

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri

in der Beschwerdesache

B F, Adr1, PLZ1 Ort1, vertreten durch RA, Rechtsanwalt, Adr2, über die Beschwerden vom 22.12.2015 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt FA vom 26.11.2016, Steuernummer, betreffend **Umsatz- und Einkommensteuer 2010 bis 2014** zu Recht erkannt:

1) Die angefochtenen **Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 2010 bis 2012** werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind den am Ende der Entscheidungsgründe als Beilagen angeschlossenen Berechnungsblättern, die einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses bilden, zu entnehmen.

2) Die Beschwerden gegen die **Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 2013 und 2014** werden als unbegründet abgewiesen. Diese angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

3) Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Sachverhalt/Verfahrensgang:

I.1. Der in Polen geborene Beschwerdeführer (in der Folge kurz Bf) betrieb bis zur Eröffnung des ersten Konkursverfahrens über sein Vermögen im Jahr 2005 ein Bauunternehmen. Seit 2002 hat er mit seiner Gattin bzw. Familie seinen Hauptwohnsitz an seiner derzeitigen Adresse in PLZ1 Ort1, Adr1. Auch nach 2005 war er weiterhin am Bausektor tätig. Einkommen- und Umsatzsteuererklärungen wurden von ihm nicht

abgegeben und somit erklärte er in Österreich keine Einkünfte oder Umsätze. Im Jahr 2009 wurde abermals Konkurs über das Vermögen des Bf's verhängt.

I.2. Ab Frühjahr 2010 wurde beim Bf vom Finanzamt eine Außenprüfung für die Jahre 2005 bis 2008 sowie eine Nachschau für den Zeitraum 01/2009 bis 05/2010

durchgeführt (Nachschaubeginn am 15.03.2010, Beginn der Prüfung gemäß § 99 FinStrG am 08.07.2010/Bericht vom 13.08.2010). Anlässlich dieser wurden dem Bf Einkünfte und Umsätze aus der Tätigkeit einer anderen Firma zugerechnet und deren Höhe geschätzt.

I.3. In der Folge war der Bf in einem Schuldenregulierungsverfahren verhängen (siehe Schreiben seines damaligen Rechtsanwalts vom 22.04.2011).

Nach seinen ersten Angaben verfügte der Bf ab 2010 bis 01.03.2015 (Aufnahme einer nichtselbständigen Tätigkeit für die Firma AM Ltd.) über kein eigenes Einkommen. Erst im weiteren Verfahren gab er an, dass er von A X, der in Österreich offiziell ab Ende 2012 eine Bautätigkeit aufgenommen hatte, für die organisatorische und logistische Unterstützung bei Bauvorhaben Entgelte erhalten habe, konnte deren Höhe aber nicht beziffern.

Für die Bestreitung des Lebensunterhaltes standen in den Jahren 2010 bis 2014 monatlich durchschnittlich 1.600,00 € an nichtselbständigen Einkünften der Gattin als Krankenschwester zur Verfügung. Teilweise wurden der Bf und seine Gattin, die auch für eine minderjährige Tochter sorgepflichtig waren, von den zwei erwachsenen Töchtern, die als Angestellte nichtselbständige Einkünfte bezogen, von seinen pensionierten Eltern in Polen und mitunter von Freunden unterstützt.

An monatlichen Fixkosten fielen eine von der Gattin des Bf's zu bestreitende monatliche Leasingrate für einen Volvo XC90 in Höhe von 450,00 € an, daneben eine Rückzahlung für einen Baukredit bei der Bank3 von 1.200,00 €, Versicherungen in Höhe von 450,00 € sowie Strom/Gas in Höhe von circa 150,00 € an. Daneben waren noch Kosten für Lebensmittel von mindestens 300,00 € notwendig, sodass schon nach dieser Berechnung gerundet monatlich jedenfalls 2.550,00 € an Fixkosten pro Monat zu bestreiten waren. Hinzu kamen in dieser Berechnung noch nicht berücksichtigte Aufwendungen für Urlaube (Zahlungen an Ruefa-Reisen 2012 bis 2014, 2014 in Höhe von 7.718,00 €), Kleidung, Schulaufwendungen, Tankkosten, Autoversicherung, eventuelle Krankheitskosten, Reparatur- und Instandhaltungskosten für das Haus etc.

I.4. Im Dezember 2012 meldete der Cousin des Bf's, A C X, dem Finanzamt die Aufnahme einer Baumeistertätigkeit, die er laut Gewerberegisterauszug in PLZ1 Ort1, Adr3, unter der Firmenbezeichnung „Bauln X A“ betrieb. Ab Jänner 2013 wurde seitens der Abgabenbehörde mehrmals versucht, mit X Kontakt aufzunehmen. Er wurde jedoch nicht angetroffen. Auch die Finanzpolizei konnte keinen Kontakt mit ihm herstellen bzw. Hinweise auf eine Existenz dieser (angemeldeten) Firma feststellen. X war von 16.10.2012 bis 24.09.2013 an der österreichischen Adresse Ort1, Adr3 gemeldet.

Erhebungen bei den Nachbarn ergaben, dass von diesem Haus regelmäßig mehrere Personen polnischer Herkunft frühmorgens von einem weißen Ford-Bus abgeholt und spätabends wieder nach Hause gebracht wurden. Bei diesem Bus handelte es sich um

das auf GBf (= Gattin des Bf's) angemeldete Fahrzeug der Marke Ford Variobus mit dem amtlichen Kennzeichen KZ. Damit wurden etwa auch am 16.06.2014 laut Erhebungen des Finanzamtes sechs polnische Staatsbürger, die dort nicht gemeldet waren, am Abend zu einem weiteren Arbeiterquartier in Ort4, Adr4 gebracht. Die Adresse PLZ1 Ort1, Adr2, schien auf den Ausgangsrechnungen 11 und 12/2013 als Firmensitz der Bauln X A auf.

Bei diesen Ausgangsrechnungen handelte es sich um solche der Firma Bauln X A, Adr2, PLZ1 Ort1, (In = Initialen für F B) an die Ehegatten GP und S O (Rechnungsadressat jeweils: "HG G+R O"). Die Rechnungen waren für Fliesenverlegearbeiten gestellt worden, die von jeweils 3-4 polnischen Arbeitern durchgeführt worden waren. Die Arbeiter waren mit dem oben bezeichneten Ford Variobus zur Arbeit gebracht worden. Aufgrund dieser Rechnungen wurden von 15.11. bis 19.12.2013 an den Bf 42.144,51 € bezahlt. Der Auftrag war dadurch zustande gekommen, dass der Bf im Rahmen des Fliesenkaufs GP O angesprochen hatte, ob er bei ihm Fliesenverlegearbeiten durchführen sollte. Der Bf kümmerte sich um die Organisation der Arbeiten, ein A X war GP O unbekannt.

I.5. Die Firma Bauln X A kaufte bei der Fa. W BauGmbH (in der Folge kurz **Firma W**) in den Jahren 2013 und 2014 Baumaterial im Wert von 76.180,36 € ein (2013: 50.515,41 €; 2014: 25.664,95 €).

Die Angestellten und Verkäufer der Firma W hatten im Zusammenhang mit diesen Einkäufen immer nur mit dem Bf zu tun, X trat nie in Erscheinung. Sie kannten weder A X noch die Gattin des Bf's und bestand mit diesen Personen keinerlei Geschäftskontakt. Für die Firma Bauln A X trat gegenüber der Fa. W immer nur der Bf auf.

Die Firma W und der Bf unterhielten schon seit mehreren Jahren Geschäftsbeziehungen. Nach dem Konkurs der Firma des Bf's verringerten sich die Geschäftsbeziehungen massiv. 2010, 2011 und teilweise 2012 bestand kein geschäftlicher Kontakt. Die Verkäufe an die Bauunternehmen F und Bauservice wurden in der Regel in bar abgewickelt.

I.6. In den Jahren 2012 (ab November) bis 2014 kaufte der Bf im XLagerhaus (in der Folge kurz **Lagerhaus**) im Namen der Bauln X A Baumaterial im Wert von 31.361,69 € ein (2012: 10.281,00 €; 2013: 15.006,95 €; 2014: 6.073,74 €). In den Jahren 2008 und 2009 hatte der Bf dort jährlich zwischen 30.000,00 € und 50.000,00 € eingekauft.

I.7. Für die Zeiträume 10-12 bzw. 12/2013 erfolgten **Umsatzsteuervorauszahlungen** bzw. eine Umsatzsteuervoranmeldung mit einer Gutschrift auf dem österreichischen Abgabekonto des A X, sodass in Summe eine Vorauszahlung von 5.913,29 € geleistet wurde. Einkommensteuer(voraus)zahlungen gab es nicht. Die Erstellung der Umsatzsteuervoranmeldung 10-12/2013 erfolgte im Februar 2014 durch einen Steuerberater, der vom Bf beauftragt worden war. Auch gegenüber dem Steuerberater trat nur der Bf im Namen seines Cousins auf; mit X hatte dieser nie persönlichen Kontakt.

I.8. Für das Konto lautend auf A X (Zusatzbezeichnung Bauln) bei der Bank bestand eine Zeichnungsberechtigung des Bf's.

I.9. Der Bf trat demnach für die Bauln X A, die in Österreich auf verschiedenen Baustellen Bauarbeiten durchführte, auf und wurde diese Tätigkeit unter seiner Organisation und Leitung durchgeführt.

I.10. Am 15.07.2014 wurden aufgrund eines Durchsuchungsbefehls des Spruchsenats beim FA2 vom 25.06.2014 als Organ des Finanzamtes FA seitens der Steuerfahndung **Hausdurchsuchungen** an den Adressen PLZ1 Ort1, Adr1 (Melde- und Wohnadresse des Bf's und seiner Familie), Adr2 (Firmensitz laut Ausgangsrechnungen vom November und Dezember 2013), Adr3 (Firmensitz der Bauln X A) laut Gewerbeberechtigung, ehem. Meldeadresse von A C X) und Ort4, Adr4 (Arbeiterquartier) durchgeführt. Es wurden keine Aufzeichnungen über die Tätigkeit des Bf's als Bauunternehmer vorgefunden, jedoch wurden dort anwesende Personen (insbesondere polnische Arbeiter und eine dort anwesende Nachbarin) einvernommen. Einer von ihnen gab an, dass er für Bb (= Kurzform für B), dessen Frau Gg heiße, vom 07. bis 11.07.2014 auf einer Baustelle gearbeitet habe; am Handy eines anderen Arbeiters fand sich der Kontakt "Bb-Meister".

I.11. Im Jahr 2015 wurde beim Bf eine **Außenprüfung für die Jahre 2010 bis 2013** inklusive **Nachschau für die Zeiträume 01-07/2014** (Abschluss mit Betriebsprüfungsbericht vom 23.11.2015) durchgeführt, im Zuge welcher der Bf auch eine persönliche Vorsprache von A X ankündigte. Eine solche fand aber niemals statt.

I.12. Seitens der Betriebsprüfung kam es in der Folge zu einer **Schätzung der Besteuerungsgrundlagen des Bf's für die Jahre 2010 bis 2014** (Umsätze und Einkünfte) in Anlehnung an die Feststellungen der vorangegangenen Prüfung, wobei davon ausgegangen wurde, dass die Umsätze und Einkünfte aus der Tätigkeit polnischer Arbeiter auf verschiedenen Baustellen (insbesondere aber auch die Umsätze der Bauln X A) ihm zuzurechnen seien:

Schätzung Leistungserlöse

Als Grundlagen wurden 228 Stunden pro Arbeiter und Monat (produktive Monate 2010 und 2014 je drei, 2011 bis 2013 je 6) sowie eine Anzahl von 4 Arbeitnehmern – diese wurde aus der Anzahl der Arbeiter auf der Baustelle O und den Baustellenaufzeichnungen 2014 abgeleitet – herangezogen. Weiters wurde von einem Erlös pro Stunde in Höhe von 16 € (2010), 17 € (2011), 18 € (2012) bzw. 19 € (2013 und 2014 – ableitbar aus den Rechnungen/O und den Baustellenaufzeichnungen 2014) - ausgegangen.

Schätzung Materialerlöse

Basierend auf den nachgewiesenen Einkäufen bei der Fa. W und im Lagerhaus in den Jahren 2012 bis 2014 wurde ein Aufschlag von 15% gemäß üblichen Erfahrungswerten angewendet. Für die Jahre 2010 und 2011 sowie den restlichen Zeitraum wurde ein Einkauf geschätzt und ebenfalls derselbe Aufschlag angewendet. Die geschätzten **Gesamterlöse** ergaben sich aus der Summe von Material- und Lohnerlösen.

Schätzung Lohnaufwand

Ausgegangen wurde von durchschnittlich 4 Arbeitern und einem Stundenlohn von 10 € für 2010 und 2011 sowie von 11 € für 2012 bis 2014.

I.13. Aufgrund dieser Feststellungen ergingen für die Jahre 2010 bis 2014 (2010 nach Wiederaufnahme der Verfahren) entsprechende **Umsatz- und Einkommensteuer vom 26.11.2015**.

I.14. Dagegen erhob der Bf durch seinen damaligen Rechtsanwalt **Beschwerde** und führte begründend aus, *dass die festgesetzten Abgaben aufgrund nicht verifizierbarer und nicht berechtigter Schätzungen erfolgt war. Die Bemessungsgrundlagen seien nicht annähernd richtig oder nachvollziehbar.*

Im Beschwerdeverfahren vor dem Finanzamt wurde der Bf mit **Schreiben vom 01.06.2016** darauf hingewiesen, dass die Möglichkeit der Vorsprache mit A X beim Finanzamt bestehe. Relevante Unterlagen und Beweismittel könnten ebenfalls vorgelegt werden. Das Ergänzungsersuchen des Finanzamtes blieb trotz mehrerer Fristverlängerungen **unbeantwortet**.

Die Beschwerden gegen die einzelnen Abgabenbescheide wurden mit **Beschwerdevorentscheidung vom 01.09.2016** abgewiesen.

I.15. Mit Schriftsatz vom 04.10.2016 beantragte der bevollmächtigte Rechtsanwalt des Bf's die Vorlage der Beschwerden zur Entscheidung an das Bundesfinanzgericht (**Vorlageantrag**).

Im entsprechenden **Vorlagebericht vom 15.11.2016** des Finanzamtes an das Bundesfinanzgericht, von dem eine Zweitschrift auch dem Bf übermittelt wurde, wurde darauf hingewiesen, *dass A X auch im Beschwerdeverfahren nicht zu einer Auskunft bereit gewesen sei. Es seien auch keine geeigneten Beweismittel vorgelegt worden, die zu einer Abänderung der geschätzten Bemessungsgrundlagen führen hätten können.*

I.16.1. Im Beschwerdeverfahren vor dem Bundesfinanzgericht wurde eine **geänderte Berechnung der geschätzten Bemessungsgrundlagen für die Jahre 2010 bis 2012** durchgeführt. Diese basierte auf der Feststellung, dass in den Jahren 2010 und 2012 im Vergleich zu den übrigen Jahren nur geringe, im Jahr 2011 gar keine Materialeinkäufe und auch keine Arbeiter ermittelt worden waren. Hauptgrund für die Schätzung der Bemessungsgrundlagen beim Bf durch die Abgabenbehörde war vor allem sein Zusammenwirken mit seinem Cousin A X gewesen, der allerdings erst ab Herbst 2012 in Österreich aufhältig gewesen war. Die Schätzungsberechtigung für die Zeiträume davor ergab sich aus dem (gegenüber den vorhandenen Einkünften) zusätzlichen Bedarf zwecks Bestreitung der Lebenshaltungskosten. In Anbetracht der amtlichen Ermittlungen 2010 musste davon ausgegangen werden, dass der Bf seine Tätigkeiten deswegen nur in eingeschränktem Umfang ausgeübt hat, weniger Baustellen betreut und deswegen weniger Arbeiter zum Einsatz kamen. Die Anzahl der geschätzten Arbeiter wurde daher in den Jahren 2010, 2011 und zu zwei Drittel 2012 lediglich mit "2" (anstatt mit "4") angenommen und korrespondierten die sich daraus ergebenden Einkünfte auch mit jenem geschätzten Betrag, der für eine vertretbare Lebensführung notwendig war.

Insgesamt führte die Berechnung des Bundesfinanzgerichtes für die Jahre 2010 bis 2012 zu geringeren Leistungserlösen und Gewinnen beim Bf, die geschätzten Leistungserlöse

und Gewinne in den Jahren 2013 und 2014 blieben gegenüber den Feststellungen der Betriebsprüfung unverändert.

Die **Erlöse in den Jahren 2010 bis 2014** beliefen sich demnach auf folgende Höhe (Beträge in €):

	Erlöse/ Material	Erlöse/ Leistungen	Erlöse/ gesamt lt. BFG
2010	25.466,43	36.480,00	61.946,43
2011	25.500,00	38.760,00	64.260,00
2012	37.323,15	54.720,00	92.043,15
2013	75.350,71	86.640,00	161.990,71
2014	36.499,49	43.320,00	79.819,49

Die **Gewinne der Jahre 2010 bis 2014** beliefen sich auf folgende Höhe (Beträge in €):

	Erlöse	Material- einkauf	Löhne	10% sonstige Kosten	Gewinn lt. BFG
2010	61.946,43	22.144,72	22.800,00	6.194,64	10.807,01
2011	64.260,00	22.173,91	25.080,00	6.426,00	10.580,09
2012	92.043,15	32.454,91	33.440,00	9.204,31	16.943,93
2013	161.990,71	65.522,36	50.160,00	16.199,07	30.109,28
2014	79.819,49	31.738,69	25.080,00	7.981,95	15.018,85

I.16.2. Die Berechnung der oben dargestellten Erlöse und Gewinne wurde unter detaillierter Darstellung der Ermittlung der einzelnen Posten samt begründenden Anmerkungen zunächst der belangten Behörde mit **Schreiben vom 11.11.2019** mit der Bitte um Kenntnis- und Stellungnahme übermittelt.

Mit **E-Mail vom 17.01.2020** teilte der Vertreter der belangten Behörde dem Bundesfinanzgericht mit, dass keine Einwände gegen diese Berechnung bestünden.

I.16.3. Mit **Schreiben vom 17.01.2020** wurde die gegenständlichen Berechnung samt detaillierter Darstellung der Ermittlung der einzelnen Posten und begründenden Anmerkungen vom Bundesfinanzgericht auch dem Bf zur Kenntnis- und Stellungnahme übermittelt.

In seiner **Stellungnahme vom 26.02.2020** führte der Bf in Reaktion auf das übermittelte Schreiben des Bundesfinanzgericht vom 17.01.2020 durch seinen nunmehrigen

ausgewiesenen Vertreter im Wesentlichen aus, *dass er während seiner Vollzeitbeschäftigung als Arbeiter für A X von diesem einen Lohn, dessen exakte Höhe ihm nicht mehr erinnerlich sei, bezogen habe. Die Umsätze seitens In A X entzögen sich seiner Kenntnis. Das von ihm seitens In A X in Österreich eingekaufte Baumaterial habe er nach Polen gebracht worden sei, da zum damaligen Zeitpunkt Qualitätsware wie in Österreich in Polen nicht um diesen Preis erhältlich gewesen sei.* Zahlenmäßige Einwendungen zur übermittelten Berechnung der Schätzungsgrundlagen wurden nicht vorgebracht, ebenso keine Nachweise über Zuschüsse Dritter zu den Lebenshaltungskosten.

II. Beweiswürdigung:

II.1. Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den vom Finanzamt elektronisch übermittelten Akten. Darunter befanden sich vor allem die im Sachverhalt bezeichneten Bescheide und Beschwerde- bzw. Vorlageschriftsätze des damaligen Rechtsanwaltes des Bf's.

II.2. Vorgelegt wurden auch der die Grundlage für die angefochtenen Bescheide bildende **Bericht vom 23.11.2015** über die Außenprüfung beim Bf für die Jahre 2010 bis 2013 sowie die Nachschau für den Zeitraum 01-07/2014 und der **Bericht vom 16.11.2015** über die Außenprüfung bei A X für die Jahre 2010 bis 2013, wonach die Einkünfte bzw. Umsätze aus den beschwerdegegenständlichen Tätigkeiten nicht ihm, sondern dem Bf zuzurechnen seien.

Über Ersuchen des Bundesfinanzgerichtes wurde von der belangten Behörde auch der **Bericht vom 13.08.2010** über die Außenprüfung beim Bf für die Jahre 2005 bis 2008 sowie die Nachschau für den Zeitraum 01/2009 bis 05/2010 übermittelt.

II.3. Außerdem wurde Einsicht in folgende im Arbeitsbogen des Betriebsprüfers aktenkundigen **Niederschriften und Unterlagen** genommen:

II.3.1. Niederschrift über die **Einvernahme des Bf's** als Verdächtiger durch den Erhebungsdienst des Finanzamtes **vom 03.03.2015**. Darin gab der Bf zu seinen Einkommensverhältnissen an, *dass er bis 01.03.2015 kein eigenes Einkommen gehabt habe. Nur seine Gattin verfüge über nichtselbständige Einkünfte. Die erwachsenen Töchter (Angestellte bei Geschäft) würden finanziell aushelfen. Er habe eine Sorgspflicht für eine im Haushalt lebende minderjährige Tochter. A C X sei sein Cousin, der mit ihm eine Firma machen habe wollen. Er habe ihm geholfen, sei mit ihm auch auf den Baustellen unterwegs gewesen, habe aber nie Bauarbeiten ausgeführt. X sei auch beim Abholen von Material bei der Fa. W dabei gewesen, jedoch nie alleine, da er nicht so gut Deutsch spreche. Der Bf habe auch manchmal Material geholt und nur nach Polen oder Kroatien geführt, da die Sachen in Österreich gut und teilweise günstiger seien. Dabei habe er einen geringen Aufschlag gemacht, aber ohne Arbeitsleistung zu erbringen. Material sei nur von der Fa. W gekauft worden. Die Bezahlung sei immer bar erfolgt. Er habe seinem Cousin nur organisatorisch geholfen, ein Dienstverhältnis habe es nicht*

gegeben. Wieviel er von X bekommen habe, könne er nicht sagen. Er werde nächste Woche nach Polen fahren und versuchen, ihn zu erreichen, und auffordern, sich bei der Behörde zu melden. Inwieweit Buchhaltungsunterlagen vorhanden seien, könne er nicht sagen. Er (der Bf) sei seit 01.03.2015 bei der Fa. AM Ltd. als Dienstnehmer angestellt, die sich mit dem Handel von Türen, Fenstern und Fliesen beschäftige. Die Firma sei von ihm gegründet worden, Geschäftsführerin sei seine Gattin, da ihm dies wegen des Konkurses verwehrt sei.

II.3.2. Niederschrift über die Einvernahme des Bf's als Beschuldigter durch die Steuerfahndung im Finanzstrafverfahren **vom 31.03.2015**. Der Bf ergänzte seine Aussagen zu seinen Einkommensverhältnissen, indem er ausführte, dass er ab 2011 keine Einkünfte gehabt hätte. Unterstützt sei er finanziell von seinen Töchtern T und F und seinen Eltern aus Polen worden. Er habe keine Bauarbeiten durchgeführt und dafür Entgelt bekommen. Die Sorgepflicht bestehe für seine Tochter D. Zu seinen monatlichen Fix-Aufwendungen gab er an, dass er weder Kreditrückzahlungen oder Strafen leisten müsse. Über Vorhalt, wer im Jahr 2014 7.718,00 € an Ruefa-Reisen bezahlt habe, gab er Freunde aus Polen an. Diese hätten auch die Ruefa-Urlaube 2012 und 2013 bezahlt. Zum Vorhalt, dass seine Gattin 2010 und 2011 monatlich 1.400,00 € bar auf sein Konto bei der Bank2 einbezahlt habe, gab er an, dass dieses Geld von Tochter T stamme. Auch ein monatlich von ihm bestrittener Geldbetrag stamme von seinen Töchtern T und F. Ein guter Freund, G, habe für ihn ein Handy angemeldet und von 2009 bis 2014 9.000,00 € an Gesamtkosten bezahlt.

II.3.3. Niederschrift über die Einvernahme der Gattin des Bf's, Mag. GBf durch die Steuerfahndung im Finanzstrafverfahren **vom 31.03.2015**. Sie gab Folgendes an: Sie habe 2010 das Studium der Pflegewissenschaften in Polen abgeschlossen, sei mit dem Bf seit 1992 verheiratet und hätten sie drei Töchter (T, geb. 1980, F, geb. 1983 und D, geb. 2002). T und F arbeiteten bei Geschäft. D und T lebten noch mit ihren Eltern im gemeinsamen Haushalt.

Zu den monatlichen Lebenshaltungskosten: Der auf sie gemeldete Ford Transit sei bis 3/2015 von F bezahlt worden. Dieser sei jetzt ausbezahlt und werde das Firmenauto der AM Ltd. T bezahlte den Volvo C70, sie selbst (Mag. GBf) bezahle den Volvo XC90 (450,00 Leasingrate). F habe jetzt einen neuen eigenen Ford (=viertes Auto) und T einen weiteren Volvo XC90.

Weitere Lebenshaltungskosten: Baukredit 1.200,00 € bei der Bank3; Versicherungen ca. 450,00 €; Lebenskosten ca. 300,00 €; Strom/Gas monatlich ca. 150,00 €. Urlaub werde hauptsächlich in Polen verbracht.

Über Vorhalt, dass zwischen den monatlichen Lebenshaltungskosten von rund 2.600,00 € und ihren durchschnittlichen Einkünften in Höhe von 1.600,00 € eine Differenz in Höhe von 1.000,00 € bestehe, gab die Gattin des Bf's an, dass die Differenz neben den bereits erwähnten Leasingraten einerseits von den Töchtern T und F sowie von der Familie des Gatten aus Polen (Vater und Mutter = Pensionisten) bestritten werde.

Von der Behörde wurde festgehalten, dass bei der Berechnung der Lebenshaltungskosten weder Tankkosten, Autoversicherungen, Schulaufwendungen, Bekleidungskosten, Aufwendungen für Freizeit und Urlaubsgestaltung, eventuelle Krankheitskosten, Reparaturen und Instandhaltungskosten des Hauses, Kfz etc. enthalten seien.

Die Gattin des Bf's bekräftigte über Nachfrage, dass sie neben ihren Einkünften als Krankenschwester keine sonstigen Einkünfte habe.

Zu ihrem Gatten teilte Mag. GBf mit, dass er seit dem Verfahren 2011 zu Hause und ohne Beschäftigung sei. Einkommen habe er seit diesem Zeitpunkt keines gehabt. Er sei auch außerhalb des Hauses keiner Tätigkeit nachgekommen. Sein Lebensunterhalt werde aus den schon vorerwähnten Mitteln bestritten.

II.3.4. Durchsuchungsbefehl des Spruchsenates beim FA2 vom 25.06.2014

und Niederschriften zu den am 15.07.2014 in den Objekten Ort1, Adr1 (Melde- und Wohnadresse des Bf's), Adr3 (ehem. Meldeadresse von X, Arbeiterquartier), Adr2 (Firmenadresse der Fa. Bauln A X laut Ausgangsrechnungen von November und Dezember 2013) und Ort4, Adr4 (Arbeiterquartier) durchgeführten **Hausdurchsuchungen**, ausgehändigt an den Bf am 15.07.2014. Anlässlich dieser Hausdurchsuchung wurden von ihm zum Vorwurf der Steuerhinterziehung keine Angaben gemacht. Auch A X, der in Ort4 angetroffen wurde, verweigerte jegliche Auskunft und die Annahme des Einleitungsbescheides des Finanzstrafverfahrens. Mit den übrigen drei in Ort4 angetroffenen polnischen Staatsbürgern wurden Niederschriften aufgenommen.

II.3.5. Einvernahme des **H** durch die Steuerfahndung vom **15.07.2014** anlässlich der Hausdurchsuchung in Ort4, *wonach er für Bb (= Abkürzung für B) von 07.07. – 11.07.2014 alleine auf einer Baustelle ca. 6-7 Stunden täglich gearbeitet habe. Er nehme an, dass auch die anderen Polen für Bb gearbeitet hätten. Zur Zeit seien 6 Polen in einem Haus in Ort4 untergebracht. Er wolle mit drei anderen Polen wieder nach Hause fahren, da Bb keine Arbeit mehr für sie habe. Die Frau von Bb heiße Gg.*

II.3.6. Einvernahme von **I** durch die Steuerfahndung vom **15.07.2014** anlässlich der Hausdurchsuchung in Ort4. *Er sei am 07.07.2014 mit den Herren IM, X und JT nach Österreich gekommen und habe im Haus in Ort4 geschlafen. Er kenne den Bf schon seit 6 Jahren, habe aber nie für ihn gearbeitet. Er und seine polnischen Kollegen hätten keine Arbeit gefunden. Er habe am Tag der Einvernahme und am Vortag mit dem Bf telefoniert. Sie seien nur gute Bekannte, würden sich öfters in Polen treffen, aber nie über Arbeit reden. Natürlich komme er nach Österreich, um hier zu arbeiten. Er mache nur Gelegenheitsarbeiten, wenn er Geld brauche. Er habe beim Bf glaublich schon einen weißen Bus gesehen.*

II.3.7. Einvernahme des **J** durch die Steuerfahndung vom **15.07.2014** anlässlich der Hausdurchsuchung in Ort4. *Er sei am 07.07.2014 mit JM, HM und A nach Österreich direkt in das Haus nach Ort4 gekommen. JM habe das alles gewusst. Er und HM seien mit JM herumgefahren, um Arbeit auf einer Baustelle zu suchen, hätten aber nichts gefunden. Die Namen Bb und Gg kenne er nicht. Der Name „Bb-Meister“ aus seinem Handy betreffe einen guten Freund.*

II.3.8. Niederschrift über die **Einvernahme der K, Geschäftsführerin der Fa. W, vom 03.12.2014** durch die Steuerfahndung. *Danach war auch ihr sowie den beiden Verkäufern ein A C X unbekannt, zu ihm hätten keine Geschäftskontakte bestanden. Für die Bauln X A sei immer nur der Bf in deren Namen aufgetreten, niemals aber X. Zwischen dem Bf und der Fa. W würde schon eine lange Geschäftsbeziehung bestehen. Nach dem Konkurs 2007 hätte sich diese extrem verringert. 2010, 2011 und teilweise 2012 hätten es fast überhaupt keine Kontakte gegeben. Die Verkäufe mit dem Bf seien fast immer bar und nur mit ihm persönlich abgewickelt worden.*

II.3.9. Niederschrift über die Einvernahme des **L vom 18.03.2015** durch die Steuerfahndung, *wonach dieser dem Bf mehrmals Geld geliehen habe (so etwa auch vor fünf Jahren ca. 2.000,00 – 3.000,00 €), dies aber immer wieder problemlos zurückbekommen habe.*

II.3.10. Niederschrift über die **Einvernahme der Nachbarin M** als Zeugin durch die Steuerfahndung anlässlich der Hausdurchsuchung an den Adressen PLZ1 Ort1, Adr2 und 3, am **15.07.2014**. *Der Name X sage ihr nichts. An der Adresse Adr2 habe es aber mehrere Bewohner gegeben, die sie namentlich nicht kenne. Den Bf habe sie aber an der Adresse Adr3 gesehen. Zur Frage nach einem Bus mit dem Kennzeichen KZ gab sie an, dass sie sich an das Kennzeichen nicht erinnern könne. Sie habe aber einen weißen Bus ohne Firmenaufschrift gesehen. Mit dem Bus seien die polnischen Arbeiter vorwiegend abgeholt worden. Manchmal sei der Bf der Fahrer gewesen. Eine Firma Bauln X A kenne sie nicht. Sie kenne den Bauunternehmer B F nicht persönlich und könne insofern auch nicht sicher sagen, dass er öfters an die Adresse Adr3 gekommen sei, den Namen habe sie aber öfter gehört.*

II.3.11. Niederschrift mit **Steuerberater NP** anlässlich seiner Einvernahme als Auskunftsperson beim Finanzamt FA vom **01.12.2014**. *Danach war er am 25.02.2014 anlässlich dessen Vorsprache in seiner Kanzlei unter Vorlage von Unterlagen einer gewissen Bauln A X von einem gewissen Herrn "BeF" beauftragt worden, Umsatzsteuervoranmeldungen zu erstellen. BeF habe angegeben, für seinen Cousin A X tätig zu werden. Die UVA 10-12/2013 sei von BeF zur angeblichen Unterfertigung durch seinen Cousin mitgenommen und vom Steuerberater eingereicht worden. Die Veranlassung der Vorauszahlung sei durch Herrn „BeF“ erfolgt. Dieser sei für die Bauln A X mit dem Hinweis aufgetreten, dass er im Auftrag seines Cousins A X handle, da dieser nach einem Unfall in einem polnischen Krankenhaus liege. Eine Vollmacht sei nie unterschrieben worden und habe auch kein weiterer Kontakt mit dem Steuerberater mehr bestanden. Die Mail-Adresse, an die der Steuerberater die Unterlagen zu schicken hatte, habe auf F Bb gelautet. Es könne sich daher bei Herrn BeF tatsächlich um den Bf gehandelt haben.*

Die für die Erstellung der Umsatzsteuervoranmeldungen vorgelegten Unterlagen wurden an die Behörde übergeben. Die Umsatzsteuervorauszahlungen wurden laut Abgabensinformationssystem am Abgabenkonto von X verbucht.

II.4. Weiters wurde Einsicht in die aktenkundigen Rechnungen vom 15.11., 13.12., 18.12.2013 und 17. und 23.01.2014 der Bauln A X, PLZ1 Ort1, Adr2, an „**HG G+R O**“ (= Ehegatten GP und S O), aus denen verrechnete Stundensätze von 19,00 € für zum Teil jeweils 20 Stunden täglich und zum Teil 4x10 Stunden, 3x10 Stunden, 2x9,5 Stunden, 1x9 Stunden und 1x5,5 Stunden täglich hervorgehen.

- Rechnung vom 15.11.2013 der Bauln A X, PLZ1 Ort1, Adr2, an „**HG G+R O**“ für Material und 39 Stunden Vorbereitungsarbeiten à 19,00 €.

Hierzu ist anzumerken, dass, wie sich aus dem Durchsuchungsbefehl zur Hausdurchsuchung ergibt, **GP O** zu Protokoll gegeben hat, *dass er X gar nicht kenne, sondern vom Bf anlässlich des Fliesenkaufs angesprochen worden sei, ob er die Fliesenverlegearbeiten durchführen solle. Seine Arbeiter seien mit einem weißen PKW mit dem Kennzeichen KZ zur Arbeit gekommen. Der Bf habe sich um die Organisation der Arbeiten gekümmert. Laut Erklärungen des Bf's stehe das "In" im Firmennamen Bauln X A für F B. Er habe an den Bf zwischen 15.11.2013 und 19.12.2013 42.144,51 € bar bezahlt. Diesbezügliche Rechnungen wurden in Kopie ausgehändigt.*

II.5. Schließlich wurde auch Einsicht in die aktenkundigen Rechnungen der Fa. W - gerichtet an die "Bauln A X, Adr1, PLZ1 Adr1a" genommen. Die Aufwendungen für Einkäufe/Lagerhaus wurden im Zuge der Außenprüfung beim Lagerhaus ermittelt. Entsprechende Rechnungen sind nicht aktenkundig.

II.6. Einsicht wurde weiters auch in die vom Finanzamt mit dem Vorlagebericht übermittelten Baustellenaufzeichnungen aus dem Jahr 2014 (Baustelle Fam. R) genommen.

II.7. Die Sachverhaltsfeststellungen basieren im Einzelnen auf folgenden Beweismitteln:

II.7.1. Die Feststellungen zu den persönlichen Verhältnissen des Bf's und seiner Familie sowie den Tätigkeiten des Bf's basieren auf den Meldezetteln des Zentralen Melderegisters sowie den Aussagen des Bf's selbst und seiner Gattin anlässlich der Einvernahme im Finanzstrafverfahren durch die Steuerfahndung am 03.03.2015 und 31.03.2015. Dass der Bf vor 2010 als auch in den beschwerdegegenständlichen Zeiträumen 2010 bis 2014 weder Einkünfte noch Umsätze in Form von Steuererklärungen erklärt hat, ergab sich aus der Einsichtnahme in das Abgabensinformationssystem des Bundes. Weiters war dies auch den angeführten Berichten der belangten Behörde vom 13.08.2010 und vom 23.11.2015 über die Außenprüfungen zu entnehmen In beiden Berichten wurden die Einkünfte und Umsätze des Bf's im Wege der Schätzung ermittelt.

II.7.2. Im Zusammenhang mit der Firma "Bauln X A" wurde auch Einsicht in den Meldezettel aus dem Zentralen Melderegister betreffend **A C X** genommen. Danach war dieser lediglich vom 16.10.2012 bis 24.09.2013 in Österreich an der Adresse PLZ1 Ort1, Adr3 gemeldet. Laut Gewerbeberegisterauszug, der aufgrund der Meldung der Aufnahme der Baumeistertätigkeit erstellt worden war, befand sich an dieser Adresse auch der

Sitz der Firma Bauln X A. In den Ausgangsrechnungen der Firma Bauln X A wurde die Adresse "Adr2" angegeben.

Dass laut Erhebungen bei Nachbarn vom Haus Adr3 regelmäßig mehrere Personen polnischer Herkunft am Morgen mit dem auf die Gattin des Bf's angemeldeten weißen Bus abgeholt und am Abend wieder zurückgebracht wurden, ergibt sich weiters aus dem Hausdurchsuchungsbefehl des Spruchsenates beim FA2 als Organ des Finanzamtes FA, der auch dem Bf anlässlich der Durchsuchung an seinem Wohnsitz am 15.07.2014 übergeben wurde.

Zur Aussage der Nachbarin M laut Zeugeneinvernahme vom 15.07.2014 (= anlässlich Hausdurchsuchung), dass die Adresse PLZ1 Ort1, Adr3 von Polen bewohnt werde, die von einem weißen Bus, der manchmal vom Bf gefahren werde, abgeholt würden, gab dieser an in seiner Einvernahme am 31.03.2015 an, das könne nicht stimmen. Er kenne M nicht.

Zur Aussage von H vom 15.07.2014 merkte der Bf an, dass dieser lediglich alleine an vier Tagen Betonierungsarbeiten an der Terrasse seines Hauses durchgeführt habe. Er (der Bf) habe niemanden Aufträge/Arbeiten verschafft.

II.7.3. Die Feststellungen zu den Ausgangsrechnungen an die Ehegatten O

ergeben sich aus den im Akt aufliegenden Rechnungen der Fa. Bauln X A, PLZ1 Ort1, Adr2, an die HG G+R O und die Aussage von GP O, auf die im oben angeführten Durchsuchungsbefehl für die Hausdurchsuchung am 15.07.2014 Bezug genommen wurde. GP O gab zu Protokoll, dass er X gar nicht kenne, sondern nur mit dem Bf Kontakt gehabt hätte. Die Arbeiter seien mit dem weißen PKW der Marke Ford mit dem Kennzeichen KZ zur Arbeit gekommen. Der Bf habe ihm erklärt, dass "In" im Firmennamen seinen Initialen entsprechen würde. Rechnungen in Höhe von 42.144,51 € vom 15.11.2013 und 19.12.2013 wurden von GP O an die Finanzstrafbehörde weitergeleitet. Aus diesen Rechnungen war unter anderem ersichtlich, dass pro Arbeitsstunde 19,00 € verrechnet wurden.

In der Niederschrift über die Vernehmung durch die Steuerfahndung als Beschuldigter im Finanzstrafverfahren vom 31.03.2015 gab der Bf zu diesen Rechnungen und über Vorhalt, dass GP O nach seinen Aussagen X gar nicht kenne, an, dass er (der Bf) auf der Baustelle nicht gearbeitet habe. Er habe das Geld von Herrn O erhalten und an Herrn X weitergeleitet.

II.7.4. Die Feststellungen zu den Einkäufen bei der Fa. W

basieren auf der Aussage der Geschäftsführerin der Firma, K, anlässlich ihrer Zeugeneinvernahme durch die Steuerfahndung am 03.12.2014, wonach sie die Geschäfte immer nur mit dem Bf abgewickelt und A X gar nicht gekannt habe (siehe Punkt II.3.7.). Im Zuge seiner **Einvernahme vom 31.03.2015** gab der Bf hierzu an, dass X dieser deswegen unbekannt gewesen sei, weil er niemals im Büro dabei gewesen sei, sondern immer nur im Auto gewartet habe.

II.7.5. Die Zeichnungsberechtigung des Bf's am Bankkonto der Bauln X A

ergibt sich eindeutig aus den Unterlagen der Bank1 zum Firmengirokonto Nummer.

II.7.6. Die Feststellungen zu den **Umsatzsteuervoranmeldungen** für 12/2013 und 10-12/2013 ergeben sich aus den im Abgabensinformationssystem des Bundes ersichtlichen Daten und den Aussagen von Steuerberater NP.

II.7.7. Die **Feststellungen zu den Einkommensverhältnissen und zur Bestreitung des Lebensunterhaltes** ergaben sich aus folgenden Beweismitteln:

In seiner Aussage vom 03.03.2015 gab der Bf an, dass er bis 01.03.2015 keine eigenen Einkünfte gehabt hätte. Lediglich seine Gattin hätte nichtselbständige Einkünfte bezogen. Es habe eine Sorgepflicht für eine minderjährige Tochter gegeben. Finanzielle Hilfe hätten die erwachsenen Töchter geleistet. Außerdem hätten gute Freunde Zahlungen für Urlaub (zB 2014 7.718,00 € an Ruefa) oder Handy (2009 bis 2014 circa 9.000,00 €) übernommen.

In seiner Einvernahme vom 31.03.2015 gestand der Bf zwar zu, von X etwas für seine Dienste erhalten zu haben (*"Wieviel ich dafür erhalten habe, kann ich nicht sagen."*). Ein Dienstverhältnis habe aber nicht bestanden. Dementgegen behauptete der Bf in seiner Stellungnahme gegenüber dem Bundesfinanzgericht vom 26.02.2020, dass er für A X nichtselbständig tätig gewesen sei und für diese Vollzeitbeschäftigung einen Lohn erhalten habe, dessen exakte Höhe ihm aber nicht mehr rememberlich sei.

Die wesentlichen Grundlagen für die Feststellung der Lebenshaltungskosten der Familie (Bf, Gattin und minderjährige Tochter) ergaben sich aus der Aussage der Gattin des Bf's vom 31.03.2015, in der sie die monatlichen Fixkosten darstellte (Punkt II.3.3.). Ebenso wie ihr Gatte erklärte sie die Bestreitung des das eigene Einkommen überschreitenden Mindestbetrages von monatlich circa 1.000,00 € plus noch notwendigen weiteren Kosten wie Bekleidungs-, Auto-, Instandhaltungskosten etc. mit finanzieller Hilfe von Familienmitgliedern (insbesondere Töchter und Eltern des Bf's = Pensionisten in Polen). Der Bf wurde vom Bundesfinanzgericht im Schreiben vom 17.01.2020 aufgefordert, entsprechende Nachweise für die finanziellen Unterstützungen vorzulegen. Solche wurden mit der Stellungnahme vom 26.02.2020 nicht beigebracht.

II.7.8. Dass die Bauln X A in Österreich unter Organisation des Bf's Bautätigkeiten ausführte, ergibt sich aus den vorliegenden Zeugenaussagen, Baustellenaufzeichnungen/R und den Rechnungen/O. Die Rechtfertigung des Bf's dass er für X nur Material unter Ansatz eines geringen Aufschlages nur Material ins Ausland transportiert habe, erschien angesichts der vorliegenden Beweise nicht glaubhaft.

II.7.9. Die durchschnittlichen Stundensätze für Arbeiten wurden unter Zugrundelegung der Informationen, die sich aus den Baustellenaufzeichnungen/Fam. R aus dem Jahr 2014 (Frühjahr) und den Rechnungen O ergeben, geschätzt. Nach den Baustellenaufzeichnungen waren 2014 zwischen 15,00 € und 24,00 € für Arbeitsstunden verrechnet worden, laut Rechnungen O Ende 2013 19,00 €. Der Lohnaufwand pro Arbeitsstunde wurde entsprechend niedriger geschätzt.

Die Anzahl der Arbeiter wurde durchschnittlich mit "vier" angenommen. Laut Rechnungen O waren dort bis zu vier Arbeiter tätig, ebenso waren laut Baustellenaufzeichnungen durchschnittlich vier Arbeiter anwesend gewesen.

II.8. Zur Dispositionsbefugnis im Zusammenhang mit der Tätigkeit der Firma „Bauln X A“:

Die Firma trat ab Herbst 2012 bis Herbst 2014 als Unternehmerin auf.

Bei dem im Firmenwortlaut aufscheinenden A X handelte es sich um den - ebenso wie der Bf selbst – aus Polen stammenden Cousin des Bf's. X war laut Auszug aus dem Zentralen Melderegister vom 16.10.2012 bis 24.09.2013 in Österreich unter der Adresse „PLZ1 Ort1, Adr3“ gemeldet. Im Dezember 2012 meldete er laut Aktenlage des Finanzamtes dort die Aufnahme einer Baumeistertätigkeit an, die er laut Gewerbeverzeichnisauszug an seiner Wohnadresse unter der Firmenbezeichnung „Bauln X A“ betrieb.

Außer der Aufnahme des Namen „X A“ in den Firmenwortlaut, der so im Gewerbeverzeichnisauszug erfasst worden war, und seiner Meldung im Dezember 2012 beim Finanzamt konnten der vorliegenden Aktenlage keinerlei Hinweise darauf entnommen werden, dass A X in Österreich als Einzelunternehmer unter besagtem Firmennamen tätig geworden war. Mehrmalige Versuche der Abgabenbehörde, ab Jänner 2013 mit ihm Kontakt aufzunehmen scheiterten. Erst anlässlich einer Durchsuchung eines Objektes in Ort4, Adr4, das als Arbeiterunterkunft für polnische Arbeiter diente, durch die Abgabenbehörde (Steuerfahndung) wurde er am 15.07.2014 angetroffen, verweigerte aber jegliche Auskunft und die Annahme von Schriftstücken (Bescheid über die Einleitung eines Finanzstraßverfahrens samt Rechtsbelehrung).

Für die Firma Bauln X A trat hingegen laut vorliegenden Aussagen sowohl bei Materialeinkäufen als auch gegenüber Auftraggebern der Bf auf:

Laut Aussage (03.12.2014) von K, Geschäftsführerin der Fa. W, die mit dem Bf als Bauunternehmer schon seit langem Geschäftsbeziehungen unterhalten hatte, wurden dort Baumaterialien für die Bauln X A eingekauft, dies aber immer nur vom Bf. Sowohl die Geschäftsführerin als auch die Verkäufer der Fa. W hatten A X niemals gesehen und war dieser dort völlig unbekannt.

Die Rechtfertigung des Bf's, dass X wegen seiner schlechten Deutschkenntnisse immer im Auto geblieben sei, vermochte nicht zu überzeugen. Es widerspricht nämlich jeglicher Lebenserfahrung, dass X als verantwortlicher Unternehmer den Bf beim Materialeinkauf niemals in das Geschäft seiner ständigen Geschäftspartnerin bzw. Materiallieferantin begleitet hat, obwohl er vor Ort war. Auch wenn er dem Bf Fachkenntnis zutrauen konnte, wäre ein gemeinsames Auftreten zumindest hin und wieder schon zwecks Klärung allfälliger Fragen bzw. Absprache bezüglich möglicher Alternativen naheliegend, ja geradezu unbedingt anzunehmen gewesen.

Hinzu kommt, dass X auch gegenüber Auftraggebern nie in Erscheinung getreten ist. Die Ehegatten O hatten laut Angaben von GP O von Beginn an und während der Abwicklung des gesamten Auftrages allein Kontakt zum Bf und war ihnen X nicht bekannt. Der Bf war es auch gewesen, der den Auftrag O akquiriert hatte, indem er GP O im Baumarkt angesprochen hatte.

Selbst gegenüber Steuerberater NP, der Umsatzsteuervoranmeldungen für die Firma Bauln X A erstellen sollte, trat X nie persönlich auf und handelte es sich bei Herrn "BeF",

der den Steuerberater im Namen seines Cousins A X beauftragte, mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit um den Bf.

Laut Aussage von H vom 15.07.2014 hatte dieser vom 07.07. bis 11.07.2014 für Bb (= Kurzname für B), dessen Frau Gg heiße, auf einer Baustelle gearbeitet und nehme er an, dass auch die anderen Polen, die im Haus in Ort4 untergebracht gewesen seien, für ihn gearbeitet hätten.

J gab am 15.07.2014 zwar an, dass er Bb und Gg nicht kenne. Auf seinem Handy fand sich aber der Name „Bb-Meister“; dieser sei nach seinen Angaben bloß ein guter Freund. Allein aus der Bezeichnung "Bb-Meister" ist aber eher der Schluss zu ziehen, dass ein Über- und Unterordnungsverhältnis nach Art eines Arbeitsverhältnisses bestanden hatte. Sein Leugnen erschien ebenso eine Schutzbehauptung zu sein wie die Aussage von I, dass der Bf nur ein guter Bekannter sei.

Laut Aussage der Nachbarin vom 15.07.2014 wurden vom Haus Adr3 in Ort1 regelmäßig frühmorgens circa sechs polnische Arbeiter von ihrem Quartier mit einem weißen Bus, Marke Ford Variobus mit dem amtlichen Kennzeichen KZ abgeholt und abends wieder zurückgebracht. Das Fahrzeug war auf die Gattin des Bf's angemeldet. Laut Erhebungen der Behörde brachte dieses Fahrzeug auch am Abend des 16.06.2014 sechs polnische Staatsbürger zu ihrem Quartier an der Adresse in Ort4, Adr4 (siehe Durchsuchungsbefehl/ Punkt II.3.4.).

Aufgrund all dieser Feststellungen ergaben sich in freier Beweiswürdigung wesentlich mehr Anhaltspunkte dafür, dass jene Person, die die Geschicke der Firma Bauln X A leitete, der Bf war. Bei ihm lag die Entscheidungsbefugnis, was den Materialeinkauf und die Annahme von Aufträgen, kurz den Einsatz des Leistungspotentials der Firma Bauln X A anlangte. Anzumerken ist an dieser Stelle, dass der Bestandteil „In“ des Firmenwortlautes auch den Initialen des Bf's entspricht.

Zwar wurde dem Bf im Beschwerdeverfahren mehrmals Gelegenheit geboten, den nicht in Österreich aufhältigen A X, der im Zuge der Hausdurchsuchung am 15.07.2014 jegliche Aussage verweigert hatte, zwecks Entkräftung der vorliegenden Beweise und Bestätigung seiner Behauptungen stellig zu machen. Dies erfolgte jedoch nicht.

Wenn er behauptete, dass er von X lediglich Entgelte für seine Tätigkeit bekam, so konnte dies nur als Schutzbehauptung, die nicht den tatsächlichen Verhältnissen entsprach, qualifiziert werden. Vor allem wird deren Glaubwürdigkeit auch dadurch erschüttert, dass der Bf zunächst überhaupt das Vorliegen irgendwelcher Einkünfte leugnete, dann aber doch den Bezug von Entgelten von X für seine selbständige Tätigkeit zugestand und schließlich in seiner Stellungnahme vom 26.02.2020 von einer nichtselbständigen Vollzeittätigkeit sprach, obwohl er in seiner Einvernahme vom 31.03.2015 das Vorliegen eines Dienstverhältnisses mit X dezidiert geleugnet hatte.

Insgesamt sprachen die aus den vorliegenden Beweismitteln in freier Beweiswürdigung gezogenen Schlussfolgerungen in weitaus überwiegendem Ausmaß dafür, dass die Dispositionsbefugnis über die Einkunftsquelle, die durch die Firma Bauln X A in den beschwerdegegenständlichen Jahren vermittelt wurde, tatsächlich dem Bf zugekommen war.

II.9. Zum Parteigehör:

Im **Bericht vom 23.11.2015** und der entsprechenden Niederschrift über die Schlussbesprechung anlässlich der Außenprüfung vom 19.10.2015 wurden vom Finanzamt die Gründe für die Zurechnung der Umsätze bzw. Einnahmen der Firma Bauln X A beim Bf sowie die Schätzungsgrundlagen ausführlich dargestellt.

Gegen die aufgrund der Außenprüfung ergangenen Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 2010 bis 2014, in deren Begründung auf die Feststellungen laut Außenprüfung verwiesen worden war, erhob der Bf durch seinen damaligen Vertreter **Beschwerde**, wobei er sich in der Begründung nur auf die nicht verifizierbaren und nicht berechtigten Schätzungen, die nicht richtig und nicht nachvollziehbar seien, berief.

Seitens des Finanzamtes wurde der Bf mit **Schreiben vom 01.06.2016** aufgefordert, bis 01.07.2016 relevante Unterlagen vorzulegen, und auf die Möglichkeit einer persönlichen Vorsprache durch A X zwecks Klärung des Sachverhaltes hingewiesen.

Nach mehrmaliger Fristverlängerung über Ersuchen des Vertreters des Bf's wurde die Beschwerde mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 01.09.2016 abgewiesen, dies vor allem auch mit der Begründung, dass der Bf zu keinem Zeitpunkt bei der Klärung des Sachverhaltes mitgewirkt und keinerlei Unterlagen vorgelegt habe. A X sei zwecks persönlicher Aufklärung nie erschienen.

In Reaktion auf die Beschwerde vorentscheidung beantragte der Vertreter des Bf's mit Schriftsatz vom 04.10.2016 ohne weitere Begründung die Vorlage der Beschwerden zur Entscheidung an das Bundesfinanzgericht.

In der Folge wurde vom Bundesfinanzgericht ein **geänderter Schätzungsvorschlag** erstellt, der zu einer Reduzierung der Bemessungsgrundlagen für die Jahre 2010 bis 2012 führte, da von einer wesentlichen Ausweitung der Bauunternehmertätigkeit erst ab Herbst 2012 (nachweisliche Materialeinkäufe im eigenen Namen, Anwesenheit A X und nachweislicher Einsatz mehrerer Arbeiter) auszugehen war. Für die Zeiträume davor wurde aufgrund der beschriebenen Umstände eine Tätigkeit in geringerem Umfang in einem Ausmaß, wie sie jedenfalls auch zur Deckung der notwendigen Lebensführungskosten notwendig gewesen sein musste, angenommen.

Diese Schätzung führte zu den im Sachverhalt dargestellten Bemessungsgrundlagen.

Der Schätzungsvorschlag wurde der belangten Behörde mit BFG-Schreiben vom 11.11.2019 mit der Bitte um **Stellungnahme** übermittelt. Am **17.01.2020** teilte der Vertreter der belangten Behörde mit, dass die Berechnungen, wie sie vom Bundesfinanzgericht zur Ermittlung der Bemessungsgrundlagen angestellt worden waren, nachvollziehbar seien und er diesen zustimme.

Mit **Schreiben vom 17.01.2020** wurde der gegenständliche Schätzungsvorschlag auch dem Bf zur Stellungnahme übermittelt, wobei zur Zurechnung zusätzlich Folgendes angemerkt wurde:

Aus Zeugenbefragungen habe sich ergeben, dass Materialeinkäufe für die Firma "Bauln X A" (In = Initialen für F B) ausschließlich vom Bf getätigt worden seien. Bei Bauleistungen unter diese Firmennamen sei ebenfalls ausschließlich er als Ansprechperson und Entgeltsempfänger aufgetreten. Bei dem auf A X lautenden Bankkonto hätte er eine Zeichnungsberechtigung gehabt.

Da keine entsprechenden Aufzeichnungen vorgelegen hätten, seien die steuerlichen Bemessungsgrundlagen vom Finanzamt aufgrund der vorliegenden Beweismittel (Zeugenbefragungen etc.) errechnet worden.

Gegen die entsprechenden Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 2010 bis 2014 sei Beschwerde erhoben worden. Im Beschwerdeverfahren vor dem Finanzamt sei dem Bf Gelegenheit gegeben worden, Beweismittel vorzulegen, die die Erkenntnisse, die sich aus den vorliegenden Unterlagen und Zeugenbefragungen ergaben, entkräften. Vom sei insbesondere auch eine Aussage des nicht mehr in Österreich aufhaltigen A X in Aussicht gestellt worden. Trotz mehrfach gewährter Fristverlängerungen seien keinerlei weitere Beweismittel vorgelegt und Herr A X zwecks Einvernahme nicht stellig gemacht worden. Die Beschwerde sei daher vom Finanzamt dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt worden.

Auch nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes bestehe aufgrund der vorliegenden Beweismittel und der aktenkundigen Geschehensabläufe eine Schätzungsberechtigung. Allerdings sei eine Korrektur der Schätzung der Besteuerungsgrundlagen aufgrund der bestehenden Aktenlage insofern vorzunehmen, als von einer wesentlichen Ausweitung der Bauunternehmertätigkeit erst ab 2012 (nachweisliche Materialeinkäufe in eigenem Namen, Anwesenheit A X und nachweislicher Einsatz mehrerer Arbeiter) auszugehen sei. In den Jahren davor ergäben sich Berechtigung und Höhe der Schätzung aufgrund der fehlenden Deckung der Lebenshaltungskosten.

Es sei daher beabsichtigt, eine Schätzung der Besteuerungsgrundlagen in einem reduzierten Ausmaß vorzunehmen, wie es sich aus den beiliegenden Darstellungen ergäbe (Anmerkung: Die Ermittlung der im Sachverhalt angeführten Besteuerungsgrundlagen wurde auf Beilagen mit entsprechenden Anmerkungen dargestellt).

Der Bf wurde um Stellungnahme hierzu gebeten. Im Falle von Einwänden wurde abermals um Vorlage von Beweismitteln zum Nachweis dafür, dass die unter Einsatz mehrerer Arbeiter durchgeführten Bauarbeiten tatsächlich auf Rechnung von A X getätigt worden seien, gebeten. Zur Fragen nach der Bestreitung der Lebenshaltungskosten ab 2010 wurden der Bf aufgefordert, Nachweise über die finanziellen Unterstützungsbeträge durch die Angehörigen (Töchter und Eltern in Polen) vorzulegen.

In einer **Stellungnahme vom 26.02.2020** nahm der Bf durch seinen nunmehr bevollmächtigten Rechtsanwalt zu den Ausführungen des Bundesfinanzgerichtes, wie folgt, Stellung:

Der Bf sei im Zeitraum 2000 bis 2005 als Geschäftsführer der nicht prot. Firma1 tätig gewesen, im Zeitraum 2006 bis 2008 als Bautechniker bei der Baufirma Firma2 in Polen.

Während er bei Herrn A X tätig gewesen sei, habe er von diesem einen Lohn, dessen exakte Höhe ihm nicht mehr rememberlich sei, bezogen.

Eine Unterstützung wäre dementsprechend nicht notwendig gewesen. Es sei jedoch anzuführen, dass eine Ehefrau als Krankenschwester tätig gewesen sei und somit ihr eigenes Einkommen gehabt hätte. Er weise darauf hin, dass er nicht selbständig für In A X tätig gewesen sei. Seine Anstellung bei A X sei eine Vollzeitbeschäftigung gewesen. Er könne zu den Umsätzen nur angeben, dass er als Arbeiter beschäftigt gewesen sei. Die Umsätze seitens In A X entzögen sich seiner Kenntnis.

Er habe seitens In A X in Österreich Baumaterial eingekauft, das nach Polen gebracht worden sei, da zum damaligen Zeitpunkt Qualitätsware wie in Österreich in Polen nicht um diesen Preis erhältlich gewesen sei.

III. Rechtliche Beurteilung:

Im gegenständlichen Beschwerdeverfahren war strittig,

- ob der Bf in den beschwerdegegenständlichen Jahren Einkünfte aus Gewerbebetrieb bzw. Umsätze aus einer Tätigkeit als Bauunternehmer (2012 bis 2014 aus der Firma Bauln X A) erzielte;
- wie hoch die entsprechenden Umsätze und Einkünfte in den Jahren 2010 bis 2014 tatsächlich waren.

III.A. Rechtsgrundlagen:

III.A.1. Zur Zurechnung der Einkünfte:

Gemäß **§ 2 Abs. 3 Z 3 EStG 1988** unterliegen unter anderem Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 23) der Einkommensteuer.

Gemäß **§ 23 Z 1 EStG 1988** sind Einkünfte aus Gewerbebetrieb Einkünfte aus einer selbständigen, nachhaltigen Betätigung, die mit Gewinnabsicht unternommen wird und sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellt, wenn die Betätigung weder als Ausübung der Land- und Forstwirtschaft noch als selbständige Arbeit anzusehen ist.

Nach **§ 21 Abs. 1 BAO** ist für die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen in **wirtschaftlicher Betrachtungsweise** der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhaltes maßgeblich.

III.A.2. Zur Zurechnung der Umsätze:

Der Umsatzsteuer unterliegen gemäß **§ 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994** 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.

III.A.3. Zur Schätzung:

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

Gemäß **§ 184 Abs. 2 BAO** ist insbesondere zu schätzen, 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) wesentliche sind.

Gemäß **§ 184 Abs. 3 BAO** ist ferner zu schätzen, 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 formellen Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

III.B. Erwägungen:

III.B.1. Zur Schätzungsberechtigung:

Wie sich aus § 184 BAO ergibt, beruht die Befugnis (Verpflichtung) zur Schätzung allein auf der objektiven Voraussetzung der Unmöglichkeit, die Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln oder zu berechnen. § 184 Abs. 2 und 3 nennen keine eigenständigen Gründe, sondern Beispiele, woraus sich eine solche Unmöglichkeit ergeben kann (*Ritz*, BAO⁶, § 184 Tz 6 mwN).

Eine Schätzungsberechtigung kann nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes unter anderem dann bestehen, wenn der Abgabepflichtige seiner Verpflichtung zur Einreichung von Abgabenerklärungen nicht nachkommt und als Folge dieser Pflichtverletzung eine genaue Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen unmöglich ist (siehe zB VwGH 25.10.1994, 94/14/0002; *Ritz*, BAO⁶, § 184 Tz 6 mwN).

Ein Grund für die Schätzung der Besteuerungsgrundlagen liegt auch vor, wenn der Abgabepflichtige nicht aufzuklären vermag, aus welchen Quellen er seinen laufenden Lebensunterhalt bestreiten konnte (VwGH 31.07.2002, 98/13/0194; VwGH 29.01.2003, 97/13/0056).

Im vorliegenden Fall steht fest, dass der Bf für die beschwerdegegenständlichen Jahre gegenüber der Abgabenbehörde weder Einkünfte noch Umsätze erklärt hat. Er hat keine Umsatz- noch Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2010 bis 2014 abgegeben oder entsprechende Aufzeichnungen vorgelegt. Selbst bei der am 15.07.2014 erfolgten Hausdurchsuchung an den Adressen PLZ1 Ort1, Adr1, Adr2 und Adr3 sowie PLZ2 Ort4, Adr4 wurden solche nicht vorgefunden.

Die Nichtabgabe von Steuererklärungen rechtfertigte der Bf zunächst damit, dass er in den betreffenden Jahren über keine eigenen Einkünfte verfügt hatte. Im weiteren Verfahren gestand er aber ein, dass er von A X für seine Tätigkeit für die Firma Bauln X A - die

Firma war ab Herbst 2012 tätig - Entgelte erhalten habe, deren Höhe aber nicht beziffern könne. Schon allein dieser Umstand hätte nach den obigen allgemeinen Ausführungen eine Schätzungsberechtigung zur Folge gehabt.

Inwieweit aber für den Bf eine Verpflichtung zur Abgabe von Steuererklärungen für die einzelnen beschwerdegegenständlichen Jahre bestanden und damit eine Schätzungsberechtigung zur Folge gehabt hätte, war im gegenständlichen Beschwerdeverfahren näher zu überprüfen:

III.B.1.1. Zur Schätzungsberechtigung betreffend Einkünfte:

Schätzungsberechtigung 2010 - Herbst 2012:

In den Jahren vor 2010 war der Bf bereits als Bauunternehmer selbständig tätig gewesen und seinen steuerlichen Pflichten nicht nachgekommen. Über sein Vermögen war in den Jahren 2005 und 2009 jeweils ein Insolvenzverfahren eröffnet worden. Anlässlich einer von Frühjahr bis Sommer 2010 durchgeführten Außenprüfung durch die Abgabenbehörde waren bereits seine Einkünfte aus Gewerbebetrieb sowie seine Umsätze als Unternehmer ab 2005 bis 05/2010 geschätzt worden. Im Anschluss war der Bf in einem Schuldenregulierungsverfahren verhängen. Aufgrund des nichtselbständigen Einkommens der Ehegattin als Krankenschwester standen dem Ehepaar und dessen minderjähriger Tochter für die Bestreitung des Lebensunterhaltes (unter Einbeziehung des 13. und 14 Monatsgehaltes) monatlich maximal 1.600,00 € zur Verfügung. Anlässlich ihrer Einvernahme am 31.03.2015 bezifferte die Gattin des Bf's die monatlichen Fixkosten mit 2.550,00 € (Leasingrate/Volvo 450,00 €, Baukredit/Bank3 1.200,00 €, Versicherungen circa 450,00 €; Lebenskosten circa 300,00 €; Strom/Gas monatlich circa 150,00 €) und lagen diese allein schon aufgrund dieser Berechnung um circa 1.000,00 € über den zur Verfügung stehenden Familieneinkommen. Wie vom vernehmenden Beamten richtig festgestellt, fehlten in dieser Aufstellung aber weitere für die Lebensführung notwendige Kosten (zB Bekleidungskosten, Reparaturkosten, Tankkosten etc.). Die Gattin des Bf's wies auf die Unterstützung durch die beiden erwachsenen Töchter und die Eltern in Polen hin. Auch der Bf selbst berief sich in seiner Einvernahme vom 31.03.2015 auf die Hilfe der Töchter und von Freunden.

Hierzu ist festzustellen, dass die zeitweise und kurzfristige finanzielle Hilfe durch Freunde und Verwandte in besonderen Situationen grundsätzlich zwar durchaus nachvollziehbar erscheint. Nicht nachvollziehbar ist aber eine ständige Unterstützung für monatliche Fehlbeträge von weit über 1.000,00 €, zumal eine Rückzahlung aufgrund des über die Jahre hinweg bestehenden niedrigen Familieneinkommens nicht denkbar ist und der Bedarf an zusätzlichen Mitteln offenbar hoch war (siehe zB Zahlung an Ruefa für Urlaub im Jahr 2014 allein 7.718,00 €). Eine solche Behauptung hätte jedenfalls eines gesicherten Nachweises bedurft. Mit Schreiben vom 17.01.2020 ersuchte das Bundesfinanzgericht den Bf daher um Nachweise betreffend die Unterstützungsbeträge ab 2010. Solche wurden nicht beigebracht. Den ins Treffen geführten Lohn von X konnte der Bf frühestens ab Herbst 2012 (= Aufnahme der Tätigkeit der Bauln X A) bezogen haben.

Insgesamt ergab sich die Schätzungsberechtigung für die Zeiträume vor Aufnahme der Betätigung des Bf's für die Firma Bauln X A daher aufgrund der unaufgeklärten Bestreitung der Lebenshaltungskosten, dies vor allem auch im Hinblick darauf, dass der Bf bereits in den Zeiträumen vor 2010 über lange Zeit seinen Lebensunterhalt nachgewiesenermaßen mittels nicht erklärter Einkünfte als Bauunternehmer bestritten hat. Dass er angesichts der Mitte 2010 erfolgten abgabenbehördlichen Prüfung, des Insolvenzverfahrens und des Schuldenregulierungsverfahrens eine Einschränkung seiner Tätigkeit erfolgte, erschien aber naheliegend. Die von der Abgabenbehörde geschätzten Besteuerungsgrundlagen waren daher, wie unten unter dem Punkt „Höhe der Schätzung“ noch näher zu begründen sein wird, zu vermindern.

Schätzungsberechtigung ab Herbst 2012:

Was die Schätzungsberechtigung ab Herbst 2012 (Aufnahme der Tätigkeit durch die Firma Bauln X A) anlangt, so ergab sich diese vor allem aufgrund folgender wesentlicher Aspekte:

Nach allgemeiner Lehre und Rechtsprechung (siehe zB Doralt/*Toifl*, EStG²⁰, § 2 Tz 142; VwGH 15.12.2010, 2008/13/0012; VwGH 24.01.2013, 2011/16/0156) werden Einkünfte aus den in § 2 Abs. 3 EStG 1988 angeführten Einkunftsarten demjenigen zugerechnet, dem die Einkunftsquelle zuzuordnen ist. **Zurechnungssubjekt** ist derjenige, der aus der Tätigkeit das Unternehmensrisiko trägt, also die Möglichkeit besitzt, die sich im bietenden Marktchancen auszunützen, Leistung zu erbringen oder zu verweigern. Entscheidend ist dabei, dass das Zurechnungssubjekt über die Einkunftsquelle verfügt, also wirtschaftlich über diese disponieren und so die Art ihrer Nutzung bestimmen kann. Wem die Einkünfte zuzurechnen sind, ist dabei in erster Linie nach wirtschaftlichen Gesichtspunkten zu entscheiden. Maßgeblich ist die nach außen in Erscheinung tretende Gestaltung der Dinge; die rechtliche Gestaltung ist nur so weit von Bedeutung, als sich in wirtschaftlicher Betrachtungsweise nichts anderes ergibt. Ein Ermessensspielraum der Behörde besteht bei der Zurechnung von Einkünften nicht (VwGH 14.12.2006, 2002/14/0022).

Aufgrund dieser einhelligen Aussagen von Lehre und Judikatur hat sich die Abgabenbehörde bei der Beurteilung der Frage, wem Einkünfte zuzurechnen sind, an einem der tragenden Grundsätze des Abgabenrechts, nämlich jenem der wirtschaftlichen Betrachtungsweise gemäß § 21 Abs. 1 BAO (siehe Zitat oben) zu orientieren, wobei in diesem Zusammenhang die nach außen tretende Gestaltung der Dinge maßgeblich ist.

Im gegenständlichen Fall galt es, in wirtschaftlicher Betrachtungsweise zu beurteilen, ob der Bf jenen entscheidenden Einfluss auf den Einsatz des Leistungspotentials (= Dispositionsmöglichkeit über die Einkunftsquelle – siehe Jakom/*Laudacher*, EStG, 2019, § 2 Rz 36) der Firma Bauln X A, der für die Zurechnung der Einkünfte maßgeblich ist, innehatte. Hierbei war – wie dargelegt – auf die äußere Gestaltung der Dinge Bedacht zu nehmen.

Wie sich aus dem dargestellten Sachverhalt, der auf den unter dem obigen Punkt „Beweiswürdigung“ (siehe Punkt II.7.) angestellten Erwägungen des

Bundesfinanzgerichtes beruht, hervorgeht, lag nach der Gestaltung der Dinge, wie sie sich einem objektiven Betrachter darstellt, die Entscheidungsbefugnis über den Einsatz des Leistungspotentials im gegenständlichen Fall beim Bf. Er war es, der tatsächlich über die Einkunftsquelle disponierte, die sich bietenden Marktchancen nutzte, Kontakte zu den potentiellen Auftraggebern herstellte und entschied, welche Leistungen erbracht wurden sowie den Einsatz der Arbeitsmittel (Materialeinkauf, Arbeiter) bestimmte.

Die Einkünfte aus der Tätigkeit der Firma Bauln X A war daher aus ertrags- bzw. einkommensteuerrechtlicher Sicht jedenfalls dem Bf zuzurechnen, weshalb sich auch eine diesbezügliche Schätzungsberechtigung bei Nichterklärung der entsprechenden Einkünfte ergab.

II.B.1.2. Zur Schätzungsberechtigung betreffend Umsätze:

Auf dem Gebiet der Umsatzsteuer ist Leistender hinsichtlich der Lieferungen und sonstigen Leistungen im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994, wer die Leistungen im eigenen Namen erbringt. Dies gilt unabhängig davon, ob der Unternehmer auf eigene oder fremde Rechnung tätig wird (vgl. 22.11.2006, 2003/15/0143). Entscheidend ist im Allgemeinen, wer im Außenverhältnis zur Leistungserbringung verpflichtet ist (*Ruppe/Achatz*, UStG⁴, § 1 Tz 254 und 258; VwGH 25.07.2013, 2011/15/0151).

Wenn Leistungen ohne vertragliche Verpflichtung erbracht werden oder wenn unklar ist, ob jemand im eigenen oder fremden Namen tätig wird, ob er selbständig oder unselbständig ist, kommt dem Innenverhältnis und dem wirtschaftlichen Hintergrund maßgebende Bedeutung zu. In diesem Fall ist zu fragen, wer **"Herr der Leistungsbeziehung"** ist, in wessen Risiko und Verantwortungsbereich die Leistung fällt (*Ruppe/Achatz*, UStG⁵, § 1 Tz 258).

Die Maßgeblichkeit des Innenverhältnisses hat der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis VwGH 31.01.2001, 97/13/0066, auch bei Vermittlungsleistungen bestätigt, wenn er Folgendes ausführte:

"Eine Vermittlungsleistung im Sinne des Umsatzsteuerrechtes liegt vor, wenn ein Unternehmer durch Herstellung unmittelbarer Rechtsbeziehungen zwischen einem Leistenden und einem Leistungsempfänger einen Leistungsaustausch zwischen diesen Personen herbeiführt, wobei der Vermittler im fremden Namen und auf fremde Rechnung tätig wird. Auch für die Frage der Anerkennung eines Agenturverhältnisses kommt dem Außenverhältnis entscheidende Bedeutung zu, was nur dann nicht gilt, wenn das Auftreten nach außen eine Falschdeklaration darstellt, weil der Auftretende Risiko und Chancen der unternehmerischen Tätigkeit in Wahrheit selbst trägt, sodass er sich die Zurechnung der Leistungserbringung an ihn auch dann gefallen lassen muss, wenn er vorgibt, im fremden Namen zu handeln."

Wie sich aus obigen Ausführungen ergibt, ist auf umsatzsteuerlicher Ebene grundsätzlich zunächst das Auftreten nach außen maßgeblich. Wenn sich die Person des Leistenden im Außenverhältnis allerdings nicht eindeutig ergibt, ist das Innenverhältnis bzw. der wirtschaftliche Hintergrund maßgeblich. Eine Zurechnung der Leistung ist auch dann

gerechtfertigt, wenn jemand das Risiko und die Chancen der unternehmerischen Leistung trägt, selbst wenn er vorgibt, in fremdem Namen zu handeln. Dieser Grundsatz gilt sowohl für Fälle der unrichtigen Deklaration, der Verschleierung, somit des Scheingeschäftes, als auch im Falle von Vermittlungsleistungen (*Ruppe/Achatz*, UStG⁵, § 1 Tz 262 und die dort angeführte Judikatur, zB VwGH 17.09.1990, 89/15/0070).

Umgelegt auf den vorliegenden Fall bedeutet dies Folgendes:

Zwar weckt die Firmenbezeichnung "Bauln X A" zunächst den Eindruck, als würde es sich bei dem zur Leistung Verpflichteten um den dort angeführten A X handeln. Allerdings kann dieser Schluss bei näheren Hinsehen insofern Zweifel aufkommen lassen, als der Firmenwortlaut auch die Initialen des Bf's "In" enthält und dieser in allen Belangen gegenüber Dritten auftritt. In einem solchen Fall ist jedenfalls das Innenverhältnis bzw. der wirtschaftliche Hintergrund maßgeblich.

Wie bereits im Zuge der ertragsteuerlichen Beurteilung dargelegt, wiesen im gegenständlichen Fall sämtliche Umstände und Beweismittel darauf hin, dass dem Bf die tatsächliche Dispositionsbefugnis über die Einkunftsquelle, die die genannte Firma vermittelte, zugekommen war. Die Leistungen waren seinem Risiko- und Verantwortungsbereich zuzuschreiben. Der Bf war daher als Herr der Leistungsbeziehung anzusehen und waren die Umsätze aus der Tätigkeit der Bauln X A daher auch ihm zuzurechnen.

Das bedeutet aber wiederum, dass der Bf die betreffenden Umsätze gegenüber der Abgabenbehörde erklären hätte müssen. Da er dies nicht getan hat, bestand eine Schätzungsberechtigung.

III.B.2. Zur Höhe der Schätzung der Einkünfte und Umsätze:

III.B.2.1. Liegt eine Schätzungsberechtigung vor, so sind die Bemessungsgrundlagen durch die Abgabenbehörde zu schätzen.

Was die Wahl der Schätzungsmethode anlangt, so ist auf das Ziel jeder Schätzung Bedacht zu nehmen. Dieses besteht darin, den wahren Besteuerungsgrundlagen (den tatsächlichen Gegebenheiten) möglichst nahe zu kommen, somit die Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln, welche die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben (*Ritz*, BAO⁶, § 184 Tz 3).

Die Schätzung darf nicht den Charakter einer Strafbesteuerung haben (*Ritz*, BAO⁶, § 184 Tz 3), weshalb auch bei mangelnder Mitwirkung des Bf's bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlagen wie im gegenständlichen Fall danach zu trachten ist, diese aufgrund mittelbarer Beweise möglichst realitätsnahe zu ergründen.

Jeder Schätzung ist eine gewisse Ungenauigkeit immanent. Wer zur Schätzung Anlass gibt, muss die damit verbundene Ungewissheit hinnehmen.

Die Wahl der Schätzungsmethode steht der Abgabenbehörde grundsätzlich frei. Angesichts des Zieles, jene Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln, die der Wahrscheinlichkeit am nächsten kommen, wird jene Methode zu wählen sein, von der

angenommen werden kann, dass sie das tatsächliche Bild der Einkünfte am besten wiedergibt.

Die Schätzung ist ein Akt der tatsächlichen Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen mit Hilfe von Wahrscheinlichkeitsüberlegungen und ihrem Wesen nach ein Beweisverfahren, in dem der Sachverhalt unter Zuhilfenahme mittelbarer Beweise ermittelt wird. Der Schätzungsvorgang ist eine Art der Feststellung tatsächlicher Gegebenheiten und Verhältnisse (VwGH 18.12.1997m 96/16/0143 mWN).

Da bei jeder Schätzung die tatsächlichen Gegebenheiten nicht anhand unmittelbarer Beweise nachvollzogen werden können, müssen dabei mittelbare Beweise erforscht werden, aus denen sich Anhaltspunkte über Art und Höhe der Besteuerungsgrundlagen ergeben.

III.B.2.2. Im gegenständlichen Fall ergaben sich aus den unter Punkt II (Beweiswürdigung) dieses Erkenntnisses angeführten Beweisen Anhaltspunkte zu den Aufwendungen des Bf's für Lebenshaltung und seinen Tätigkeiten in den beschwerdegegenständlichen Jahren.

Der Abgabenbehörde lagen händische Baustellenaufzeichnungen, Rechnungen an die Ehegatten O, Nachweise über Materialeinkäufe und verschiedene Niederschriften mit beteiligten Personen vor. Aus den vorliegenden Beweismitteln ließ sich, wie unter Punkt II (Beweiswürdigung) dieses Erkenntnisses ausführlich dargelegt, der Schluss ziehen, dass der Bf aus der Organisation von Bautätigkeiten mit Hilfe polnischer Arbeiter in den beschwerdegegenständlichen Jahren Erlöse vereinnahmte bzw. die Einnahmen der BauIn X A ihm zuzurechnen waren. Vor allem ließ sich eine Bestreitung der ermittelten Lebenshaltungskosten allein aus den Einkünften der Gattin und mit Hilfe der Unterstützung von Angehörigen und Freunden über die beschwerdegegenständlichen Jahre hinweg nicht erklären (siehe hierzu auch oben unter III.B.1.1./Schätzungsberechtigung). Vollständige Aufzeichnungen über die Tätigkeit des Bf's wurden jedoch weder im Rahmen der Hausdurchsuchung vorgefunden noch im gesamten Betriebsprüfungs- und Beschwerdeverfahren vorgelegt.

III.B.2.3. Wie bei der Schätzung durch die Abgabenbehörde für die Jahre vor 2010 wurde vom Finanzamt auch im gegenständlichen Fall eine solche auf Basis folgender Parameter durchgeführt: Arbeitsstunden abzüglich Standzeiten, abgeleitet aus den für Bauarbeiten angenommenen produktiven Arbeitsmonaten, geschätzte Anzahl der Arbeiter und aus den Beweismitteln ableitbare Erlöse pro Stunde. Der Lohnaufwand wurde mit einem angemessenen Stundensatz geschätzt.

Die Materialerlöse wurden dergestalt ermittelt, dass auf die nachgewiesenen Wareneinkäufe ein Materialaufschlag gemäß den üblichen Erfahrungswerten von 15% zugeschlagen wurde. Für 2011 und 2012 wurden die Materialeinkäufe analog den laut Nachschau für die Monate 01-05/2010 festgestellten Einkäufen geschätzt.

Die Gesamterlöse ergaben sich aus der Summe von Material- und Leistungserlösen, die Einkünfte nach Abzug von Materialeinkauf und Lohnaufwand.

III.B.2.4. Im Beschwerdeverfahren wurden die im Betriebsprüfungsverfahren geschätzten **Besteuerungsgrundlagen der Jahre 2010 bis 2012 reduziert**, dies in Anbetracht des Umstandes, dass in den Jahren 2010 und 2012 im Vergleich zu den übrigen Jahren nur geringe, im Jahr 2011 gar keine Materialeinkäufe und auch keine Arbeiter ermittelt werden konnten. Dies hatte seine Ursache wohl darin, dass beim Bf ab März 2010 Ermittlungshandlungen durchgeführt worden waren. Nach menschlichem Ermessen musste davon ausgegangen werden, dass der Bf seine Tätigkeit deswegen und wegen eines anhängigen Schuldenregulierungsverfahrens - zumindest vorübergehend - nicht mehr in einem solchen Umfang wie in den Vorjahren ausüben hatte können. Erst durch das Zusammenwirken mit seinem Cousin A X ab Herbst 2012 bot sich zufolge der vorliegenden Ermittlungsergebnisse offensichtlich wieder die Gelegenheit, die Tätigkeit auszuweiten, zumal der Konkurs (2009) sowie die behördlichen Ermittlungen nunmehr auch schon wieder längere Zeit zurücklagen. Die vom Finanzamt im Zuge der Außenprüfung geschätzten Leistungs- und Materialerlöse wurden daher aufgrund dieser Überlegungen für die Jahre 2010 bis 2012 reduziert. Die ab Herbst 2012 aus der Tätigkeit der Bauln X A erwirtschafteten Leistungs- und Materialerlöse waren jedoch aufgrund der offensichtlichen Intensivierung der Tätigkeit in jener Höhe, wie sie im Rahmen der Außenprüfung errechnet worden waren, als angemessen zu erachten.

Entsprechend den Erlösen wurden in der Folge auch die Gewinne der Jahre 2010 bis 2012 reduziert. Eine Schätzung in der nunmehrigen - verminderten - Höhe schien auch im Hinblick auf eine Schätzung nach den notwendigen Lebenshaltungskosten jedenfalls gerechtfertigt.

Der Bf bezog nach seinen Angaben in diesen Jahren keine Einkünfte. Die Einkünfte seiner Gattin (monatliches Durchschnittseinkommen 1.600,00 €) reichten allein schon nicht zur Bestreitung der von ihr anlässlich ihrer Einvernahme am 31.03.2015 dargestellten Lebenshaltungskosten in Höhe von rund 2.600,00 €. In diesem Betrag waren aber noch keine Tankkosten, Autoversicherungen, Schul-, Bekleidungs-, Freizeit-, Krankheits- und ev. Reparatur- bzw. Instandhaltungskosten enthalten. Wenn eine Unterstützung durch die Töchter (Angestellte), die Eltern in Polen (Pensionisten) und mitunter durch Freunde, wie dies sowohl vom Bf als auch dessen Gattin angeführt wurde, zwar zumindest teilweise glaubhaft erschien, lagen die notwendigen finanziellen Mittel zur Bestreitung so weit über den Eigenmitteln des Ehepaares (= Einkommen der Ehegattin), dass eine gänzliche Finanzierung der fehlenden Mittel durch Dritte nicht vorstellbar war. Erst die jährlichen Gewinne in Höhe von circa 10.000,00 € aus einer aufgrund der gegebenen Verhältnisse (Ermittlungen der Abgabenbehörde, Schuldenregulierungsverfahren) reduzierten Tätigkeit in den Jahren 2010 und 2011 ließen – zusammen mit der Unterstützung durch Angehörige und Freunde – die Bestreitung der Lebenshaltungskosten nachvollziehbar erscheinen und lag insofern in diesen Jahren eine Schätzungsberechtigung vor. Ab 2012 wurden vom Bf unter dem Namen „Bauln X A“ (In = F B) Materialeinkäufe und Bauleistungen getätigt, die ihm zuzurechnen waren und mangels fehlender Aufzeichnungen jedenfalls eine Schätzungsberechtigung zur Folge hatten.

III.B.2.5. Die Bemessungsgrundlagen laut Bundesfinanzgericht wurden im Einzelnen folgendermaßen ermittelt (Beträge jeweils in €):

Berechnung Materialeinkauf/Materialerlöse laut Bundesfinanzgericht:

	2010	2011	2012
Wareneinkauf W nachgewiesen			
Wareneinkauf Lagerhaus nachgewiesen			10.281,00
Wareneinkauf 2010 und 2011 in Anlehnung an VorBP bis 5/2010	22.144,72	22.173,91	22.173,91
Materialeinkauf	22.144,72	22.173,91	32.454,91
Materialaufschlag 15% wie lt. BP	3.321,71	3.326,09	4.868,24
Erlöse/Material	25.466,43	25.500,00	37.323,15

	2013 wie lt. BP	1-6/2014 wie lt. BP
Wareneinkauf W nachgewiesen	50.515,41	25.664,95
Wareneinkauf Lagerhaus nachgewiesen	15.006,95	6.073,74
Wareneinkauf 2010 und 2011 in Anlehnung an VorBP bis 5/2010		
Materialeinkauf	65.522,36	31.738,69
Materialaufschlag 15% wie lt. BP	9.828,35	4.760,80
Erlöse/Material	75.350,71	36.499,49

Berechnung Leistungserlöse/Lohnaufwand laut Bundesfinanzgericht:

	Produktive Monate	Arbeitsstunden (240 abzgl. Standzeiten)	Anzahl der Arbeiter	Erlös/Stunde	Summe/Erlöse brutto

2010	6	228	2	16,00	43.776,00
2011	6	228	2	17,00	46.512,00
2012	6	228	4 Monate mit 2 2 Monate mit 4	18,00	32.832,00 32.832,00 65.664,00
2013	6	228	4	19,00	103.968,00
2014 (6 Monate)	3	228	4	19,00	51.984,00

	Summe/Erlöse netto	Lohnaufwand Entgelt/Std.	Lohnaufwand Entgelt/insg. brutto	Lohnaufwand Entgelt/insg. netto
2010	36.480,00	10,00	27.360,00	22.800,00
2011	38.760,00	10,00	30.096,00	25.080,00
2012	54.720,00	11,00	20.064,00 20.064,00 40.128,00	33.440,00
2013	86.640,00	11,00	60.192,00	50.160,00
2014 (6 Monate)	43.320,00	11,00	30.096,00	25.080,00

Berechnung Erlöse gesamt 2010 - 2014 laut Bundesfinanzgericht:

	Erlöse/ Material	Erlöse/ Leistungen	Erlöse/ gesamt lt. BFG
2010	25.466,43	36.480,00	61.946,43
2011	25.500,00	38.760,00	64.260,00
2012	37.323,15	54.720,00	92.043,15
2013	75.350,71	86.640,00	161.990,71
2014	36.499,49	43.320,00	79.819,49

Schätzung Gewinne 2010 - 2014 laut Bundesfinanzgericht:

	Erlöse	Materialeinkauf	Löhne
--	---------------	------------------------	--------------

	geschätzt		
2010	61.946,43	22.144,72	22.800,00
2011	64.260,00	22.173,91	25.080,00
2012	92.043,15	32.454,91	33.440,00
2013	161.990,71	65.522,36	50.160,00
2014	79.819,49	31.738,69	25.080,00

	10% sonstige Kosten	Gewinn lt. BFG geschätzt
2010	6.194,64	10.807,01
2011	6.426,00	10.580,09
2012	9.204,31	16.943,93
2013	16.199,07	30.109,28
2014	7.981,95	15.018,85

III.B.2.6. Die dargestellten Bemessungsgrundlagen sowie deren Berechnung wurden dem Bf zur Stellungnahme übermittelt und blieben unwidersprochen (siehe Punkt II.9.). In seiner Stellungnahme machte der Bf zur Ermittlung der konkreten Beträge keine Einwände. Sein Hinweis, dass er im Hinblick darauf, dass es sich um Umsätze von A X handle, keine Angaben hierzu machen könne, erschien unabhängig von der Zurechnung insofern nicht nachvollziehbar, als aufgrund der vorliegenden Beweismittel davon auszugehen war, dass der Bf die Organisation der BauIn X A über gehabt hatte und er daher auf jeden Fall entsprechend Einblick in die Erlös- und Aufwandsituation der Firma gehabt haben musste.

Die Leistungserlöse und Gewinne der Jahre 2010 bis 2014 waren daher aufgrund der oben dargestellten Berechnungen zu schätzen.

III.B.2.7. Was die Anerkennung von **Vorsteuern** betrifft, so waren die angefochtenen Umsatzsteuerbescheide 2010 bis 2014 diesbezüglich nicht abzuändern. Zwar kommt nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes auch eine Schätzung der abzugsfähigen Vorsteuern in Betracht. Voraussetzung dafür ist aber, dass es als erwiesen angesehen werden kann, dass dem Unternehmer entsprechende Vorsteuern im Sinne des § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 iVm § 11 UStG 1994 in Rechnung gestellt wurden (VwGH 25.02.2015, 2010/13/0189). Nach diesen Bestimmungen ist Voraussetzung für den Vorsteuerabzug, dass sich Name und Anschrift des Abnehmers der Lieferung eindeutig aus der Rechnung ergeben (VwGH 25.04.2001, 98/13/0081). Ein Vorsteuerabzug ist erst möglich, wenn eine ordnungsgemäße Rechnung vorliegt (VwGH 20.04.2006, 2004/15/0113). Die Behörde

muss mit größter Wahrscheinlichkeit vom Vorliegen ordnungsgemäßer Rechnungen ausgehen können.

Laut vorliegenden Rechnungen der Fa. W sind diese an die "Bauln X A" in Adr1, PLZ1 Adr1a gerichtet. Eine solche Firma existierte unter dieser Adresse nicht. Im Zuge der Schlussbesprechung vom 19.10.2015 zur Außenprüfung kündigte der damalige Vertreter des Bf's an, eine Berichtigung der Eingangsrechnungen durch die Lieferanten erwirken zu wollen. Eine solche Berichtigung erfolgte bis dato nicht. Auch im Vorlagebericht des Finanzamtes wurde darauf hingewiesen, dass von der Möglichkeit, berichtigte Rechnungen nachzureichen nicht Gebrauch gemacht wurde. Eine Anerkennung war auch nicht unter unionsrechtlichen Gesichtspunkten möglich. Nach der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes müssen nationale Behörden und Gerichte in der Sechsten Richtlinie vorgesehene Rechte auf Abzug von Mehrwertsteuer, die missbräuchlich geltend gemacht werden, versagen. Dies ist etwa dann der Fall, wenn der Steuerpflichtige selbst eine Steuerhinterziehung begeht (siehe zB EuGH 18.12.2014, C-131/13 *Italmoda*; *Laudacher*, Der Vorsteuerabzug nach den EuGH-Urteilen *Polski Trawertyn* und *Mahagèben Kft*, in SWK 222/2012, 982). Wenn der Bf daher ihm zuzurechnende Umsätze wissentlich nicht erklärt hat, so können nach dieser Rechtsprechung Vorsteuern aufgrund formal mangelhafter bzw. nicht ordnungsgemäßer Rechnungen gemäß § 11 UStG 1994 auch nicht unter Berufung auf Unionsrecht abgezogen werden. Insgesamt konnte daher im gegenständlichen Fall keine Vorsteuer in Ansatz gebracht werden.

III.B.2.8. Im Ergebnis ergibt sich aufgrund obiger Erwägungen Folgendes:

Die Beschwerden gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 2013 und 2014 waren mangels geänderter Berechnung der Bemessungsgrundlagen im Beschwerdeverfahren abzuweisen.

Die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 2010 bis 2012 waren jedoch abzuändern. Die geänderten Bemessungsgrundlagen ergeben sich aus obigen Tabellen, die Berechnung der Umsatz- und Einkommensteuer 2010 bis 2012 ist den beiliegenden Berechnungsblättern zu entnehmen.

Anzumerken ist, dass die oben ausgewiesenen Gewinne gemäß § 23 EStG 1988 als Einkünfte aus Gewerbebetrieb (= Einkünfte aus einer selbständigen, nachhaltigen Betätigung, die mit Gewinnabsicht unternommen wird und sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellt) zu erfassen waren. Die ermittelten Gewinne waren gemäß § 10 EStG 1988 jeweils um den Gewinnfreibetrag (13% des Gewinnes) zu kürzen:

2010: 10.807,01 € - 1.404,91 € = **9.402,10 €**

2011: 10.580,09 € - 1.375,41 € = **9.204,68 €**

2012: 16.943,93 € - 2.202,71 € = **14.741,22 €**

IV. Zum Abspruch über die 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 (Art. 133 Abs. 4 B-VG).

Sowohl die Zurechnung von Einkünften als auch die Beurteilung der Frage, wer tatsächlich als Erbringer der Leistung anzusehen ist, hat jeweils bezogen auf das konkret vorliegende tatsächliche Geschehen zu erfolgen. Auch bei der Schätzung von Besteuerungsgrundlagen wird der Sachverhalt jeweils im Einzelfall unter Zuhilfenahme mittelbarer Beweise ermittelt (VwGH 18.12.1997, 96/16/0143). Insgesamt war das gegenständliche Erkenntnis somit nicht von der Lösung einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung abhängig.

Linz, am 12. März 2020