



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Erwin Luggauer und die weiteren Mitglieder HR Mag. Gerhard Verderber, KR Monique Weinmann und Gerhard Raub im Beisein der Schriftführerin FOI Alexandra Dumpelnik über die Berufung des Bw., Adresse, vom 14. Mai 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes A, vertreten durch AmtsvertreterIn, vom 30. April 2007 betreffend die Festsetzung von Umsatzsteuer für die Zeiträume August bis Dezember 2005, Jänner bis Feber 2006 und Oktober 2006, sowie vom 2. Mai 2007 betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 2005 und 2006 nach der am 4. November 2010 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung **entschieden:**

Die Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide 2005 und 2006 wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Der Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2005 und 2006 wird teilweise Folge gegeben.

Die Bescheide betreffend Einkommensteuer 2005 und 2006 werden abgeändert.

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

beschlossen:

Die Berufungen gegen die Bescheide betreffend Festsetzung von Umsatzsteuer für die Zeiträume August bis Dezember 2005, Jänner bis Feber 2006 und Oktober 2006 werden als unzulässig zurückgewiesen.

Entscheidungsgründe

Beim Berufungswerber (Bw.) fand im Jahr 2007 eine Nachschau gemäß § 144 BAO statt. Dem dazu erstellten Bericht vom 23. April 2007 ist Folgendes zu entnehmen:

„Aufgrund der übermittelten Unterlagen (BP-Bericht vom 9.5.2005) über die Außenprüfung bei SSch (in der Folge kurz SSch)...ist ausgeführt,dass die Umsätze an die Firma RgesmbH (in der Folge kurz RgesmbH), KgesmbH (in der Folge kurz KgesmbH), StE (in der Folge kurz StE) und NgesmbH (in der Folge kurz NgesmbH) Herrn Bw. (in der Folge kurz Bw.) zuzurechnen sind.

Begründung für die Zurechnung der Umsätze an den Bw.:

Bei den oben angeführten Abnehmern agierte de facto der Bw. alleine. Die Kontaktaufnahme erfolgte durch den Bw. Die Preisverhandlungen und Lieferungen erfolgten überwiegend durch Bw. bzw. auf einen auf den Bw. zugelassenen Kleintransporter. Herr SSch war zwar im Regelfall anwesend, seine Tätigkeit beschränkte sich jedoch auf die Unterschriftsleistung zur Entgegennahme des Gutschriftsbeleges. Gemäß den Angaben der Kunden ist SSch nie alleine aufgetreten. Dem Bw. ist am 14.9.2005 eine notariell beglaubigte Vollmacht von SSch erteilt worden (eine Kopie davon befindet sich im Arbeitsbogen). Gemäß der Niederschrift vom 17.3.2006 mit FK (in der Folge kurz FK) (Geschäftsführer der KgesmbH) erschienen der Bw. und SSch gemeinsam. Der Bw. war FK bekannt. Die Lieferungen erfolgten überwiegend durch den Bw.. In der Niederschrift vom 17.3.2006 mit StH (in der Folge kurz StH) (Gatte von StE) wird ausgeführt, der Bw. war StH bekannt, da dieser bereits Schrott angeboten hatte. Im Herbst 2005 kam der Bw. gemeinsam mit SSch. Der Bw. fragte an und handelte die Preise aus. Die Bezahlung erfolgte an SSch. Geschäftlich agierte de facto der Bw. Die Anlieferung erfolgte mit Klein-Lkw Kennzeichen1 bzw. Kennzeichen2. Aufgrund der Niederschrift vom 17. März mit RD (in der Folge kurz RD) (Geschäftsführer der RgesmbH) hat der Bw. SSch vermittelt. Der Bw. und SSch kamen gemeinsam.

Infolge der oben angeführten Umstände ist davon auszugehen, dass die Geschäfte mit den Abnehmern

RgesmbH,

KgesmbH,

StE und

NgesmbH

....., nicht von SSch gemacht wurden. Der Bw. hat bzw. hatte Vollmachten von SSch (eine derartige Vorgangsweise ist bei normalen Geschäftsbeziehungen unüblich). Die Kontaktaufnahmen und Preisverhandlungen wurden vom Bw. durchgeführt. Die Anlieferungen erfolgten nie alleine nur durch SSch. Vielmehr war der Bw. bei den Anlieferungen immer anwesend. Nur SSch übernahm den Geldbetrag für die Lieferungen."

Auf Basis dieser Feststellungen hielt der Prüfer im Nachschaubericht folgende Umsätze fest:

Umsätze laut BP-Bericht SSch netto zu 20 % USt:

	<i>2005</i>	<i>2006</i>
<i>RgesmbH</i>	<i>66.955,00</i>	<i>87.709,80</i>
<i>KgesmbH</i>	<i>13.946,41</i>	<i>18.347,67</i>
<i>StE</i>	<i>52.424,00</i>	<i>27.005,00</i>
<i>NgesmbH</i>	<i>55.515,58</i>	<i>2.703,50</i>
	<i>188.840,99</i>	<i>135.765,97</i>
<i>hievon USt</i>	<i>37.768,20</i>	<i>27.153,19</i>
<i>brutto</i>	<i>226.609,19</i>	<i>162.919,16</i>
<i>Reingewinnsatz geschätzt 10 %</i>	<i>22.660,92</i>	
<i>Erlöse Fa. KI (in der Folge kurz KI)</i>		<i>2.764,7</i>
		<i>165.683,86</i>
<i>Reingewinnsatz geschätzt 10 %</i>		<i>16.568,39</i>

Weiters verwies der Prüfer auf den BP-Bericht Arbeitsbogen Nr. 1 über die Außenprüfung beim Bw. für die Jahre 2005 und 2006.

In diesem BP-Bericht hielt der Prüfer Folgendes fest:

Tz 1 Umsatzsteuer

a) In den Zeiträumen August bis Dezember 2005 sowie Jänner und Februar 2006 wurden bei den Firmen RgesmbH, KgesmbH, StE und NgesmbH aufgrund von SSch gelegten Rechnungen Umsätze getätigt worden sind.

Die oben angeführten und in der Beilage detailliert angeführten Umsätze sind aus folgenden Gründen wirtschaftlich dem Bw. zuzurechnen.

Es wurde festgestellt, dass dem Bw. von SSch am 14.9.2005 beim Notar, eine Vollmacht vom Bw. erteilt wurde.

Aufgrund der niederschriftlichen Angaben der oben erwähnten Abnehmer erfolgte die Kontaktaufnahme für Lieferungen durch den Bw..

Auch die Preisverhandlungen und die Lieferungen erfolgten überwiegend durch den Bw. bzw. durch einen auf den Bw. zugelassenen Kleintransporter.

SSch war zwar im Regelfall anwesend, seine Tätigkeit beschränkte sich jedoch auf die Unterschriftsleistung zur Entgegennahme des Gutschriftsbeleges.

Der Umstand, dass vom Bw. keine Rechnungen gelegt worden sind, ändert gemäß § 19 UStG 1994 jedoch nichts an der Entstehung der Steuerschuld.

b) Im Oktober 2006 wurden Warenlieferungen in Höhe von € 2.764,70 (brutto, inklusive 20 % USt) an die Firma KI, ..., erbracht. Diese Lieferungen werden der Umsatzsteuer unterzogen.

	8 – 12/2005	1 – 2/2006
RgesmbH	66.955,00	87.709,80
KgesmbH	13.946,41	18.347,67
StE	52.424,00	27.005,00
NgesmbH	55.515,58	2.703,50
steuerpflichtige Entgelte (netto zu 20 % USt)	188.840,99	135.765,97
hievon USt	37.768,20	27.153,19

Der Bw. verweigerte die Unterschrift unter die entsprechende Niederschrift über die gem. § 149 Abs. 1 BAO durchgeführte Schlussbesprechung.

Einem in den Akten einliegenden Bericht des Finanzamtes B über das Ergebnis der Außenprüfung bei SSch vom 9.5.2006 ist unter anderem Folgendes zu entnehmen:

„Der Abgabepflichtige hat weder Abgaben gemeldet noch abgeführt. Eine Buchhaltung und dazugehörige Belege wurden nicht vorgelegt.

In der Niederschrift vom 7.3.2006 gab SSch nachfolgende Aussagen zu Protokoll:

Die Buchhaltungsunterlagen und Belege befinden sich laut SSch in Auslandsstaat (genaue Angaben zum Ort wurden verweigert). Auf die Geschäftsidee mit Schrott zu handeln wurde dieser (noch in Auslandsstadt lebend) durch den Bw. gebracht (SSch ist ausländischer Staatsbürger und war damals arbeitslos).

Die Kontakte in der Branche als auch zu den Lieferanten in Kroatien, Serbien und Bosnien wurden durch den Bw. hergestellt.

Die Ware wurde durch Ex-Jugoslawische Spediteure nach Österreich gebracht. Sämtliche Zahlungsflüsse erfolgten bar oder mittels Bar-Scheck.

Als Rohgewinn wurden € 30,-- bis € 50,-- je Tonne angegeben (tatsächlich wurde i.d.R. ein erheblich höherer Gewinn ausgewiesen (ca. € 1,--/kg somit € 1.000,-- je Tonne).

Dem bisher getätigten Umsatz schätzt SSch auf weniger als 1 Mio. Euro (8/2005 bis 2/2006) – (tatsächlich war dieser laut bisherigen Erhebungen zumindest 2 Mio. Euro).

Zum Verbleib der vereinnahmten Gelder als auch Gewinne verweigert SSch die Aussage.

SSch kennt Frau GV (in der Folge kurz GV) NICHT! obwohl mit dieser ca. 1 Mio. Euro Umsatz gemacht wurde!

Die laufende Geschäftstätigkeit ist laut SSch ruhend! Sowohl die EUST-Zoll-Abfrage als auch die Erhebungen bei den Abnehmern ergaben bis Mitte März eine laufende Geschäftstätigkeit.

SSch sagt zu bis Ende März 2006 mittels eines nicht genannten ausländischen Steuerberaters eine Buchhaltung zu erstellen um seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen in Österreich nachzukommen! (Anmerkung: SSch kam dieser Zusage bis zum 25. April 2006 nicht nach!).

Tz 3 Festgestellter Geschäftsumfang

Aufgrund in Wohnung vorgefundener und freiwillig ausgehändigter Belege konnten Geschäftsbeziehungen zumindest zu nachfolgenden Abnehmern festgestellt werden:

MgmbH (in der Folge kurz MgmbH),

KgesmbH,

Fa. StE.....

RgesmbH,

Fa. NgesmbH.....

Bisher wurden nachfolgende Fakturierungen (= Gutschriften von den Schrottkäufern) erhoben (Nettobeträge):

	2005	2006
GV	EUR 1.015.263,43	0,-
MgmbH	EUR 999.360,30	0,-
RgesmbH	EUR 66.955,00	EUR 82.709,80
KgesmbH	EUR 13.946,41	EUR 18.347,67
StE	EUR 52.424,00	EUR 27.005,00
NgesmbH	EUR 55.515,58	EUR 3.703,50

Tz 4 Scheingeschäfte – Gestaltungsmissbrauch

Scheinhandlungen und Missbrauchsgestaltungsmöglichkeiten

Neben der oben dargestellten Unkenntnis des Geschäftsumfanges sprechen nachfolgende Punkte für die Zwischenschaltung von SSch als „Strohmann“ (Missing-Trader):

Es wurde festgestellt, dass am 14.9.2005 beim Notar, einerseits eine Handlungsvollmacht für Herrn, als auch eine Vollmacht für den Bw..... durch SSch erteilt wurde.

Das bisherige Gesamtbild lässt darauf schließen, dass bei den Firmen 1. GV und 2. MgmbH de facto Herr agierte. Zahlungsbestätigungen wurden großteils durch Herrn unterfertigt. Bei diesen Firmen wurden überwiegend Großmengen abgerechnet, welche wahrscheinlich aus Ex-Jugoslawien stammten.

Bei den restlichen Firmen 3. bis 6. agierte de facto der Bw.. Erhebungen bei diesen Abnehmern ergaben, dass es sich hierbei überwiegend um kleinere Mengen Almetalle handelte (i.d.R. ca. 3 Tonnen), welche wahrscheinlich aus Österreich stammten. Die Kontaktaufnahme erfolgte durch den Bw.. Auch die Preisverhandlungen und Lieferungen erfolgten überwiegend durch den Bw. bzw. durch einen auf den Bw. zugelassenen Kleintransporter. SSch war zwar im Regelfall anwesend, seine Tätigkeit beschränkte sich jedoch auf die Unterschriftsleistung zur Entgegennahme des Gutschriftsbeleges. SSch ist laut Aussage der Kunden nie alleine aufgetreten.

Fallfahndung EUST (Zoll)

Eine Fallfahndung beim Zoll (Einfuhrumsatzsteuer) ergab, dass auf die Person von SSch folgende Importe angemeldet wurden:

16.9.2005 bis 19.10.2005:	Kroatien – 645.450 kg Almetalle -
---------------------------	-----------------------------------

	<i>(Einkaufspreis ca. 10,- Cent je Tonne)</i>
<i>17.1.2006 bis 14.3.2006:</i>	<i>Serbien – 354.509 kg Altmetalle - Einkaufspreis ca. 15,- Cent bis 3,43 EUR je Tonne)</i>

Somit sind zumindest die von 12.8.2005 bis 26.9.2005 an GV und MgmbH gelieferten und abgerechneten Schrottlieferungen (688 Tonnen) hinsichtlich ihrer Herkunft nicht nachvollziehbar.

Tz 5 Würdigung

Seitens der Betriebsprüfung werden die bisher durch SSch abgerechneten Lieferungen und Leistungen als „Scheingeschäfte“ gemäß § 23 BAO gewürdigt.

SSch diene als vorgeschobener „Strohmann“ (Missing-Trader) für nicht bekannte Hintermänner. Insbesondere die Unkenntnis des tatsächlichen Geschäftsumfanges sowie des Namens einer bedeutenden Kundin (GV) lässt zu diesem Schluss kommen. Es widerspricht den Erfahrungen des täglichen Lebens, dass ein Unternehmer nicht den Namen der Kundin kennt, deren festgestellte Umsätze ca. die Hälfte seines Gesamtumsatzes betragen. Aufgrund des oben dargestellten Sachverhaltes wird die Umsatzsteuer gemäß § 11 (14) kraft Rechnungslegung/Gutschrift vorgeschrieben.

	<i>8-12/2005</i>	<i>1-2/2006</i>
<i>Umsätze gem. § 11 (14) USt laut BP</i>	<i>2.203.464,97</i>	<i>103.082,74</i>
<i>mit 20 % zu versteuern</i>	<i>2.203.464,97</i>	<i>103.082,74</i>
<i>Umsatzsteuer</i>	<i>440.692,99</i>	<i>20.616,55</i>
<i>- Vorsteuert</i>	<i>0,00</i>	<i>0,00</i>
<i>Umsatzsteuerzahllast</i>	<i>440.693,00</i>	

Weiters liegt in den Akten auch eine Handlungsvollmacht vom 14.9.2005 mit folgenden Inhalt:

„HANDLUNGSVOLLMACHT

Ich, SSch, ..., als Alleininhaber der Schrottfirma SSch, bevollmächtige hiermit Herrn, mich in allen Angelegenheiten, die zum Geschäftsbetrieb gehören, zu vertreten, mit Ausnahme vor Gericht und sonstigen Behörden.

Zu dieser Bevollmächtigung gehört auch das Recht, Vergleiche aller Art abzuschließen, sowie Zustellungen aller Art – auch zu eigenen Händen - anzunehmen.

Der Bevollmächtigte kann auch Geld und Geldeswert in Empfang nehmen, Verträge, die zum Geschäftsbetrieb gehören, abschließen, Preise und Zahlungskonditionen verhandeln, Rechnungen kassieren, Zahlungen jeder Art entgegennehmen und Quittungen im Namen der Firma ausstellen.

Diese Handlungsvollmacht berechtigt nicht zur Veräußerung und Belastung von Grundstücken.

Amstetten, am 14.9.2005

SSch"

Weiters befinden sich in den Akten Niederschriften mit den Abnehmern. In der Niederschrift vom 17. März 2006 mit FK, Geschäftsführer der KgesmbH betreffend die Geschäftsbeziehung mit SSch wird Folgendes festgehalten:

F: Wie war die Geschäftsanbahnung und der Geschäftsablauf mit SSch?

A: Die Geschäftsanbahnung erfolgte persönlich mit dem Bw. gemeinsam. Die beiden erschienen hier am Geschäftsstandort und haben die Lieferung von Altmetallen angeboten. Dies geschah im Oktober 2005. Ich kannte den Bw. bereits aus einer früheren Geschäftsbeziehung. Diese endete im Juli 2001, dessen Firma wurde aufgelöst!

Die laufenden Lieferungen wurden überwiegend vom Bw. oder anderen Beauftragten durchgeführt SSch selbst trat jedoch niemals allein auf. Die Bezahlung erfolgte in der Regel sofort und bar an den Lieferanten. Die Umsatzsteuer wurde jedoch ausschließlich an SSch oder den Bw. (Vollmacht vorhanden) ausbezahlt.

F: Welche Ware wurde angeliefert?

A: Altmetalle und Buntmetalle. Die Herkunft der Ware ist mir nicht bekannt. Aufgrund der Beschaffenheit und Mengen ist auszuschließen, dass die Ware aus dem Ausland importiert wurde.

F: Mit welchen Fahrzeugen wird angeliefert?

A: DieKennzeichen sind teilweise in den Rechnungen ersichtlich."

Der Niederschrift vom 17.3.2006 mit StE betreffend Geschäftsbeziehung mit SSch ist Folgendes zu entnehmen:

„F: Wie stellen sich die Geschäftsabläufe mit SSch dar? Wie war die Geschäftsanbahnung?

A: SSch habe ich über den Bw. kennengelernt! (ca. Herbst 2005). Den Bw. lernte ich kennen, als dieser telefonisch Schrott angeboten hat und in weiterer Folge kam dieser mit SSch (welcher letztendlich als Verkäufer auftrat) und lieferte Schrott an. In weiterer Folge waren die Geschäftsabläufe gleichgelagert: Der Bw. fragt telefonisch an, ob Interesse an Schrott besteht und handelte den Preis aus. Bei der Anlieferung selbst ist SSch dabei, welcher de facto nur den Erhalt der Gutschrift des Geldbetrages bestätigt. Geschäftlich agierte de facto der Bw.. SSch war nie alleine vor Ort. Es war immer der Bw. dabei. Angeliefert wird mit einem Klein-Lkw (Kennzeichen Kennzeichen1 bzw. Kennzeichen2).

F: Ist Ihnen bekannt, woher SSch bzw. der Bw. die Ware (Schrott) einkauft?

A: Nein. Die Ware umfasst kleinere Mengen und stammt wahrscheinlich von Baustellen. Aufgrund der Art der Ware und der Mengen kann ich ausschließen, dass die Ware aus Ex-Jugoslawien stammt. Beahlt wird die Ware immer bar, offene Forderungen/Verbindlichkeiten bestehen nicht."

In der Niederschrift vom 17.3.2006 mit RD betreffend Geschäftsbeziehung zwischen SSch und der RgesmbH ist Folgendes ausgeführt:

„F: Wie kam die Geschäftsbeziehung zustande?

A: Der Bw. hat mir SSch vermittelt.

F: Wie laufen die Geschäfte praktisch ab?

A: SSch oder der Bw. setzen sich telefonisch in Verbindung und bieten Ware an. Wenn eine Einigung über den Preis zustande kommt, kommt der Bw. gemeinsam mit SSch und liefert das Altmetall. Im Regelfall wird die Ware sofort bar bezahlt. Offene Verbindlichkeiten an SSch gibt es nicht.

F: Ist Ihnen bekannt, woher SSch bzw. der Bw. die Ware bezieht?

A: Soweit ich weiß, stammt die Ware von Baustellen aus der Umgebung.

F: Mit welchem KFZ wird die Ware angeliefert?

A: Verschiedene KFZ (Pritschen, Kleintransporter) mit Gänserndorfer oder Wiener Kennzeichen."

Weiters befindet sich in den Akten eine Niederschrift vom 24.10.2006 mit dem Bw. betreffend Befragung hinsichtlich Schrottlieferungen. Diese hat folgenden Inhalt:

„Ich habe SSch in Auslandsstadt , wo ich anlässlich eines Familienbesuches war, in einem Lokal vor ca. 2 Jahren kennen gelernt. SSch wollte in Österreich Geschäfte machen. Im Jahr 2005 hat mich SSch angerufen und teilte mit, dass er in Österreich mit Bundmetallen handeln will. Anschließend fand ein Treffen in Wien zwischen mir und SSch statt. Ich bin mit SSch gefahren, da dieser keinen Führerschein hatte und teilte ihm diverse Adressen hinsichtlich des Einkaufs und Verkaufs von Bundmetallen mit. Die Bundmetallabnehmer bzw. Lieferanten kannte ich, da ich vor ca. 10 Jahren selbst mit Bundmetallen bzw. Alteisen gehandelt habe.

Das Altmetall kam teilweise von Kroatien oder Slowenien und von Österreich. SSch hat angerufen und mir die Adressen, wo ich das Altmetall abholen soll, mitgeteilt. Bei den Einkäufen ist SSch mitgefahren. Das Altmetall wurde von mir, unter Anwesenheit von SSch zu diversen Abnehmern wie RgesmbH, StE – weitere Namen sind mir nicht bekannt – geliefert. Die Vollmacht von SSch erhielt ich nur, da dieser im Spital war. Für die Fahrten mit SSch bekam ich teilweise Geld für Treibstoffe etc., die Beträge waren € 50,-- bis € 100,-- pro Zahlung. Die erhaltenen Geldbeträge kann ich nicht mitteilen. Fallweise verkaufe ich selbst Altmetall, Kabel werden geputzt und anschließend werden diese verkauft. Die Verkäufe erfolgen an die Firma Kl, Wien, an die Firma StE. Von der Firma Kl....., wurde eine Rechnung vom 20.10.2006 über 227 kg Kupfer-Draht vorgelegt. In der Rechnung ist keine UST ausgewiesen. Zahlungsbetrag € 669,10, Lieferanten-Nr. 33.217.

Der Kleintransporter kostete € 500,-- in der Anschaffung. Der Pkw (Mercedes) wurde um € 5.500,-- angeschafft, das Geld für den Kauf wurde mir von Verwandten und vier Kindern in der BRD (1 Kind), Kroatien (1 Kind) und Österreich (2 Kinder) geschenkt. Um die Schulden an Verwandte bezahlen zu können wird der Pkw (Mercedes) verkauft. Der Pkw wurde bereits abgemeldet. Die Pension beträgt rund € 600,--. Die Miete an Frau beläuft sich auf € 320,--, wobei ich derzeit mit der Zahlung im Rückstand bin. Das Haus wird seit September 2005 von Frau gemietet.

Die von SSch erteilte Vollmacht wurde nur für die Zeit des Spitalaufenthaltes von SSch benutzt. Das Geld wurde SSch zur Gänze retourniert. Über die Rückzahlung wurde eine Bestätigung von SSch vom 10.3.2006 vorgelegt.

Ich kann nur nochmals mitteilen, dass die Geschäfte nicht von mir, sondern von SSch abgewickelt worden sind. Ich habe wie bereits erwähnt, nur Kontakte für SSch hergestellt. Ungefähr im Jänner oder Feber 2006 hat SSch, welcher in Spital in H war, nach dem Spitalsaufenthalt angerufen und mitgeteilt, dass er jetzt in L ist. Anschließend hat SSch nicht mehr angerufen. Ich habe SSch ebenfalls nicht angerufen. Über den Aufenthalt von SSch kann ich keine Angaben machen....."

Das Finanzamt folgte den Feststellungen des Prüfers und erließ mit Datum 30. April 2007 entsprechende Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide für den Zeitraum August bis Dezember 2005, für den Zeitraum Jänner bis Februar 2006 und für den Zeitraum Oktober 2006.

Mit Datum 2. Mai 2007 erließ das Finanzamt sodann Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2005 und 2006 sowie Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2005 und 2006, mit denen jeweils das Prüfungsergebnis umgesetzt wurde.

Am 14.5.2007 langte beim Finanzamt ein Schreiben des Bw. vom 7.5.2007 betreffend „Niederschrift und Bericht“ ein, welches als „Stellungnahme“ bezeichnet ist. Darin wird Folgendes ausgeführt:

„Ich erhebe Einwendungen gegen die steuerliche Feststellung vom 23.4.2007.

Die in dem von Ihnen genannten Zeitraum August bis Dezember 2005 und Jänner 2006 von SSch gestellten Rechnungen sind Zug um Zug von SSch selbst kassiert worden. Einige Telefonate und ein paar Mal dabei zu sein, bedeuten noch nicht, Teilhaber der Firma zu sein. Vielmehr strebte ich eine unselbständige Tätigkeit an. Das war der Grund meines Kontaktes mit der Firma SSch. SSch versprach mir stets mich nächsten Monat als Lkw-Fahrer anzustellen, doch dieses Versprechen wurde immer wieder auf nächsten Monat verschoben. Daher strebe ich immer noch nach einer unselbständigen Tätigkeit, allein durch meine Krankheit, sehe ich mich außerstande, mich auf eine Fixanstellung einzulassen.

Ich bin am Körperteil an Krankheit erkrankt, trotz Behandlung bin ich nicht geheilt worden, sondern kämpfe noch weiter, um wieder gesund zu werden. Ich bin arbeitslos mit keiner Aussicht auf einen Job, allein dadurch, dass ich durch die Krankheit so oft ins Krankenhaus muss, bin ich beeinträchtigt. Die Arbeitssuche bei der Firma SSch war nur eine vergebliche Suche nach Beschäftigung.

Betreffend Vollmacht:

Bevollmächtigt hat er mich ohne vertragliche Vereinbarungen, dies ist nur einseitig und ohne mein Einverständnis geschehen. Welche möglichen Folgen bzw. Verpflichtungen daraus entstehen könnten, darüber wurde ich nicht belehrt.

Die Vollmacht gab er mir, während er ins Krankenhaus musste, ich sollte einige Tätigkeiten für ihn erledigen. Trotz dieser Vollmacht hatte ich fast keine Tätigkeiten durchgeführt, nur die Dokumente wurden für alle Fälle (weil er ins Krankenhaus musste) übermittelt.

Betreffend Rechnungslegung:

Ich hatte keinen Grund weitere Rechnungen zu legen, da ich weder in meinem Namen gehandelt noch verkauft habe. Welche Rechnungen und wofür ich welche legen sollte.

Lediglich eine Rechnung habe ich im Oktober 2006 über € 2.754,70 brutto gelegt. Dies ist alles, was mir gehörte. Mehr nicht.

Hochachtungsvoll

... "

Mit Bescheid vom 29.5.2007 erließ das Finanzamt einen Mängelbehebungsauftrag betreffend die Berufung vom 14.5.2007 gegen die Umsatzsteuer- und Einkommensteuerbescheide für 2005 sowie 2006 vom 2. Mai 2007.

Mit Schriftsatz vom 4. Juni 2007 wurde der Mängelbehebungsauftrag vom damaligen steuerlichen Vertreter des Bw. wie folgt beantwortet:

„Die Berufung richtet sich gegen den Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 8-12/2005, den Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 1-2/2006, den Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 10/2006, alle vom 30.4.2007, den Umsatzsteuerbescheid 2005, den Einkommensteuerbescheid 2005, beide vom 2.5.2007, den Umsatzsteuerbescheid 2006 und den Einkommensteuerbescheid 2006, beide vom 2.5.2007. Alle angefochtenen Bescheide wurden am 7.5.2007 zugestellt.

....

Gemäß der Niederschrift über die Schlussbesprechung gemäß § 149 Abs. 1 BAO und den Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung gemäß § 150 BAO vom 23.4.2007 (im Folgenden BP-Bericht) wurden Geschäfte für die der von uns vertretene Steuerpflichtige von SSch bevollmächtigt worden war, wirtschaftlich den von uns vertretene Steuerpflichtige zugerechnet. Warum diese Zurechnung an den von uns vertretenen Steuerpflichtigen erfolgte, geht aus dem BP-Bericht nicht hervor: Der Bw. hat im Rahmen einer Vollmacht gehandelt, es ist das Wesen einer Vollmacht, dass der Vollmachtgeber und nicht der Bevollmächtigte aus den vom Bevollmächtigten abgeschlossenen Verträgen berechtigt und verpflichtet wird, der wirtschaftliche Vorteil aus diesen Verträgen ist dem Vollmachtgeber zuzurechnen. Dass die Lieferungen mit Hilfe eines auf den Bw. zugelassenen Fahrzeuges erfolgten, ändert nichts an diesem Umstand.

Wie im Schreiben vom 7.5.2007 an das Finanzamt bereits ausgeführt, hatte der von uns vertretene Steuerpflichtige auf eine Anstellung als Lkw-Fahrer bei SSch gehofft, weswegen er zunächst im Rahmen der oben angeführten Vollmacht für SSch tätig geworden ist, wofür er ein Entgelt von € 200,-- bis € 300,-- pro Monat, somit durchschnittlich € 250,-- pro Monat plus Spritgeld erhalten hat. Zu einer Fixanstellung ist es jedoch nicht gekommen.

Des Weiteren legen wir die Kopie einer von SSch ausgestellten Bestätigung bei, in der er erklärt, alle vom Bw für oben kassierten Beträge übernommen zu haben.

Der von uns vertretene Steuerpflichtige hat daher nur die unter Tz 1 lit.b des BP-Berichtes angeführte Lieferung selbst getätigt. Der Umsatz aus dieser Lieferung liegt jedoch unter der Freigrenze des § 6 Abs. 1 Z 27 UStG.

Unter Zugrundelegung eines monatlichen Bezugs von rund € 250,--, den der von uns vertretene Steuerpflichtige von SSch bezogen hat, sowie des Gewinnes aus den unter Tz 1 lit.b des BP-Berichtes angeführten Geschäfts hat der von uns vertretene Steuerpflichtige weder in 2005 noch in 2006 Einkünfte von mehr als € 10.000,-- bezogen.

Wir stellen daher den Antrag auf ersatzlose Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2005, des Einkommensteuerbescheides 2006, des Bescheides über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 8-12/2005, des Bescheides über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 1-2/2006, des Bescheides über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 10/2006, des Umsatzsteuerbescheides 2005 und des Umsatzsteuerbescheides 2006.

....

Weiters stellen wir den Antrag, dass über die obigen Berufungen der gesamte Berufungssenat entscheidet.

Weiters stellen wir den Antrag, dass über die obigen Berufungen eine mündliche Berufungsverhandlung stattfindet.

... "

Der Berufung ist ein handgeschriebenes Schriftstück beige geschlossen mit folgendem Inhalt:

"Datum 10.03.06

Bestätigung

Ich, SSch, wohnhaft in L bestätige dem Bw....., dass ich von ihm alle Rechnungen übernommen habe, was er für mich von Kunden kassiert hat und eingekauft hat."

Diese Bestätigung enthält eine Unterschrift mit dem Schriftzug des Familiennamens des „SSch“.

Am 20. Juni 2007 langten beim Finanzamt Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung des Bw. für 2005 und 2006 ein. Darin wird jeweils die Gewährung des Alleinverdienerabsetzbetrages begehrt. Unter der Kennzahl 455 „Summe aller Versicherungsprämien und –beiträge“ ist jeweils ein Betrag von € 1.100,-- ausgewiesen, sowie unter der Rubrik außergewöhnliche Belastungen bei Behinderung in der Spalte „eigene Behinderung“ bzw. „AntragstellerIn“ ein Prozentsatz von 50 %. In einer am 2. Juni 2009 beim Finanzamt eingereichten Einkommensteuererklärung für das Jahr 2006 wurde überdies beim Eingabefeld „Anzahl der Kinder...“ die Zahl 1 eingetragen.

Am 27. September 2010 teilte der steuerliche Vertreter des Bw. mit, dass er die Vollmacht zurücklege.

Zu der am 4. November 2010 durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung erschien der Bw. trotz ordnungsgemäßer Ladung nicht. Die Verhandlung erfolgte somit in Abwesenheit des Bw. (auf den Umstand, dass ein Fernbleiben der Partei der Durchführung der Verhandlung nicht entgegensteht, wurde der Bw. in der Vorladung hingewiesen). Die Vertreterin des Finanzamtes brachte darin noch ergänzend vor, dass der Aufenthalt des SSch dem Finanzamt wie auch dem Gericht, das nach SSch habe suchen lassen, nicht bekannt sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Bescheide betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2005 und 2006:

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

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, Gewinne zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird.

Gemäß § 2 Abs. 1 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 ist der Einkommensteuer das Einkommen zugrunde zu legen, das der Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat.

Für die Frage, wem Leistungen umsatzsteuerlich zuzurechnen sind, und wer daher die Umsatzsteuer aus diesen Leistungen schuldet, ist grundsätzlich das Außenverhältnis maßgebend. Wer die Leistung im eigenen Namen erbringt, aber auf fremde Rechnung arbeitet, hat sich die Leistung zuzurechnen lassen. Wer allerdings lediglich vorgibt, im fremden Namen zu handeln, in Wahrheit aber für eigene Rechnung wirtschaftet, muss sich die Leistung zurechnen lassen. In diesem Fall wird aus der Erfolgssituation abgeleitet, dass das Auftreten nach außen falsch deklariert wird. Dem liegt der Gedanke zugrunde: Wer die Leistung in der eigenen Risikosphäre erbringt, wer das Risiko und die Chancen der unternehmerischen Tätigkeit trägt, muss sich die Zurechnung gefallen lassen, auch wenn er vorgibt, im fremden Namen zu handeln (vgl. Ruppe, Umsatzsteuergesetz, Kommentar, 3. Auflage, § 1 UStG Tz 262).

Im gegenständlichen Fall gelangte nun der Berufungssenat in freier Beweiswürdigung zur Auffassung, dass das Auftreten nach außen falsch deklariert wurde. Zwar lauten die Rechnungen bzw. Gutschriften auf den Namen des SSch, doch muss davon ausgegangen werden, dass dieser Schrotthandel bzw. die gegenständlichen Geschäfte in Wahrheit auf Rechnung und Risiko des Bw. betrieben wurde bzw. durchgeführt wurden. Nach den Feststellungen des Finanzamtes, die auf Aussagen der Kunden beruhen, erfolgte die Kontaktaufnahme zu den Kunden jeweils durch den Bw. Der Bw. vermittelte sowohl die Vorlieferanten als auch die Abnehmer dem SSch. Die Preisverhandlungen und Lieferungen erfolgten ebenfalls überwiegend durch den Bw. bzw. mit Hilfe eines auf den Bw. zugelassenen Kleintransporters. SSch war zwar im Regelfall anwesend, seine Tätigkeit beschränkte sich jedoch auf die Unterschriftsleistung zur Entgegennahme des Gutschriftsbeleges. SSch ist jedenfalls nie alleine gegenüber den Kunden aufgetreten. Dies lässt zunächst zumindest eine dominante Stellung des Bw. bei der fraglichen Geschäftsabwicklung erkennen. SSch wurde bezüglich der gegenständlichen Lieferungen vom zuständigen Finanzamt ebenfalls einvernommen. Dabei zeigte er sich nicht in einer Weise über die Geschäfte informiert, die er nach außen hin getätigt haben soll, wie es bei einem wahren Geschäftsinhaber zu erwarten

wäre. Er besaß keine entsprechende Buchhaltung und konnte weder das Geschäftsergebnis beziffern, noch angeben, was mit dem erwirtschafteten Geld geschehen ist.

Bei dieser Sachlage ist es gerechtfertigt, davon auszugehen, dass die Geschäfte in Wahrheit vom Bw. betrieben wurden und SSch nur als „Strohmann“ fungierte.

Die Rechtfertigung des Bw., dass er nur vermittelnd bzw. unterstützend aufgetreten sei, vermag nicht zu überzeugen. Vielmehr lässt der Umstand, dass - seiner eigenen Aussage zufolge – er und nicht SSch über sämtliche Kontakte zu den Geschäftspartnern verfügte, annehmen, dass er die Geschäfte auch selbst betrieben hat. Es ist nicht anzunehmen, dass der Bw. für das von ihm bezifferte geringe Entgelt für SSch die Kontakte herstellte und de facto das gesamte Geschäft abwickelte von der telefonischen Kontaktaufnahme über die Preisverhandlungen bis zur körperlichen Lieferung. Es ist nicht zu erkennen, was den Bw. gehindert hätte, gleich den gesamten Schrotthandel auf eigene Rechnung zu betreiben. Zu bedenken ist auch, dass der Bw. den finanziellen Anteil, den er von diesen Geschäften bekommen haben will, zunächst bei seiner niederschriftlichen Befragung überhaupt nicht beziffern konnte und auch später in der Berufung nur sehr ungenaue Angaben (€ 200,-- bis € 300,-- pro Monat) machen konnte. Wäre seine Version zutreffend, dann hätte er wohl von Anfang an in der Lage sein müssen, seinen Anteil genau zu benennen.

Die im Berufungsverfahren vorgelegte handgeschriebene Bestätigung vermag den Berufungssenat nicht zu überzeugen. Zum einen ist die Echtheit dieser Bestätigung nicht gesichert und zum anderen die Richtigkeit angesichts des generell nicht überzeugenden Auftretens des SSch in seinem Verfahren in Zweifel zu ziehen.

Für den Bw. ist auch dadurch nichts gewonnen, dass es offenbar eine Vollmacht des SSch für den Bw. gab (ob generell oder nur während der Erkrankung des SSch bleibt fraglich, kann aber letztlich dahingestellt bleiben). Auch ein Handeln des Bw. unter Verwendung einer Vollmacht des SSch kann nicht zur Zurechnung der Umsätze und Einkünfte an SSch führen, wenn damit das Auftreten nach außen falsch deklariert wurde und in Wahrheit der Bw. die Geschäfte auf seine Rechnung und Risiko betrieben hat. Die Vollmacht hat dann ebensowenig eine Bedeutung wie der Umstand, dass die Belege auf SSch lauten.

Nach all dem sind die strittigen Umsätze und die daraus erzielten Einkünfte dem Bw. zuzurechnen. Der Gewinn wurde vom Finanzamt mit 10 % der Bruttoeinnahmen geschätzt, was unbedenklich ist.

Die Berufung war daher in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

Hingegen ist das Berufungsbegehren bezüglich der Berücksichtigung des Alleinverdienerabsetzbetrages, eines Kindes (im Jahr 2006), der Berücksichtigung von Versicherungsprämien in Höhe von € 1.100,--, sowie hinsichtlich der Berücksichtigung des Behindertenfreibetrages bei der Bemessung der Einkommensteuer für die Jahre 2005 und 2006 berechtigt, zumal auch das Finanzamt dagegen keine Einwendungen erhob.

Weiters nimmt der Berufungssenat von der Hochrechnung der Einkünfte gemäß § 3 Abs. 2 EStG 1988 im Jahr 2005, die auf Grund des Bezuges von steuerfreiem Krankengeld während der Arbeitslosigkeit erfolgte, Abstand. Da nicht auszuschließen ist, dass die gegenständlichen Einkünfte parallel mit dem Krankengeld bezogen wurden, und auch der genaue Zeitraum der Erwirtschaftung der Einkünfte aus dem Schrotthandel nicht festgestellt werden kann, erscheint es gerechtfertigt, von der Hochrechnung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb abzusehen.

2. Bescheide betreffend Festsetzung der Umsatzsteuer für die Zeiträume August bis Dezember 2005, Jänner bis Feber 2006 und Oktober 2006:

Gemäß § 273 Abs. 1 lit a BAO hat die Abgabenbehörde eine Berufung durch Bescheid zurückzuweisen, wenn die Berufung nicht zulässig ist.

Ein Umsatzsteuerveranlagungsbescheid tritt hinsichtlich eines von ihm umfassten bzw. beinhalteten Voranmeldungszeitraumes an die Stelle des Umsatzsteuerfestsetzungsbescheides und tritt dadurch der Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid aus dem Rechtsbestand.

Im vorliegenden Fall waren im Zeitpunkt des Einbringens der Berufungen gegen die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide die entsprechenden Umsatzsteuerveranlagungsbescheide (Umsatzsteuerjahresbescheide) für die Jahre 2005 und 2006 bereits ergangen. Die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide waren damit zu diesem Zeitpunkt nicht mehr rechtlich existent. Eine gegen einen rechtlich nicht existenten Bescheid gerichtete Berufung ist unzulässig.

Ein Anwendungsfall des § 274 BAO liegt hier nicht vor. § 274 BAO lautet: „Tritt ein Bescheid an die Stelle eines mit Berufung angefochtenen Bescheides, so gilt die Berufung als auch gegen den späteren Bescheid gerichtet. Soweit der spätere Bescheid dem Berufungsbegehren Rechnung trägt, ist die Berufung als gegenstandslos zu erklären.“ Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist § 274 BAO auch auf das Verhältnis von Umsatzsteuerfestsetzungs- und Umsatzsteuerjahresbescheid anzuwenden und zwar (grundsätzlich) mit der Folge, dass eine Berufung gegen den Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid auch gegen den (später erlassenen) Umsatzsteuerjahresbescheid gerichtet gilt und somit nicht als unzulässig geworden

zurückzuweisen ist (VwGH 04.06.2008, 2004/13/0124). Der erkennende Berufungssenat geht aber davon aus, dass dies nur dann gilt, wenn der Umsatzsteuerjahresbescheid nach Einbringen der Berufung gegen den Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid ergeht. Dies lässt sich dem Wortlaut des § 274 BAO entnehmen, wenn es dort heißt „Tritt ein Bescheid an die Stelle eines *mit Berufung angefochtenen Bescheides*...“. Dieses Verständnis des Wortsinnes findet seine Bestätigung darin, dass Sinn und Zweck dieser Regelung es wohl ist, durch die Weitergeltung der Berufung Nachteile für den Abgabepflichtigen – im Glauben, die Einbringung einer (weiteren) Berufung sei entbehrlich, weil die Berufung gegen den bisherigen Bescheid noch unerledigt sei – zu verhindern. Bei der gegenständlichen Konstellation droht ein derartiges Mißverständnis über das Weitergelten der Berufung gegen den Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid aber nicht, weil vor Erlassen des Jahresbescheides noch gar keine Berufung gegen den Festsetzungsbescheid eingebracht war.

Die Berufungen gegen den Bescheid betreffend die Festsetzung von Umsatzsteuer für August bis Dezember 2005, gegen den Bescheid betreffend die Festsetzung von Umsatzsteuer für Jänner bis Feber 2006 und gegen den Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer für Oktober 2006, waren daher als unzulässig zurückzuweisen.

Anzumerken ist noch, dass dem Bw. durch diese Zurückweisung kein rechtlicher Nachteil entstehen kann, weil die schon bei der Umsatzsteuerfestsetzung allein entscheidende Frage der Zurechnung der strittigen Umsätze ohnedies im Berufungsverfahren betreffend die Umsatzsteuerjahresbescheide 2005 und 2006 (siehe Punkt 1 der Berufungsentscheidung) in gleichem Umfang zu behandeln und entscheiden war.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Klagenfurt am Wörthersee, am 10. November 2010