröffnen. Nur sie durfte zeichnungsberechtigt sein und Abhebungen zu tätigen. Eine bloße Zeichnungsberechtigung von Herr B hätte die Bank in keinem Fall akzeptiert. Allerdings erfolgten diese Abhebungen immer im Auftrag von Herr B, der auch über die Beträge verfügte, ohne dass Frau B nähere Umstände bekannt waren oder sie Einfluss auf die Verwendung der Gelder gehabt hätte.*
- 5. Ebenso wie er kein Bankkonto eröffnen konnte, konnte Herr B auch keine KFZ-Leasing- bzw. Kreditverträge abschließen, daher konnte er nur seine Frau "vorschieben".*
- 6. Dass Frau B bei der SVA versichert war , ist zwingend aus der Gewerbeberechtigung abzuleiten.*
- 7. Der Zeitraum vor März 2008 ist nicht Gegenstand des derzeitigen Insolvenzverfahrens betr. Herr B. Es ist daher nicht erklärlich, auf Grund welcher Unterlagen diese Berichtsäußerung erfolgte. Ich vermute, dass sie auf einer missverständlichen Information durch Herrn B beruht.*
- 8. Soweit mir mitgeteilt wurde, hat Frau B auf Betreiben von Herrn B nichts gegen die Schätzungsbescheide unternommen.*
- 9. Dass die Umsätze und Einkünfte nicht von Herrn B einbekannt wurden, ist richtig. Auch das hängt damit zusammen, dass Frau B nur "vorgeschoben" wurde.*

Tatsache ist, dass Frau B zu keinem Zeitpunkt über die Vorgänge der Tätigkeit und damit die Abwicklung der Geschäfte informiert war, ihr Wissen bezog sich nur auf die Tatsache, dass deswegen weil ihr Ehegatte "offiziell" nicht tätig sein konnte, kein Bankkonto eröffnen konnte, keine rechtsgültigen Verträge schließen konnte u.dgl. Den Ablauf der Tätigkeit hat allein Herr B bestimmt, ohne dass Frau B darüber informiert war oder gar selbständig Entscheidungen hätte treffen können. Insbesondere hat nur Herr B finanzielle

Entscheidungen getroffen. Frau B hat nie aus eigenem irgendeinen Einfluss auf die Tätigkeit des Herrn B genommen. Im wesentlichen hat sie das auch - soweit ich sehe -im Zuge der Betriebsprüfung ausgesagt.

Berufungsvorentscheidungen

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 18.12.2012 wurde die Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide 2006, 2007 und 2008 als unbegründet abgewiesen und der Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2006, 2007 und 2008 unter Zugrundelegung der mit der Stellungnahme des Prüfers bekannt gegebenen Daten teilweise Folge gegeben. Zur Begründung wurde auf diese Stellungnahme verwiesen.

Ergänzend wurde in der Berufungsvorentscheidung Umsatzsteuer 2006 ausgeführt, worauf in den übrigen Berufungsvorentscheidungen verwiesen wurde:

In der Berufung mit Datum 24.10.2012 wurde beantragt , die Umsätze mit Null festzusetzen und dem Ehegatten C B zuzurechnen.

Auf dem Gebiet der Umsatzsteuer sind Leistungen demjenigen zuzurechnen, der sie im eigenen Namen erbringt , Leistender ist, wer im Außenverhältnis zur Leistungserbringung verpflichtet ist.

Da auch aus der Vorhaltsbeantwortung vom 14.12.2012 hervorgeht , dass die Berufungswerberin im Geschäftsverkehr im eigenen Namen aufgetreten ist, war die Berufung als unbegründet abzuweisen .

Im übrigen wird auf den Vorhalt vom 16.11.2012 mit der Stellungnahme des Außenprüfers verwiesen .

Die Berufungsvorentscheidungen wurden am 31.12.2012 der Bf zugestellt.

Vorlageantrag

Mit Schreiben des steuerlichen Vertreters vom 21.1.2013, von dessen rechtzeitigem Einlangen am Finanzamt das Finanzamt ausgeht (das Original ist nach Ansicht des Finanzamts in Verstoß geraten) wurde beantragt, die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorzulegen. Es erfolgte keine Äußerung zu den Berufungsvorentscheidungen.

Vorlage

Mit Bericht vom 5.3.2013 legte das Finanzamt die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat als damaliger Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor und verwies auf die Berufungsvorentscheidungen.

Nichterledigung durch den UFS

Die Berufung wurde vom Unabhängigen Finanzsenat nicht erledigt.

Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31.12.2013 bei dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1.1.2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Sachverhalt

C B, der Ehegatte von A B, der Bf, betrieb ein Unternehmen, das Regalbetreuungsarbeiten in Märkten und Entrümpelungen durchführte. Mit diesem Unternehmen ging C B in Konkurs. C B durfte daher in weiterer Folge nicht mehr unternehmerisch tätig werden.

Die Ehegatten vereinbarten, dass A B die Geschäfte des C B in eigenem Namen und auf eigene Rechnung fortführen sollte.

A B nahm eine entsprechende Gewerbeanmeldung vor, war bei der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft pflichtversichert, eröffnete Bankkonten, über welche sie alleine verfügte, schloss Kauf- und Leasingverträge ab und trat gegenüber ihren Auftraggebern als Unternehmerin auf.

Mit Wissen und Willen der Bf wurden die Geschäfte tatsächlich von ihrem Ehegatten geführt. Die Bf kümmerte sich im Detail nicht näher darum. Mit den Mitteln aus dem Unternehmen wurden die Lebenshaltungskosten der Ehegatten finanziert. Während der Geschäftstätigkeit der Bf wurde dem Finanzamt (oder Dritten) nie angegeben, dass die Bf nur als Treuhänderin für ihren Ehegatten, also als "Strohmann" oder "Strohfigur" tätig werde.

Beweiswürdigung

Die getroffenen Feststellungen ergeben sich aus den Ermittlungen des Finanzamts und die eigenen Angaben der Bf im Abgabenverfahren.

Rechtsgrundlagen

§ 2 Abs. 1 UStG 1994 lautet:

§ 2. (1) Unternehmer ist, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Das Unternehmen umfaßt die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird.

§ 2 Abs. 1 EStG 1988 lautet:

§ 2. (1) Der Einkommensteuer ist das Einkommen zugrunde zu legen, das der Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat.

§ 184 BAO lautet:

§ 184. (1) Soweit 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.

(2) 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.

(3) 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.

Schätzung

Zuerst ist festzuhalten, dass die vom Finanzamt vorgenommene Schätzung der Besteuerungsgrundlagen gemäß § 184 BAO weder dem Grunde noch der Höhe nach im Rechtsmittelverfahren bekämpft wurde. Es bestehen auch von Amts wegen keine Bedenken gegen die schlüssige Schätzung im Umfang der Berufungsvorentscheidungen.

Umsatzsteuerliche Zurechnung

Umsatzsteuerlich sind Leistungen demjenigen Unternehmer zuzurechnen, der sie im eigenen Namen erbringt. Dies gilt unabhängig davon, ob der Unternehmer auf eigene oder fremde Rechnung tätig wird (vgl. VwGH 22.11.2006, 2003/15/0143). Dem Unternehmer sind auch Leistungen zuzurechnen, die er durch andere (natürliche) Personen erbringen lässt (vgl. VwGH 18.12.1996, 95/15/0149).

Leistender ist grundsätzlich, wer im Außenverhältnis zur Leistungserbringung verpflichtet ist, mag er auch die Leistung durch andere erbringen lassen oder im Innenverhältnis auf fremde Rechnung arbeiten (vgl. VwGH 19.12.2018, Ra 2017/15/0003 unter Hinweis auf Ruppe/Achatz, UStG⁵, § 1 Tz 258 und die dort angeführte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes).

Tritt ein Treuhänder im Außenverhältnis als Leistungserbringer in Erscheinung, so sind ihm in umsatzsteuerlicher Hinsicht die Leistungen zuzurechnen, auch wenn er für Rechnung des Treugebers tätig wird (vgl. VwGH 18.9.2003, 2000/15/0034; VwGH 18.12.1996, 95/15/0149).

Auch wenn die Bf, was vom Gericht nicht festgestellt wurde, als bloße Treuhänderin für ihren Ehegatten tätig gewesen worden sein sollte, war die Bf und nicht der Ehegatte Unternehmerin.

Damit ist die Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide bereits entschieden:

Nach außen ist nur die Bf in den Streitzeiträumen als Unternehmerin aufgetreten.

Die erbrachten Leistungen sind daher ihr zuzurechnen. Die angefochtenen Umsatzsteuerbescheide 2006, 2007 und 2008 vom 24.9.2012 erweisen sich nicht als mit Rechtswidrigkeit (Art. 132 Abs. 1 Z 1 B-VG) behaftet, die diesbezügliche als Beschwerde weitergeltende Berufung ist gemäß § 279 BAO als unbegründet abzuweisen.

Ertragsteuerliche Zurechnung

Zurechnungssubjekt von Einkünften ist derjenige, der die Möglichkeit besitzt, die sich ihm bietenden Marktchancen auszunützen, Leistungen zu erbringen oder zu verweigern (VwGH 2.2.2010, 2007/15/0194).

Maßgeblich für die persönliche Einkünftezurechnung ist die tatsächliche, nach außen in Erscheinung tretende Gestaltung der Dinge (vgl. Wiesner in Wiesner/Grabner/Knechtl/Wanke, EStG § 2 Anm. 35).

Für die Zurechnung von Einkünften ist entscheidend, wer wirtschaftlich über die Einkunftsquelle und so über die Art der Erzielung der Einkünfte und damit über die Einkünfte disponieren kann (Tragen von Unternehmerrisiko; VwGH 18.10.1995,

95/13/0176; VwGH 10.10.1996, 95/15/0208; VwGH 19.11.1998, 97/15/0001; VwGH 18.12.2008, 2006/15/0199).

Nach den getroffenen Feststellungen hat die Bf über die Einkunftsquelle "Regalbetreuungsarbeiten und Entrümpelungen" verfügt. Sie allein war in der Lage, darüber zu disponieren. Nur die Bf konnte ein Gewerbe anmelden, Konten eröffnen und über diese verfügen, und Verträge mit anderen Unternehmen abschließen.

Daran ändert auch der Umstand nichts, dass die Bf tatsächlich offenbar Ihren Ehegatten schalten und walten lies, wie es dieser es für richtig befand. Wenn sich die Bf zur Abwicklung ihrer Geschäfte ihres Ehemannes bedient und sie sich nicht weiter darum kümmert, ändert dies auch ertragsteuerlich nichts daran, dass ihr diese Geschäfte steuerlich zuzurechnen sind.

Die ertragsteuerliche Zurechnung an die Bf ist daher zu Recht erfolgt. Bezüglich der Höhe der Schätzung ist auf die Berufungsvorentscheidungen zu verweisen.

Der Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2006, 2007 und 2008 ist daher im Umfang der Berufungsvorentscheidungen vom 18.12.2012 gemäß § 279 BAO teilweise Folge zu geben.

Nichtzulassung der Revision

Gegen dieses Erkenntnis ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da es sich um keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung handelt. Das Bundesfinanzgericht hat die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auf den vom Bundesfinanzgericht festgestellten Sachverhalt angewendet.

Wien, am 15. April 2019