

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Anna Mechtler-Höger in der Beschwerdesache NameBf, AdresseBf, über die Beschwerden gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 4/5/10 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer 2009 sowie Umsatz- und Einkommensteuer der Jahre 2009 und 2010 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer 2009 und hinsichtlich Umsatzsteuer 2009 und 2010 wird als unbegründet abgewiesen. Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Die Bescheide betreffend Einkommensteuer 2009 und 2010 werden abgeändert. Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf) meldete im November 2008 das Gewerbe "Güterbeförderung mit Kraftfahrzeugen oder Kraftfahrzeugen mit Anhängern, deren höchstzulässiges Gesamtgewicht insgesamt 3.500 kg nicht übersteigt" an.

Im Jahr 2009 erklärte er aus dieser Tätigkeit steuerpflichtige Umsätze in Höhe von EUR 30.557,58 und einen Verlust aus Gewerbebetrieb in Höhe von EUR -11.780,86. Die Veranlagung zur Umsatz- und Einkommensteuer 2009 erfolgte ursprünglich erklärungsgemäß.

Im Zuge der Nachbescheidkontrolle wurde der Einkommensteuerbescheid 2009 gemäß § 299 BAO aufgehoben. Der unter dem Titel "Bereitgestelltes Personal und Fremdleistungen" als Betriebsausgabe geltend gemachte Betrag in Höhe von EUR 40.000,- wurde nach Durchführung eines Ermittlungsverfahrens mangels Bekanntgabe der Empfänger nicht anerkannt. Mit Einkommensteuerbescheid 2009 vom 17.02.2011 wurden Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von EUR 28.219,14 angesetzt.

In der fristgerecht gegen den Einkommensteuerbescheid 2009 erhobenen Berufung (nunmehr: Beschwerde) führte der Bf aus, er habe alle Unterlagen seinem steuerlichen Vertreter, Dr. X, übergeben; dieser sei aber zwischenzeitlich als Bevollmächtigter abgelehnt worden. Die ihm vom Finanzamt gezeigte Einkommensteuererklärung und die darin enthaltenen Zahlen könne er sich nicht erklären. Er sei Opfer eines Betruges geworden. Er erstelle seine Rechnungen auf dem Computer; alle anderen Rechnungen seien gefälscht. Als Beilage zur Beschwerde übermittelte er 7 handschriftlich erstellte Rechnungen mit dem Vermerk "Rechn. gefälscht".

Nach Ergehen eines Mängelbehebungsauftrages gab der Bf an, sein Einkommen habe nicht EUR 28.158,14 (richtig: EUR 28.159,14) betragen, sondern er habe 2009 pauschal jeden Monat EUR 1.000,- als á conto auf die Hand bekommen. Es sei aber bis heute nichts mehr ausbezahlt worden, d.h. er habe im Jahr 2009 in Summe EUR 12.000,- erhalten. Sein Einkommen betrage daher nach Abzug eines 12%igen Betriebsausgabenpauschales EUR 10.560,-.

Im weiteren Verfahren wurde Herr M als Auskunftsperson vernommen. Er gab an, seit 12.11.2008 in Geschäftsbeziehung mit dem Bf zu stehen. Seit diesem Zeitpunkt fahre der Bf für ihn, was durch Tagesberichte nachgewiesen werden könne. Er habe eine Vorabrechnung erstellt, anhand derer der Bf dann seine Rechnung erstellt habe. Er habe dann die ausgewiesenen Beträge bar ausbezahlt. Wer tatsächlich das Geld "eingesteckt" habe, könne er nicht sagen, er wisse nur, dass der Bf durch seinen Schwager, der auch für ihn tätig geworden sei, unterstützt worden sei.

Diese Aussage wurde dem Bf zusammengefasst übermittelt. Er wurde aufgefordert, die Einnahmen laut Steuererklärung belegmäßig nachzuweisen sowie anhand geeigneter Unterlagen die Deckung der Lebenshaltungskosten bekanntzugeben.

In seiner Stellungnahmen führte der Bf aus, er habe bis zum 30.04.2010 keine einzige Rechnung ausgestellt oder unterschrieben. Die Rechnungen seien von seinem Schwager gefälscht und von diesem Herrn M übergeben worden. Er selbst habe persönlich nie Geld von Herrn M, sondern immer von seinem Schwager erhalten. Erst im Mai 2010 habe er selbst von Herrn M Geld bar bekommen.

Herr M habe in einem persönlichen Gespräch ihm gegenüber bestätigt, dass er nur mit dem Schwager abgerechnet habe. Er habe ihm auch die gefälschten Rechnungen kopiert und übergeben. Dadurch habe er erst von der Existenz dieser gefälschten Rechnungen erfahren. Warum er beim Finanzamt etwas anderes aussage, sei ihm ein Rätsel.

Über Vorhalt eines zwischen dem Bf und Herrn M am 15.11.2008 abgeschlossenen Werkvertrages führte der Bf aus, er habe nie einen Werkvertrag unterschrieben.

Auf Grund einer beim Auftraggeber des Bf vorgenommenen abgabenbehördlichen Prüfung des Finanzamtes Wien 3/11

1. wurde der Einkommensteuerbescheid 2009 mit Berufungsvorentscheidung (nunmehr: Beschwerde vorentscheidung) abgeändert und Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von EUR 32.091,82 angesetzt,
2. wurde das Verfahren betreffend Umsatzsteuer 2009 wiederaufgenommen, Umsätze in Höhe von EUR 36.467,98 in Ansatz gebracht und die Vorsteuer insbesondere auf Grund der Nichtanerkennung der Fremdleistungen auf EUR 656,42 gekürzt und
3. wurden sowohl der ursprünglich erklärungsgemäß ergangene Umsatz- als auch der Einkommensteuerbescheid 2010 gemäß § 299 BAO aufgehoben und Umsätze in Höhe von EUR 29.294,20 sowie Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von EUR 14.422,82 angesetzt.

Die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 2009 stützte das Finanzamt auf die vom Bf ausgestellten Rechnungen, die im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung neu hervorgekommen seien. In der Begründung des Umsatzsteuerbescheides 2009 wird ausgeführt, es sei eine Prüfung beim Auftraggeber M durchgeführt worden. Dabei seien Rechnungen über einen Gesamtbetrag von EUR 36.467,98 netto gefunden worden. Dieser Betrag werde in Ansatz gebracht und mit 20% versteuert. Die Vorsteuer werde mit 1,8% des Umsatzes geschätzt.

In der gegen den die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer 2009 verfügenden Bescheid, gegen die Umsatzsteuerbescheide 2009 und 2010 und den Einkommensteuerbescheid 2010 erhobenen Beschwerde bzw in dem Vorlageantrag betreffend Einkommensteuer 2009 brachte der Bf vor:

Es seien keinen Tatsachen und Beweismittel neu hervorgekommen, weil er selbst Kopien der Rechnungen dem Finanzamt Wien 4/5/10 übermittelt habe. Er habe immer wieder erklärt, dass alle diese Rechnungen nicht von ihm geschrieben worden seien und dass seine Unterschrift gefälscht worden sei. Er selbst habe Kopien dieser Rechnungen dem Finanzamt Wien 4/5/10 zukommen lassen. Was schon seit einem Jahr bekannt sei, könne nicht neu "gefunden" werden.

Der Sachverhalt sei nicht ausreichend erhoben worden, obwohl er mehrmals erklärt habe, dass die Rechnungen gefälscht worden seien. Es könne nicht nachvollzogen werden, warum das Finanzamt den festgestellten Sachverhalt als erwiesen angenommen habe, er selbst sei nicht in die Ermittlungen einbezogen und die gefälschten Rechnungen seien nicht überprüft worden.

Das Finanzamt habe die Durchführung eines ordnungsgemäßen Ermittlungsverfahrens unterlassen und den Grundsatz des Parteienghört verletzt.

Im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht wurde der Bf mit Beschluss vom 09.11.2016 ersucht,

- die von ihm ausgestellten Rechnungen der Jahre 2009 und 2010 zur Einsicht vorzulegen,
- die Ausgaben der Jahre 2009 und 2010 belegmäßig nachzuweisen,

- bekanntzugeben, ob die Abgabenerklärungen der Jahre 2009 und 2010 von ihm persönlich oder von einer anderen Person ausgefüllt worden seien und
- Zeugen (mit Namen und genauer Anschrift) namhaft zu machen, die die Richtigkeit seiner Angaben bestätigen können.

Für den Fall, dass die Aufwendungen nicht belegmäßig nachgewiesen würden, wurde der Bf darauf hingewiesen, dass im Jahr 2009 nur das 12%ige Betriebsausgabenpauschale und im Jahr 2010 nur die bereits nachgewiesenen entrichteten Beiträge zur Sozialversicherung in Höhe von EUR 3.502,00 sowie das 12%ige Betriebsausgabenpauschale einkünftermindernd berücksichtigt werden könnten.

Der Bf leistete diesem Ersuchen keine Folge.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Das Bundesfinanzgericht stellt auf Basis des oben geschilderten Verwaltungsgeschehens und der aktenkundigen Unterlagen folgenden entscheidungswesentlichen Sachverhalt fest:

Der Bf meldete im November 2008 das Gewerbe "Güterbeförderung mit Kraftfahrzeugen oder Kraftfahrzeugen mit Anhängern, deren höchstzulässiges Gesamtgewicht insgesamt 3.500 kg nicht übersteigt" an. Er führte auf Grund des Werkvertrages vom 15.11.2008 für Herrn M Transporte durch und vereinnahmte für diese Tätigkeit im Jahr 2009 EUR 36.467,98 netto und 2010 EUR 29.294,20 netto.

Im Jahr 2010 entrichtete er Beiträge in Höhe von EUR 3.502,00 an die Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft.

Ein belegmäßiger Nachweis der dem Grund nach nicht zweifelhaften betrieblich veranlassten Ausgaben durch den Bf wurde nicht erbracht.

Der Umsatzsteuerbescheid 2009, der Gegenstand der Wiederaufnahme gemäß § 303 BAO war, ist datiert mit 27.08.2010.

Die für die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 2009 herangezogenen Rechnungen wurden dem Finanzamt vom Bf gleichzeitig mit der Beschwerde vom 16.03.2011 zur Kenntnis gebracht.

Dieser Sachverhalt gründet sich auf die im Akt befindlichen Unterlagen und auf folgende Beweiswürdigung:

Das Vorbringen des Bf, die im Zuge der bei seinem Auftraggeber durchgeführten Prüfung vorgefundenen Rechnungen über einen Betrag von EUR 36.467,98 netto (2009) und EUR 29.294,20 (2010) seien gefälscht, ist einerseits in Anbetracht der Aussagen des Auftraggebers M unglaubwürdig. Andererseits gab der Bf selbst bei einer am 21.09.2009 anlässlich der Neuaufnahme durchgeführten Nachschau niederschriftlich an, dass er bis zur Nachschau drei Rechnungen an Herrn M über einen Gesamtbetrag von

EUR 13.396,70 netto gelegt hat. Diese drei Rechnungen wurden laut des Berichtes über die Nachschau am 13.10.2009 vom Bf ins Finanzamt gebracht.

Im Ermittlungsverfahren vor dem Bundesfinanzgericht machte der Bf von der ihm eingeräumten Möglichkeit, sämtliche Unterlagen vorzulegen und Zeugen namhaft zu machen, nicht Gebrauch. Das Bundesfinanzgericht gelangte daher auf Grund der vom Finanzamt durchgeführten Ermittlungen zur Überzeugung, dass es sich bei den vom Bf gemachten Aussagen, er habe im Jahr 2009 monatlich EUR 1.000,00 und im Jahr 2010 monatlich EUR 1.200,00 erhalten, um Schutzbehauptungen handelt. Sie sind nämlich mit den im Rahmen der Nachschau vom Bf selbst gemachten Angaben, den Ergebnissen der abgabenbehördlichen Prüfung beim Auftraggeber M und den am 13.10.2009 dem Finanzamt vorgelegten Rechnungen nicht in Einklang zu bringen. In freier Beweiswürdigung gelangte daher das Bundesfinanzgericht zur Überzeugung, dass der Bf im Jahr 2009 EUR 36.467,98 netto und im Jahr 2010 EUR 29.294,20 netto vereinnahmte und dass bei Erbringung der diesen Beträgen zu Grunde liegenden Leistungen Betriebsausgaben angefallen sind, die mangels eines belegmäßigen Nachweises durch das 12%ige Betriebsausgabenpauschale zu berücksichtigen sind.

Rechtliche Würdigung:

1. Wiederaufnahme betreffend Umsatzsteuer 2009

Gemäß § 303 Abs. 1 BAO kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn

a) der Bescheid durch eine gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonstwie erschlichen worden ist, oder

b) Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind, oder

c) der Bescheid von Vorfragen (§ 116) abhängig war und nachträglich über die Vorfrage von der Verwaltungsbehörde bzw. dem Gericht in wesentlichen Punkten anders entschieden worden ist,

und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Wie dem oben dargestellten Sachverhalt zu entnehmen ist, ist der durch die Wiederaufnahme des Verfahrens aus dem Rechtsbestand ausgeschiedene Umsatzsteuerbescheid 2009 mit 27.08.2010 datiert. Jene Rechnungen, die als neu hervorgekommene Tatsachen zur Begründung der Wiederaufnahme des Verfahrens herangezogen wurden, wurden dem Finanzamt erst am 17.03.2011 als Beilage zur Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2009, somit nach Erlassung des durch die Wiederaufnahme aus dem Rechtsbestand ausgeschiedenen Umsatzsteuerbescheides 2009 übermittelt. Bei diesen Rechnungen handelt es sich daher um neue Tatsachen im Sinne des § 303 Abs. 1 lit b BAO.

Im Hinblick auf die gebotene Ermessensübung spricht für die Wiederaufnahme das Prinzip der Rechtsrichtigkeit, dem grundsätzlich der Vorrang gegenüber dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit einzuräumen ist.

Weiters spricht für die Wiederaufnahme des Verfahrens der Grundsatz der Gleichheit der Besteuerung, wonach alle Abgabepflichtigen nach den Abgabenvorschriften gleichmäßig behandelt werden sollen. Blicke der Erstbescheid in Rechtsbestand, so würden alle anderen Abgabepflichtigen, die ihre abgabenrechtlich relevanten Sachverhalte von Beginn an vollständig offen legen, gegenüber dem Bf benachteiligt werden.

Für die Wiederaufnahme spricht auch das allgemeine öffentliche Interesse an der Abgabeneinbringung. Die mangelnde Erfassung der Einkünfte des Bf bewirkt einen Ausfall von Steuereinnahmen, der von der Allgemeinheit zu Gunsten des Bf zu tragen wäre.

Im Rahmen der Ermessensentscheidung ist auch die Abwägung zu treffen, ob die steuerlichen Auswirkungen des konkreten Wiederaufnahmegrundes nicht bloß geringfügig sind. Ein Unterbleiben der Wiederaufnahme wegen Geringfügigkeit wäre im Hinblick auf die Verwaltungsökonomie zweckmäßig.

Im vorliegenden Fall wurden im Umsatzsteuerbescheid vom 27.08.2010 EUR 30.557,58 der Besteuerung unterzogen, obwohl die Umsätze richtigerweise EUR 36.467,98 betrugen. Die Erhöhung der Umsätze in diesem Ausmaß ist nicht mehr geringfügig.

Hinsichtlich der Billigkeit ist zu bemerken, dass der Bf der in § 119 BAO normierten Offenlegungspflicht nicht vollständig nachgekommen ist. Vollständig und wahrheitsgemäß offenlegen bedeutet, der Abgabenbehörde nicht nur ein richtiges und vollständiges, sondern auch ein klares Bild von der für die Abgabenerhebung maßgeblichen Umstände zu verschaffen.

Die Beschwerde betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer 2009 war daher als unbegründet abzuweisen.

2. Umsatz- und Einkommensteuer 2009 und 2010

Gemäß § 115 Abs. 1 BAO haben die Abgabenbehörden die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind.

Gemäß § 119 Abs. 1 BAO sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offenzulegen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen.

§ 161 BAO lautet:

" (1) Die Abgabenbehörde hat die Abgabenerklärungen zu prüfen (§ 115). Soweit nötig, hat sie, tunlichst durch schriftliche Aufforderung, zu veranlassen, daß die Abgabepflichtigen unvollständige Angaben ergänzen und Zweifel beseitigen (Ergänzungsauftrag).

(2) Wenn die Abgabenbehörde Bedenken gegen die Richtigkeit der Abgabenerklärung hegt, hat sie die Ermittlungen vorzunehmen, die sie zur Erforschung des Sachverhaltes für nötig hält. Sie kann den Abgabepflichtigen unter Bekanntgabe der Bedenken zur Aufklärung bestimmter Angaben auffordern (Bedenkenvorhalt). Erforderliche Beweise sind aufzunehmen.

(3) Wenn von der Abgabenerklärung abgewichen werden soll, sind dem Abgabepflichtigen die Punkte, in denen eine wesentliche Abweichung zu seinen Ungunsten in Frage kommt, zur vorherigen Äußerung mitzuteilen."

Gemäß § 10 Abs. 1 EStG 1988 in der für das Jahr 2010 geltenden Fassung kann bei der Gewinnermittlung bei natürlichen Personen ein Gewinnfreibetrag bis zu 13% des Gewinnes geltend gemacht werden.

Gemäß § 17 Abs. 1 EStG 1988 können bei den Einkünften aus einer Tätigkeit im Sinne des § 22 oder des § 23 die Betriebsausgaben im Rahmen der Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 3 mit einem Durchschnittssatz ermittelt werden. Der Durchschnittssatz beträgt

- bei freiberuflichen oder gewerblichen Einkünften aus einer kaufmännischen oder technischen Beratung, einer Tätigkeit im Sinne des § 22 Z 2 sowie aus einer schriftstellerischen, vortragenden, wissenschaftlichen, unterrichtenden oder erzieherischen Tätigkeit 6%, höchstens jedoch 13.200 €,
- sonst 12%, höchstens jedoch 26.400 €.

Im Rahmen der die Abgabenbehörde treffenden Ermittlungspflicht hat sie den oben festgestellten Sachverhalt erforscht, der dem Bf in Wahrung des Parteienghört auch zur Kenntnis gebracht worden ist. Auch im Zuge des Ermittlungsverfahrens vor dem Bundesfinanzgericht wurde dem Bf die Möglichkeit eingeräumt, die von ihm behaupteten Tatsachen unter Beweis zu stellen und die Betriebsausgaben in der tatsächlichen Höhe belegmäßig nachzuweisen. Von dieser Möglichkeit machte der Bf jedoch keinen Gebrauch. Das Bundesfinanzgericht durfte daher im Rahmen der freien Beweiswürdigung davon ausgehen, dass der Bf die im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung des Auftraggebers hervorgekommenen Beträge in Höhe von EUR 36.467,98 netto im Jahr 2009 und von EUR 29.294,20 netto im Jahr 2010 tatsächlich vereinnahmte.

Da es der Bf unterließ, die tatsächlich angefallenen Betriebsausgaben belegmäßig nachzuweisen, aber kein Zweifel am Anfallen derartiger Aufwendungen bestand, war das 12%ige Betriebsausgabenpauschale bei Ermittlung der Einkünfte zu berücksichtigen.

Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb waren wie folgt zu ermitteln:

	2009	2010
Einnahmen	36.467,98	29.294,20
Sozialversicherungsbeiträge		-3.502,00

Betriebsausgabenpauschale	-4.376,16	-3.515,30
Gewinnfreibetrag	----	-2.896,00
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	32.091,82	19.380,00

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

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.

Bei der Frage, in welcher Höhe Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielt wurden, handelt es sich um keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung, sondern um eine Sachverhaltsfeststellung, die im Rahmen der freien Beweiswürdigung zu beurteilen war.

Wien, am 26. Jänner 2017