

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch die Richterin Mag. Mirha Karahodzic MA über die Beschwerde des *****, *****, vertreten durch RA Mag. Nikolaus Rast, Schottengasse 10/IV, 1010 Wien, gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 15. Dezember 2010 betreffend Einkommen- und Umsatzsteuer 2008 zu Recht:

I. Der Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid 2008 wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben und der angefochtene Bescheid wie folgt abgeändert:

Die Umsatzsteuer 2008 wird mit 1.579,01 Euro festgesetzt. Die Bemessungsgrundlagen sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 wird hingegen als unbegründet abgewiesen.

II. Die Revision ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang:

Im Rahmen einer abgabenbehördlichen Prüfung für das Jahr 2008 traf die belangte Behörde in Anwesenheit des Beschwerdeführers am 14. Dezember 2010 folgende Feststellungen:

"Tz. 1 Betriebsfortführung

*Der Betrieb '*****' auf der Donauinsel wurde im Jahr 2008 offiziell von Herrn [Beschwerdeführer] geführt. 2009 und 2010 war für die Versteuerung der Erlöse Frau [...] verantwortlich. Die entsprechende Veranlagung wurde durchgeführt. Ab 01.01.2011 ist wieder Herr [Beschwerdeführer] der offizielle Pächter des Lokals.*

Steuerliche Feststellungen

Tz. 2 Veranlagung 2008

*[Der Beschwerdeführer] gab bei Schlussbesprechung zu Protokoll, dass er für das Jahr 2008 nicht alleine der Geschäftsinhaber war. Er war wohl offiziell der Pächter und war für den Wareneinkauf verantwortlich, jedoch haben angeblich sein ehemaliger Chef, Herr S*** und zwischenzeitlich auch Frau *** die Losungen kassiert. Mangels geeigneter Nachweise sind aber Herrn [Beschwerdeführer] als verantwortlicher Pächter steuerrechtlich die Umsätze für das Jahr 2008 zuzurechnen.*

Die Lösungsaufzeichnungen waren aber mangelhaft und unvollständig, sodass die Besteuerungsgrundlagen gem. § 184 BAO geschätzt wurden:

Umsatz 2008: 60.000,00

Gewinn 2008: 0,00

Steuerliche Auswirkungen

Zeitraum 2008 Euro

Umsatzsteuer:

[000] Steuerbarer Umsatz 46.166,11

[022] 20% Normalsteuersatz 46.166,11

Einkommensteuer:

[330] Einkünfte aus Gewerbebetrieb 41.791,57

Tz. 3 Vorsteuerkorrektur

*Lt. Auskunft des Verpächters '****' wurde vom Bestandsnehmer im Jahr 2008 insgesamt 26.440,00 Pacht und Betriebskosten bezahlt (22.033,33 netto). In der Buchhaltung scheint jedoch ein Betrag von 40.323,61 netto auf. Offenbar wurden Abschläge wegen Hochwasser etc. nicht berücksichtigt.*

Es erfolgt daher eine Vorsteuerberichtigung iHv. 3.658,05.

Steuerliche Auswirkungen

Zeitraum 2008 Euro

Umsatzsteuer:

[060] Vorsteuern (ohne EUST) -3.658,05"

Daraus ergab sich für die Betriebsprüfung die folgende Änderung der Bemessungsgrundlagen:

Änderungen der Besteuerungsgrundlagen

Umsatzsteuer

[000] Steuerbarer Umsatz

<u>Zeitraum</u>	<u>2008</u> Euro
Vor Bp	13.833,89
Tz. 2 Veranlagung 2008	46.166,11
Nach Bp.	60.000,00

[022] 20% Normalsteuersatz

<u>Zeitraum</u>	<u>2008</u> Euro
Vor Bp	13.833,89
Tz. 2 Veranlagung 2008	46.166,11
Nach Bp.	60.000,00

[060] Vorsteuern (ohne EUST)

<u>Zeitraum</u>	<u>2008</u> Euro
Vor Bp	10.420,99
Tz. 3 Vorsteuerkorrektur	-3.658,05
Nach Bp.	6.762,94

Einkommensteuer

[330] Einkünfte aus Gewerbebetrieb

<u>Zeitraum</u>	<u>2008</u> Euro
Vor Bp	-41.791,57
Tz. 2 Veranlagung 2008	41.791,57
Nach Bp.	0,00

Unter Zugrundelegung der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung erfolgte mit Bescheid vom 15. Dezember 2010 die erstmalige Festsetzung der Einkommensteuer 2008 mit -89,47 Euro (=Guthaben). Mit Bescheid vom selben Tag wurde die Umsatzsteuer 2008 mit 5.237,06 Euro festgesetzt.

Mit Schreiben vom 14. Jänner 2011 brachte der damals noch steuerlich vertretene Beschwerdeführer fristgerecht Berufung (nunmehr Beschwerde) gegen die beiden Bescheide ein und konkretisierte sie dahingehend, dass er keinesfalls für die gesamten Nachforderungen des Jahres 2008 aufkommen könne; die Einkünfte und Umsätze seien vielmehr auf die anderen zwei Gesellschafter zu verteilen, für jeden Gesellschafter komme sohin nur ein Drittel des Umsatzes und Gewinnes in Frage. In Ergänzung der Berufung wurden u.a. Sozialversicherungsdatenauszüge des Beschwerdeführers sowie Bilder über Hochwasserverwüstungen hinsichtlich des - hier nicht gegenständlichen - Jahres 2009 vorgelegt.

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 30. Jänner 2012 wurden die Berufungen gegen die oben genannten Bescheide als unbegründet abgewiesen. Die Begründung hinsichtlich der Einkommensteuer 2008 lautet wie folgt:

*"Lt. Ermittlungen beim Vermieter '****' war Hr. *** im Prüfungszeitraum immer der Vertrags- und Ansprechpartner. Er ist dem Vermieter gegenüber als Geschäftsinhaber aufgetreten und hat auch die Pacht bezahlt. Es erscheint logisch, dass der Verpächter als Sicherheit Bürgen verlangt. So ist auch dieser Satz im Vertrag v. 16.10.2008 zu verstehen, dass Hr. ***, Fr. *** und Hr. *** *** solidarisch und uneingeschränkt haften. Eine vom Steuerberater geforderte Aufteilung der Betriebsergebnisse auf Gesellschafter ist nicht möglich, da eine Gesellschaft mit mehreren Beteiligten weder nach außen offengelegt noch dem Finanzamt mitgeteilt wurde. Die gegenständliche Berufung war daher abzuweisen. [...]"*

Hinsichtlich Umsatzsteuer 2008 wurde lediglich auf die Begründung im Einkommensteuerbescheid verwiesen.

Mit Schreiben vom 8. Februar 2012 ersuchte der Beschwerdeführer um Vorlage seiner Beschwerden an die Abgabenbehörde zweiter Instanz mit dem Begehren, die Umsatzsteuerzahllast bzw. die Einkünfte auf drei Personen aufzuteilen. Zwischen den Parteien sei in einem mündlichen Gesellschaftsvertrag vereinbart gewesen, die Einkünfte zwischen den drei Personen zu teilen.

Die belangte Behörde führte daraufhin weitere Ermittlung wie die Einholung eines Gewerberegisterauszuges hinsichtlich *** *** sowie deren Befragung am 21. August 2013 als Auskunftsperson durch. Die darüber aufgenommene Niederschrift enthält Aussagen zu ihrer Geschäftsbeziehung zum Beschwerdeführer, zu ihrer Gewerbeanmeldung und zum täglichen Ablauf im Lokal. Die Niederschrift wurde dem Beschwerdeführer im Rahmen eines Vorhaltes durch das Bundesfinanzgericht zur Kenntnis gebracht sowie im Rahmen der durchgeführten mündlichen Verhandlung thematisiert.

Mit Schreiben vom 25. Juli 2018 nahm der nunmehr rechtsanwaltlich vertretene Beschwerdeführer zum Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes vom 6. Juni 2018 Stellung. Er bestätigte darin, im Auftrag von *** *** verschiedene Waren bestellt und sämtliche Arbeiten für das Lokal erledigt zu haben. Er habe die Waren bestellt und entgegengenommen, serviert, kassiert, abgerechnet und den Erlös S*** übergeben. *** sei seit der Eröffnung des Lokals dort als Angestellte beschäftigt gewesen und habe am Wochenende dort gearbeitet. *** *** habe den Beschwerdeführer beim Steuerberater Papiere unterschreiben lassen; da sein Deutsch schlecht sei, habe er nicht gewusst, was er da unterschreibe. Von einem Gesellschaftsvertrag wisse der Beschwerdeführer nichts, und habe bewusst niemals einen solchen unterschrieben. Der Beschwerdeführer habe nach Rücksprache mit *** ***, der das Lokal gemietet habe, die Miete dem Vermieter bar aus der Kasse übergeben. *** *** habe eine Gewerbescheinurkunde im Lokal aufgehängt, wobei S*** weiterhin der Chef des Beschwerdeführers gewesen sei. Zusammenfassend sei der Beschwerdeführer ausschließlich Angestellter des Lokals und niemals Gesellschafter bzw. Verantwortlicher gewesen. Es stimme, dass er Losungen eingesteckt habe, um diese dann

S*** zu überreichen; er habe selbst niemals Entscheidungen getroffen; verantwortlich für das Lokal sei S*** gewesen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer schloss am 25. April 2008 als alleiniger Pächter bzw. Bestandnehmer mit der *** (welche später unter *** GmbH firmierte) als Verpächterin bzw. Bestandgeberin einen vergebürhten Bestandsvertrag über eine im gesonderten Prospekt bezeichnete Bestandsfläche auf der Donauinsel ("*****. 15"), wobei den Beschwerdeführer als Bestandnehmer die Betriebspflicht gemäß der Betriebsanlagengenehmigung traf. Sonstige Gewerbeberichtigungen waren vom Beschwerdeführer als Bestandnehmer selbst auf eigene Kosten ohne Anspruch auf Ersatz zu beschaffen. Die Bestandsfläche diente ausdrücklich zum Betrieb eines Bar- und Cafestandes, wobei auch der Verkauf von karibischen Speisen erlaubt war. Als Pachtentgelt wurden 31.200,00 Euro inklusive Umsatzsteuer (sohin 26.000,00 Euro netto) vereinbart. Ein Teilbetrag war bereits bei Vertragsunterfertigung fällig, Restzahlungen wurden am 12. Mai 2008 und am 16. Juni 2008 fällig. Das Bestandverhältnis begann am 1. Mai 2008 und endete am 30. September 2008. Für die Saison 2009 wurde dem Beschwerdeführer unter bestimmten Konditionen das Recht eingeräumt, den Bestandgegenstand erneut in Anspruch zu nehmen. Mit dem Abschluss des Bestandsvertrages verpflichtete sich der Beschwerdeführer u.a. ausdrücklich, sämtliche Steuern und Abgaben, die sich aus dem Betrieb ergaben, zur Gänze aus Eigenem zu tragen.

Im Zeitraum 6. Mai 2008 bis 26. August 2008 ergingen seitens der Verpächterin mindestens sechs Rechnungen an den Beschwerdeführer betreffend Betriebskosten-Akonto für die Monate April und Mai (vgl. Rechnung Arbeitsbogen AS 37), die Pacht für das Jahr 2008 (Arbeitsbogen AS 38), Betriebskosten-Akonto Juni bis September 2008 (Arbeitsbogen AS 39-42).

Am 20. Juni 2008 unterzeichneten der Beschwerdeführer, *** ***, S*** und *** (für die D* GmbH als Bestandgeberin) eine "Übereinkunft". *** *** sollte mit sofortiger Wirkung als Pächterin in den Vertrag vom 25. April 2008 eintreten und der Beschwerdeführer zeitgleich aus dem Vertrag austreten und auf alle Rechte und Pflichten aus dem Vertrag zugunsten der neuen Pächterin verzichten. Der Verpächter erteilte diesem Eintritt die Zustimmung und wies ausdrücklich auf die im Vertrag genannten Bedingungen ebenso wie auf die einen integrierenden Bestandteil bildenden Produktleistungsaufträge hin. Weiters wurde vereinbart, dass der Beschwerdeführer bis zur vollständigen Bezahlung des aufgezählten Pachtrückstandes haftbar bleibt, wobei in die Zahlungsverpflichtung auch S*** eintrat. Wörtlich heißt es abschließend: "Die drei Personen haften sowohl für den Rückstand als auch für allfällige weitere Kosten solidarisch und uneingeschränkt."

Im Jahr 2008 war der Beschwerdeführer sozialversicherungsrechtlich im Zeitraum von 1. Jänner 2008 bis 19. Mai 2008 als Arbeiter im Gastgewerbe des S*** in 1080 Wien, sowie von 24. Juni bis 1. August 2008 als Arbeiter bei *** *** in der Cocktailbar in 1220

Wien gemeldet. S*** war von 19. Mai 2008 bis 31. Juli 2008 als Arbeitnehmer des Beschwerdeführers gemeldet.

Der Betrieb auf der Donauinsel (Bar- und Cafebetrieb) wurde im Jahr 2008 bzw. in den Sommermonaten 2008 vom Beschwerdeführer geführt; er war wirtschaftlich für das Lokal verantwortlich und für die tägliche Abrechnung und Losungsermittlung zuständig. Aufzeichnungen wurden keine geführt, die vorhandenen Losungsaufzeichnungen waren vielmehr sehr mangelhaft und fast nicht vorhanden.

Die Betriebsprüfung führte im Außenprüfungsbericht eine Hinzuschätzung von 46.166,11 Euro an steuerbaren Umsatz durch, sodass als Bemessungsgrundlage für den Umsatz 2008 60.000,00 Euro herangezogen wurden.

Bei der Verpächterin, der späteren *** GmbH, StNr. ****, wurde für das Jahr 2008 im Jahr 2016/2017 eine Betriebsprüfung durchgeführt. Betreffend die gegenständliche Bestandfläche "*****. 15" wurde für das Jahr 2008 ein Pächterlös (inkl. Betriebskosten) iHv insgesamt 41.440,00 brutto festgestellt.

Das Bestehen eines (mündlichen) Gesellschaftsvertrages zwischen dem Beschwerdeführer, *** und S*** konnte nicht festgestellt werden.

2. Beweiswürdigung

Die Feststellungen zur Pacht des Lokals durch den Beschwerdeführer und zum Inhalt der Pachtverträge ergeben sich aus den im Verwaltungsakt enthaltenen, zitierten Verträgen (vom Beschwerdeführer unterschriebener Bestandsvertrag vom 25. April 2008 sowie Übereinkunft vom 20. Juni 2008; Arbeitsbogen AS 22 ff.). Die im Verfahren getätigte Aussage des Beschwerdeführers, S*** habe anfangs das Lokal gemietet, steht in Widerspruch zum Pachtvertrag, den der Beschwerdeführer zweifellos alleine abgeschlossen hat. Die Aussage, er habe nicht gewusst, was er unterschreibe, erscheint vor dem Hintergrund, dass er jede einzelne Seite des Pachtvertrages unterschrieben hat, nicht glaubhaft und ist als bloße Schutzbehauptung zu werten.

Die Feststellungen zu den sozialversicherungsrechtlichen Meldungen des Beschwerdeführers im Jahr 2008 und zu seinem Arbeitsverhältnis bei S*** bzw. zum Arbeitsverhältnis des S*** beim Beschwerdeführer ergibt sich zweifelsfrei aus dem im Akt enthaltenen Auszug der Sozialversicherungsanstalt sowie aus der von der belangten Behörde vorgelegten Lohnzettelauskunft aus dem Abgabensystem betreffend S***. Der Beschwerdeführer konnte diese gegenseitigen Meldungen in der mündlichen Verhandlung nicht auf- bzw. erklären. Das Bundesfinanzgericht geht in freier Beweiswürdigung davon aus, dass es sich dabei um Scheinmeldungen gehandelt hat.

Die Feststellungen zur Tätigkeit bzw. zu den Aufgaben des Beschwerdeführers im Lokal beruhen zum einen auf der im Verwaltungsakt enthaltenen und dem Beschwerdeführer zur Kenntnis gebrachten Aussage der ***, welcher der Beschwerdeführer in seiner Stellungnahme vom 25. Juli 2018 auch nicht substantiiert entgegen getreten ist. Vielmehr hat er darin bestätigt, dass er Waren bestellt, entgegen genommen, sämtliche Arbeiten

erledigt, serviert, kassiert und abgerechnet hat. In der mündlichen Verhandlung hat der Beschwerdeführer zudem bestätigt, dass er Warenlisten erstellt und die Einkäufe getätigt, das Lokal immer auf- und zugesperrt und selbst die Arbeitszeiten, die auch vom Wetter abhängig waren, bestimmt sowie den "Putzmann" bezahlt hat. Es ist glaubhaft, dass S***, dessen Existenz nicht in Abrede gestellt wird, die ersten Wochen ebenfalls aufhältig war. Dies ergibt sich aus den übereinstimmenden Aussagen des Beschwerdeführers und ***. Wenn der Beschwerdeführer aber angibt, er habe alles im Auftrag des S*** gemacht, erscheint das wenig glaubhaft, hat er doch zunächst den Pachtvertrag ganz alleine abgeschlossen und sich - wie bereits dargelegt - um alles gekümmert und ist damit nach außen hin in Erscheinung getreten. *** kam erst wegen der Gewerbeberichtigung dazu und es kam zu einem "Tausch": Der Beschwerdeführer wurde sozialversicherungsrechtlich für den Zeitraum 24. Juni 2008 bis 1. August 2008 als Arbeiter der *** angemeldet, während S*** zuvor als Arbeitnehmer des Beschwerdeführers gemeldet wurde. Diese Konstellationen können vor dem Hintergrund der Verantwortlichkeiten im Lokal nur als Scheinmeldungen und die Verantwortung des Beschwerdeführers dahingehend, er habe alles nur im Auftrag des S*** gemacht, als Schutzbehauptung angesehen werden. Sämtliche Rechnungen des Verpächters hinsichtlich Betriebskosten-Akonto und Pachtzins lauteten auf den Beschwerdeführer, auch auf den Kassaeingängen des Verpächters ist der Beschwerdeführer als Zahler (oftmals handschriftlich) vermerkt (vgl. die in der mündlichen Verhandlung vorgelegten Kopien der Kassaeingänge).

Die Feststellung, dass die Lösungsaufzeichnungen äußerst mangelhaft bzw. kaum vorhanden waren, gründet sich auf den Betriebsprüfungsakt, in dem sich für den Prüfungszeitraum lediglich zwei handgeschriebene Aufzeichnungen (über 220,00 und 330,00 Euro) Umsatz für zwei Tage (im Juni 2008,) befinden. Weitere Unterlagen hat der Beschwerdeführer trotz mehrmaliger Ankündigungen im Verfahren nicht vorgelegt. Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes spricht somit das Gesamtbild der Verhältnisse dafür, dass der Beschwerdeführer den Ablauf des Lokals bestimmt hat und nach Außen in Erscheinung getreten ist.

Die Feststellung zum tatsächlich durch den Beschwerdeführer gezahlten Pachtzins ergibt sich aus den Feststellungen, die im Betriebsprüfungsbericht betreffend die Verpächterin getroffen wurden und nicht zu beanstanden sind.

Die negative Feststellung zum Gesellschaftsvertrag ergibt sich aus einer Zusammenschau der vorgelegten Unterlagen, der glaubhaften Aussage der ***, dass sie "nie Geld gesehen hat", sondern vielmehr der Beschwerdeführer alles kassiert habe. Das Bundesfinanzgericht schließt nicht aus, dass es eine "interne" Vereinbarung dieser drei Personen gegeben haben könnte, diese begründet aber keinen Gesellschaftsvertrag, der eine Aufteilung des Umsatzes bedeuten würde.

Vor diesem Hintergrund durfte das Bundesfinanzgericht die obigen Sachverhaltsstellungen gemäß § 167 Abs. 2 BAO als erwiesen annehmen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I.

3.1.1. Die Abgabepflichtigen haben jene Aufzeichnungen zu führen, die nach Maßgabe der einzelnen Abgabenvorschriften zur Erfassung der abgabepflichtigen Tatbestände dienen (§ 126 Abs. 1 BAO).

Gemäß § 126 Abs. 2 BAO haben Abgabepflichtige, soweit sie weder nach §§ 124 und 125 zur Führung von Büchern verpflichtet sind, noch ohne gesetzliche Verpflichtung Bücher führen und soweit Abgabenvorschriften nichts anderes bestimmen, für Zwecke der Erhebung der Abgaben vom Einkommen und Ertrag ihre Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben aufzuzeichnen und zum Ende eines jeden Jahres zusammenzurechnen.

Auch nach § 18 Abs. 1 UStG 1994 ist der Unternehmer verpflichtet, zur Feststellung der Umsatzsteuer und der Grundlagen ihrer Berechnung Aufzeichnungen zu führen. Er hat die vereinnahmten Entgelte für die ausgeführten Leistungen fortlaufend, unter Angabe des Tages derart aufzuzeichnen, dass zu ersehen ist, wie sich die Entgelte auf steuerpflichtige Umsätze, getrennt nach Steuersätzen, und auf steuerfreie Umsätze verteilen.

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde zu schätzen, wenn sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann. 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 (Abs. 2 leg.cit.). 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 (Abs. 3 leg.cit.).

Es ist Ziel der Schätzung, die Besteuerungsgrundlagen, soweit sie sich nicht an Hand von Unterlagen des Bf. und dessen Angaben zuverlässig ermitteln oder berechnen lassen, möglichst zutreffend festzustellen, und zwar so, dass das Ergebnis die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich hat, um so den tatsächlich erzielten wirtschaftlichen Ergebnissen und Verhältnissen möglichst nahe zu kommen.

3.1.2. Nach dem Beschwerdevorbringen ist strittig, wem die Erlöse aus dem Betrieb der Cocktailbar zuzurechnen sind bzw. ob sie dem Beschwerdeführer als Lokalbetreiber alleine oder ihm und seinen zwei vermeintlichen "Gesellschaftern" zuzurechnen sind.

Die Beschwerde verlangte zunächst eine "Aufteilung der Umsatzsteuer" auf drei Personen, nämlich den Beschwerdeführer, *** und S*** und widersprach den Feststellung des Außenprüfungsberichtes, dass der Beschwerdeführer der alleinige Geschäftsinhaber gewesen sein soll. Damit zielte die Beschwerde auf eine Aufteilung der Bemessungsgrundlage auf drei Personen ab. In seiner Stellungnahme vom 25. Juli 2018 bestritt der Beschwerdeführer jedoch das Vorliegen eines Gesellschaftsvertrages

und erklärte, S*** sei der Vorgesetzte des Beschwerdeführers und Verantwortlicher für das Lokal gewesen.

Soweit das Vorbringen des Beschwerdeführers somit dahin geht, dass er nur einer von drei Gesellschaftern gewesen sei und deshalb eine Aufteilung der Erlöse aus dem Betrieb umsatzsteuerlich auf alle drei Personen zu erfolgen habe, ist ihm Folgendes zu entgegnen:

Nach allgemeiner Lehre und Judikatur (siehe zB *Doralt*, EStG, § 2 Rz 142 sowie zB VwGH 15.12.2010, 2008/13/0012) werden Einkünfte aus den in § 2 Abs. 3 EStG 1988 angeführten Einkunftsarten demjenigen zugerechnet, dem die Einkunftsquelle zuzuordnen ist. Zurechnungssubjekt ist derjenige, der aus der Tätigkeit das Unternehmerrisiko trägt, also die Möglichkeit besitzt, die sich ihm bietenden Marktchancen auszunützen, Leistungen zu erbringen oder zu verweigern. Entscheidend ist dabei, dass das Zurechnungssubjekt über die Einkunftsquelle verfügt, also wirtschaftlich über diese disponieren und so die Art ihrer Nutzung bestimmen kann. Wem die Einkünfte zuzurechnen sind, ist dabei in erster Linie nach wirtschaftlichen Gesichtspunkten zu entscheiden. Maßgeblich ist die nach außen in Erscheinung tretende Gestaltung der Dinge; die rechtliche Gestaltung ist nur so weit von Bedeutung, als sich in wirtschaftlicher Betrachtungsweise nichts anderes ergibt.

Für die umsatzsteuerliche Qualifikation der Leistung ist nicht die Bezeichnung oder der äußere Ablauf der Leistungsausführung, sondern der wirtschaftliche Gehalt maßgebend. Die zugrunde liegenden zivilrechtlichen Vertragsbeziehungen der involvierten Parteien geben zwar grundsätzlich Aufschluss über Inhalt, Umfang und den wahren wirtschaftlichen Gehalt der Leistung und stellen ein Indiz für die umsatzsteuerliche Beurteilung der Leistung dar. Wenn keine entgegenstehenden Beweisanzeichen vorliegen, kann davon ausgegangen werden, dass das, was rechtlich geschuldet wird, auch tatsächlich erfüllt worden ist (*Scheiner/Kolacny/Caganek*, Kommentar zur Mehrwertsteuer UStG 1994, § 1 Abs. 1 Z 1, Anm. 45). Dies gilt aber nicht, wenn die schuldrechtlichen Vereinbarungen eine andere Leistung verdecken, die wirklich ausgeführt worden ist. Der Unternehmer kann sich durch die (verbale) Wahl einer bestimmten bürgerlich-rechtlichen Gestaltung (Form) nicht den vom Umsatzsteuergesetz bestimmten steuerlichen Folgen entziehen, selbst wenn der Abschluss des formal vereinbarten Geschäftes den Interessen der Beteiligten entspricht.

Leistungen im umsatzsteuerrechtlichen Sinn sind jenem Unternehmer zuzurechnen, der sie im eigenen Namen erbringt. Dies gilt unabhängig davon, ob der Unternehmer das unternehmerische Risiko aus dem Geschäft trägt, ob er also auf eigene oder auf fremde Rechnung tätig wird (Maßgeblichkeit des Außenverhältnisses; vgl. *Ruppe/Achatz*, UStG⁴, § 1 Tz 254). Wer also zu einer Leistung verpflichtet ist, wird, sofern er die Leistung auch tatsächlich im eigenen Namen ausführt, umsatzsteuerrechtlich als Leistender angesehen. Entscheidend dafür, ob der Unternehmer im eigenen oder fremden Namen tätig wird, ist sein Auftreten nach außen (VwGH 15.1.1990, 87/15/0157; VwGH 18.12.1996, 95/15/0149; VwGH 31.10.2001, 97/13/0066). Leistender ist somit, wer im

Außenverhältnis zur Leistungserbringung verpflichtet ist, mag er auch die Leistung durch andere erbringen lassen oder im Innenverhältnis auf fremde Rechnung arbeiten. Dem Unternehmer sind auch Leistungen zuzurechnen, die er durch Arbeitnehmer erbringen lässt (vgl. VwGH 18.12.1996, 95/15/0149; VwGH 22.11.2006, 2003/15/0143).

Unter Bedachtnahme auf die dargestellte Judikatur und Rechtslage bedeutet dies für den Beschwerdefall, dass der gegenständlichen Barbetrieb dem Beschwerdeführer als Einkunftsquelle zuzurechnen und dieser als Unternehmer zu qualifizieren ist:

Selbst unter der Annahme, dass der Beschwerdeführer anfangs im Auftrag des S*** gehandelt hat, so ist er während des Barbetriebes im eigenen Namen und auf eigene Rechnung nach Außen hin in Erscheinung getreten und hat die Abläufe bestimmt. Wie den Feststellungen zu entnehmen ist, hat er den Pachtvertrag alleine abgeschlossen, Rechnungen des Verpächters waren an den Beschwerdeführer adressiert und wurden von diesem beglichen. Des Weiteren zeichnete er u.a. Warenaufzeichnungen ab und erstellte Einkaufslisten. Soweit der Beschwerdeführer behauptete, er sei nur angestellt gewesen und habe im Auftrag und auf Rechnung des S*** *** gehandelt, ist dies als reine Schutzbehauptung zu qualifizieren. Eine vom Beschwerdeführer angeregte "Aufteilung" der Umsätze kommt daher ebenso wenig in Betracht wie eine gänzliche Abstandnahme von der Zurechnung der Umsätze an den Beschwerdeführer dem Grunde nach.

3.1.3. Auch wenn weder die Schätzungsberechtigung noch die Schätzungsmethode im Verfahren bekämpft wurden, bestehen gegen die gewählte Vorgangsweise keine Bedenken bestehen: Auf Grund der bereits beschriebenen, mangelhaften und fehlerhaften Lösungsaufzeichnungen waren die Voraussetzungen für eine Schätzung gegeben. Die vorgenommene Schätzung der Bemessungsgrundlage durch Hinzurechnung auf einen Umsatz von 60.000,00 Euro baut darauf auf, dass der Barbetrieb auf fünf Monate ausgerichtet war und im Akt für einzelne Tage handschriftliche Aufzeichnungen (über 220,00 bis 350,00 Euro Umsatz) vorhanden waren. Allein vor dem Hintergrund, dass der Aufwand für Pacht ca. 40.000,00 Euro betragen hat, erscheint die Umsatzschätzung iHv insgesamt 60.000,00 Euro ohnedies am untersten Rand angesetzt und ist das einer Schätzung innewohnende Fehlerkalkül äußerst niedrig gehalten.

3.1.4. Bei der Verpächterin wurde für das Jahr 2008 im Jahr 2016/2017 eine Betriebsprüfung durchgeführt. Betreffend die verfahrensgegenständliche Bestandfläche "*****. 15" wurde ein beglichener Pachterlös (inkl. Betriebskosten) iHv insgesamt 41.440,00 brutto festgestellt. Die im Zuge der beim Beschwerdeführer durchgeführten Betriebsprüfung festgestellte ("Tz 3 Vorsteuerberichtigung") und mit dem angefochtenen Umsatzsteuerbescheid durchgeführte Vorsteuerberichtigung erweist sich vor diesem Hintergrund als fehlerhaft, weshalb die Vorsteuer im gegenständlichen Fall auf den ursprünglichen Betrag ("Betrag vor BP") von 10.420,99 Euro zu korrigieren und der angefochtene Umsatzsteuerbescheid dahingehend abzuändern ist, dass die Umsatzsteuer mit 1.579,01 Euro festgesetzt wird (siehe beiliegendes Berechnungsblatt).

3.1.5. Im Ergebnis ist daher die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid als unbegründet abzuweisen, während der Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid 2008 teilweise stattzugeben und der angefochtene Bescheid abzuändern ist.

3.2. Zu Spruchpunkt II.

Gemäß § 25a Abs. 1 VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen.

Die Revision ist nicht zulässig, weil die Entscheidung nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt: Bei der Frage, ob die Umsätze im vorliegenden Fall dem Beschwerdeführer zuzurechnen sind, handelt es sich um eine vom Bundesfinanzgericht auf der Sachverhaltsebene in freier Beweiswürdigung zu lösende Tatfrage. Im Übrigen weicht die vorliegende Entscheidung weder von der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab noch fehlt es an einer solchen Rechtsprechung (vgl. die unter Punkt 3.1 zitierte Judikatur); weiters ist die vorliegende Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auch nicht als uneinheitlich zu beurteilen.

Beilagen: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 23. Juli 2019