



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., vertreten durch Mag. Michael-Thomas Reichenvater, 8010 Graz, Herrengasse 13/II, gegen die Bescheide des Finanzamtes Oststeiermark vom 25. Oktober 2011 betreffend Umsatzsteuer 2009 und 2010 sowie Einkommensteuer 2009 und 2010 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber übte in den Streitjahren das Gewerbe „Handelsgewerbe, eingeschränkt auf den Handel mit Kfz“ aus.

Anlässlich einer beim Bw. durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung traf der Prüfer im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung gem. § 150 BAO nachstehende Feststellungen:

„Tz. 1 Steuerbetrag aufgrund § 11 (14) UStG

Im Zeitraum 11/2009 bis 10/2010 wurden Ausgangsrechnungen mit Umsatzsteuerausweis geschrieben. Die Umsatzsteuer wurde jedoch nicht abgeführt, da diese sofort mit Vorsteuern aus Eingangsrechnungen (Scheineingangsrechnungen, weil der Bw. diese selbst geschrieben hat) gegengerechnet wurden. Die Vorsteuer ist zu versagen (siehe Tz. 2) und somit wird der ausgewiesene Steuerbetrag laut Ausgangsrechnungen aufgrund § 11 Abs. 14 Umsatzsteuergesetz geschuldet.

Zahllast in Summen:

2009: € 42.553,57

2010: € 766.568,86

#### Tz. 2 Scheinrechnungen

Der Bw. hat Eingangsrechnungen unter Verwendung von Lieferantendaten, die er von Herrn X. erhalten hat, selbst geschrieben. Somit handelt es sich bei diesen Rechnungen um Scheinrechnungen aufgrund derer die Vorsteuer zu versagen ist. Zudem greift § 12 Abs. 1 UStG, da der Bw. wusste (aufgrund des Selbstverfassens der Eingangsrechnungen), dass der Umsatz im Zusammenhang mit einem Finanzvergehen steht. Somit entfällt das Recht auf Vorsteuerabzug.

#### Tz. 3 Provisionserlöse

Für das Schreiben von Aus- und Eingangsrechnungen wurden Provisionen erhalten. Die durchschnittliche Provision pro Auto wird mit € 300,00 brutto geschätzt. Somit ergeben sich Änderungen gegenüber den Umsatzsteuererklärungen und Einkommensteuererklärungen unter Berücksichtigung von 1,8% Vorsteuerpauschale bzw. 12% Betriebsausgabenpauschale für 2009, für 2010 wurden tatsächlich geltend gemachte Ausgaben laut Steuererklärung anerkannt. Der Erlös und der Wareneinkauf für die Fahrzeuge bleibt mangels wirtschaftlicher Verfügungsmacht außer Ansatz."

Als Stellungnahme des Bw. zu Tz. 1 und 2 gab der Prüfer wieder, der Bw. sei weiterhin der Meinung, dass die Fahrzeuge der Differenzbesteuerung zu unterwerfen seien. Die entsprechenden Umsatzsteuerbeträge seien abgeführt worden. Der Bw. habe Informationen über die Differenzbesteuerung bei dem Mitarbeiter einer Steuerberatungskanzlei eingeholt.

Die unter Tz. 3 getroffenen Feststellungen werden vom Bw. bestritten, da eine Excel Tabelle vorliege, aus der die genauen Provisionserlöse ersichtlich seien. Der Betrag pro Fahrzeug belaufe sich jedenfalls unter 300 Euro.

Das Finanzamt folgte in den im wiederaufgenommenen Verfahren ergangenen Umsatz- und Einkommensteuerbescheiden für das Jahr 2009 und in den Umsatz- und Einkommensteuerbescheiden für das Jahr 2010 der Auffassung der Betriebsprüfung.

Der Bw. wandte sich mit den Berufungen vom 25. November 2011 gegen den Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2009 und den Umsatzsteuerbescheid 2010. Sein steuerlicher Vertreter führte aus, dass das Finanzamt Oststeiermark in Verkennung der Sach- und Rechtslage eine Abgabennachforderung in Höhe von Euro 42.922,57 (2009) bzw. 769.719,20 Euro (2010) festgesetzt habe. Richtigerweise hätte das Finanzamt von einer

entsprechenden Differenzbesteuerung, die dem Bw. zugute komme, ausgehen müssen. Unter Zugrundelegung der Differenzbesteuerung sei sohin Bemessungsgrundlage die Differenz zwischen Verkaufs- und Einkaufspreis verfahrensgegenständlicher Fahrzeuge.

Der Bw. habe sich im September 2009 in einer ausgesprochen schlechten finanziellen Situation befunden. Diese Notlage sei von M. X. insofern ausgenutzt worden, als er dem Bw. nahe gelegt habe, einen Autohandel zu beginnen, wo er monatlich 10.000 Euro verdienen könne. Faktum sei, dass der Bw. weder die Fahrzeuge gesehen habe, geschweige denn ihm der Verkaufserlös aus den Fahrzeugen zugekommen sei.

Ein Großteil der verfahrensgegenständlichen Rechnungen sei vom Bw. gelegt worden. Er sei von M. X. regelrecht gezwungen worden, Eingangsrechnungen unter Verwendung von Lieferdaten, die er von X. erhalten habe, zu schreiben. Dem Bw. sei es nicht bewusst gewesen, dass der Umsatz im Zusammenhang mit einem Finanzvergehen stehe.

Grundlage einer entsprechenden Besteuerung sei diejenige Person steuerlich zu veranlagern, der jedenfalls auch ein Vorteil aus dem Verkauf gegenständlicher Fahrzeuge zugekommen sei.

Fest stehe jedenfalls, dass der Bw. unter Zugrundelegung der ihm zukommenden Differenzbesteuerung die Umsatzsteuer für die Jahre 2009 und 2010 ordnungsgemäß abgeführt habe.

In den Berufungen gegen die Einkommensteuerbescheide 2009 und 2010 wies der Bw. darauf hin, dass der beiliegenden Excel-Aufstellung zu entnehmen sei, dass für das Jahr 2009 ein Verlust von 768,85 Euro geschrieben worden sei und zwangsläufig keine Einkommensteuer zu leisten sei.

Unter Zugrundelegung der laut Excel-Tabelle verfahrensgegenständlichen Fahrzeuge sei zu entnehmen, dass die Einkommensteuer für das Jahr 2010 zur Gänze abgeführt worden sei.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

#### **Umsatzsteuer 2009 und 2010**

Gemäß § 24 Abs. 1 UStG 1944 gilt für Lieferungen im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 und den Eigenverbrauch im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 2 lit. a von Kunstgegenständen, Sammlungsstücken oder Antiquitäten oder anderen beweglichen körperlichen Gegenständen, ausgenommen Edelsteinen, 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.

§ 11 Absatz 14 UStG 1994 lautet:

„Wer in einer Rechnung einen Steuerbetrag gesondert ausweist, obwohl er eine Lieferung oder sonstige Leistung nicht ausführt oder nicht Unternehmer ist, schuldet diesen Betrag.“

Im vorliegenden Fall ist es gänzlich unbestritten, dass der Bw. nur die Rechnungen ausgestellt hat, ohne die betreffenden Fahrzeuge jemals gesehen zu haben.

Da der Bw. somit keine Lieferungen ausgeführt hat, kann § 24 UStG 1994 nicht zur Anwendung kommen. Vielmehr liegt ein unberechtigter Steuerausweis gemäß § 11 Abs. 14 UStG 1994 vor. Dieser Tatbestand ist verwirklicht, wenn jemand (sei es ein Unternehmer oder Nichtunternehmer) in einer Rechnung eine Steuer ausweist, obwohl er keine Leistung ausführt.

Gemäß § 12 Abs. 1 UStG kann ein Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11 UStG) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen.

Voraussetzung für den Vorsteuerabzug gemäß § 12 Abs. 1 UStG 1994 ist jedoch, dass die Lieferung oder sonstige Leistung ausgeführt wird. Keine Berechtigung zum Vorsteuerabzug besteht, wenn eine Rechnung ausgestellt wird, obwohl der Rechnungsaussteller die angeführte Leistung nicht ausgeführt hat. Fehlt es daran, so kann eine Vorsteuer auch dann nicht abgezogen werden, wenn eine Rechnung mit gesondertem Steuerausweis vorliegt und der Aussteller die Steuer gemäß § 11 Abs. 14 schuldet. Ein Vorsteuerabzug aus einem Scheingeschäft ist jedoch auch dann unzulässig, wenn die in der Rechnung über das Scheingeschäft ausgewiesene Umsatzsteuer tatsächlich abgeführt wurde (Ruppe/Achatz, UStG<sup>4</sup>, § 12, Tz 36).

Im vorliegenden Fall ist unbestritten davon auszugehen, dass vom Bw. keine Lieferungen ausgeführt wurden und dieser die „benötigten“ Rechnungen selbst erstellt hat, weshalb das Finanzamt den Vorsteuerabzug im Sinne des § 12 Abs. 1 UStG 1994 zu Recht versagt hat.

## **Einkommensteuer 2009 und 2010**

Fest steht, dass der Bw. Provisionserlöse erhalten hat und es darüber keine Aufzeichnungen gibt. Das Finanzamt brachte eine geschätzte Bruttoprovision von 300 Euro pro Auto zum Ansatz und berücksichtigte dabei die Aussage des Bw., er habe eine Bonuszahlung von 500 oder 1000 Euro erhalten.

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabeneinhebung zu schätzen, soweit sie diese nicht ermitteln oder berechnen kann. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

Ist eine Schätzung zulässig, so steht die Wahl der anzuwendenden Schätzungsmethode der Abgabenbehörde im Allgemeinen frei, doch müssen die zum Schätzungsergebnis führenden Gedankengänge schlüssig und folgerichtig sein, und muss das Ergebnis, das in der Feststellung der Besteuerungsgrundlagen besteht, mit der Lebenserfahrung im Einklang stehen (VwGH 18.7.2001, 98/13/0061).

Ziel der Schätzung ist, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen. Jeder Schätzung ist eine gewisse Ungenauigkeit immanent. Wer zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungenauigkeit hinnehmen (Ritz, BAO<sup>4</sup>, § 184, Tz 3).

Da der Abgabepflichtige im Schätzungsverfahren gehört werden muss, muss ihm nicht nur das Schätzungsergebnis, sondern es müssen ihm auch die Ausgangspunkte, Überlegungen, Schlussfolgerungen und die angewandte Schätzungsmethode zur Kenntnis gebracht werden (Stoll, BAO-Kommentar, 1931).

Wie aus den Beilagen zum Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung gem. § 150 BAO ersichtlich, wurde dieser geschätzte Betrag von 300 Euro mit der Anzahl der vermittelten Autos multipliziert. Von dieser geschätzten Bruttoprovision wurde im Jahr 2009 ein Betriebsausgabenpauschale in Höhe von 12% in Abzug gebracht. Das Jahr 2010 betreffend wurde der Gewinnfreibetrag, die vom Bw. beantragten Betriebsausgaben und die Fahrtspesen berücksichtigt.

Diesen genauen Berechnungen konnte der Bw. in der Folge nichts Konkretes entgegensetzen. In einer seiner Berufung beigefügten Excel-Liste wies der Bw. seine Provisionserlöse als rechnerische Differenz der Bruttoeinkaufspreise zu den Bruttoverkaufspreisen aus und errechnete somit eine durchschnittliche Provision von 148,18 Euro. Dem widersprechend hat er in der Niederschrift vom 25. Oktober 2010 jedoch selbst angegeben, dass die Höhe der Provisionen von Herrn X. festgesetzt worden sei.

In Anbetracht der Motivation des Bw., 10.000 Euro monatlich zu verdienen (Protokoll über die Beschuldigteneinvernahme vom 25.10.2010) und des Risikos, das der Bw. nach eigenen

Angaben dabei bewusst eingegangen ist sowie der vom Bw. angegebenen Provision für die Autoübersteller in Höhe von 400 bis 500 Euro, kommt eine Provision in geschätzter Höhe von 300 Euro keinesfalls zu einem unbilligen Ergebnis.

Der Unabhängige Finanzsenat gelangt daher zu der Auffassung, dass das Ergebnis der angewandten Schätzungsmethode logisch begründet und schlüssig nachvollziehbar ist.

Bei der vorliegenden Sach- und Rechtslage war wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 25. Jänner 2013