

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Anna Radschek in der Beschwerdesache Bf., [Adresse], vertreten durch Dr. Karl Bernhauser, Schmerlingplatz 3, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 10.01.2019 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt Wien 4/5/10 vom 11.12.2018, betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2012 bis 2015 zu Recht erkannt:

- 1.) Die Beschwerden gegen die Umsatzsteuerbescheide 2012 bis 2015 werden als unbegründet abgewiesen.
- 2.) Den Beschwerden gegen die Einkommensteuerbescheide 2012 bis 2015 wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.
Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

Im Rahmen einer beim Beschwerdeführer durchgeführten die Jahre 2010 bis 2016 umfassenden abgabenbehördlichen Prüfung wurden u.a. folgende die Jahre 2012 bis 2015 betreffende Feststellungen getroffen:

"Tz 1: Allgemeines

Grundlage für die Prüfung ist eine Anzeige, in welcher dem Abgabepflichtigen vorgeworfen wird, einen illegalen Autoplatz in [Adresse1], zu betreiben, von welchem er div. KFZ zum Verkauf - auch über die Internetplattform [Plattform] - anbietet.

Durch die Finanzpolizei wurden diesbezüglich Erhebungen durchgeführt und dabei festgestellt, dass der Abgabepflichtige von [Autohaus] ersteigerte Autos an den Adressen in [Adresse1] sowie in [Adresse2] zum Verkauf anbietet.

Für den Prüfungszeitraum 2009 bis 2016 erklärte der Abgabepflichtige bisher Einkünfte aus Transferleistungen und vereinzelt Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit.

Durch die Finanzstrafbehörde wurde diesbezüglich daher eine Außenprüfung gem. § 147 BAO in Verbindung mit § 99 Abs. 2 FinStrG für die Jahre 2009-2016 angeordnet sowie die Steuerfahndung mit einer Hausdurchsuchung beauftragt.

Im Zuge dieser Hausdurchsuchung wurden handschriftliche Aufzeichnungen des Abgabepflichtigen (in weiterer Folge „handschriftliche Aufzeichnungen“) beschlagnahmt, welche monatliche Gewinne durch den Verkauf von Kraftfahrzeugen beinhalten. In den Aufzeichnungen wurde erfasst:

- 1. das jeweilige Monat,*
- 2. die Kfz Marke,*
- 3. Type,*
- 4. das Baujahr,*
- 5. der Einkaufspreis,*
- 6. der Verkaufspreis und*
- 7. der Gewinn.*

Die verkauften Fahrzeuge wurden nummeriert aufgelistet und am Ende des jeweiligen Monats wurde noch der Gewinn als Summe angeführt. Für jedes in den Aufzeichnungen umfasste Jahr wurden, die gesamte Summe der verkauften Kfz des Jahres und der jährliche Gewinn aufgeschrieben.

Im Zuge der Hausdurchsuchung wurden auch Kaufverträge beschlagnahmt, die es der AP ermöglichten, den Kontakt zu Fahrzeugkäufern bzw. zu Personen herzustellen, die auf den Kaufverträgen als Verkäufer angeführt sind. Die Kaufverträge entsprechen grundsätzlich immer dem gleichen Muster. Bei den auf den Kaufverträgen angeführten Fahrzeugverkäufern handelte es sich meist um die Vorbesitzer des jeweiligen Fahrzeugs. Der Abgabepflichtige dürfte daher anhand der im Typenschein vermerkten Daten der Vorbesitzer diese, ohne deren Wissen, übernommen haben und hat daher die Fahrzeuge unter falschem Namen und ohne Auftrag weiterverkauft. Durch die Steuerfahndung und AP erfolgten daher Kontaktaufnahmen mit den Vorbesitzern. Alle Nachfragen bei den Vorbesitzern, führten zum Ergebnis, dass ein Bf.

unbekannt sei und sie die ihnen gezeigten Kaufverträge nicht kennen. Einige der Kaufverträge wiesen darüber hinaus auch eine Unterschrift des vermeintlichen Fahrzeugverkäufers auf. Durch die Fahrzeugvorbesitzer wurde aber verneint, dass es sich dabei um ihre Unterschrift handelt.

Durch die AP wurde von der [Autohaus] Unterlagen über die Geschäftsbeziehungen mit Bf. abverlangt.

Die aufgrund der Anfrage von [Autohaus] vorliegende Liste (in weiterer Folge „Versteigerungsliste“) beinhaltet für den Zeitraum 2009 - 2016, im Rahmen von Versteigerungen, veräußerte Fahrzeuge des o.a. Unternehmens an den registrierten Käufer Bf..

Die Versteigerungsliste wurde mit den handschriftlichen Aufzeichnungen des AbgPfl abgeglichen und es zeigte sich, dass sich der überwiegende Anteil (290 zu 60 = 79%) der Fahrzeuge der Versteigerungsliste in den handschriftlichen Aufzeichnungen wiederfand. Ein Großteil der in den handschriftlichen Aufzeichnungen erfassten Kraftfahrzeuge konnte nicht auf der Versteigerungsliste wiedergefunden werden (475 Fahrzeuge). Es ist daher vielmehr davon auszugehen, dass Fahrzeuge aus einer der Abgabenbehörde unbekannten Quelle bezogen wurden und weiterverkauft wurden.

Tz 2: Würdigung der Stellungnahme vom 17.05.2018

Der Abgabepflichtige wurde am 17.4.2018 zu einer Beschuldigteneinvernahme vorgeladen, welcher er auch nachkam, aber sich an diesem Tag der Aussage entzog. Es wurde vereinbart, dass eine schriftliche Stellungnahme zu den Vorwürfen bis 9.5.2018 nachgereicht wird. Verspätet, am 28.5.2018 langte die schriftliche Stellungnahme schlussendlich ein.

In dieser Stellungnahme gibt der Abgabepflichtige bekannt, dass er in den Jahren 2010 bis Oktober 2012 sowie ab Februar 2014 im Auftrag seines Schwiegervaters, [Schwiegervater], [Geburtsdatum], wohnhaft in Serbien, Kraftfahrzeuge ersteigert sowie verkauft hat. Für diese Tätigkeit hat er von seinem Schwiegervater ca. 5 bis 10 Fahrzeuge zur freien Verfügung erhalten.

Im Zeitraum November 2012 bis Jänner 2014 hat er diese Tätigkeit im Auftrag von [Freund], geb. [Datum], wohnhaft in Wien, ausgeübt.

Entschädigungen betreffend der Leistungen für [Freund] blieben unerwähnt.

Aufgrund der Stellungnahme des AbgPfl wurde der Zeuge [Freund] niederschriftlich einvernommen. Durch [Freund] wurde dabei bekannt gegeben, dass er Bf. im Dezember 2012 mit der Bitte kontaktiert hat, ihm beim Einkauf von KFZ und deren Überstellung behilflich zu sein. Als Gegenleistung dafür wurden Hrn. Bf., auf dessen Verlangen, ersteigerte Autos zum Einkaufs(Ersteigerungs-)preis überlassen und der daraus lukrierte Gewinn geteilt. Die AP hält

die Aussagen von [Freund] für schlüssig, der geteilte Gewinn aus dem Verkauf von Fahrzeugen kann in den handschriftlichen Aufzeichnungen wiedergefunden werden, er wurde durch den AbgPfl sogar mit einem Vermerk „1/2“ gekennzeichnet. Es ist daher davon auszugehen, dass die überlassenen Fahrzeuge durch den AbgPfl selbst verkauft wurden und er die Hälfte des Gewinns an [Freund] ausbezahlt hat.

In einem Auskunftersuchen vom 4.7.2018 wurde der Abgabepflichtige aufgefordert, betreffend die Geschäftstätigkeit mit seinem Schwiegervater bzw. [Freund] alle die Geschäftsbeziehungen betreffenden Unterlagen und Beweismittel vorzulegen.

In einer weiteren schriftlichen Stellungnahme gab er an, dass keine diesbezüglichen Unterlagen vorhanden seien. Es gibt weder Verträge noch Aufzeichnungen, da die geschäftlichen Beziehungen auf reiner Vertrauensbasis basierten.

Bei Kfz-Versteigerungen der [Autohaus] soll laut schriftlicher Stellungnahme, in unregelmäßigen Abständen der Schwiegervater des AbgPfl dabei gewesen sein. Die Rechnungen seitens [Autohaus] wurden aber trotz der vermeintlichen Vermittlungstätigkeiten für den Schwiegervater [Schwiegervater] auf den Namen Bf. ausgestellt.

Betreffend der Geldflüsse ist anzumerken, dass auch hier ein Nachweis nicht erbracht wurde, da sowohl die Bezahlung des Versteigerungspreises als auch des Verkaufserlöses jeweils in bar erfolgten und auch über Abrechnungsmodalitäten mit dem Schwiegervater keine Aufzeichnungen geführt wurden bzw. im Auskunftsverfahren nicht näher darauf eingegangen wurde.

Da wie oben erwähnt, keine schriftlichen Geschäftsvereinbarungen mit dem Schwiegervater getroffen wurden, kein Nachweis über den Geldfluss vorgelegt werden konnte, was für sich schon alleine in der heutigen Geschäftswelt als realitätsfremd zu werten ist, sowie dem Umstand, dass Kaufverträge auf Vorbesitzer als Verkäufer ausgestellt wurden, um offensichtlich so den wahren Verkäufer zu verschleiern, kommt die AP in freier Beweiswürdigung zu dem Schluss, dass sämtliche Fahrzeugverkäufe, auch jene die angeblich über die X GmbH abgewickelt wurden (nähere Ausführungen siehe TZ 3) dem Abgabepflichtigen zuzurechnen sind.

Tz 3:

Tz 4: Ermittlung der Erlöse

Wie in Tz 1, 2 und 3 erwähnt, werden sämtliche Erlöse dem Abgabepflichtigen zugerechnet. Dies erfolgt dermaßen, dass die Erlöse lt. handschriftlichen Aufzeichnungen für die Jahre 2010 - 2016, die Erlöse, welche bisher trotz Einkauf aufgrund einer Versteigerung bei [Autohaus] nicht in den Aufzeichnungen enthalten sind (ein Verbleib dieser KFZ konnte seitens des Abgabepflichtigen nicht nachgewiesen werden) sowie die angeblich durch die X GmbH veräußerten Fahrzeuge in die Zurechnung einbezogen werden. Die Vermerke mit 1/2 in den handschriftlichen Aufzeichnungen des AbgPfl wurden berücksichtigt (dh. es wurde nur der 1/2

Gewinn zur Umsatzermittlung herangezogen).

Der Verkaufspreis für Fahrzeuge, deren Erlös bisher nicht in den handschriftlichen Aufzeichnungen enthalten ist, wird mit einem durchschnittlichen Aufschlag von 100% hochgerechnet. Der Durchschnittliche Aufschlag (Verkaufspreis im Verhältnis zu Anschaffungskosten inkl. aller Nebenkosten) aller bekannten bezogenen Fahrzeuge aus den Jahren 2009 bis 2016 beträgt 104% (695 Fahrzeuge). Aufgrund der immanenten Unsicherheit von Durchschnittsbetrachtungen wurde daher der Aufschlag zugunsten des AbgPfl auf 100% reduziert.

Die Ermittlung der Umsätze des AbgPfl, erfolgte daher zum überwiegenden Teil (695 Verkäufe) auf Basis der handschriftlichen Aufzeichnungen des AbgPfl. Nur ein geringer Teil (69 Fahrzeuge) des Umsatzes musste daher unter zu Hilfenahme von kalkulatorischen Durchschnittssätzen ermittelt werden.

Die zahlenmäßige Darstellung ist der Beilage zu entnehmen.

Tz 5: Ermittlung Betriebsausgabe

Aus den der AP zur Verfügung stehenden Unterlagen der Firma [Autohaus] werden grundsätzlich die Einkaufspreise der KFZ als Aufwand berücksichtigt. Zusätzlich werden Aufwendungen, welche auf den handschriftlichen Aufzeichnungen aufscheinen und auf Reparaturen vor Verkauf schließen lassen, ebenfalls als Betriebsausgabe in Abzug gebracht.

Die zahlenmäßige Darstellung ist der Beilage zu entnehmen."

Der beigelegten Berechnung ist für die Jahre 2012 bis 2015 Folgendes zu entnehmen (Beträge in Euro):

Erlöse:

Jahr	2012	2013	2014	2015
Verkaufserlöse lt. Aufzeichnungen Bf.	226.150,00	173.050,00	154.360,00	147.110,00
Einkäufe bei [Autohaus], die nicht in Aufz. enthalten sind	300,00			1.955,00
Aufschlag 100% Verkaufserlöse KFZ nicht in Grundaufz.	600,00			3.910,00
Verkaufserlöse insgesamt	226.750,00	173.050,00	154.360,00	151.020,00

Aufwendungen insges:

WEK KFZ	164.034,00	122.175,00	112.843,00	99.757,00
Reparaturen	2.785,00		1.611,00	5.718,00
Einkünfte aus Gw lt. AP	59.931,00	50.875,00	39.906,00	45.545,00

Differenzbesteuerung:

Jahr	2012	2013	2014	2015
Basis USt brutto	62.716,00	50.875,00	41.517,00	51.263,00
Basis USt netto	52.263,33	42.395,83	34.597,50	42.719,17
USt 20%	10.452,67	8.479,17	6.919,50	8.543,83

Das Finanzamt erließ in der Folge erstmals u.a. die angefochtenen Umsatz- und Einkommensteuerbescheide und folgte in diesen den von der Außenprüfung getroffenen Feststellungen.

In den fristgerecht eingebrachten Beschwerden gegen die Bescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2012 brachte der rechtsfreundliche Vertreter des Beschwerdeführers vor, diese beruhten auf unrichtigen Feststellungen, zu denen das Finanzamt durch die Außerachtlassung entscheidender Beweisergebnisse gelangt sei.

Der Beschwerdeführer habe in seiner Stellungnahme vom 17.05.2018 ausgeführt, dass er ab 2010 bis Ende 2012 ausschließlich für seinen Schwiegervater [Schwiegervater] tätig gewesen sei, in dessen Auftrag und mit dessen Finanzierung er Fahrzeuge ersteigert habe.

Diese Fahrzeuge seien in Stand gesetzt, inseriert und in weiterer Folge veräußert worden, wobei der Veräußerungserlös zur Gänze an [Schwiegervater] ausgefolgt worden sei.

Für seine Tätigkeit seien dem Beschwerdeführer zwischen 5 und 10 Fahrzeuge zur freien Veräußerung pro Jahr zur Verfügung gestellt worden.

Der Reinerlös aus der Veräußerung dieser Fahrzeuge habe zur Abgeltung der Tätigkeit des Beschwerdeführers für seinen Schwiegervater gedient.

Der Umstand, dass keine schriftliche Vereinbarung mit seinem Schwiegervater getroffen worden seien, sei darauf zurückzuführen, dass der Beschwerdeführer ebenso wie sein Schwiegervater der Volksgruppe der Roma angehörten, bei dieser Volksgruppe würden keine schriftlichen Vereinbarungen intern getroffen, dies würde eine Beleidigung darstellen, da eine schriftliche Vereinbarung dokumentiere, dass dem Wort des Vertragspartners nicht geglaubt werde.

Diesbezüglich werde auf die beiliegenden Abrechnungen für das Jahr 2010 bzw. 2011 verwiesen.

Es gebe keinen nachvollziehbaren Grund, aus welchen Erwägungen der Beschwerdeführer „Abrechnungen“ für sich selbst angefertigt haben sollte.

Die Richtigkeit der Verantwortung des Beschwerdeführers werde auch dadurch bestätigt, dass er ab Dezember 2012, als es mit seinem Schwiegervater zu Zerwürfnissen gekommen sei, mit [Freund] eine neue Vereinbarung getroffen und hinsichtlich der Aufteilung des Gewinnes den Erlös mit dem Vermerk 1/2 gekennzeichnet habe, woraus seitens des Finanzamtes der Schluss gezogen worden sei, dass die diesbezügliche Zeugenaussage des [Freund] richtig sei.

Es bestehe mit [Freund] keine familiäre Bindung wie mit dem Schwiegervater des Beschwerdeführers.

Der Beschwerdeführer habe nie in Abrede gestellt, dass er den Erlös aus dem Verkauf mit [Freund] geteilt habe. Er habe jedoch die Fixkosten der Lagerung der KFZ sowie die Kosten des Autoplatzes und die regelmäßige Reinigung der Fahrzeuge getragen.

Hätte er tatsächlich in den vorangegangenen Jahren den Gewinn aus den KFZ-Verkäufen nicht an seinen Schwiegervater ausgefolgt, so hätte für ihn keine Veranlassung bestanden, mit [Freund] eine Vereinbarung zu treffen, aufgrund derer nur mehr die Hälfte des Gewinnes zu lukrieren wäre.

In den fristgerecht eingebrachten - mit Ausnahme der angeführten Beträge - wortgleichen Beschwerden gegen die Bescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2013 bis 2015 brachte der rechtsfreundliche Vertreter des Beschwerdeführers vor, aufgrund der Mangelhaftigkeit des Verfahrens sei das Finanzamt zu einer verfehlten Höhe der Umsätze und Einkünfte gekommen.

Der Beschwerdeführer habe ausgeführt, dass er für den Zeitraum November 2012 bis einschließlich Jänner 2014 die Aufzeichnungen im Zusammenhang mit der Erwerbsgemeinschaft nach bürgerlichem Recht mit [Freund] angefertigt habe.

Diese sei auch vom Finanzamt in der Form akzeptiert worden, als die Aussage des als Zeugen vernommenen [Freund] als schlüssig erkannt worden sei.

Entgegen dieser Annahme und entgegen den Aufzeichnungen des Beschwerdeführers habe die belangte Behörde jedoch zu Unrecht den Gesamtbetrag seiner Umsätze und Einkünfte in den einzelnen Jahren jeweils überhöht festgestellt.

Als Umsatz und Einkommen könne dem Beschwerdeführer nur jener Betrag zugeordnet werden, welcher ihm aufgrund der Vereinbarung mit [Freund] zugekommen sei.

Die festgesetzten Beträge würden die Gesamterlöse der Erwerbsgemeinschaft bürgerlichen Rechts zwischen dem Beschwerdeführer und [Freund] beinhalten und dürften daher nur zur Hälfte dem Beschwerdeführer zugerechnet werden. Überdies sei zu berücksichtigen, dass der Beschwerdeführer Kosten der Autoplatzmiete und die Kosten der Reinigung allein getragen habe, weshalb diese in voller Höhe bei ihm in Abzug zu bringen seien.

Die den Bescheiden zugrunde gelegten Bemessungsgrundlagen seien daher überhöht und im Sinne der Ausführungen des Beschwerdeführers zu korrigieren.

Betreffend Festsetzung von Umsatzsteuer wurde darüber hinaus vorgebracht, der Beschwerdeführer habe keine umsatzsteuerpflichtigen Rechtsgeschäfte getätigt, sodass eine Umsatzsteuerfestsetzung zur Gänze zu entfallen habe.

Mit Schreiben vom 12.04.2019 wurde der Beschwerdeführer aufgefordert, die ihm erwachsenen Kosten (wie Autoplatzmiete, Reinigungskosten) darzustellen und Belege dafür vorzulegen. Die Höhe der Zahlungen und deren Durchführung seien nachzuweisen.

Mit Beschwerdevorentscheidungen vom 07.06.2019 wurden die Beschwerden als unbegründet abgewiesen. In der zusätzlich ergangenen Begründung führte die belangte Behörde an, die Finanzpolizei sei aufgrund einer Anzeige auf den Beschwerdeführer aufmerksam geworden. Im Rahmen einer Hausdurchsuchung seien handschriftliche Aufzeichnungen beschlagnahmt worden, die den Verkauf von zahlreichen Kraftfahrzeugen im Zeitraum 2010 bis 2017 präzise dokumentieren würden. Es werde auf die Niederschrift über die Schlussbesprechung der AP vom 04.12.2018 verwiesen. Auf weitere Ausführungen werde daher verzichtet, weil der Sachverhalt dort ausführlich dargestellt worden sei.

Zu den Angaben des Beschwerdeführers, er sei im Namen seines Schwiegervaters tätig gewesen, fehlten schriftliche Aufzeichnungen und Vereinbarungen. Dass diese nur deshalb

fehlen würden, weil beide der Volkgruppe der Roma angehören würden, widerspreche den redlichen Gepflogenheiten eines ordentlichen Unternehmers.

Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen fänden nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes - selbst wenn sie den Gültigkeitserfordernissen des Zivilrechtes entsprechen würden - im Steuerrecht nur dann Anerkennung, wenn sie

- nach außen ausreichend zum Ausdruck kämen (Publizität),
- einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt hätten und
- auch zwischen Familienfremden unter denselben Bedingungen abgeschlossen worden wären.

Selbst für den Fall, dass der Beschwerdeführer im Auftrag des Schwiegervaters gehandelt hätte, seien Einkünfte iSd § 2 Abs. 3 EStG 1988 demjenigen zuzurechnen, dem die Einkunftsquelle zuzurechnen sei. Die Zurechnung von Einkünften müsse sich nicht mit dem wirtschaftlichen Eigentum an der Einkunftsquelle decken.

Zurechnungssubjekt von Einkünften sei derjenige, der die Möglichkeit besitze, die sich ihm bietenden Marktchancen auszunützen, Leistungen zu erbringen oder zu verweigern. Maßgeblich sei die tatsächliche, nach außen in Erscheinung tretende Gestaltung der Dinge. Für die Zurechnung von Einkünften komme es entscheidend darauf an, wer wirtschaftlich über die Einkunftsquelle und so über die Art der Erzielung der Einkünfte und damit über die Einkünfte disponieren könne.

Sollte der Erlös aus den Verkäufen tatsächlich an den Schwiegervater weitergeben worden sein, stelle sich dies nur als Form der Einkommensverwendung durch den Beschwerdeführer dar.

Auf Grund der Feststellungen der Außenprüfung seien die Einnahmen dem Beschwerdeführer zuzurechnen, da kein Zweifel daran bestehe, dass er Einfluss auf Ankaufs- und Verkaufspreise, sowie auf die Auswahl der Fahrzeuge gehabt habe und somit die Marktchancen habe nützen können.

Der Reingewinn, den der Beschwerdeführer angeblich ab Ende 2012 mit [Freund] geteilt habe, werde ihm seitens der Außenprüfung auch nur zur Hälfte zugerechnet.

Die Beschwerden gegen die Einkommensteuerbescheide seien daher insoweit als unbegründet abzuweisen gewesen.

Zu den Beschwerden gegen die Umsatzsteuerbescheide führte die belangte Behörde unter Verweis auf § 2 UStG 1994 aus, Unternehmer sei derjenige, der die Leistung im eigenen Namen erbringe bzw in dessen Namen die Leistung erbracht werde.

Da der Betrieb dem Beschwerdeführer als Einkunftsquelle zuzurechnen sei, sei er auch als Unternehmer zu qualifizieren und seien ihm die erzielten Umsätze umsatzsteuerlich zu 100% zuzurechnen.

Da für die Jahre 2012 bis 2015 die Entrichtung einer Parkplatzmiete nicht nachgewiesen wurde, versagte die belangte Behörde für diese Jahre die Berücksichtigung weiterer Betriebsausgaben.

Der rechtsfreundliche Vertreter des Beschwerdeführers beantragte fristgerecht die Vorlage der Beschwerden an das Bundesfinanzgericht zur Entscheidung.

Das Finanzamt legte die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht vor und gab im Vorlagebericht an, dass die Vorlage nur für gegenständliche Beschwerden beantragt worden sei.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt wird der Entscheidung zugrunde gelegt:

Der Beschwerdeführer betrieb seit 2010 einen Handel mit gebrauchten Fahrzeugen. Ende 2012 bis Jänner 2014 verkaufte er die Fahrzeuge größtenteils gemeinsam mit Herrn [Freund], in den übrigen Jahren war er ausschließlich auf eigene Rechnung tätig. Er vermied es bewusst, seine Tätigkeit gegenüber der Abgabenbehörde offen zu legen, und war ausschließlich als nichtselbständig Tätiger bzw. Arbeitsloser oder Bezieher von Notstandshilfe registriert.

Bereits im Jahr 2016 wurde die Steuerfahndung auf die gewerbliche Tätigkeit des Beschwerdeführers aufmerksam und begann mit ersten Erhebungen, aufgrund derer in der Folge die genannte Außenprüfung durchgeführt wurde.

In den Jahren 2012 bis 2015 erzielte der Beschwerdeführer Verkaufserlöse in folgender Höhe (Beträge in Euro):

Jahr	2012	2013	2014	2015
Erlöse	226.750,00	173.050,00	154.360,00	151.020,00

Für den Gebrauchtwagenankauf erwachsen dem Beschwerdeführer folgenden Aufwendungen (Beträge in Euro):

Jahr	2012	2013	2014	2015
Aufwendungen	164.034,00	122.175,00	112.843,00	99.757,00

Darüber hinaus konnte der Beschwerdeführer nur Betriebsausgaben für Reparaturen in folgender Höhe nachweisen (Beträge in Euro):

Jahr	2012	2013	2014	2015
Reparaturaufwand	2.785,00		1.611,00	5.718,00

Weitere ihm entstandene Aufwendungen konnte der Beschwerdeführer weder nachweisen noch glaubhaft machen.

Der Beschwerdeführer war nur 2012 nichtselbständig tätig. In der übrigen Jahren bezog er zwar Arbeitslosengeld und Notstandshilfe, übte aber keine nichtselbständige Tätigkeit aus, sondern war ausschließlich ganzjährig im Gebrauchtwagenhandel tätig.

Er lebte im gemeinsamen Haushalt mit seiner Ehefrau und bis 2012 mit einer Tochter, die zweite Tochter wurde erst am [GeburtsdatumT] geboren. Seine Ehefrau beantragte in allen Jahren den Kinderfreibetrag gemäß § 106a EStG 1988 in Höhe von 132 Euro pro Kind.

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den Feststellungen der Außenprüfung und folgender Beweiswürdigung:

Zu den Einwendungen des Beschwerdeführers, er habe 2012 lediglich die Geschäfte für seinen Schwiegervater abgewickelt, wird auf die Ausführungen der belangten Behörde (insbesondere der Außenprüfung) verwiesen, wonach es keinerlei Anhaltspunkte dafür gibt, dass das Tätigwerden des Beschwerdeführers nicht auf eigene Rechnung erfolgt sein sollte. Der Beschwerdeführer konnte nicht einmal darlegen, welche Kraftfahrzeuge er denn - seiner Verantwortung nach - nun auf eigene Rechnung verkauft haben will, weil ihm diese sein Schwiegervater angeblich überlassen habe. Es gibt im Gegenteil überhaupt nichts, was für eine Einflussnahme des Schwiegervaters auf die gewerbliche Tätigkeit sprechen würde. Der Beschwerdeführer legt auch nicht dar, welchen Einfluss sein Schwiegervater auf seine Geschäfte hätte haben sollen, bzw. warum er ihm verpflichtet gewesen sein sollte.

Auch das Argument, der Beschwerdeführer hätte keine Aufzeichnungen geführt, wenn er nicht für seinen Schwiegervater tätig geworden wäre, ist nicht nachvollziehbar, weil der Beschwerdeführer genau die gleichen Aufzeichnungen auch in späteren Jahren, in denen er nicht mehr für seinen Schwiegervater tätig gewesen sein will, geführt hat. Darüber hinaus widerspricht dies auch der Begründung dafür, warum es keine schriftlichen Vereinbarungen gegeben hat. Wenn schriftliche Vereinbarungen dem Ehrenkodex des Beschwerdeführers und seines Schwiegervaters widersprächen, warum würde es dann diesem nicht widersprechen, wenn der Schwiegervater vom Beschwerdeführer Aufzeichnungen über die von ihm getätigten Geschäfte verlangen würde. Es ist daher vielmehr davon auszugehen, dass diese Aufzeichnungen deshalb geführt wurden, damit der Beschwerdeführer nicht den Überblick über seine Geschäfte und die ihm zur Verfügung stehenden Mittel verliert.

Der Einwand, dass der Beschwerdeführer in der Folge nicht bereit gewesen wäre, mit Herrn [Freund] zu teilen, wenn er sein Geschäft vorher schon allein geführt hätte, ist ebenfalls nicht zielführend, weil sich beide Herren über die Gründe ihrer geschäftlichen Zusammenarbeit verschweigen. Diese kann daher durchaus auch im Interesse des Beschwerdeführers gelegen sein, weil Herr [Freund] möglicherweise über weitere mögliche Geschäftsverbindungen verfügte, zumal die im Rahmen dieser Zusammenarbeit gemeinsam erzielten Umsätze die davor erzielten Umsätze bei weitem übersteigen. Im Übrigen widerspricht der Umstand, dass der Beschwerdeführer in der Lage gewesen ist, eine derartige Vereinbarung mit Herrn [Freund] eingehen zu können, ebenfalls dem Einwand, er hätte die Geschäfte nicht auf eigene Rechnung geführt. Hätte es tatsächlich eine Vereinbarung mit seinem Schwiegervater gegeben, hätte der Beschwerdeführer diese wohl nicht eigenmächtig ändern können.

Im Hinblick darauf, dass er aber auch nicht bestreitet, in der Folge, nachdem er die Geschäfte gemeinsam mit Herrn [Freund] getätigt hat, allein tätig geworden zu sein, ist nicht ersichtlich, warum er dies nicht auch schon vorher hätte getan haben sollen.

Soweit eingewendet wird, dem Beschwerdeführer dürfte auch nur der im Rahmen der Zusammenarbeit mit Herrn [Freund] auf ihn entfallende Anteil zugerechnet werden, wird auf die Aufzeichnungen des Beschwerdeführers verwiesen, aus denen ersichtlich ist, dass auch nur der nach diesen Aufzeichnungen auf ihn entfallende Anteil bei der Umsatz- und Gewinnermittlung berücksichtigt wurde.

Die angeführten persönlichen Daten des Beschwerdeführers sind unstrittig.

Der festgestellte Sachverhalt ist wie folgt rechtlich zu würdigen:

1.) Betreffend Umsatzsteuer:

Gemäß [§ 2 Abs. 1 UStG 1994](#) ist Unternehmer, 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.

Gemäß [§ 2 Abs. 2 Z 1 UStG 1994](#) wird die gewerbliche oder berufliche Tätigkeit nicht selbständig ausgeübt, soweit natürliche Personen, einzeln oder zusammengeschlossen, einem Unternehmen derart eingegliedert sind, dass sie den Weisungen des Unternehmers zu folgen, verpflichtet sind.

Gemäß [§ 24 Abs. 1 UStG 1994](#) gilt für die Lieferungen im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 1994 u.a. von beweglichen körperlichen Gegenständen eine Besteuerung nach Maßgabe der nachfolgenden Vorschriften (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

a) Umsatzsteuer nicht geschuldet oder

b) die Differenzbesteuerung vorgenommen.

Gemäß [§ 24 Abs. 4 Z 1 UStG 1994](#) wird der Umsatz bei Lieferungen nach dem Betrag, um den der Verkaufspreis den Einkaufspreis für den Gegenstand übersteigt, bemessen.

Die Umsatzsteuer gehört nicht zur Bemessungsgrundlage.

Unternehmer ist derjenige, der die Leistung im eigenen Namen erbringt bzw. in dessen Namen die Leistung erbracht wird. Auch der „Strohmann“, der im Rechtsverkehr im eigenen Namen, aber auf fremde Rechnung tätig wird, ist daher Unternehmer, wenn er seine Tätigkeit selbständig und nachhaltig ausübt (vgl. *Ruppe/Achatz* UStG-Kommentar⁵ § 2 UStG Rz 19).

Da davon auszugehen ist, dass der Beschwerdeführer im eigenen Namen und auf eigene Rechnung tätig wurde, sind ihm die in den einzelnen Jahren erzielten Umsätze auch zuzurechnen.

Die Differenzbesteuerung kann nur von Unternehmern in Anspruch genommen werden, die gewerbsmäßig mit den Gegenständen handeln oder solche Gegenstände im eigenen Namen öffentlich versteigern. Gewerbsmäßiger Handel ist stets anzunehmen, wenn der Unternehmer im Rahmen seiner wirtschaftlichen Tätigkeit die genannten Gegenstände zum Zwecke des Wiederverkaufs erwirbt (Art 311 Abs 1 Z 5 der MwSt-RL; *Ruppe/Achatz* UStG

Kommentar⁵, § 24 UStG Rz 7). Im Hinblick darauf, dass der Beschwerdeführer die Gebrauchtwagen angekauft hat, um diese in der Folge weiterzuverkaufen, sind seine Umsätze - wie im Bericht über die Außenprüfung angeführt - nach der Differenzbesteuerung zu besteuern. Da diese Berechnung entsprechend den vom Beschwerdeführer geführten Aufzeichnungen über die An- und Verkaufspreise und den auf ihn entfallenden Anteil erfolgte, musste den gegen die Umsatzsteuerbescheide 2012 bis 2015 eingebrachten Beschwerden der Erfolg versagt bleiben.

2.) Betreffend Einkommensteuer:

a) Einkünfte aus Gewerbebetrieb

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.

Da der Beschwerdeführer neben den genannten Aufzeichnungen über die An- und Verkaufspreise der von ihm verkauften Gebrauchtwagen keine weiteren führte, waren die Gewinne der einzelnen Jahre gemäß [§ 4 Abs. 3 EStG 1988](#) zu ermitteln.

Im Hinblick darauf, dass die von der Außenprüfung vorgenommene Gewinnermittlung anhand der beschlagnahmten Aufzeichnungen des Beschwerdeführers erfolgte und dabei sämtliche von ihm dargelegten Betriebsausgaben berücksichtigt wurden, sind die dabei ermittelten Gewinne den jeweiligen Einkommensteuerbescheiden zu Recht zugrunde gelegt worden.

b) Einkommensteuerbemessung:

Erhält der Steuerpflichtige steuerfreie Bezüge im Sinne des Abs. 1 Z 5 lit. a oder c, Z 22 lit. a (5. Hauptstück des Heeresgebührengesetzes 2001), lit. b oder Z 23 (Bezüge gemäß § 25 Abs. 1 Z 4 und 5 des Zivildienstgesetzes 1986) EStG 1988 nur für einen Teil des Kalenderjahres, so sind gemäß [§ 3 Abs. 2 EStG 1988](#) die für das restliche Kalenderjahr bezogenen laufenden Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 3 leg. cit. und die zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit ([§ 41 Abs. 4 EStG 1988](#)) für Zwecke der Ermittlung des Steuersatzes ([§ 33 Abs. 10 EStG 1988](#)) auf einen Jahresbetrag umzurechnen. Dabei ist das Werbungskostenpauschale noch nicht zu berücksichtigen. Das Einkommen ist mit jenem Steuersatz zu besteuern, der sich unter Berücksichtigung der umgerechneten Einkünfte ergibt; die festzusetzende Steuer darf jedoch nicht höher sein als jene, die sich bei Besteuerung sämtlicher Bezüge ergeben würde.

Gemäß [§ 106a Abs. 1 zweiter T](#)eilstrich EStG 1988 in der für die Streitjahre geltenden Fassung steht für ein Kind im Sinne des § 106 Abs. 1 ein Kinderfreibetrag zu. Dieser beträgt 132 Euro jährlich pro Steuerpflichtigem, wenn er für dasselbe Kind von zwei (Ehe-)Partnern, die mehr als sechs Monate im Kalenderjahr in einem gemeinsamen Haushalt leben, geltend gemacht wird.

Im Hinblick darauf, dass der Beschwerdeführer in den Jahren 2013 und 2014 (wie auch 2015) ausschließlich Einkünfte aus Gewerbebetrieb bezog, für die er ganzjährig tätig war, entfällt auch in den Jahren 2013 und 2014 (wie bereits im Einkommensteuerbescheid 2015 berücksichtigt) eine Hochrechnung von nicht ganzjährig erzielten Einkünften. Dementsprechend dürfen auch nicht die sich aus einer Kontrollrechnung ergebenden steuerfreien Bezüge hinzugerechnet werden.

Dem Beschwerdeführer wurde in den angefochtenen Einkommensteuerbescheiden zwar der Alleinverdienerabsetzbetrag mit einem Kind (2012) und in den Folgejahren mit zwei Kindern eingeräumt, aber der gleichermaßen zustehende Kinderfreibetrag nicht berücksichtigt.

Im Hinblick darauf, dass die Ehegattin bereits die Berücksichtigung des Kinderfreibetrages in Höhe von 132 Euro pro Kind beantragt hat, kann auch dem Beschwerdeführer dieser nur in Höhe von 132 Euro pro Kind eingeräumt werden.

Im Hinblick darauf, dass das zweite Kind erst im Oktober 2012 geboren wurde und daher nicht mehr als sechs Monate im gemeinsamen Haushalt mit dem Beschwerdeführer gelebt hat, kann 2012 der Kinderfreibetrag nur für ein Kind gewährt werden.

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.

Da in gegenständlichem Erkenntnis die Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes im Vordergrund stand und die rechtliche Beurteilung im Sinne der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes erfolgte oder sich bereits aus dem Gesetz ergibt, war die Unzulässigkeit der ordentlichen Revision auszusprechen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 18. Mai 2020