



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende HR Dr. Gabriele Krafft und die weiteren Mitglieder HR Mag. Robert Posch, Mag. Ralf Artner und Friedrich Hagl über die gemäß § 274 BAO (Bundesabgabenordnung) gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 17. November 2011 betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2009 gerichtet geltende Berufung der S, y, vom 10. August 2009 (ursprünglich gerichtet gewesen gegen den Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid für Jänner bis April 2009 vom 8. Juli 2009 des Finanzamtes Wien 6/7/15), nach der am 10. Oktober 2012 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Der aufgrund § 274 BAO nunmehr gegen den Umsatzsteuerbescheid 2009 gerichteten Berufung gegen den Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid für 1-4/2009 wird teilweise Folge gegeben.

Der Bescheid betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2009 wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe des abgeänderten Bescheides sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruchs.

### **Entscheidungsgründe**

S (i.d.F. Bw.) hat mit 9. Jänner 2009 bei der Gewerbebehörde das Gewerbe betreffend Güterbeförderung mit Kraftfahrzeugen bis 3,5t bei („x“) angemeldet und den Betrieb laut Mitteilung des Finanzamtes im Mai 2009 wieder eingestellt.

Im Veranlagungsakt finden sich bezug habende Rechnungen bzw. Leistungsaufzeichnungen vom Jänner 2009 über € 38.192,50 zzgl. 7.638,50 USt sowie vom Februar 2009 über € 29.555,42 zzgl. 206,30 USt.

Das Finanzamt Wien 6/7/15 erließ auf Basis der vorliegenden Aufstellungen einen Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer für den Zeitraum Jänner bis April 2009 mit dem es Umsätze *„wegen Nichtabgabe von Steuererklärungen“* gemäß § 184 BAO i.H.v. € 180.000,- schätzte.

Mit Eingabe vom 10. August 2009 wurde gegen den Bescheid Berufung erhoben.

Die Bw. habe im Jänner 2009 ein Transportunternehmen gegründet. Die Buchführung sei in Form einer Einnahmen-/Ausgabenrechnung geführt, eine beantragte UID-Nummer bis dato seitens des Finanzamtes nicht zugeteilt worden.

Die Umsatzsteuer sei bis April 2009 zwar im Schätzungsweg festgesetzt, Vorsteuer jedoch zum Großteil nicht berücksichtigt worden.

Die Bw. habe bereits im März 2009 das Gewerbe stillgelegt und die Dienstnehmer abgemeldet.

Ein Großteil der Einnahmen sei nicht zugeflossen.

Es sei dem Finanzamt bekannt, dass ein Großteil der Einnahmen vom Dienstnehmer am vereinnahmt (Eingang am Bankkonto seiner Gattin hm) bzw. von Kunden noch nicht ausbezahlt worden sei. Ein umsatzsteuerrelevanter Zufluss habe noch nicht stattgefunden, weshalb keine Umsatzsteuer geschuldet werde. Es würden teilweise Gegenverrechnungen mit Kunden bezüglich Fahrzeugmiete und Treibstoff vorliegen. Die geschuldete Umsatzsteuer und die in Rechnung gestellte Vorsteuer würden sich diesbezüglich aufheben. Es werde beantragt, die Umsatzsteuer im Schätzungsweg mit € 2.000,- festzusetzen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 24. August 2009 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Es hätten keine Unterlagen beigebracht werden können, die eine Änderung der Bemessungsgrundlagen nach sich ziehen könnten. Die Schätzung sei aufgrund von Teilrechnungen über 2 Monate erfolgt.

In Bezugnahme auf den Arbeitnehmer werde darauf verwiesen, dass die Erteilung einer aktenkundigen Vollmacht im Risikobereich der Vollmachtgeberin gelegen sei. Bei Überschreitung derselben könne sie sich im zivilrechtlichen Weg schadlos halten. Auch der Begründung den Zuflusszeitpunkt betreffend könne nicht gefolgt werden, nachdem im Zeitpunkt der Betriebsaufgabe bzw. Stilllegung stets die Sollbesteuerung maßgeblich und Umsätze daher voll zu erfassen seien.

Mit Schreiben vom 25. September 2009 wurde ein Antrag auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz eingebracht.

In den von der Behörde vorgelegten Unterlagen findet sich ein als *„Selbstanzeige und Sachverhaltsdarstellung betr. die Fa. x“* bezeichneter, von der Bw. mitunterzeichneter ‚Aktenvermerk‘ vom 3. April 2009.

am, wohnhaft in Klagenfurt, habe der Bw. den Vorschlag gemacht, ein Transportunternehmen zu gründen und einen Gewerbeschein zu lösen.

Die Bw. habe daraufhin beim Finanzamt um Vergabe einer Steuernummer angesucht und einen Fragebogen ausgefüllt. am sei Bevollmächtigter der Bw.

Die Telefon- und Faxnummer auf den Rechnungen seien nach Aussagen der Bw. am zuzurechnen. Das auf den Rechnungen aufscheinende Konto sei nicht von der Bw. sondern von hm, der Gattin von am eröffnet worden. Die steuerliche Vertretung sei von am beauftragt worden.

Nachdem der Bw. Malversationen von am bewusst geworden seien, habe sie die Dienstnehmer bei der Wiener Gebietskrankenkasse mit 27. März 2009 abgemeldet, den Gewerbeschein zurückgelegt und sämtliche Vollmachten mit am aufgekündigt.

Vorgelegt wurden diverse Rechnungen bzw. Leistungsaufzeichnungen, mit denen die Bw. teils näher bezeichnete Leistungen in Rechnung stellt.

Auf einem Zahlungsjournal der Bw. finden sich 8 Dienstnehmer, darunter auch a, m und hm. Im Akt findet sich eine Vollmacht der Bw. vom 1. Jänner 2009, mit dem die Bw. am bevollmächtigte, sämtliche Aktivitäten, konkret die Auftragsannahme und -durchführung, An- und Verkauf von Kfz, An- und Abmeldung von Personal sowie den Empfang von Bargeld zu übernehmen.

Weiters eine für die Bw. ausgestellte Anzeigenbestätigung der Bundespolizeidirektion Wien vom 3. September 2009 gegen einen bekannten (aber nicht namentlich genannten) Täter wegen gewerbsmäßigen Betruges, wonach ein Schaden in betrügerischer Absicht durch Anmietung von Mietfahrzeugen und Abzweigung von Firmengeldern entstand.

Die Bw. hat mit 7. Juli 2010 ihren Wohnsitz nach y verlegt weshalb es zu einem Übergang der Zuständigkeit des Finanzamtes (nunmehr zuständig FA 12/13/14/Purkersdorf kam.

Dieses Finanzamt hat mit 17. November 2011 einen Umsatzsteuerjahresbescheid für das Jahr 2009 erlassen, der inhaltlich dem Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid Jänner bis April 2009 entspricht.

Der Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid ist damit aus dem Rechtsbestand ausgeschieden. Aufgrund der Bestimmung des § 274 BAO gilt die Berufung nunmehr als gegen den Umsatzsteuerjahresbescheid gerichtet.

In der am 13. Februar 2012 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde von Seiten der Bw. ergänzend ausgeführt, dass sie über keine weiteren Unterlagen betreffend das Unternehmen verfüge. Sämtliche Unterlagen lägen bei am der sich weigere, diese

herauszugeben.

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

§ 1. (1) Z 1 UStG 1994 lautet:

Der Umsatzsteuer unterliegen die folgenden Umsätze:

1. Die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. Die Steuerbarkeit wird nicht dadurch ausgeschlossen, daß der Umsatz auf Grund gesetzlicher oder behördlicher Anordnung bewirkt wird oder kraft gesetzlicher Vorschrift als bewirkt gilt;

§ 184 BAO lautet:

(1) Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

(2) Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind.

(3) Zu schätzen ist ferner, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

#### 1. Zurechnung der Einkünfte

Die Bw. hat mit 9. Jänner 2009 um eine Gewerbeberechtigung angesucht und wurde am 12. Jänner 2009 in das Gewerberegister (Güterbeförderung) eingetragen.

In den Monaten Jänner und Februar 2009 waren insgesamt 5 bzw. 8 Dienstnehmer für das Einzelunternehmen bei der Wiener Gebietskrankenkasse angemeldet und gemäß einem vorgelegten Auszahlungsjournal auch entlohnt.

Beim Finanzamt Wien 6/7/15 wurde eine Steuernummer beantragt. Ein Fragebogen über die Eröffnung eines Gewebes wurde beantwortet und vorgelegt.

Nach einer Darstellung der Bw. gegenüber dem Finanzamt wurde das Unternehmen über Betreiben von am eröffnet.

Die Bw. hat mit (undatierter) Vollmacht am bevollmächtigt, sämtliche geschäftlichen Aktivitäten zu übernehmen.

Sie hat weiters erläutert, dass die Umsätze von am ausgeführt worden seien. Die Zahlungen seien auf ein Konto erfolgt, das auf dessen Gattin hm eröffnet worden sei. Die Umsätze seien am zuzurechnen.

Im Veranlagungsakt findet sich ein finanzinternes Schreiben wonach die Familie Mx immer wieder Mittelsmänner finde, die auf eigenen Namen ein Unternehmen (Güterbeförderung) gründen würden ebenso wie eine von der Bw. unterfertigte Anzeigenbestätigung vom 3. September 2009 gegen einen nicht näher bezeichneten Täter wegen gewerbsmäßigen Betruges.

Die Bw. moniert, dass die Einnahmen nicht von ihr, sondern dem Dienstnehmer am (über das Bankkonto seiner Gattin Mm, gleichfalls Dienstnehmerin der Bw.) vereinnahmt worden seien. Fraglich ist, ob die dem Bevollmächtigten zugeflossenen Zahlungen der Bw. zugerechnet werden können obwohl sie keinerlei Vorteil aus der Leistungserbringung und daraus resultierenden Zahlungen hatte.

Umsatzsteuerlich sind Leistungen demjenigen zuzurechnen, der zu ihrer Leistung verpflichtet ist, gegen den Ansprüche aus der Leistungsbeziehung geltend gemacht werden können. Leistungen, die ein Unternehmer durch Arbeitnehmer, Organe, offene Stellvertreter u.dgl. vornehmen bzw. entgegennehmen lässt, sind ihm zuzurechnen (vgl. Doralt/Ruppe Steuerrecht Bd. I. Rz. 1266-1267).

Bei (berechtigtem) Auftreten in fremden Namen wird die unter diesen Umständen ausgeführte Leistung dem Vertretenen zugerechnet (vgl. Scheiner/Colacny/Caganek, UStG 94 Bd. III §1 Abs. 1 Z 1 Rz. 11).

Vgl. Berger/Bürgler/Kanduth-Kristen/Wakounig UStG-Kommentar 2. Auflage Rz. 95:

*„Der leistende Unternehmer muss auch die Leistung nicht selbst erbringen, sondern kann diese durch Hilfspersonen (Arbeitnehmer, Organwalter) oder durch andere Unternehmer ausführen lassen. Leistungen der Arbeitnehmer oder Organwalter eines Unternehmers sind daher ebenfalls diesem zuzurechnen. Für die Zurechnung der Leistung maßgebend ist dabei auch hier, von wem die konkrete Leistung im Außenverhältnis angeboten und ausgeführt wird bzw. wer nach außen als Leistender aufgetreten ist.“*

Maßgeblich ist daher das Außenverhältnis (vgl. VwGH 18. 12. 1996, 95/15/0149; VwGH 15. 1. 1990, 87/15/0157)

Die Bw. hat am u.a. bevollmächtigt, ab 1. Jänner 2009 Bargeld für ihr Unternehmen in Empfang zu nehmen, der daraufhin im Namen ihres Einzelunternehmens, x' tätig geworden ist.

Die vereinnahmten Beträge sind daher der Bw. - unabhängig davon ob sie ihr tatsächlich zugegangen sind - zuzurechnen.

Sollten die Gelder vom Bevollmächtigten widerrechtlich nicht an Sie weitergegeben worden sein, so ist die Bw. auf den Zivilrechtsweg (Regress) zu verweisen.

## 2. Zuflusszeitpunkt

Die Bw. verweist im Rahmen ihrer Berufungsschrift darauf, dass ein Teil der Einnahmen von Kunden noch nicht ausbezahlt worden sei, weshalb ein umsatzsteuerlicher Zufluss noch nicht stattgefunden habe.

Nach der Darstellung des Sachverhalts von Seiten der Bw. wurde der Betrieb des Unternehmens stillgelegt (Rücklegung des Gewerbescheines, Aufkündigung der Vollmacht). Soweit damit zum Ausdruck gebracht wird, dass ein umsatzsteuerrelevanter Zufluss noch nicht stattgefunden habe verweist das Finanzamt in seiner Berufungsvorentscheidung zu Recht darauf, dass im Rahmen einer Stilllegung bzw. Einstellung des Betriebes stets die Sollbesteuerung zur Anwendung gelangt.

Die im Übrigen unbewiesene Behauptung, dass ein Großteil der Einnahmen der Bw. nicht zugeflossen ist, ist aufgrund der hier vorzunehmenden Besteuerung nach vereinbarten Entgelten unmaßgeblich.

### 3. Gegenverrechnung, USt und Vorsteuer

Die Bw. verweist weiters darauf, dass teilweise Gegenverrechnungen mit Kunden betreffend Fahrzeugmiete und Treibstoff vorliegen würden. Die geschuldete Umsatzsteuer würde sich mit der in Rechnung gestellten Vorsteuer aufheben.

Voraussetzung für den Vorsteuerabzug ist u.a. eine den Formvorschriften des § 12 UStG 1994 entsprechende Rechnung. Rechnungen die die Bw. zum Vorsteuerabzug berechtigen würden, wurden bis dato nicht vorgelegt.

Die angefallene Vorsteuer wurde von Seiten des Finanzamtes mit € 250,- monatlich, gesamt € 1.000,- geschätzt.

### 4. Schätzung der Umsätze (§ 184 BAO)

Im Rahmen ihrer Vorsprache beim Finanzamt Wien 6/7/15 vom 3. April 2009 hat die Bw. u.a. Rechnungen vorgelegt, mit denen das von ihr gegründete Einzelunternehmen diverse Leistungen abgerechnet hat und Belege („Aufstellungen“) beigebracht, aus denen die Erbringung weiterer Leistungen hervorgehen.

Voraussetzung für die Umsatzsteuerpflicht ist, dass im Inland Lieferungen und sonstige Leistungen i.S.d. § 1 (1) Z 1 UStG 1994 ausgeführt werden. Das Vorliegen von Rechnungen ist hingegen nicht erforderlich.

Die Bw. hat mehrere Arbeitnehmer (ab 23. Jänner 2009 5 Personen, ab 2. Februar 2009 weitere 3 Personen) bei der Krankenkasse angemeldet.

Sie hat weiters ein Auszahlungsjournal für Februar 2009 vorgelegt, wonach die Dienstnehmer mit gesamt € 11.297,24 (brutto) entlohnt wurden.

Es ist daher grundsätzlich davon auszugehen, dass die in den Leistungsverzeichnissen und Rechnungen dargestellten Leistungen erbracht wurden.

Die Bw. hat zudem bekanntgegeben, dass die von Ihr im Rahmen der Vorsprache beim Finanzamt vorgelegten Unterlagen nicht vollständig sind.

Da die Grundlagen für die Abgabeberechnung nicht ermittelbar waren, ergibt sich daraus eine Schätzungsberechtigung (§ 184 BAO).

Die Wahl der Schätzungsmethode steht der Abgabenbehörde grundsätzlich frei. Es ist jene Methode zu wählen, die im Einzelfall zur Erreichung des Zieles, den tatsächlichen Gegebenheiten nahe zu kommen, am geeignetsten erscheint (vgl. Ritz, BAO<sup>4</sup> § 184 Rz 12).

Die von der Behörde vorgenommene Schätzung erfüllt diese Voraussetzungen nicht.

Die dem Finanzamt übergebenen Leistungsverzeichnisse/Rechnungen summieren sich für den Monat Jänner auf € 38.192,50 bzw. für Februar auf € 29.555,42 jeweils netto.

Wie die Behörde daraus einen durchschnittlichen monatlichen Umsatz von € 45.000,- über vier Monate hinweg ermittelte erschließt sich für den UFS nicht.

Versicherungsdatenabfragen des Senates haben ergeben, dass die Bw. bis Ende März 2009 bzw. ca. 10 Tage im April 2009 Dienstnehmer beschäftigte.

Der Senat ermittelt die Steuerschuld der Bw. wie folgt:

Der sich aus den vorliegenden Rechnungen bzw. Unterlagen der Monate Jänner und Februar 2009 ergebende Mittelwert ( $(€ 38.192,50 + € 29.555,42)/2 = € 33.873,96$ ) wird mit der Zeitspanne, während der Dienstnehmer bei der Krankenkasse angemeldet waren, d.h. mit dem Faktor 3,3 multipliziert (Jänner bis März, 1/3 Monat April).

Der sich daraus ergebende Umsatz i.H.v. € 111.784,07 stellt den der Bw. zuzurechnenden steuerpflichtigen Umsatz dar.

Die Vorsteuerbeträge werden für den Zeitraum Jänner bis April 2009 i.H.v. € 2.356,81 (rd. 10,54% der Umsatzsteuer) angenommen, da bei den errechneten Umsätzen als erwiesen anzunehmen ist, dass Vorsteuer in der geschätzten Höhe anfiel.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Die Höhe der Abgabe berechnet sich wie folgt:

### **Umsatzsteuer**

	2009
	€
Gesamtbetrag Lieferungen u. sonst.	
Leistungen	111.784,07
davon 20% Normalsteuersatz	22.356,81
Gesamtbetrag der Vorsteuern	<u>-2.356,81</u>
Zahllast	<u>20.000,00</u>

Wien, am 10. Oktober 2012