

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch seinen Richter Dr. Alexander Hajicek über die Beschwerde der I**** H****, [Adresse], vertreten durch Dr. Stephan Duschel und Mag. Klaus Hanten, Rechtsanwälte, 1220 Wien, St. Wendelin Platz 6, vom 6.3.2017 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 1/23 vom 9.2.2017 betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2012 bis 2015, zu Recht:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art 133 Abs 4 B-VG ist nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin bezog in den Streitjahren 2012 bis 2015 Einkünfte aus selbständiger Arbeit (Betriebsgegenstand: Erbringung sonstiger wirtschaftlicher Dienstleistungen für Unternehmen und Privatpersonen), aus der Vermietung von mehreren Objekten sowie aus nichtselbständiger Arbeit.

Bei der Beschwerdeführerin fand eine abgabenbehördliche Prüfung statt. In dem über diese Prüfung erstatteten Bericht traf die Prüferin (soweit für den Beschwerdefall relevant) folgende Feststellungen:

Tz. 6 Fremdleistungen

- A**** GmbH

Im Jahr 2012 seien folgende Rechnungen als Instandsetzungsaufwand (verteilt auf 10 Jahre) geltend gemacht worden:

- Eingangsrechnung vom 9.11.2012 über EUR 15.000 + EUR 3.000 USt
- Eingangsrechnung vom 16.9.2012 über EUR 7.825 + EUR 1.565 USt

Zahlungsbestätigungen über die Zahlung in bar seien vorgelegt worden.

Die Beschwerdeführerin habe weiters einen Bescheid betreffend die Gewerbeanmeldung der A**** GmbH vom 1.9.2011 vorgelegt, in welchem ein gewerberechtlicher Geschäftsführer eingetragen sei; zum Zeitpunkt der Rechnungslegung/Zahlung sei der ausgewiesene gewerberechtliche Geschäftsführer jedoch nicht mehr bei der A**** GmbH beschäftigt gewesen. Das zuständige Finanzamt habe im Zuge einer die A**** GmbH betreffenden abgabenbehördlichen Prüfung keinen Kontakt zum Geschäftsführer der A**** GmbH herstellen können. Am Firmensitz in der R****gasse, 1**** Wien, sei trotz mehrfacher Begehungen niemand angetroffen worden. Es seien auch verschiedene Rechnungsformulare im Umlauf. Die Ausgangsrechnungen seien vom zuständigen Finanzamt als Schein- bzw Deckungsrechnungen qualifiziert worden.

Auf Grund dieser Feststellungen sei die UID der A**** GmbH mit 11.12.2012 begrenzt worden.

Die Unterschriften auf den Zahlungsbestätigungen stimmten überdies nicht mit den Unterschriftenproben laut Firmenbuch überein.

• B**** GmbH

Im Prüfungszeitraum seien folgende Rechnungen als Instandsetzungsaufwand (verteilt auf 10 Jahre) geltend gemacht worden:

- Eingangsrechnung vom 28.3.2013 über EUR 30.000 + EUR 6.000 USt
- Eingangsrechnung vom 28.6.2013 über EUR 25.000 + EUR 5.000 USt

In der Rechnung werde als Adresse der B**** GmbH die Adresse S****straße in 1**** Wien genannt.

Die Beschwerdeführerin habe betreffend die B**** GmbH zwei UID-Abfragen vorgelegt. In der ersten Abfrage vom 5.4.2013 laute die Adresse U****gasse in 1**** Wien, in der zweiten Abfrage vom 7.11.2013 laute die Adresse T****gasse in 1**** Wien. Laut Prüfung des für die B**** GmbH zuständigen Finanzamtes fänden sich an der angegebenen Adresse [S****straße, 1**** Wien] weder an der Außenfront noch an der Eingangstür Hinweise auf die B**** GmbH.

In dem von der Beschwerdeführerin vorgelegten Firmenbuchauszug vom 8.1.2013 sei als Geschäftszweig der B**** GmbH „Gastgewerbe in allen seinen Betriebsformen“ eingetragen.

Des Weiteren seien drei Auszüge aus dem Gewerberegister vorgelegt worden, in welchen die Gewerbearten „Güterbeförderung“, „Hausbetreuung“ und „Verspachteln von bereits montierten Gipskartonplatten“ aufschienen. Eine Abfrage bei der Sozialversicherung habe ergeben, dass für den Zeitraum der vorgelegten Rechnungen keine Dienstnehmer gemeldet gewesen seien und die Wirtschaftsklasse „Buffets und Imbissstuben“ eingetragen gewesen sei. Laut den Rechnungen habe die B**** GmbH Installateurarbeiten, Gasheizung und Elektroarbeiten (neue Leitungen) durchgeführt. Zahlungsbestätigungen über die Zahlungen in bar seien vorgelegt worden. Die Unterschriften auf den Zahlungsbelegen würde jedoch ein unterschiedliches Schriftbild im Vergleich zu der Musterzeichnung im Firmenbuch und der vorgelegten Ausweiskopie des Geschäftsführers zeigen. Die UID sei von 2.9.2010 bis 12.9.2013 sowie von 11.10.2013 bis 9.4.2014 gültig gewesen.

- **C**** GmbH**

Im Prüfungszeitraum seien folgende Rechnungen zur Gänze als Aufwand geltend gemacht worden:

- Eingangsrechnung vom 31.12.2014 über EUR 5.566,67 + EUR 1.233,33 USt
- Eingangsrechnung vom 31.1.2015 über EUR 10.000 + EUR 2.000 USt

Die C**** GmbH habe laut Rechnungen ihren Firmensitz am V****gasse in 1**** Wien. Zahlungsbestätigungen über die Zahlungen in bar seien vorgelegt worden.

Die Unterschrift auf den Kassa-Eingangsbelegen sei nicht dieselbe wie die hinterlegte Musterzeichnung im Firmenbuch bzw wie die auf dem am 15.1.2017 vorgelegten Ausweis von L**** F**** [Geschäftsführer laut Firmenbuch zur Zeit der Rechnungsausstellung]. Das für die C**** GmbH zuständige Finanzamt habe im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung keinen Kontakt zum Geschäftsführer herstellen können; es seien unterschiedliche Rechnungsformulare im Umlauf. Die Prüfung sei zu dem Ergebnis gekommen, dass es sich bei den Rechnungen der C**** GmbH um Scheinrechnungen handle.

Die von der Beschwerdeführerin am 15.1.2017 vorgelegte Bestätigung über die Gültigkeit der UID stamme von der steuerlichen Vertretung der C**** GmbH, welche am 14.8.2013 im Zuge einer Prüfung bei der Firma abgefragt worden sei. Die UID sei mit 25.4.2015 begrenzt worden.

- **Fremdleistungen Zusammenfassung**

Im Zuge der Prüfung seien diverse Unterlagen betreffend die Baustellen abverlangt worden, wie etwa Kostenvoranschläge, Arbeitsaufzeichnungen, Kontaktaufnahme etc; die

Beschwerdeführerin habe keine Unterlagen vorlegen können. Die Kontaktaufnahme bzw Firmenrecherche sei seitens der Beschwerdeführerin bei jedem der Unternehmen über das Internet erfolgt. Die Beschwerdeführerin habe auch keine Auskunft darüber geben können, mit wem konkret sie die Baumaßnahmen besprochen habe und wem sie nach Abschluss der Arbeiten das Bargeld übergeben habe. Nach Ansicht der Prüferin sei es nicht glaubwürdig, dass bei Projekten, wie einer kompletten Wohnungssanierung keine Kostenvoranschläge eingeholt wurden und auch keinerlei Kontaktdaten der jeweiligen Bauleiter vorhanden seien. Da sämtliche Rechnungen bar bezahlt worden seien, sei ein tatsächlicher Zahlungsfluss nicht nachweisbar, weshalb die Beschwerdeführerin aufgefordert worden sei, die Mittelherkunft belegmäßig anhand von Bankabhebungen oder Spargbuchauflösungen nachzuweisen. Die Beschwerdeführerin habe ein Bankkonto der WEG X****gasse vorgelegt, auf welchem ersichtlich sei, dass Beträge an sie überwiesen worden seien. Die vorgelegten Bankbelege bzw Zahlungen an die Beschwerdeführerin seien beginnend per 25.6.2013 und betrügen in Summe EUR 40.700.

Die Rechnungen und Zahlungsbestätigungen der A**** GmbH seien vom 9.11.2012 über EUR 18.000 und vom 16.9.2012 über EUR 9.390.

Die Rechnungen und Zahlungsbestätigungen der B**** GmbH seien vom 28.3.2013 über EUR 36.000 und vom 28.6.2013 über EUR 30.000.

Auf Grund der zeitlichen Differenzen und auch der Differenz der bar bezahlten Beträge (2012: EUR 27.390; 2013: EUR 66.000) sei die Mittelherkunft nach Ansicht der Prüferin nicht erfolgreich nachgewiesen worden.

Die im Rahmen der Prüfung durchgeführten Überprüfungen und Gegenkontrollen bei den Fremdleistern habe zu dem Ergebnis geführt, dass die in Rechnung gestellten Leistungen nicht von den angegebenen Firmen erbracht worden seien. Von der Prüferin seien daher die geltend gemachten Aufwendungen für Instandhaltung und Instandsetzung aus diesen Rechnungen nicht in voller Höhe anerkannt worden, sondern im Wege der Schätzung gemäß [§ 184 BAO](#) nur zu jenem Teil, der nach den allgemeinen wirtschaftlichen Erfahrungen für solche Arbeiten durch Schwarzarbeiter in der Regel anzusetzen sei. Des Weiteren seien in solchen Rechnungen von Subfirmen ein Aufschlag für Lohnnebenkosten enthalten. Es sei daher davon auszugehen, dass nur 70 % der in den Rechnungen ausgewiesenen Beträge tatsächlich zur Entlohnung von Arbeitern aufgewendet wurden; 30 % seien daher zu kürzen. In Ermangelung des auf den Rechnungen ausgewiesenen Leistungsaustausches sowie auch entsprechend der Bestimmungen des [§ 12 Abs 1 UStG 1994](#) seien die Vorsteuern nicht anzuerkennen.

[...]

Das Finanzamt folgte den Feststellungen der Prüferin und erließ in zT wiederaufgenommenen Verfahren neue Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2012 bis 2015.

Gegen diese Sachbescheide wendet sich die Beschwerde, in der zusammengefasst vorgebracht wird:

A** GmbH**

Das Finanzamt führe als Begründung an, die UID Nummer sei mit 11.10.2012 begrenzt worden.

Die UID Nummer der A**** GmbH sei von der Beschwerdeführerin am 19.11.2011, am 23.5.2012, am 25.7.2012, am 28.9.2012 und am 10.10.2012 abgefragt worden. Der Pflicht zur Überprüfung sei die Beschwerdeführerin daher nachgekommen und sie habe nicht davon ausgehen können, dass die UID Nummer nur noch ein Monat Gültigkeit nach der letztmaligen Abfrage habe. Zudem sei die Rechnung vom 28.9.2012 noch im Gültigkeitszeitraum der UID Nummer ausgestellt worden.

Des Weiteren sei beanstandet worden, dass die Unterschrift auf den Zahlungsbestätigungen nicht mit der Unterschrift auf dem Unterschriftenprobenblatt übereinstimme. Im Firmenbuchauszug sei das Unterschriftenprobenblatt nicht ersichtlich und daher einer Überprüfung durch die Beschwerdeführerin nicht zugänglich.

Der vorgelegte gewerberechtliche Auszug vom 1.9.2011 habe zur Überprüfung der aufrechten Gewerbeberechtigung gedient, wobei ein nachfolgender Wechsel der Geschäftsführung keinen Einfluss habe und daher für die Beschwerdeführerin unbeachtlich sei.

Das Finanzamt führe an, dass am Firmensitz niemand angetroffen worden sei. Die Beschwerdeführerin könne dazu keine Stellung nehmen, da ihr nicht bekannt sei, in welchem Zeitraum das Finanzamt den Firmensitz aufgesucht habe.

B** GmbH**

Das Finanzamt führe an, dass zwei UID Abfragen – vom 5.4.2013 und 7.11.2013 – vorgelegt worden seien. Tatsächlich habe die Beschwerdeführerin die UID Abfrage vom 13.5.2013 mit der Adresse U****gasse vorgelegt, welche mit der Rechnung übereinstimme; somit sei die

Beschwerdeführerin ihrer Überprüfungspflicht nachweislich nachgekommen. Zu dem Hinweis des Finanzamtes, dass an der angegebenen Adresse kein Firmenschild ersichtlich sei, führt die Beschwerdeführerin an, dass ihr der Zeitpunkt der Überprüfung nicht bekannt und ihr daher auch keine Stellungnahme möglich sei.

Das Finanzamt gebe außerdem an, dass eine Abfrage bei der Sozialversicherung zeige, dass für den Zeitraum der vorgelegten Rechnungen kein Dienstnehmer der B**** GmbH gemeldet und die Dienstklasse „*Buffets und Imbissstuben*“ eingetragen gewesen sei.

Die B**** GmbH habe der Beschwerdeführerin zur Bestätigung der korrekten Meldung von Dienstnehmern die Anmeldebestätigungen von Arbeitern, welche als Bauarbeiter gemeldet gewesen seien, übermittelt und diese seien somit der BUAK unterlegen. Dem Finanzamt seien Auszüge aus dem Gewerberegister betreffend die B**** GmbH übermittelt worden, in denen ersichtlich sei, dass sie für die Arbeiten an Gipskartonplatten und Spachtelungen berechtigt gewesen seien. Ob das Unternehmen zusätzlich einen Imbiss betreibe entziehe sich der Kenntnis der Beschwerdeführerin

Zu der Anmerkung, dass die Unterschrift auf den Zahlungsbestätigungen ein unterschiedliches Schriftbild im Vergleich zum Unterschriftenprobenblatt des Firmenbuches aufweise, verweist die Beschwerdeführerin auf die Tatsache, dass das Unterschriftenprobenblatt im Firmenbuchauszug nicht ersichtlich und somit nicht für die Beschwerdeführerin überprüfbar sei.

Die Gültigkeit der UID Nummer sei vom Finanzamt für den Zeitraum 2.9.2010 bis 12.9.2013, also im Zeitraum der Rechnungsausstellung, bestätigt.

C** GmbH**

Das Finanzamt unterstelle, dass die Unterschrift auf den Kassaeingangsbelegen nicht dieselbe sei wie die auf der Musterzeichnung auf dem Unterschriftenblatt im Firmenbuch bzw auf der vorgelegten Ausweiskopie von Herrn L**** F****. Die Beschwerdeführerin erkenne aus ihrer Sicht absolut keinen Unterschied im Schriftbild.

Die Aussage des Finanzamtes hinsichtlich des unterschiedlichen Schriftbildes in Bezug auf Herrn L**** F**** sei für die Beschwerdeführerin nicht nachvollziehbar sowie auch die anderen gleichartigen Beanstandungen hinsichtlich des Schriftbildes.

Das Finanzamt verweise in der Niederschrift über die Schlussbesprechung darauf, dass es nicht glaubwürdig sei, dass bei Wohnhaussanierungen keine Kostenvoranschläge eingeholt würden; dergleichen sei auch niemals von der Beschwerdeführerin behauptet worden. Im Gegenteil

habe sich die Beschwerdeführerin mittels Internetrecherche über die diversen Möglichkeiten bzw Unternehmen informiert. Jedoch habe sie nach erfolgter Beauftragung und erfolgter ordnungsgemäßer Erledigung der durchzuführenden Arbeiten die Unterlagen der nicht beauftragten Unternehmen nicht archiviert, weil ohne Vergabe von Aufträgen kein Grund dafür vorgelegen sei. Es seien der Behörde auch Kontaktdaten zur Überprüfung übermittelt worden, wie etwa die Ausweiskopie von Herrn L**** F**** der C**** GmbH und die Ausweiskopie von Herrn P**** G**** der B**** GmbH.

Über die durchgeführten Arbeiten hätten sich die Prüferin und ihr Vorgesetzter bei einer Überprüfung vor Ort in der X****gasse selbst ein Bild machen können. Bei dieser Überprüfung sei die offensichtliche Erledigung der in Rechnung gestellten Arbeiten nicht in Frage gestellt worden. Der Vorschlag der Beschwerdeführerin, auch die Wohnungen zu besichtigen, sei mit der Begründung, dass eine Besichtigung nicht notwendig sei, abgelehnt worden.

Die Rechnungen seien in bar bezahlt worden. Das Finanzamt sehe die Herkunft der Mittel durch die zeitlichen Differenz zwischen Bezahlung der Rechnungen und Abhebung als nicht nachgewiesen an. Die Zwischenfinanzierung sei von der Familie der Beschwerdeführerin übernommen worden, weil ihr zum Fälligkeitsstichtag der Rechnungen keine ausreichenden liquiden Mittel zur Verfügung gestanden seien. Da sie Forderungen gegenüber der Wohnungseigentümergeinschaft X****gasse 4, 1120 Wien gehabt habe, sei dieser Zeitraum nur kurzfristig gewesen und somit eine Zwischenfinanzierung durch ihre Familie aus wirtschaftlicher Betrachtungsweise auch günstiger.

Das Finanzamt erließ eine abweisende Beschwerdeentscheidung, und führte in der Begründung zusammengefasst aus:

A** GmbH**

UID Abfragen

In der Beschwerde führe die Beschwerdeführerin aus, dass sie mehrere UID Abfragen betreffend die A**** GmbH gemacht habe (19.10.2011; 23.5.2012; 25.7.2012; 28.9.2012 und 10.10.2012). Im Prüfungsverfahren sei diesbezüglich eine einzige Abfrage vom 25.7.2012 vorgelegt worden. Im Beschwerdeverfahren seien auch keine weiteren Abfragen vorgelegt worden.

Firmenbuch

Im Zuge der Besprechung am 9.1.2017 seien der Beschwerdeführerin die Unterschriften auf den Zahlungsbestätigungen und dem Unterschriftenprobeblatt zur Einsichtnahme vorgelegt sowie mir ihr besprochen worden, dass es nicht um die Unterschrift des Geschäftsführers handeln könne. Die Beschwerdeführerin habe bemängelt, dass ihr eine Überprüfung nicht möglich gewesen sei. Dem sei entgegenzuhalten, dass es die Sorgfaltspflichten im Umgang mit Geschäftspartnern erfordere, sich von der Identität seines Gegenübers durch Einsichtnahme in entsprechende Unterlagen zu überzeugen. Der Beschwerdeführerin wäre es daher möglich gewesen, sich durch Ausweisleistung die Identität des Gegenübers nachweisen zu lassen.

Firmensitz

Im Prüfungsbericht werde dargestellt, dass eine vom zuständigen Finanzamt durchgeführte Prüfung nie Kontakt zum Geschäftsführer der Firma herstellen habe können und am Firmensitz trotz mehrfacher Begehungen niemand angetroffen worden sei. Die Beschwerdeführerin könne dazu keine Stellung nehmen, weil ihr nicht bekannt sei in welchem Zeitraum die Begehungen stattgefunden hätten.

Die Prüfung sei für den Zeitraum 2010 bis Juli 2012 erfolgt und sei zu dem Ergebnis gekommen, dass verschiedene Rechnungsformulare der Firma im Umlauf seien und habe die Ausgangsrechnungen als Schein- bzw Deckungsrechnungen qualifiziert. Die Begrenzung der UID-Nummer sei am 11.10.2012 erfolgt und falle somit in den Leistungszeitraum der in Frage stehenden Rechnungen. Es sei daher davon auszugehen, dass die A**** GmbH am angeblichen Betriebsstandort im Zeitpunkt der Leistungserbringung nicht existiert habe.

B** GmbH**

UID Abfragen

In der Beschwerde werde vorgebracht, dass eine UID Abfrage vom 13.5.2013 mit der Adresse „U****gasse“ dem Finanzamt vorgelegt worden sei. Nach dem Beschwerdevorbringen stimme diese Adresse mit der auf den beanstandeten Rechnungen ausgewiesenen Adresse überein.

Im Prüfungsverfahren seien von der Beschwerdeführerin UID Abfragen vom 5.4.2013 (Adresse: U****gasse, 1**** Wien) und vom 7.11.2013 (Adresse: T****gasse, 1**** Wien) vorgelegt worden. Nach der Schlussbesprechung seien von der Beschwerdeführerin per E-Mail am 15.1.2017 noch einige Unterlagen nachgereicht worden, zum Nachweis ihrer Sorgfaltspflicht. Als Beilage zu dieser E-Mail sei die in der Beschwerde angeführte UID Abfrage vom 13.5.2013 übermittelt worden; diese zeige jedoch ebenfalls als Firmenadresse die U****gasse in 1****

Wien (vgl UID Abfrage 5.4.2013). Nach Recherchen des Finanzamtes habe sich der Firmensitz in einem Zeitraum von vier Monaten (bis 6.6.2013) an der Adresse U****gasse, ab 6.6.2013 bis 17.2.2014 an der Adresse T****gasse und anschließend bis zur Löschung der Firma an der Adresse E****straße befunden. Die Beschwerdeführerin hätte daher, nachdem sie offenkundig die abweichenden Adressen von Rechnung und UID Nummer bemerkt habe, die Richtigkeit der Angaben zu überprüfen gehabt.

Wie im Prüfungsbericht festgehalten, sei die auf den beanstandeten Rechnungen ausgewiesene Adresse der B**** GmbH die S****straße in 1**** Wien.

Meldung von Dienstnehmern

Die Beschwerdeführerin bringe vor, sie habe für eventuelle Zusatzaufträge Recherchen angestellt, im Zuge derer die B**** GmbH ihr zur Bestätigung der korrekten Meldung von Dienstnehmern Anmeldebestätigungen vorgelegt habe; diese seien weder im Prüfungsverfahren noch in der Beschwerde vorgelegt worden.

Sozialversicherung

Nach Abfrage bei der Sozialversicherung seien für die auf den Rechnungen ausgewiesenen Leistungszeiträume (Jänner bis Juni 2013) keine Dienstnehmer beschäftigt gewesen.

Auszüge aus dem Gewerberegister

In der Beschwerde werde darauf hingewiesen, dass die Beschwerdeführerin Auszüge aus dem Gewerberegister vorgelegt habe, aus denen ersichtlich sei, dass die B**** GmbH für die Arbeiten von Gipskartonplatten und Spachtelungen berechtigt sei.

Es sei richtig, dass eine Gewerbeberechtigung betreffend „*Verspachteln von bereits montierten Gipskartonplatten*“ vom 27.5.2013 bis 26.5.2014 aufrecht gewesen sei; dies sei auch im Prüfungsbericht angeführt. In Rechnung gestellt habe die B**** GmbH jedoch Leistungen wie zB Installationsarbeiten, Gasheizung, Elektroarbeiten (neue Leitung) etc; für diese Leistungen habe es keinerlei Gewerbeberechtigung gegeben.

Firmenbuch

Laut Firmenbuchauszug vom 7.8.2013 sei als Geschäftszweig „*Gastgewerbe in allen seinen Betriebsformen*“ eingetragen.

Die Beschwerdeführerin bringe vor, dass die jeweiligen Unterschriftenprobenblätter aus dem Firmenbuch nicht ersichtlich seien und daher auch nicht für sie überprüfbar.

Das Unterschriftenprobenblatt sei der Beschwerdeführerin im Zuge der Schlussbesprechung zur Einsichtnahme vorgelegt worden; es werde auf die oa Ausführungen zu den Sorgfaltspflichten verwiesen. Darüber hinaus habe die Beschwerdeführerin der Prüferin Kopien von Ausweisen des Geschäftsführers vorgelegt; die Ausweise seien zwar auf den Namen des Geschäftsführers P**** G**** ausgestellt, die Lichtbilder würden jedoch unterschiedliche Männer zeigen.

C** GmbH**

Wie schon im Bericht ausgeführt habe eine vom zuständigen Finanzamt durchgeführte abgabenbehördlichen Prüfung für den Zeitraum 2013 bis November 2014 keinen Kontakt zum Geschäftsführer und Gesellschafter L**** F**** (Geschäftsführer seit 24.5.2013) herstellen können. Nach den Ermittlungen sei der Geschäftsführer im Zeitraum von 3.10.2014 bis 6.2.2015 nicht in Österreich gemeldet gewesen.

Das Unterschriftenbild auf dem Ausweis und dem Unterschriftenprobenblatt des Firmenbuches weise sehr wohl Unterschiede zu dem auf den Rechnungen bzw Zahlungsbestätigungen auf.

Die in der Beschwerde angeführte Besichtigung der durchgeführten Arbeiten habe am 19.10.2016 im Beisein der Beschwerdeführerin und ihres Vaters in der X****gasse 4, 1120 Wien stattgefunden.

Bei der Besichtigung des Lagerraumes im Keller sei von der Beschwerdeführerin erklärt worden, dass die dort ausgeführten Arbeiten auf Grund der Feuchtigkeit der Räume zum Teil nicht mehr vorhanden seien (zB Verputz der Wände). Die Arbeiten und deren Qualität seien daher für die Prüferin nicht mehr ersichtlich gewesen.

Es werde von der Prüferin allerdings auch nicht bestritten, dass Arbeiten stattgefunden hätten.

Die Beschwerdeführerin habe aber nicht nachweisen können und es habe auch von der Prüferin im Rahmen der durchgeführten Überprüfungen und Gegenkontrollen nicht festgestellt

werden können, dass die in Rechnung gestellten Leistungen von den angegebenen Fremdleistern erbracht worden seien.

Wie im Prüfungsbericht angeführt sei die Beschwerdeführerin aufgefordert worden, die Mittelherkunft belegmäßig nachzuweisen, da sämtliche Rechnungen in bar beglichen worden seien.

Die Beschwerdeführerin habe ein von ihren Brüdern unterfertigtes, undatiertes Schriftstück vorgelegt, in welchem beide bestätigen, ihrer Schwester *[Beschwerdeführerin]* im Jahr 2013 notwendige Reparaturen bzw Sanierungsarbeiten kurzfristig vorfinanziert zu haben: den Betrag hätten sie noch im selben Jahr zurückerhalten.

Weitere Unterlagen zum Nachweis dieser Zwischenfinanzierung durch die Familie seien nicht vorgelegt worden; Fremdüblichkeit sei somit nicht gegeben.

Wie bereits im Prüfungsbericht ausgeführt, sei auf Grund zeitlicher und betragsmäßiger Differenzen der bar bezahlten Beträge die Mittelherkunft nicht nachgewiesen. Da auch für Zwischenfinanzierung durch die Familie keine weiteren Belege (Bankabhebungen, Spargbuchauflösung etc) vorgelegt worden seien, sei diese Bestätigung alleine nicht als Nachweis der Mittelherkunft geeignet.

Die geltend gemachten Aufwendungen für Instandhaltung und Instandsetzung seien daher nicht in voller Höhe anzuerkennen, sondern im Wege der Schätzung gemäß [§ 184 BAO](#) nur zu jenem Teil, der nach allgemeinen wirtschaftlichen Erfahrungen für solche Arbeiten durch Schwarzarbeiter anzusetzen sei.

Zusammenfassend werde festgehalten:

Die genannten Unternehmen seien aus den dargestellten Gründen nicht in der Lage gewesen, die in Rechnung gestellten Leistungen zu erbringen. Da eine tatsächliche Leistungserbringung jedoch erkennbar sei, sei davon auszugehen, dass es sich bei den vorgelegten Rechnungen um sogenannte Deckungsrechnungen handle und die tatsächliche Leistungserbringung durch andere Personen erfolgt sei („*Pfuscherpartien*“).

Die Vorsteuer aus diesen Rechnungen sei daher gemäß § 12 Abs 1 iVm § 11 UStG nicht abziehbar, weil Leistungserbringer und Rechnungsaussteller nicht ident seien. Die Schätzung der Bemessungsgrundlagen (hier Ausgaben für Fremdleistungen) sei in Anbetracht der festgestellten und dargestellten Unregelmäßigkeiten und Unklarheiten zu Recht unter Zugrundelegung von Erfahrungswerten (70/30) durch die Prüferin erfolgt. Die Beschwerde sei daher als unbegründet abzuweisen.

Die Beschwerdeführerin brachte einen Vorlageantrag ein, wobei sie unter Wiederholung ihres bisherigen Vorbringens die Anerkennung der beschwerdegegenständlichen Rechnungen in voller Höhe beantragt.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Zwischen den Parteien besteht darüber Streit, ob bei den im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung beanstandeten Eingangsrechnungen der Vorsteuerabzug anzuerkennen ist sowie, ob die darin ausgewiesenen Aufwendungen in voller Höhe als Werbungskosten zu berücksichtigen sind.

Zu den übrigen Feststellungen im Prüfungsbericht hat die Beschwerdeführerin kein substantiiertes Vorbringen erstattet.

Auf Basis des oben geschilderten Verwaltungsgeschehens und der aktenkundigen Unterlagen steht folgender **Sachverhalt** fest:

Die Beschwerdeführerin bezog in den Streitjahren neben Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit Einkünfte aus selbständiger Arbeit (Betriebsgegenstand: Erbringung sonstiger wirtschaftlicher Dienstleistungen für Unternehmen und Privatpersonen) sowie Einkünfte aus der Vermietung mehrerer Objekte.

A** GmbH**

Die Beschwerdeführerin nahm im Jahr 2012 zwei Rechnungen der A**** GmbH in ihre Buchhaltung auf:

Datum	Betrag	Vorsteuer	Leistungsort
9.11.2012	EUR 15.000	EUR 3.000	X****gasse 4/5
16.9.2012	EUR 7.825	EUR 1.565	X****gasse 4/24

Diese Beträge wurden als Instandsetzungsaufwand auf 10 Jahre verteilt geltend gemacht und die Vorsteuer abgezogen.

Im Zeitraum 2010 bis 7/2012 waren von der A**** GmbH verschiedene Rechnungsformulare im Umlauf. Die Rechnungen weichen in ihrem Erscheinungsbild voneinander ab, auch die angegebenen Kontonummern sind nicht ident.

Schriftliche Unterlagen bzw Aufzeichnungen betreffend den Umbau wurden nicht geführt bzw nicht vorgelegt.

Die Bauarbeiten wurden von unbekannten Personen durchgeführt.

Die Arbeiten wurden in bar bezahlt.

Vertretungsbefugter Geschäftsführer der A**** GmbH laut Firmenbuch war seit 12.7.2011 X. Die Unterschrift auf den Zahlungsbelegen sowie auf den vorgelegten Rechnungen können dem Geschäftsführer nicht zugeordnet werden.

Der Geschäftsführer ist seit 17.1.2013 nicht mehr in Österreich gemeldet.

Vorgelegt wurden ein Feststellungsbescheid der MA 63 der Stadt Wien vom 1.9.2011 betreffend die Voraussetzungen für die Ausübung des Gewerbes „Baumeister“ am Standort R****gasse, 1**** Wien durch die A**** GmbH sowie eine UID-Abfrage vom 25.7.2012 betreffend die Gültigkeit der UID-Nummer der A**** GmbH. Anders als in der Beschwerde vorgebracht wurden weitere Unterlagen (UID-Abfragen vom 19.10.2011, 23.5.2012, 28.9.2012 und 10.10.2012) nicht vorgelegt.

Die UID-Nummer der A**** GmbH wurde vom zuständigen Finanzamt im Zuge einer Betriebsprüfung mit 11.10.2012 begrenzt.

Die jeweiligen Geschäftsführer der A**** GmbH agierten jeweils nur für eine kurze Zeit; ebenso wechselten die Gesellschafter häufig.

Über das Vermögen der A**** GmbH wurde mit x.2012 der Konkurs eröffnet. Die Gesellschaft wurde infolge der Eröffnung des Konkursverfahrens aufgelöst. Die amtswegige Löschung wegen Vermögenslosigkeit gemäß [§ 40 FBG](#) erfolgte im Jahr 2014.

B** GmbH**

Die Beschwerdeführerin nahm im Jahr 2013 zwei Rechnungen der B**** GmbH in ihre Buchhaltung auf:

Datum	Betrag	Vorsteuer	Leistungsort
28.3.2013	EUR 30.000	EUR 6.000	X****gasse 4/4

28.6.2013	EUR 25.000	EUR 5.000	K****straße
-----------	------------	-----------	-------------

Diese Beträge wurden als Instandsetzungsaufwand auf 10 Jahre verteilt geltend gemacht und die Vorsteuer abgezogen.

An der auf den Rechnungen der B**** GmbH angegebenen Adresse war bei Erhebungen im Zuge einer Außenprüfung bei der B**** GmbH durch das zuständige Finanzamt betreffend Umsatzsteuer 1/2013 bis 7/2013 kein Hinweis auf das Unternehmen vorhanden, seit Monaten wurden kein Firmenangehöriger mehr angetroffen.

Schriftliche Unterlagen bzw Aufzeichnungen betreffend den Umbau wurden nicht geführt bzw nicht vorgelegt.

Die Bauarbeiten wurden von unbekannten Personen durchgeführt.

Die Arbeiten wurden in bar bezahlt.

Vertretungsbefugter Geschäftsführer der B**** GmbH laut Firmenbuch war von 21.10.2011 bis 1.8.2013 M**** J**** V**** und ab 1.8.2013 G**** P****.

Die Unterschrift auf den Zahlungsbelegen sowie auf den vorgelegten Rechnungen können keinem der beiden Geschäftsführer zugeordnet werden.

M**** J**** V**** ist seit 15.11.2013 nicht mehr in Österreich gemeldet, G**** P**** ist seit 18.12.2013 ebenfalls nicht mehr in Österreich gemeldet.

Vorgelegt wurden drei Auszüge aus dem Gewerberegister (6.6.2013 Gewerbe „*Verspachteln von bereits montierten Gipskartonplatten*“; 7.6.2013 Gewerbe „*Güterbeförderung mit Kraftfahrzeugen oder Kraftfahrzeugen mit Anhänger, deren höchst zulässiges Gesamtgewicht insgesamt 3500kg nicht übersteigt*“; 7.6.2013 Gewerbe „*Hausbestreuung, bestehend in der Durchführung einfacher Reinigungstätigkeiten einschließlich objektbezogener einfacher Wartungsarbeiten*“) und drei UID-Abfragen betreffend die Gültigkeit der UID-Nummer der B**** GmbH (UID-Abfrage vom 5.4.2013, 13.5.2013 und 7.11.2013). Weiters wurden Kopien von Ausweisen sowie eine ZMR-Auskunft des Geschäftsführers G**** P**** vorgelegt.

Anders als in der Beschwerde vorgebracht wurden keine weiteren Unterlagen (Bestätigung der korrekten Meldung von Dienstnehmern durch die B**** GmbH) vorgelegt.

Die UID-Nummer der B**** GmbH war von 2.9.2010 bis 12.9.2013 und neuerlich von 11.10.2013 bis 9.4.2014 aufrecht.

Die jeweiligen Geschäftsführer der B**** GmbH agierten jeweils nur für eine kurze Zeit; ebenso wechselten die Gesellschafter häufig.

Über das Vermögen der B**** GmbH wurde mit x.2014 der Konkurs eröffnet. Die Gesellschaft wurde infolge der Eröffnung des Konkursverfahrens aufgelöst. Die amtswegige Löschung wegen Vermögenslosigkeit gemäß [§ 40 FBG](#) erfolgte im Jahr 2015.

C**** GmbH

Die Beschwerdeführerin nahm im Jahr 2014 und 2015 zwei Rechnungen der C**** GmbH in ihre Buchhaltung auf:

Datum	Betrag	Vorsteuer	Leistungsort
31.12.2014	EUR 5.566,67	EUR 1.233,33	K****straße
31.1.2015	EUR 10.000,00	EUR 2.000,00	K****straße

Sie machte diese Beträge als Instandhaltungsaufwand in voller Höhe geltend und zog sich die Vorsteuer ab.

Von der C**** GmbH sind bzw waren verschiedene Rechnungsformulare im Umlauf, welche in ihrem Erscheinungsbild voneinander abweichen (Betriebsprüfung bei der C**** GmbH im Jahr 2015 für den Zeitraum 2013 bis 11/2014 durch das zuständige Finanzamt).

Schriftliche Unterlagen bzw Aufzeichnungen betreffend den Umbau wurden nicht geführt bzw. nicht vorgelegt.

Die Bauarbeiten wurden von unbekannten Personen durchgeführt.

Die Arbeiten wurden in bar bezahlt.

Vertretungsbefugter Geschäftsführer der C**** GmbH laut Firmenbuch war von 24.5.2013 bis zur Löschung der GmbH L**** F****.

Die Unterschrift auf den Zahlungsbelegen sowie auf den vorgelegten Rechnungen können dem Geschäftsführer nicht zugeordnet werden.

L**** F**** war von 3.10.2014 bis 6.2.2015 nicht in Österreich gemeldet. Vorgelegt wurden ein Firmenbuchauszug vom 13.2.2015, eine Kopie des Reisepasses des Geschäftsführers L**** F****, ein Auszug aus dem Gewerberegister (7.11.2013 (Gewerbe: „Baumeister“) sowie eine Bestätigung der Gültigkeit der UID vom 14.8.2013 betreffend die UID-Nummer der C**** GmbH.

Die UID-Nummer der C**** wurde vom zuständigen Finanzamt mit 20.6.2011 begrenzt und war neuerlich von 4.5.2012 bis 25.4.2015 gültig.

Die jeweiligen Geschäftsführer der C**** GmbH agierten jeweils nur für eine kurze Zeit; ebenso wechselten die Gesellschafter häufig.

Der Gesellschafter und Geschäftsführer war überdies im Zeitraum der beschwerdegegenständlichen Rechnungslegungen nicht in Österreich gemeldet.

Über das Vermögen C**** GmbH wurde mit x.2015 der Konkurs eröffnet. Die Gesellschaft wurde infolge der Eröffnung des Konkursverfahrens aufgelöst. Die amtswegige Löschung wegen Vermögenslosigkeit gemäß [§ 40 FBG](#) erfolgte 2016.

Für alle drei Unternehmen gilt:

Die in den Rechnungen ausgewiesenen Leistungen bzw Arbeiten wurden zwar tatsächlich durchgeführt, allerdings nicht von den genannten Unternehmen. Die genannten Unternehmen haben die in den Rechnungen ausgewiesenen Leistungen nicht erbracht.

Bei den vorgelegten Rechnungen handelt es sich durchwegs um Deckungsrechnungen, die zur Verschleierung der Tatsache dienen, dass die Leistungen tatsächlich von „Schwarzarbeitern“ erbracht wurden.

Diese Feststellungen gründen sich auf folgende **Beweiswürdigung**:

Die Feststellungen ergeben sich aus der schlüssigen Darlegung im Betriebsprüfungsbericht, dem umfangreichen Beilagenkonvolut sowie aus öffentlich einsehbaren Registern (Firmenbuch, ZMR, Gewerberegister).

Vorgelegte Nachweise

Die Beschwerdeführerin bringt im Wesentlichen vor, sie habe betreffend die drei Unternehmen diverse Informationen beschafft wie etwa UID-Abfragen, Firmenbuchauszüge, Gewerberegisterabfragen, Ausweiskopien des Geschäftsführers und sei daher ihren Sorgfaltspflichten als Unternehmerin nachgekommen. Des Weiteren sei der Umstand, dass die Unterschriften auf den Zahlungsbestätigungen nicht mit Unterschriftenprobenblättern laut Firmenbuch übereinstimmten nicht der Beschwerdeführerin vorzuwerfen, da sie keine Möglichkeit habe, diesen Umstand zu überprüfen. Ein allfällig stattgefundener Wechsel in der Geschäftsführung sei für sie ebenfalls unbeachtlich. Den Umstand, dass am Firmensitz der jeweiligen Unternehmen niemand angetroffen worden sei, könne sie nicht kommentieren.

Unterlagen wie Firmenbuchauszügen, Bestätigungen von UID-Nummern und Gewerberegisterauskünften kommt zwar eine gewisse Indizwirkung zu. Es kann daraus jedoch noch nicht zwingend geschlossen werden, dass die Unternehmen auch tatsächlich die Leistungen erbracht haben.

Es existieren betreffend die Umbauarbeiten weder Umbaupläne, Einreichungen an die Baubehörde noch sonstige Unterlagen aus dem Vorfeld der Arbeiten, aus welchen das konkrete Ausmaß der Leistungen ersichtlich wäre. Die Beschwerdeführerin hat auch keine Aufzeichnungen geführt bzw waren zum Zeitpunkt der Betriebsprüfung keine Unterlagen mehr vorhanden, die auf eine tatsächlich bestandene Geschäftsbeziehung hinweisen würden (wie etwa Kostenvoranschläge, Arbeitsaufzeichnungen, Korrespondenz). Das komplette Fehlen von Unterlagen über die Leistungsbeziehung ist insofern nicht glaubwürdig, weil dies etwa im Falle von mangelhafter Durchführung der Bauleistungen mit schier unüberwindbaren Beweisproblemen für die Beschwerdeführerin einhergehen würde.

Zu berücksichtigen ist dabei auch die allgemein seit Jahrzehnten bekannte Betrugsanfälligkeit im Mehrwertsteuerbereich im Allgemeinen und im Bau- und Baunebengewerbe im Besonderen.

Zahlungsfluss

Aus den vom Finanzamt vorgelegten Unterlagen sowie den Eingaben der Beschwerdeführerin ergibt sich, dass die Bezahlung durchgehend in bar an unbekannte Personen erfolgt sein soll. Die Beschwerdeführerin konnte nicht bekanntgeben, wer als Bevollmächtigter für das jeweilige Unternehmen aufgetreten ist und die Zahlungen in Empfang genommen hat. Die auf den vorgelegten Zahlungsbestätigungen aufscheinenden Unterschriften stimmen nicht mit jenen der Musterzeichnungen der Geschäftsführer laut Firmenbuch überein. Es kann daher nicht festgestellt werden, wer der Empfänger der jeweiligen Geldbeträge gewesen sein soll.

Die Prüferin hat die Beschwerdeführerin auf Grund der Barzahlungen aufgefordert, die Mittelherkunft anhand von Bankabhebungen und Sparbuchauflösungen nachzuweisen. Hierzu wurden Auszüge eines Bankkontos der WEG X****gasse für das Jahr 2013 vorgelegt, auf welchen ersichtlich sei, dass Beträge an die Beschwerdeführerin überwiesen wurden. Nach unwidersprochener Feststellung der Prüferin beginnen die Zahlungen mit 25.6.2013, enden mit 16.12.2013 und betragen in Summe EUR 40.700. Die Prüferin führte hierzu vergleichend folgende Rechnungen und Zahlungsbestätigungen an:

- A**** GmbH vom 9.11.2012 von EUR 18.000 und vom 16.9.2012 von EUR 9.390;
- B**** GmbH vom 28.3.2013 von EUR 36.000 und vom 28.6.2013 von EUR 30.000.

Auf Grund der zeitlichen und betraglichen Differenzen (2012: EUR 27.390; 2013: EUR 66.000) kam die Prüferin im Bericht zu der Feststellung, dass die Beschwerdeführerin die Mittelherkunft nicht nachgewiesen habe.

Die im Zuge der Prüfung vorgelegten Bankauszüge vermögen die Feststellung der Prüferin betreffend die Mittelherkunft nicht zu erschüttern, da die nachgewiesenen Zahlungen von dem vorgelegten Konto „WEG X****gasse 4“ lediglich einen Teilbetrag abdecken (EUR 40.700) und auch zeitlich nicht mit den Zahlungsbestätigungen in Einklang zu bringen sind. Diese betraglichen und zeitlichen Differenzen wurden von der Beschwerdeführerin nicht aufgeklärt und auch sonst sind keine Umstände ersichtlich, die es rechtfertigen würden, diese Feststellungen in Zweifel zu ziehen. In der Beschwerde wird lediglich erneut vorgebracht, dass die Zwischenfinanzierung der Umbaukosten von der Familie der Beschwerdeführerin übernommen worden sei, weil die Beschwerdeführerin nicht über ausreichend liquide Mitteln verfügt habe, wobei die Beträge im selben Jahr wieder zurückbezahlt worden seien. Als Nachweis legte die Beschwerdeführerin ein von ihren Brüdern unterfertigtes Schreiben vor, in welchem diese bestätigen, dass sie ihrer Schwester *[Beschwerdeführerin]* im Jahr 2013 notwendige Reparaturen bzw Sanierungsarbeiten kurzfristig vorfinanziert hätten.

Das vorgelegte Schriftstück eignet sich jedoch nicht zum Nachweis der Mittelherkunft, da es nicht einmal eine konkrete Summe nennt und auch keine weiteren Nachweise bezüglich des Vorliegens eines Zahlungsflusses an die Beschwerdeführerin vorgelegt wurden. Zu den Zahlungsflüssen 2014 und 2015 wurden trotz Aufforderung durch die Prüferin keinerlei Nachweise für die Mittelherkunft vorgelegt.

Es erscheint insgesamt als wenig glaubwürdig, dass es der Beschwerdeführerin nicht möglich sein sollte, bei Vorliegen von nicht als geringfügig anzusehenden Beträgen sowohl die Mittelherkunft als auch den Zufluss an den Zahlungsempfänger einwandfrei nachzuweisen.

Die Beschwerdeführerin hat somit weder vermocht, den Zahlungsfluss noch die Mittelherkunft nachzuweisen, welchen Umständen jedoch im gegebenen Zusammenhang (Vorliegen von Barzahlungen an unbekannte Person) entscheidendes Gewicht zukommt (vgl VwGH 26.2.2002, [2000/13/0013](#)).

Zusammenfassend gründet sich daher die Feststellung, dass die in den Rechnungen angeführten Unternehmen die Leistungen nicht erbracht haben (können) und es sich bei den beschwerdegegenständlichen Rechnungen um Deckungsrechnungen handelt auf folgende Umstände:

- Erhebungen zur Geschäftstätigkeit der Unternehmen durch die jeweilig zuständigen Finanzämter verliefen größtenteils ergebnislos. Die Geschäftsführer agierten meist nur

kurze Zeit, waren in Österreich nur kurze Zeit oder überhaupt nicht gemeldet und während laufender Betriebsprüfungen nicht greifbar;

- die Nichtexistenz der Unternehmen an den in den Rechnungen angeführten Adressen;
- nach der behaupteten jeweiligen Geschäftstätigkeit erfolgte Konkursöffnung und die Löschung infolge Vermögenslosigkeit gemäß [§ 40 FBG](#);
- keine Vorlage von sonstigen Unterlagen, die eine tatsächlich bestandene Leistungsbeziehung nachweisen;
- Nichtaufklärung des Zahlungsflusses und der Zahlungsempfänger;
- keine Nachweisbarkeit der Mittelherkunft.

Rechtlich folgt daraus:

Nach den Feststellungen wurden die strittigen Bauleistungen nicht von den in den vorgelegten Rechnungen ausgewiesenen Unternehmen, sondern von der Beschwerdeführerin selbst unter Heranziehung von „Schwarzarbeitern“ erbracht und – um diesen Umstand zu verdecken – zum Schein Rechnungen ausgestellt.

Umsatzsteuer

Gemäß [§ 12 Abs 1 Z 1 UStG 1994](#) kann ein Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstigen Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuerbeträge abziehen.

Der Vorsteuerabzug steht regelmäßig dann zu, wenn einerseits durch einen anderen Unternehmer eine Leistung an den Unternehmer ausgeführt worden ist und der Unternehmer eine Rechnung darüber erhalten hat. Die Unternehmereigenschaft des „anderen Unternehmers“ muss objektiv nach den Kriterien des [§ 2 UStG 1994](#) gegeben sein; das Umsatzsteuerrecht kennt hier keinen Schutz des guten Glaubens (vgl *Ruppe/Achatz*, UStG⁵ § 12 Rz 28ff).

Des Weiteren steht der Vorsteuerabzug nur zu, wenn der andere Unternehmer eine Lieferung oder sonstige Leistung erbringt. Vorausgesetzt wird eine entgeltliche, dh auf das Zustandekommen eines Leistungsaustausches gerichtete Leistung; fehlt es an der Leistung, so

kann eine Vorsteuer nicht abgezogen werden, auch wenn eine Rechnung mit gesondertem Steuerausweis vorliegt (VwGH 28.10.2009, [2007/15/0159](#)).

Es steht nach den Feststellungen fest, dass die Leistungen nicht von den in den vorgelegten Rechnungen ausgewiesenen Unternehmen erbracht wurden. Damit mangelt es jedoch bereits an den Grundvoraussetzungen für den Vorsteuerabzug, dass nämlich durch die in den Rechnungen genannten Unternehmen Leistungen erbracht wurden und nicht bloß Rechnungen über fingierte Lieferungen oder sonstige Leistungen erstellt worden sind.

Ein Vorsteuerabzug aus den beschwerdegegenständlichen Rechnungen steht somit nicht zu.

Einkommensteuer

Strittig ist, ob die geltend gemachten Aufwendungen als Instandhaltungs- bzw Instandsetzungsaufwand in voller Höhe in den beschwerdegegenständlichen Veranlagungsjahren als Werbungskosten berücksichtigt werden können.

Werbungskosten müssen wie Betriebsausgaben nachgewiesen oder zumindest glaubhaft gemacht werden (*Doralt*, EStG⁹ § 16 Rz 47). Stehen Werbungskosten dem Grunde nach fest, ist aber deren Höhe nicht erwiesen, so sind sie ebenfalls im Wege einer Schätzung zu ermitteln.

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

Gemäß [§ 184 Abs 2 BAO](#) ist insbesondere dann 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) wesentlich sind.

Zu schätzen ist gemäß [§ 184 Abs 3 BAO](#) 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 formellen Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Bei den beschwerdegegenständlichen Rechnungen handelt es sich nach den Feststellungen um Deckungsrechnungen, die rechnungslegenden Unternehmen haben die Leistungen nicht erbracht. Diese Leistungen wurden in Wirklichkeit von „Schwarzarbeitern“ erbracht. Nach dem Gesamtbild der Verhältnisse sind die Rechnungen daher nicht geeignet, die Höhe der strittigen Werbungskosten nachzuweisen oder auch nur glaubhaft zu machen.

Da jedoch feststeht, dass die in den Rechnungen genannten Leistungen tatsächlich – von Schwarzarbeitern – erbracht wurden, ist gemäß [§ 184 BAO](#) der tatsächlich mit diesen Leistungen verbundene Aufwand zu schätzen.

Die Schätzung der Höhe der Aufwendungen für Schwarzarbeiter mit 70 % der in den Rechnungen ausgewiesenen Nettobeträge entspricht sowohl den Erfahrungen des Wirtschaftslebens als auch der Rechtsprechung (vgl VwGH 19.9.2007, [2003/13/0115](#)).

Die Beschwerde erweist sich damit insgesamt als unbegründet.

Zur Unzulässigkeit der 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.

Im Beschwerdefall liegt keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Die zu lösenden Rechtsfragen beschränken sich einerseits auf Rechtsfragen, welche bereits in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes beantwortet wurden und solche, welche im Gesetz eindeutig gelöst sind. Im Übrigen hängt der Beschwerdefall von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab. Tatfragen sind kein Thema für eine ordentliche Revision. Eine ordentliche Revision ist daher nicht zuzulassen.

Die Beschwerde ist daher gemäß [§ 279 BAO](#) als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 10. August 2020