

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin X in der Beschwerdesache Y, vertreten durch Mag. Thomas Hansa, Lessingstraße 40, 4020 D gegen die Bescheide des FA D vom 24.03.2009, betreffend

Umsatzsteuer 2005 bis 2007 und Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer 2005 bis 2007 sowie

gegen den Bescheid des FA D vom 19.03.2009, betreffend Festsetzung von Umsatzsteuer für 01 - 10/2008

zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Mit 27.11.2008 wurde betreffend das Einzelunternehmen der nunmehrigen Bf eine Betriebsprüfung gemäß § 99 FinStrG über die Jahre 2005 bis 2007 begonnen.

Gegen die in der Folge ergangenen Bescheide hinsichtlich Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2005 bis 2007, Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer 2005 bis 2007, in der Folge ergangenen Umsatzsteuerbescheide 2005 bis 2007 sowie gegen den Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer 1-10/08 wurde rechtzeitig Berufung eingebracht.

In der Folge ergingen abweisende Berufungsvorentscheidungen, worauf Anträge auf Entscheidung über die Berufungen durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt wurden hinsichtlich: Berufungen betreffend Bescheide hinsichtlich Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2005 bis 2007, betreffend Umsatzsteuerbescheide 2005 bis 2007 (die nach der Wiederaufnahme der Verfahren

ergingen) und betreffend den Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer 1-10/08. In diesen Anträgen wurde auf die Berufungsinhalte und dort gestellte Anträge verwiesen.

Aus dem Akteninhalt ergibt sich Folgendes:

Die nunmehrige Bf gründete mit 8/2005 ein Unternehmen mit dem Betriebszweck Kfz-Handel, 2007 betrieb sie einen Schmuckhandel.

Anlässlich der oa. Betriebsprüfung aus 2008 konnten weder Belegwesen noch Buchhaltung vorgelegt werden, da sich laut telefonischer Auskunft des Gatten der Bf die entsprechenden Unterlagen in Rumänien befänden. In weiterer Folge erklärte er, dass die Unterlagen bei einem Brand vernichtet wurden, konnte aber entsprechende Nachweise nicht vorlegen.

In einem von der Abgabenbehörde erster Instanz geführten Vorhalteverfahren wurden auszugsweise Umsatzsteuerjournale vorgelegt, woraus ersichtlich ist, dass Kraftfahrzeuge und Schmuck gekauft und ins Ausland verkauft wurden. Nachweise über die erfolgten Ausfuhren konnten dem Prüfer jedoch nicht vorgelegt werden. Aus den Journalen ist ersichtlich, dass Geschäftsbeziehungen bestehen zu einer Firma, die der Gatte der Bf in C (idF C) an- und nach D (idF D) ummeldete, wobei die Adresse in D eine Scheinadresse ist (A, idF A). Ihre in England ansässige Muttergesellschaft B (idF B) entfaltete keine wirtschaftliche Tätigkeit und war bloß Zustelladresse.

Aus der Niederschrift über die Schlussbesprechung anlässlich der Außenprüfung geht hinsichtlich der rechtlichen Würdigung hervor:

‘Bedingt durch die Nichtvorlage von Unterlagen, sei es in Form des Belegwesens oder den zu führenden Aufzeichnungen, wurde der Abgabenbehörde die Möglichkeit einer Prüfung genommen. Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese gemäß § 184 BAO zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind. 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 wesentlich sind. 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.

Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben, müssen sich in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Für die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen ist in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhaltes maßgebend. Im Übrigen hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung

der Ergebnisse des Abgabenvorgangs nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Aus dem Gesamtbild der Tätigkeiten ergibt sich insbesondere unter Berücksichtigung der gleichzeitig stattgefundenen Prüfungen unter den ABNr. (Angaben der entsprechenden Zahlen), dass keine wirtschaftliche Tätigkeit entfaltet wird und somit keine Unternehmereigenschaft vorliegt. Tatsächlich wurden Scheingeschäfte ausgeführt, um einen entsprechenden Vorsteuerabzug zu lukrieren und mit den erhaltenen Vorsteuerbeträgen den Lebensunterhalt der Familie (der nunmehrigen Bw) und die persönlichen Neigungen des Ehegatten (der nunmehrigen Bw) zu finanzieren.

Unternehmer ist, 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.

Nur ein umsatzsteuerlicher Unternehmer hat die Möglichkeit des Vorsteuerabzugs.

Der Unternehmer kann die folgenden Vorsteuerbeträge (§ 12 UStG) abziehen: Die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind. Soweit der gesondert ausgewiesene Steuerbetrag auf eine Zahlung vor Ausführung dieser Umsätze entfällt, ist er bereits abziehbar, wenn die Rechnung vorliegt und die Zahlung geleistet worden ist.

Nachdem die unternehmerische Tätigkeit seitens der Abgabenbehörde negiert wird, besteht keine Möglichkeit des Vorsteuerabzugs. Die lukrierten Vorsteuern dienen lediglich der Befriedigung privater Bedürfnisse.

Steuerliche Konsequenzen:

Im gesamten Prüfungszeitraum werden sämtliche erklärten Kennzahlen von Umsatz und Gewinn auf den Wert 0 gestellt.

Zeitraum	2005	2006	2007
	Euro	Euro	Euro
Umsatzsteuer:			
[000] steuerbarer Umsatz	-10.500,00	-99.400,00	-411.518,00
[011] Ausfuhrlieferungen	-10.500,00	-99.400,00	-35.900,00
[017] Innergemeinschaftliche Lieferungen			-375.618,00
[060] Vorsteuern (ohne EUSt)	-342,05	-2.155,03	-96.790,53
[064] Vorsteuern § 12(16) ua.	-2.041,67	-13.683,34	-5.312,66

[065] Vorsteuern innergemeinschaftlicher Erwerb		-42,54	-2.172,65
[067] Berichtigung gem. § 16			-28,99
[070] Innergemeinschaftliche Erwerbe		-258,93	-12.160,51
[072] 20 % Normalsteuersatz		-258,93	-12.160,51
[090] sonstige Berichtigungen			28,99
Einkommensteuer:			
[330] Einkünfte aus Gewerbebetrieb	-160,52	-348,89	42.734,28

	1-10/2008 vor Prüfung	1-10/2008 nach Prüfung
steuerbarer Umsatz	116.025,60	0,00
Ausfuhrlieferungen	109.800,00	0,00
innergemeinschaftliche Lieferungen	6.225,60	0,00
innergemeinschaftliche Erwerbe	2.874,06	0,00
20 % Normalsteuersatz	2.874,06	0,00
Vorsteuern (ohne EUSt)	21.297,86	0,00
Vorsteuern innergem. Erwerb	429,37	0,00
Vorsteuern § 12(16) ua.	912,10	0,00
sonstige Berichtigungen	-84,15	0,00

Weiters wurde für 1-10/08 die Umsatzsteuerschuld aufgrund einer Rechnung in Höhe von 1.368,33 € festgesetzt (in den Aufzeichnungen der als Käuferin bezeichneten Unternehmerin fand die entsprechende Ausgangsrechnung vom 4.2.2008 für 4 Gasheizungssets keinen Niederschlag, Transportpapiere lagen nicht vor, die Lieferung hatte nicht stattgefunden).

Die Wiederaufnahmebescheide lauten:

Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer (entsprechende Jahresbezeichnung)

Das Verfahren hinsichtlich der Einkommensteuer für das Jahr (entsprechende Jahresbezeichnung...Bescheid vom: Bezeichnung entsprechendes Datum) wird gemäß § 303 Abs. 4 BAO wiederaufgenommen.

Begründung:

‘Die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgte gemäß § 303 Abs. 4 BAO aufgrund der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind. Daraus ist auch die Begründung für die Abweichungen vom bisherigen Bescheid zu ersehen. Die Wiederaufnahme wurde unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen (§ 20 BAO) verfügt. Im vorliegenden Fall überwiegt das Interesse der Behörde an der Rechtsrichtigkeit der Entscheidung das Interesse auf Rechtsbeständigkeit, und die Auswirkungen können nicht als geringfügig angesehen werden`.

In den Berufungen wurde im Wesentlichen vorgebracht:

ad Berufung Wiederaufnahme der Verfahren Einkommensteuer 2005 bis 2007:

‘Eine amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens liegt im Ermessen der Abgabenbehörde. Eine Ermessensentscheidung ist nach gefestigter Rechtsprechung des VwGH jedoch entsprechend zu begründen. Insbesondere bei einer sich zu Ungunsten der Berufungswerberin auswirkenden Wiederaufnahme ist in der Begründung der positiven Ermessensentscheidung darzutun aus welchen Gründen bei der vorzunehmenden Interessensabwägung den Gesichtspunkten der Zweckmäßigkeit gegenüber jenen der Billigkeit der Vorzug eingeräumt wurde. Jedenfalls hat die Begründung die für die Ermessensübung maßgebenden Überlegungen zu enthalten. Die Abgabenbehörde hat sich jedoch lediglich damit begnügt nur "formelhaft" auf den Grundsatz des Vorranges der Rechtsrichtigkeit zu verweisen und verstößt insofern gegen die Begründungspflicht. Zudem sind nach der Rechtsprechung des VwGH die Wiederaufnahmsgründe in der Begründung der nunmehr angefochtenen Bescheide anzuführen. Die Begründung von Verfügungen der Wiederaufnahme hat nicht nur die entsprechenden Wiederaufnahmegründe anzugeben, sondern auch die zeitliche Abfolge des Bekanntwerdens der maßgebenden Tatsachen und Beweismittel darzustellen. Die Abgabenbehörde verweist jedoch in gegenständlichen Bescheiden lediglich auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung bzw. die Bezug habende Niederschrift und den Prüfbericht. Aufgrund der gegenständlichen Bescheide ist jedoch in keiner Weise objektiv nachvollziehbar welche Wiederaufnahmegründe seitens der Abgabenbehörde ins Treffen geführt wurden und sind die angefochtenen Bescheide schon allein aus diesem Grund rechtswidrig`.

ad Berufung Umsatzsteuer 2005 bis 2007, Umsatzsteuerfestsetzung 1-10/08:

‘Seitens der Abgabenbehörde wird offensichtlich die unternehmerische Tätigkeit der Bw negiert. Die Nichtanerkennung der unternehmerischen Eigenschaft der Bw ist nicht nachvollziehbar und gründen die Bezug habenden steuerlichen Feststellungen ausschließlich auf spekulativen Mutmaßungen. Die Bw hat jedenfalls eine gewerbliche bzw. berufliche Tätigkeit selbständig ausgeübt. Die Abgabenbehörde vermeint, dass die angeblich lukrierten Vorsteuern lediglich der Befriedigung privater Bedürfnisse dienen. Dem ist zu entgegnen, dass jegliche berufliche Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen und in weiterer Folge zur Befriedigung privater Bedürfnisse ausgeübt wird. Zudem kann aufgrund allfälliger bis dato noch nicht vorliegender Lieferbestätigungen

(Aus- bzw. Einfuhrnachweise) nicht zwingend vice versa der Rückschluss auf eine nicht unternehmerische Tätigkeit gezogen werden. Ob allfällige Drittfirmen im Ausland operativ tätig sind ist überdies rechtlich völlig irrelevant. Die Abgabenbehörde versucht der Bw per se die unternehmerische Eigenschaft abzusprechen, wobei dieser Rückschluss in concreto nicht nachvollziehbar ist respektive auf bloßen Behauptungen der Behörde basiert. Im Übrigen werden die angeblichen Abgabenschulden auch ausdrücklich der Höhe nach bestritten`. (In der Berufung betreffend Umsatzsteuerfestsetzung 1-10/08 wurde auf die "angeblich lukrierte Vorsteuer in Höhe von 22.148,68 € und den Betrag in Höhe von 1.368,33 € hinsichtlich einer angeblichen Scheinrechnung" hingewiesen).

Die abweisende Berufungsvorentscheidung hinsichtlich der Berufung gegen die Wiederaufnahmebescheide ESt 2005 bis 2007 wurde wie folgt begründet:

‘Eine Wiederaufnahme von Amts wegen ist gemäß § 303 Abs. 4 BAO unter anderem dann zulässig, wenn Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte. Die Entscheidung über die Wiederaufnahme des Verfahrens steht gemäß § 305 Abs. 1 BAO der Abgabenbehörde zu, die den Bescheid in erster Instanz erlassen hat. Welche gesetzlichen Wiederaufnahmegründe durch einen konkreten Sachverhalt als verwirklicht angesehen und daher als solche herangezogen werden, bestimmt bei der Wiederaufnahme von Amts wegen die gemäß § 305 Abs. 1 leg.cit. zuständige Behörde.

Es ist nicht rechtswidrig, in der Begründung eines Bescheides auf den Betriebsprüfungsbericht bzw. die Niederschrift über die Schlussbesprechung zu verweisen. Auf welche neu hervorgekommenen Tatsachen oder Beweismittel das Finanzamt die Wiederaufnahme in einem Fall, in welchem der erstinstanzliche Bescheid in Verweisung auf die über die Feststellungen einer abgabenbehördlichen Prüfung aufgenommene Niederschrift bzw. den Prüfungsbericht begründet wurde, gestützt hat, bestimmt sich nach den Angaben in der entsprechenden Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht. Voraussetzung dafür ist, dass die entsprechenden Tatsachen oder Beweismittel dort angeführt sind. Unter dem Punkt "Prüfungsabschluss" auf Seite 9 des Betriebsprüfungsberichtes wurde bezüglich Abgabenart und Zeitraum auf die Niederschrift verwiesen`.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung hinsichtlich der Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide 2005 bis 2007 und den Bescheid betreffend Umsatzsteuerfestsetzung 1-10/08 lautet wie folgt:

‘Gemäß § 162 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde, wenn der Abgabepflichtige beantragt, dass Schulden, andere Lasten oder Aufwendungen abgesetzt werden, verlangen, dass der Abgabepflichtige die Gläubiger oder die Empfänger der abgesetzten Beträge genau bezeichnet. § 162 Abs. 2 leg.cit. normiert, dass, soweit der Abgabepflichtige die von der Abgabenbehörde gemäß Abs. 1 verlangten Angaben verweigert, die beantragten Absetzungen nicht anzuerkennen sind.

Die Namhaftmachung einer nicht existenten GmbH stellt keine hinreichende Empfängerbenennung dar (VwGH 8.6.1988, 84/13/0069).

§ 162 BAO verpflichtet nicht die Abgabenbehörde, zweifelhafte Geschäftsverbindungen des Abgabepflichtigen zu erforschen, wenn sich herausstellt, dass die vom Abgabepflichtigen namhaft gemachten Empfänger von Zahlungen nicht existieren bzw. sich hinter anderem Namen verbergen.

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde, soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen, wobei alle Umstände zu berücksichtigen sind, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Gemäß § 184 Abs. 3 leg.cit. ist unter anderem dann zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabevorschriften 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.

Im Rahmen der Betriebsprüfung konnte weder ein Belegwesen noch die entsprechende Buchhaltung vorgelegt werden. Nachweise über getätigte Ausfuhren konnten nicht vorgelegt werden. Die behaupteten Geschäftsbeziehungen bestanden mit nicht existenten Scheinfirmen. Aus dem Gesamtbild der Tätigkeit ergibt sich insgesamt, dass keine wirtschaftliche Tätigkeit entfaltet wurde und somit keine Unternehmereigenschaft vorliegt. Es wird diesbezüglich auch auf die Feststellungen und Ausführungen im Bericht der Betriebsprüfung vom 24.3.2009 bzw. 19.3.2009 verwiesen`.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Ad Berufung Wiederaufnahme der Verfahren/ Einkommensteuer 2005 bis 2007:

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme von Amts wegen in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Laut VwGH vom 20.1.2010, 2006/13/0015 liegt die Verfügung der Wiederaufnahme im Ermessen.

Laut Ritz, BAO⁴, § 303 Tz 37ff kommt – wie bei allen Ermessensentscheidungen – dem Gleichheitssatz, dem Normzweck und den in § 20 genannten Kriterien (".... Ermessensentscheidungen sind nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen") Bedeutung zu. Stets hat eine Abwägung aller für die Ermessensübung relevanten Umstände zu erfolgen. Sie ist entsprechend zu begründen (VwGH 24.2.2000, 96/15/0129).

Ziel ist ein insgesamt rechtmäßiges Ergebnis (VfGH 6.12.1990, B 783/89). – Daher ist bei der Ermessensübung grundsätzlich dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (der Gleichmäßigkeit

der Besteuerung) der Vorzug vor jenem der Rechtsbeständigkeit (Rechtskraft) zu geben (VwGH 30.1.2001, 99/14/0067).

Laut VwGH vom 28.9.1989, 96/16/0135 gehört der maßgebliche Wiederaufnahmetatbestand in den Spruch des Bescheides. Lässt der Spruch für sich allein Zweifel an seinem Inhalt offen, so ist die Begründung als Auslegungsbehelf heranzuziehen. Laut VwGH vom 12.6.1991, 90/13/0027 reicht es aus, dass der Wiederaufnahmetatbestand dem BP-Bericht zu entnehmen war.

Die Wiederaufnahmegründe sind in der Begründung anzuführen, weil laut VwGH vom 21.7.1998, 93/14/0187, 0188 die Berufungsbehörde sich bei der Erledigung der gegen die Verfügung der Wiederaufnahme gerichteten Berufung auf keine neuen Wiederaufnahmegründe stützen kann: Sie hat lediglich zu beurteilen, ob die von der Abgabenbehörde erster Instanz angeführten Gründe eine Wiederaufnahme rechtfertigen (sh. Ritz, a.a.O., § 307 Tz 3). An selber Stelle wird ausgeführt, dass die Begründung die für die Ermessensübung maßgebenden Inhalte zu enthalten hat und gegen die Begründungspflicht verstoßen wird, wenn nur formelhaft auf den Grundsatz des Vorranges der Rechtsrichtigkeit verwiesen wird, wobei ein solcher Begründungsmangel in der Regel kein wesentlicher Verfahrensmangel sein wird, wenn gegen die Wiederaufnahme sprechende Umstände nicht vorliegen.

Bei Anwendung obiger Ausführungen auf den gegenständlichen Sachverhalt ist festzuhalten, dass in der Begründung der jeweiligen Bescheide über die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2005 bis 2007 darauf hingewiesen wurde, dass die Verfahrenswiederaufnahme aufgrund der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung erfolgte und diese Feststellungen der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind und daraus auch die Begründung für die Abweichungen von den bisherigen Bescheiden zu ersehen sind: Diese Formulierung beschreibt durch Hinweis auf Niederschrift und Prüfbericht die Wiederaufnahmegründe, sodass dem oa. Erkenntnis des VwGH vom 21.7.1998, 93/14/0187, 0188 entsprochen wird, wonach zu gewährleisten ist, dass sich die Berufungsbehörde auf keine "neuen" Wiederaufnahmegründe stützen kann: Genau das ist im berufsgegenständlichen Fall durch Verweis auf Niederschrift und Prüfbericht gewährleistet und wurden auch in der Berufung keine etwaigen Abweichungen etc. releviert, weshalb hinsichtlich der Anführung der Wiederaufnahmegründe ein Begründungsmangel nicht vorliegt, umso mehr laut oa. Erkenntnis des VwGH vom 12.6.1991, 90/13/0027 es ausreicht, dass der Wiederaufnahmetatbestand dem BP-Bericht zu entnehmen ist und dies im berufsgegenständlichen Fall vorliegt.

Hinsichtlich des Umstandes, ob die in Niederschrift und Prüfbericht beschriebenen Wiederaufnahmegründe eine Wiederaufnahme rechtfertigen, ist zum einen darauf hinzuweisen, dass in der Berufung sachlich nicht auf die so geschilderten Wiederaufnahmegründe (wie ua. fehlende Buchhaltung und fehlendes Belegwesen) eingegangen wurde, also davon auszugehen ist, dass sie von der Bw akzeptiert und nicht beeinsprucht werden; zum anderen ist es bei Beachtung der herrschenden Lehre

und Rechtsprechung offenkundig, dass das Fehlen von Buchhaltungsunterlagen und eines Belegwesens die Wiederaufnahme von Amts wegen rechtfertigen, zumal die (wiederaufgenommenen) Sachbescheide ergingen in der Annahme des Vorliegens einer entsprechenden Buchhaltung bzw. eines entsprechenden Belegwesens. – Dass der Gatte der Bw primär erklärte, dies befände sich in Rumänien, später den Untergang durch Brand behauptete und entsprechende Nachweise dafür nicht vorlegen konnte spricht ebenso wie das fehlende Bestreiten der nicht existenten Buchhaltung bzw. des nicht existenten Belegwesens in der Berufung für die Richtigkeit der Feststellungen der Betriebsprüfung und liegen in der Folge Wiederaufnahmegründe – w.o.a. – vor.

Was nun die berufungsgegenständliche Ermessensbegründung betrifft, so wurde offenkundig in den berufungsgegenständlichen Wiederaufnahmebescheiden bloß darauf hingewiesen, dass die Wiederaufnahme "unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen (§ 20 BAO) verfügt" wurde – wie diese Abwägung erfolgte, wurde nicht expliziert. Weiters wurde darauf hingewiesen, dass das Interesse an der Rechtsrichtigkeit der Entscheidung das Interesse auf Rechtsbeständigkeit überwiege sowie die Auswirkungen nicht als geringfügig angesehen werden könnten. – Es mag nun in der fehlenden Erklärung, wie die Abwägung der Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründe erfolgte, ein Begründungsmangel gesehen werden, jedoch ist durch den Hinweis darauf, dass das Interesse an der Rechtsrichtigkeit der Entscheidung das Interesse der Rechtsbeständigkeit überwiege dem oa. Erkenntnis des VwGH vom 30.1.2001, 99/14/0067 entsprochen und wurde das vom VfGH im oa. Erkenntnis vom 6.12.1990, B 783/89 postulierte Ziel des insgesamt rechtmäßigen Ergebnisses erreicht.

Es ist darauf hinzuweisen, dass laut oa. Ausführungen von Ritz, wonach der Begründungsmangel, der entstanden ist aus dem formelhaften Verweis auf den Grundsatz des Vorranges der Rechtsrichtigkeit, in der Regel dann kein wesentlicher Verfahrensmangel ist, wenn gegen die Wiederaufnahme sprechende Umstände nicht vorliegen, hier gegeben ist: Allein in der Berufungsbegründung wurde dies nicht releviert, sondern nur auf formale Begründungsfehler hingewiesen. – Bei Betrachtung der in der Niederschrift zur abgabenbehördlichen Prüfung (auf die in der Begründung der berufungsgegenständlichen Bescheide – w.o.a. – hingewiesen wurde) enthaltenen Sachverhaltsmomente ist unter wesentlicher Bedachtnahme auf den oa. Begründungsinhalt der gegenständlichen Bescheide davon auszugehen, dass gegen die Wiederaufnahme sprechende Umstände nicht vorliegen und in concreto das Fehlen der Buchhaltung und des entsprechenden Belegwesens auch nicht bestritten wurden und ist bei Beachtung sämtlicher anderer oa. Erwägungen die Berufung hinsichtlich Wiederaufnahme der Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2005 bis 2007 als unbegründet abzuweisen.

Ad Berufung Umsatzsteuer 2005 bis 2007 und Umsatzsteuer-Festsetzung 1-10/2008:

Gemäß § 115 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 (Abs. 1).

Den Parteien ist Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben (Abs. 2).

Die Abgabenbehörden haben Angaben der Abgabepflichtigen und amtsbekannte Umstände auch zu Gunsten der Abgabepflichtigen zu prüfen und zu würdigen (Abs. 3).

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

Der Offenlegung dienen insbesondere die Abgabenerklärungen, Anmeldungen, Anzeigen, Abrechnungen und sonstige Anbringen des Abgabepflichtigen, welche die Grundlage für abgabenrechtliche Feststellungen, für die Festsetzung der Abgaben, für die Freistellung von diesen oder für Begünstigungen bilden oder die Berechnungsgrundlagen der nach einer Selbstberechnung des Abgabepflichtigen zu entrichtenden Abgaben bekannt geben (Abs. 2).

Gemäß § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 unterliegen der Umsatzsteuer 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 aufgrund gesetzlicher oder behördlicher Anordnung bewirkt wird oder Kraft gesetzlicher Vorschrift als bewirkt gilt.

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 § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 kann der Unternehmer die Vorsteuerbeträge abziehen: Die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind.

Laut ständiger Rechtsprechung des VwGH hat die Berufungsvorentscheidung Vorhaltecharakter. Die Bf hat es unterlassen, die Feststellungen laut Berufungsvorentscheidung zu behandeln und diesbezüglich für die Berufung sprechende Gegenbeweise vorzulegen. Sie beschränkte sich darauf, das Berufungsvorbringen zu wiederholen.

Beschwerdewesentlich zu klären ist, ob der Bf Unternehmereigenschaft im Sinne des § 2 Abs. 1 UStG 1994 zukam, das heißt ob sie eine nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen ausübte. Laut Ruppe/Achatz, UStG⁴, § 2 Tz 41 kann Unternehmer nur sein, wer Leistungen im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 erbringt.

Im gegenständlichen Fall ist nun nicht erwiesen, dass die Bf diese Leistungen erbrachte: Die Bf entgegnete nicht begründet den Feststellungen der Betriebsprüfung (festgehalten in der Niederschrift über die Schlussbesprechung, wonach Buchhaltungsunterlagen nicht vorgelegt wurden; in der Folge ist es nicht möglich nachzuvollziehen, ob Leistungen im umsatzsteuerrechtlichen Sinn erbracht wurden, zumal aus nur auszugsweisen Umsatzsteuerjournalen hervorgeht, dass Geschäftsbeziehungen mit einer vom Gatten der Bf an einer Scheinadresse angemeldeten Firma (deren in England ansässige Muttergesellschaft nur eine Zustellanschrift ist) vorgegeben und wirtschaftliche Tätigkeiten nicht entfaltet wurden.

Weiters entgegnete sie nicht begründet der Feststellung, dass Nachweise über getätigte Ausfuhren nicht vorgelegt werden konnten: Allein der Hinweis, dass die Lieferbestätigungen "bis dato" nicht vorliegen, bringt nichts für die Berufung.

Weiters entgegnete die Bf nicht begründet der Feststellung, wonach die behaupteten Geschäftsbeziehungen laut auszugsweisem Umsatzsteuerjournal mit einer nicht existenten Scheinfirma bestanden. Ihr in der Berufung vorgebrachter Einwand, wonach "rechtlich völlig irrelevant ist, ob Drittfirmen im Ausland operativ tätig sind" bringt nichts für die Berufung, da die Unternehmereigenschaft des Leistenden objektiv nach den Kriterien des § 2 UStG gegeben sein muss, das heißt die subjektive Überzeugung des Leistungsempfängers nicht maßgebend ist. Dies gilt selbst dann, wenn der Leistungsempfänger alle zumutbaren Schritte unternommen hat, um sich über die Unternehmereigenschaft des Partners zu vergewissern (siehe Ruppe/Achatz, UStG⁴, § 12 Tz 33).

Es ist weiters darauf hinzuweisen, dass laut VwGH-Judikatur sogar der Schutz des guten Glaubens an die Unternehmereigenschaft des Leistenden verneint wird (VwGH 13.9.2006, 2003/13/0004 ua.).

Wenn in der Berufung ausgeführt wird, dass "die steuerlichen Feststellungen ausschließlich auf spekulativen Mutmaßungen beruhen" so ist auf §§ 115 und 119 BAO hinzuweisen: Der abgabenbehördliche Verwaltungsakt ist auf die Ermittlung der materiellen Wahrheit gerichtet (VwGH 8.2.1990, 89/16/0180). Bei Beachtung der dem Abgabepflichtigen auferlegten Mitwirkungspflicht trägt die Behörde die objektive Beweislast für anspruchsbegründende Tatsachen, der Steuerpflichtige für anspruchvernichtende (VwGH 16.4.1971, 1814/69); – das heißt, dass bei Beachtung des Grundsatzes, wonach die Abgabenbehörden von Amts wegen ihre Ermittlungen auch zu Gunsten des Abgabepflichtigen bis zur Grenze des Zumutbaren durchzuführen haben ihre Tätigkeit dort begrenzt ist, wo anspruchvernichtende Tatsachen nicht nur nicht vom Abgabepflichtigen beigebracht werden, sondern anspruchsbegründende Tatsachen nicht gefunden werden können, also im Vorfeld zur "Anspruchsbegründung" ein

Abgabepflichtiger aufgrund von der Abgabenbehörde festgestellten Sachverhalten nicht definiert werden kann.

Laut VwGH vom 20.9.1989, 88/13/0072 bedeutet wahrheitsgemäß offenlegen, der Abgabenbehörde nicht nur ein richtiges und vollständiges, sondern auch ein klares Bild von den für die Abgabenerhebung maßgeblichen Umständen zu verschaffen.

Was dazu gehört, hat der Abgabepflichtige nach der äußersten, ihm nach seinen Verhältnissen zumutbaren Sorgfalt zu beurteilen. Die Vollständigkeit setzt objektiv die Offenlegung aller für eine ordnungsgemäße Feststellung des Sachverhaltes notwendigen Tatsachen voraus (VwGH 11.4.1991, 90/16/0231). Der Offenlegung dient auch die Beantwortung von Vorhalten (VwGH 7.9.1990, 89/14/0261 bis 0263): angewendet auf den berufsgegenständlichen Sachverhalt ist nun primär festzuhalten, dass sich aus dem Akteninhalt kein Hinweis ergibt, wonach die erschöpfende, wahrheitsgemäße Offenlegung bzw. die generelle, eindeutige Vorhaltsbeantwortung (laut BVE-Inhalt) bzw. ein Widerspruch der Feststellungen der Betriebsprüfung durch die Bw die nach ihren Verhältnissen zumutbare Sorgfalt übersteigen würden.

Es wurde der Bf mit der BVE das Recht auf Parteiengehör ermöglicht, doch machte sie davon durch die Nichtbeantwortung und bloßen Verweis auf die Berufung nicht erschöpfend Gebrauch. Dadurch hat die Bf ihre Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht verletzt (VwGH 5.11.1986, 85/13/0012). Im Ausmaß dieser Unterlassung tritt die Verpflichtung der Behörde, den Sachverhalt nach allen Richtungen über das von ihr als erwiesen erkannte Maß hinaus zu prüfen, zurück (VwGH 22.10.1996, 92/14/0224; 30.9.1998, 94/13/0099).

Es ist in der Folge bei Durchführen der freien Beweiswürdigung der innere Wahrheitsgehalt der Ergebnisse der Beweisaufnahmen ausschlaggebend (VwGH 25.9.1997, 97/16/0067). Dazu genügt es, von mehreren Möglichkeiten die als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (VwGH 25.4.1996, 95/16/0244):

Es ist in der Folge davon auszugehen, dass die Bf nicht belegte, dass sie Lieferungen und sonstige Leistungen im Sinne des § 1 UStG 1994 gegen Entgelt im Inland ausführte, mangels geeigneter Unterlagen ist ein tatsächliches Erbringen der Leistungen durch die Bw bzw. ein Verhalten, das auf einen ernsthaften Leistungsaustausch gerichtet ist, nicht verifiziert (Ruppe/Achatz a.a.O., § 1 Tz 17).

Da – w.o.a. – Unternehmer nur sein kann, wer Leistungen im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 erbringt und dies im berufsgegenständlichen Fall aktenkundig nicht erwiesen ist und – w.o.a. – die Bf ihrer Mitwirkungspflicht nicht nachkam, ist von der offenkundigen Tatsache einer nicht vorliegenden Unternehmereigenschaft der Bf auszugehen.

Da laut § 12 Abs. 1 UStG 1994 nur Unternehmer Vorsteuerbeträge abziehen können und die Bw – w.o.a. – nicht als solche definiert werden kann, steht ihr der berufsgegenständliche Vorsteuerabzug nicht zu.

Da die Voraussetzungen des § 12 Abs. 1 Z 1 leg.cit. nicht kumulativ vorzuliegen haben, war auf die Unternehmereigenschaft der Rechnungsleger nicht einzugehen.

Was die Beschwerde hinsichtlich einer von der Bf am 4.2.2008 ausgestellten Rechnung über 4 Gasheizungssets betrifft, die jedoch in den Aufzeichnungen der als Käuferin bezeichneten Unternehmerin keinen Niederschlag finden, auch Transportpapiere darüber nicht vorliegen und idF von einer nicht stattgefundenen Lieferung ausgegangen wurde, ist auf die oa. Ausführungen zu §§ 115, 119, 167 Abs. 2 BAO sowie die oa. VwGH-Judikatur hinzuweisen und festzuhalten, dass auch hinsichtlich dieser Rechnung eine Verletzung der Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht durch die Bf in oben beschriebener Vorgangsweise erfolgte sowie erbrachte sie keine, ihr nach ihren Verhältnissen zumutbare generelle, eindeutige Vorhaltsbeantwortung laut BVE-Inhalt und der Niederschrift über die Schlussbesprechung.

Es ist in der Folge bei Anwendung des § 11 Abs. 14 UStG 1994 ("wer in einer Rechnung einen Steuerbetrag gesondert ausweist, obwohl er eine Lieferung oder sonstige Leistung nicht ausführt oder Nichtunternehmer ist, schuldet diesen Betrag") von einer bestehenden Steuerschuld in der berufungsgegenständlich angefochtenen Höhe von 1.368,23 € auszugehen, zumal zum einen die Ausführung der Lieferung nicht erbracht wurde bzw. auch schon allein durch die oben festgestellte Nichtunternehmerschaft der Bf der Tatbestand des § 11 Abs. 14 leg.cit. erfüllt wurde.

Es war die Beschwerde auch in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen und war in der Folge spruchgemäß zu entscheiden.

Eine Revision ist nicht zulässig, da zum einen die Rechtsfragen im Gesetz eindeutig geklärt und gelöst sind und zum anderen das BFG in rechtlicher Hinsicht der in der Entscheidung dargestellten Judikatur des VwGH folgt.

D, am 26. September 2014