

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den SenatsvorsitzendenV, den RichterR sowie die fachkundigen Laienrichter Ing. KomzIR. Ing. Hans Eisenkölbl und Karl Stubenvoll in den Beschwerden des ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch PROVIDENTIA WTH Steuerberatung GmbH, 2340 Mödling, Bahnhofplatz 1a/22, vom ***46***, 13. August 2015 und 29. April 2016 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 7. Juni 2013, 13. August 2015 und 29. April 2016 betreffend amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß [§ 303 Abs. 4 BAO](#) betreffend Umsatzsteuer 2011, Umsatzsteuer 2011 sowie Umsatz- und Einkommensteuer 2012, zu Recht erkannt:

Die Beschwerden werden gemäß [§ 279 BAO](#) als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (im Folgenden mit Bf. bezeichnet) ist Allgemeinmediziner und erzielt in den Jahren 2011 und 2012 ausschließlich Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. In Zusammenhang mit nicht regelmäßig jährlich anfallende Instandhaltungsarbeiten und weiteren Instandhaltungsmaßnahmen beantragte der Bf. den Abzug von Vorsteuern sowie den Abzug von laufenden Werbungskosten sowie in Form von Zehntelabsetzungen aus Eingangsrechnungen.

1. Nachschau gemäß [§ 144 BAO](#) betreffend U 2011:

Im Zuge einer Nachschau gemäß [§ 144 BAO](#) für das Jahr 2011 sowie einer Umsatzsteuer-Nachschau für den Zeitraum 02-12/2012 wurde hinsichtlich der Eingangsrechnungen 2011 der

1, ***2***, ***3*** und ***4*** und der Eingangsrechnungen 2012 der ***47***, ***4*** und ***35*** festgestellt, dass es sich bei diesen Firmen um Betrugs- bzw. Scheinfirmen handelt und die in den Rechnungen angeführten Adressen keine Anschriften des liefernden oder leistenden Unternehmers iSd [§ 11 Abs. 1 Z 1 UStG 1994](#) darstellen. Aus diesem Grund werden aus diesen Eingangsrechnungen für die Jahre 2011 und 2012 die beantragten Vorsteuern nicht zum Abzug zugelassen und für das Jahr 2012 die beantragten Werbungskosten um - 20% gekürzt.

Darüber hinaus hätten dem Bf. sowie dem vom Bf. beauftragten ***5*** bekannt sein müssen, dass die vorstehend bezeichneten Unternehmen iZm Umsatzsteuerhinterziehungen oder sonstigen Finanzvergehen stehen. Folglich sei daher in Entsprechung der Bestimmung des § 12 UStG der Vorsteuerabzug nicht zu gewähren.

1.1 ***1*** - ***6***, ***7***, U 2011:

1.1.1 BP-Feststellungen:

Im Rahmen einer Nachschau gemäß [§ 144 BAO](#) wurde im Rahmen einer Erhebung des Finanzamtes Wien 1/23 festgestellt, dass sich deren Anschrift in ***6***, ***7***, in einem KMU-Center bzw. Bürocenter befinde. Laut deren Auskunft seien von dort lediglich Telefonate weitergeleitet und Poststücke übernommen worden.

Nach einer Gewerberegisterabfrage verfüge die ***1*** seit 28. Oktober 2010 und damit im Leistungszeitraum 11/2010 bis 02/2011 der in Rede stehenden Eingangsrechnungen vom 15. und 21. Februar 2011 über *keine* aufrechte *Gewerbeberechtigung* (mehr).

Nach der vom Zentralmelderegister erteilten Auskunft scheine ***8*** erstmals seit ***9*** polizeilich gemeldet und scheine ab ***10*** als Alleingesellschafter und Geschäftsführer der ***1*** auf. Nach dem vorliegenden Firmenbuchauszug sei über das Vermögen der ***1*** mit ***11*** das Konkursverfahren eröffnet worden.

Ein Kontakt zu deren Alleingesellschafter und Geschäftsführer ***8*** habe bis dato nicht hergestellt werden können, wobei seit ***12*** keine polizeiliche Meldung mehr in Österreich bestehe.

Nach einer in diesem Zusammenhang getätigten FINPOL-Anfrage handle es sich bei der ***1*** um eine Betrugsfirma mit einer hohen Anzahl von Scheinanmeldungen von Dienstnehmern bei der Wiener-GKK.

Nach den BP-Feststellungen handle es sich hinsichtlich der auf den Eingangsrechnungen der ***1*** aufscheinenden Adresse um eine reine Postadresse. Diese Adresse stelle keine den

Bestimmungen des § 11 UStG entsprechende Adresse des leistenden Unternehmers dar. Vorsteuern iHv EUR 4.714,00 werden somit nicht zum Abzug zugelassen.

1.1.2 Beschwerde vom 26. September 2013 ***1***:

Den Feststellungen der BP hält der Bf. mit Beschwerde vom 26. September 2013 entgegen, aus den nachstehend angeführten Gründen sei es für den Bf. sehr wohl glaubwürdig und plausibel, dass ein Unternehmer für Wohnungssanierungen seine Koordinationstätigkeiten von einem auch tageweise anmietbaren Büro aus tätige. Der vom Bf. beauftragte ***5*** habe sich sehr wohl von der Büroadresse überzeugt und auch Erkundigungen über die Firma eingeholt.

5 habe dort unter anderem den Entwurf für einen *Elektroplan* von einem Mitarbeiter abgeholt und diesen dann mit dem Bf. besprochen. Es sei weder unplausibel noch verdächtig, wenn ein selbständiger Unternehmer seine administrativen und koordinative Tätigkeiten über ein Büro in einem KMU-Center tätige.

Das Angebot und die Auftragsvergabe seien schon August/September 2010 mit der ***1*** erfolgt, also zu einem Zeitpunkt an dem sehr wohl (noch) eine aufrechte Gewerbeberechtigung vorhanden gewesen sei. Die Rechnung sei allerdings erst mit Februar 2011 bezahlt worden. Der Umstand, dass nach den Arbeiten und nach der Bezahlung und Beendigung der Geschäftsbeziehung ein Konkurs eröffnet worden sei, stehe in keinem Zusammenhang zu meiner Geschäftsbeziehung und sei dem Bf. wohl nicht anzulasten.

Ob eine GmbH *Scheinanmeldungen* tätige, sei für den Bf. zu keiner Zeit einsehbar oder überprüfbar und eine Feststellung oder Ausschließung dieses Sachverhalts sei nicht in seinem Aufgabenbereich und mir in keinsten Weise zumutbar oder möglich.

5 und der Bf. haben bei der Befragung des Finanzamtes sehr wohl darauf hingewiesen, dass bei allen Aufträgen mit allen Firmen Kostenvoranschläge vorgelegt worden seien. Der Bf. hebe diese allerdings nach Abrechnung, Kontrolle und Bezahlung der Arbeiten kaum auf, da auf der Rechnung alle Arbeiten ohnehin angeführt seien und der Bf. die Summen (Anbot u. Schlussrechnung) in Excel gespeichert habe, um die Preise über die Jahre vergleichen zu können.

Da der Bf. keine Subfirmen beauftragt habe, obliege es ihm nicht, die GKK-Anmeldung der Arbeiter zu überprüfen.

Es sei im Geschäftsleben kaum vorstellbar und durchsetzbar von jedem Geschäftspartner sofort Pass und Foto zu kontrollieren. Dies zu fordern würde ein Geschäftsleben im Alltag unmöglich machen. Eine solche Vorgangsweise sei wohl nur von Behörden, der Polizei und sonstigen Kontrollorganen zu erwarten, nicht von einem durchschnittlichen Vermieter von Wohnungen.

Um die *Seriosität* der GmbH zu überprüfen, habe ***5*** sehr wohl die Erkundigungen eingeholt, die üblich, verhältnismäßig und notwendig seien: UID-Nummer, zum Zeitpunkt der Auftragsvergabe aufrechte Gewerbeberechtigung, und Kontrolle des Firmenverzeichnisses der Wirtschaftskammer.

1.1.3 Stellungnahme der BP vom 10. Jänner 2014:

So in der Beschwerde ausgeführt werde, dass ***5*** sich sehr wohl von der Betriebsadresse der ***1*** überzeugt, auch Erkundigungen eingeholt und von einem Mitarbeiter den Entwurf eines Elektroplanes abgeholt habe, sei dem zu entgegnen:

Abgesehen von der Tatsache, dass hinsichtlich der Abholung von Unterlagen im seinerzeit ausgefüllten Fragenkatalog keine Rede gewesen und auch die nunmehrigen Angaben sehr allgemein gehalten seien, stehe für die Abgabenbehörde fest, dass es sich bei der Adresse in ***6***, ***7***, um eine **reine Zustelladresse** handle, die keine Anschrift im Sinne des [§ 11 Abs. 1 Z 1 UStG 1994](#) darstelle (vgl. UFS 29.1.2007, GZ. [RV/2180-W/05](#)).

Diesbezügliche Erhebungen des Finanzamtes Wien 1/23 haben ergeben, dass nach der vom KMU-Center erteilten Auskunft in dessen Räumlichkeiten in ***6***, ***7***, lediglich *Telefonate weitergeleitet* und *Poststücke übernommen* worden seien.

So seitens des Bf. damit argumentiert werde, dass im Zeitpunkt der Auftragserteilung – nämlich August/September 2010 – die eine Gewerbeberechtigung bestanden habe, hält dem die BP entgegen, dass im Zeitpunkt der Leistungserbringung (November 2010 bis Februar 2011) **keine** aufrechte **Gewerbeberechtigung** der ***1*** (mehr) bestanden habe.

Wenn der Bf. keine Veranlassung gesehen habe, die GKK-Anmeldungen der Arbeiter zu überprüfen bzw. den Reisepass des Geschäftspartners zu kontrollieren, sei es das Risiko des Unternehmers, wenn er mit malversiven Geschäftspartnern in Kontakt trete und derartige Kontrollen unterlasse.

Dem Vorbringen, ***5*** habe als Bevollmächtigter des Bf. mehrmals wöchentlich die Arbeitsleistungen der Arbeiter begutachtet, weshalb es daher ein Leichtes gewesen wäre, stichprobenartig einmal auch die GKK-Anmeldungen zu überprüfen, hält die BP entgegen: Es verwundere, dass ***5*** als Branchenkenner nicht einmal die Personalien der als Geschäftsführer agierenden Personen hinterfragt habe.

1.2 ***2***, ***13***, ***14***, U 2011:

1.2.1 Feststellungen im Zuge einer abgabenbehördlichen Nachschau:

Im Rahmen einer Nachschau gemäß [§ 144 BAO](#) wurde festgestellt, dass es sich bei der Anschrift der ***2*** (im Folgenden ***2***) in ***13***, ***14***, um eine *Privatwohnung* im 2. Stock des *Hintertraktes* gehandelt habe, bei der weder ein Hinweis auf deren Geschäftsführer "****15****" noch auf die Fa. ***2*** ersichtlich gewesen sei.

Über das Vermögen der ***2*** wurde am ***50*** das Konkursverfahren eröffnet worden sei. Weitere getätigte Recherchen des Insolvenzverwalters haben in diesem Zusammenhang ergeben:

Eine Kontaktaufnahme mit der *Hausverwaltung* habe ergeben, dass im Haus in ***13***, ***14***, weder ein *Hinweis* auf die Fa. ***2***, noch auf einen Herrn ***48*** existiere und weder die ***2***, noch deren Geschäftsführer je einen Mietvertrag abgeschlossen haben.

Im Hausbriefkasten, den man zwar einsehen, aber nicht öffnen könne, sei zwar eine *größere Menge Post* ersichtlich, wobei teilweise lesbar gewesen sei, dass sie an die ***2*** gerichtet gewesen sei. Es sei jedoch keinerlei Hinweis auf eine aktive Tätigkeit dieser Gesellschaft in irgendeiner Weise hervorgekommen, auch nicht durch irgendwelche sonstigen Zuschriften.

Aufgrund einer Generalvollmacht aus 2009 sei ***16*** als ehemaliger Gesellschafter und Geschäftsführer berechtigt, die ***2*** nach außen zu vertreten, Gelder zu kassieren und Rechnungen zu unterfertigen. Nach einer Zentralmeldeamtsabfrage haben sowohl ***16*** als auch ***48*** ihren Wohnsitz am Betriebssitz der ***2***, verfügen aber über keine aufrechten Meldungen (mehr) in Österreich und seien auch nicht auffindbar

48 sei als letzter Alleingesellschafter und Geschäftsführer der ***2*** mit Datum der Firmenübernahme am ***17*** polizeilich in Österreich gemeldet gewesen.

Im Hinblick auf die vorstehend bezeichneten Feststellungen der BP sei die auf den Rechnungen der ***2*** aufscheinende Adresse in ***13***, ***14***, eine *Scheinadresse* und stelle demnach keine den Bestimmungen des § 11 UStG entsprechende Anschrift des leistenden Unternehmers gemäß § 11 Abs. 1 Z 1 UStG dar.

Zur ***2*** sei dem Bf. ein Fragenkatalog übergeben worden, dessen Beantwortung im Wesentlichen durch ***5*** erfolgt sei, der darin u.a. angegeben habe, mehrmals an der Adresse der ***2*** gewesen und dabei das Büro als *Zimmer* mit einem *Schreibtisch*, beschrieben habe, wobei die weiteren Räume nicht gesichtet worden seien. Dies sei insofern beachtlich, als

lt. dem Bericht des Insolvenzverwalters zufolge keine geschäftliche Aktivität der Fa. ***2*** und auch kein Mietvertrag mit der Fa. ***2*** festgestellt habe werden können.

Im Übrigen seien die Angaben des ***5*** bezüglich des vermeintlichen Büroraumes abstrakt gehalten und gebe es diesbezüglich auch sonst keine darüber hinausgehende Dokumentation (Fotos, etc.). Aus diesem Grund sei für die BP nicht nachvollziehbar, welcher Raum hier tatsächlich betreten worden sein solle.

Es werden daher für das Jahr 2011 Vorsteuern iHv EUR 4.000,00 nicht zum Abzug zugelassen.

1.2.2 Beschwerde vom 26. September 2013 betr. *2***:**

Die Abschlussrechnung der ***2*** sei Mitte 2011 gelegt worden. Dass die Firma Februar 2012 den Konkurs beantragt habe, stehe in keinem Zusammenhang mit mir als Auftraggeber und zu der früheren Geschäftsverbindung. Dass es oft üblich sei, ein Zimmer als Büro in einer Privatwohnung zu verwenden, habe der Bf. schon erwähnt, daher sei das in keinster Weise auffällig oder verdächtig. Außerdem sei ***5*** an der Adresse gewesen, die im Firmenbuch angegeben sei. Laut seiner Angabe habe sich das Büro im Hoftrakt an der angeführten Adresse befunden.

Zum Vorwurf der aktiven Geschäftstätigkeit verweise der Bf. auf die bei ihm Anfang 2011 geleisteten Arbeiten, die gerne, wie auch bei allen übrigen Bauprojekten, besichtigt und überprüft werden können. Weiteres weise der Bf. auf den Kontakt zwischen ***16*** mit ***5*** und dessen mehrmalige Treffen an der genannten Firmenadresse und den gemeinsamen Baubesprechungen auf der Baustelle hin. Aus der Sicht des Bf. sei es eindeutig, dass es sich um keine Geschäftsbeziehung zu einer *Scheinfirma* gehandelt habe.

Zu den Feststellungen seitens des Insolvenzverwalters halte der Bf. fest, dass die Recherchen wohl erst Mitte 2012 oder später durchgeführt worden seien, da der Konkurs 02/2012 eröffnet worden sei. Das bedeute, dass diese „Erkenntnisse“ des Insolvenzverwalters zumindest ein Jahr nach Beendigung seiner Geschäftsverbindung mit Fa. ***2*** gewonnen worden sei. Dass ein Jahr danach *kein Firmenschild* mehr vorhanden sei und nur mehr Post für die Firma einlange, scheine wohl nicht außergewöhnlich zu sein.

Dass ***16***, als ehemaliger Gesellschafter und bevollmächtigter Geschäftsführer lt. ZMR-Abfrage dort seinen Wohnsitz gehabt habe, sei von ***5*** überprüft und auch so vorgefunden worden. Da er ihn dort auch angetroffen habe, bestand für ihn kein Zweifel über die Realität des Bürositzes bzw. der Geschäftstätigkeit.

Außerdem sei auch in diesem Fall die UID-NR, die Steuer-Nummer, der Firmenbuch sowie die Gewerbebefugnis überprüft worden. Weiters seien Recherchen im Wirtschaftskammerverzeichnis und im Firmenbuch durchgeführt worden, die sich als positiv dargestellt haben. Auch

noch den Mietvertrag bei der Hausverwaltung zu überprüfen, sei wohl überschießend und als unverhältnismäßig zu betrachten und für den Bf. nicht möglich.

Auf den Vorwurf der Abstraktheit zu den Angaben von ***5*** betreffend den Büroräumlichkeiten möchte der Bf. darauf hinweisen, dass die Treffen vor Ort schon Oktober/November 2010 stattgefunden haben, das seien über 2,5 Jahre her, und dass ***5*** auf Grund seiner beruflichen Tätigkeit eine große Anzahl von Büros, Wohnungen u. Geschäftsräume betreute.

Er habe dort sehr wohl ein PC mit Bildschirm, Drucker und Schreibtisch mit Arbeitsunterlagen gesehen. Auf Nachfrage des Bf. könne er sich nicht mehr genau erinnern, ob sich vor dem Zimmer noch ein Vorraum befunden habe. Bei dem damaligen Treffen mit ***16*** sei eine schon längst fällige Balkonsanierung besprochen, sowie die Fotos diesbezüglich überreicht worden.

Der Vorwurf, dass vom Büro keine Fotos gemacht worden seien, sei ebenfalls sehr weit gegriffen und entspreche mit Sicherheit nicht der üblicherweise zu erwartenden Vorgangsweise bei Aufträgen in der relevanten Größenordnung. Der Bf. gehe davon aus, dass ein derartiges Agieren (wie es das Finanzamt vermeint) zu verstörten Reaktionen des Geschäftspartners führen würde!

1.2.3 Stellungnahme der BP vom 10. Jänner 2014:

Die in der Beschwerde wie auch im Fragenkatalog gemachten Äußerungen hinsichtlich des mehrmaligen Aufsuchens der Betriebsadresse der Fa. ***2*** in ***13***, ***14***, stehen im klaren Widerspruch zu den - wenn auch zeitlich versetzt - vom Masseverwalter getroffenen Feststellungen, wonach

- Es keinerlei Hinweise auf eine *aktive Tätigkeit* der ***2*** an der vermeintlichen Betriebsadresse in ***13***, ***14***, gegeben habe.
- Es an der Adresse in ***13***, ***14***, keinerlei Hinweis auf die ***2*** gegeben habe.
- Laut Auskunft der Hausverwaltung es im gesamten Haus keine Hinweise auf eine ***2*** bzw. auf deren Geschäftsführer ***15*** gegeben habe. Weder mit der ***2*** noch mit ***15*** sei jemals ein Mietvertrag abgeschlossen worden, woraus zu schließen sei, dass die Fakten jedenfalls auch in die Vergangenheit reichen und es sich daher nicht um die Betriebsadresse der ***2*** handeln konnte!!

1.3 ***3***, ***18***, ***19*** - U 2011:

1.3.1 Feststellungen im Zuge einer abgabenbehördlichen Nachschau:

Die ***3*** mit Sitz in ***18***, ***19***, verfüge zwar über eine Gewerbeberechtigung für das Baumeistergewerbe bis 19. Dezember 2012, nach einer diesbezüglichen FINPOL-Abfrage handle es sich jedoch bei der Fa. ***3*** um eine *Scheinfirma*, an deren Adresse in ***18***, ***19***, sei *nie* ein *Betriebssitz* errichtet worden.

Laut Firmenbuchauszug sei ***20*** seit Gründung der Fa. ***3*** am 31. Dezember 2010 Alleingesellschafter und Geschäftsführer dieser Gesellschaft und lt. einer ZMR-Anfrage erstmals seit ***21*** in Österreich polizeilich gemeldet.

Mittlerweile sei ***20*** nicht mehr aufrecht in Österreich gemeldet und auch nicht auffindbar. Über das Vermögen der ***3*** wurde mit Beschluss des Handelsgerichts Wien vom Jänner 2012 das Konkursverfahren eröffnet und diese Gesellschaft mit 19. Dezember 2012 gemäß [§ 40 FBG](#) wegen Vermögenslosigkeit im Firmenbuch amtlich gelöscht.

Im Hinblick auf die vorstehend bezeichneten Feststellungen sei die auf den Rechnungen der Fa. ***3*** aufscheinende Adresse als *Scheinadresse* zu qualifizieren bzw. aufgrund des Vorliegens einer *Scheinfirma* die geltend gemachten Vorsteuern iHv EUR 1.396,00 nicht abzugsfähig.

1.3.2 Beschwerde vom 26. September 2013 betreffend ***3***:

Wie schon in den Antworten auf die Fragen des Finanzamtes ausgeführt, handle es sich bei den Arbeiten lediglich um die Aufstellung von je einer *Trennwand*, wie von der Hausverwaltung angeraten und vom Mieter gewünscht und um die Montage je einer IKEA-Küche.

Die Unterlagen und der Vorgang der Abwicklung der Küchenmontage seien dem BP-Prüfer bei der USt-Dokumentation ausführlich belegt und dargestellt worden.

Der Bf. sei selbst beim Planen und Abholen der Küchen bei IKEA anwesend gewesen, habe einen Teil der Abholung durch 2 Arbeiter der Fa. ***3*** selbst beaufsichtigt und sich auch von der Montage überzeugt und eine Endabnahme durchgeführt.

Das Gleiche gelte für das Aufstellen der Trennwände. Der Bf. habe sich während der Durchführung der Arbeiten von der Ordnungsmäßigkeit überzeugt, noch Anweisung gegeben und die Arbeiten nach Fertigstellung nochmals überprüft.

Die Adresse bei einem KMU-Center sei für den Bf. nicht ungewöhnlich, da sich der Unternehmenssitz sehr vieler kleinerer Firmen dort befinde, wo Büros mitsamt technischer Infrastruktur

zur Verfügung gestellt werden. Es stelle sich dem Bf. die Frage, wieso das Finanzamt die Meinung vertrete, dass die Infrastruktur dieses Centers die Einschätzung als Scheinadresse durch die Finanz rechtfertigen könne.

1.3.3 Stellungnahme der BP vom 10. Jänner 2014:

Wenn in der Beschwerde ausgeführt werde, dass sich der Bf. selbst von der ordnungsgemäßen Abwicklung der beauftragten Leistungen durch 2 Arbeiter der Fa. ***3*** überzeugt habe, bleibe im Dunkeln, wie sich der Bf. davon überzeugt habe, dass er davon ausgehen konnte, dass diese Arbeiter der Fa. ***3*** zuzurechnen gewesen wären. Dies umso mehr, als die GKK-Anmeldungen der jeweiligen Arbeiter durch den Bf. nie kontrolliert worden seien.

Diesbezügliche Erhebungen der FINPOL an der Rechnungsadresse der Fa. ***3*** in ***18***, ***19***, haben ergeben, dass dort nie ein Betriebssitz errichtet worden sei. Die in der Beschwerde aufgeworfene Frage, *"wieso das Finanzamt die Meinung vertrete, dass die Infrastruktur eines KMU-Centers die Einschätzung als Scheinadresse rechtfertigen könne"*, sei als obsolet bzw. nicht nachweisbar einzustufen.

1.4 ***4***, ***22***, ***23***, U 2011 und 1/2012:

1.4.1 Feststellungen im Zuge einer abgabenbehördlichen Nachschau:

Im Zuge einer Nachschau gemäß [§ 144 BAO](#) sowie einer Umsatzsteuernachschau für den Zeitraum 02-12/2012 wurde u.a. zunächst festgestellt, dass der Geschäftszweck der Fa. ***4*** im "Handel mit Waren aller Art" bestehe. An deren Anschrift in ***22***, ***23***, haben lt. einer ZMR-Anfrage auch der Alleingesellschafter und Geschäftsführer ***24*** sowie der als Geschäftsführer und Alleingesellschafter der Fa. ***47*** fungierende ***25*** ihren Wohnsitz.

Die erste polizeiliche Meldung in Österreich betreffend ***27*** sei am ***28***, somit ca. 1 Woche vor Firmenübernahme der ***4*** erfolgt. Mittlerweile sei ***27*** in Österreich nicht mehr aufrecht gemeldet bzw. sei auch nicht mehr auffindbar.

Im Rahmen der Vollziehung einer Zwangsmaßnahme im Zusammenhang mit *gefälschten Personalausweisen* seien Unterlagen aufgefunden worden, die dokumentieren, dass der Firmenmantel der Fa. ***4*** zur Durchführung von *Scheinanmeldungen* von Dienstnehmern bei der GKK gedient habe. Die Fa. ***4*** komme jedoch weder als Dienstgeber noch als Leistungserbringer in Frage. Bei Prüfungen vorgefundene Rechnungen seien daher als Scheinrechnungen nicht anzuerkennen.

Im Zuge einer Wohnungsöffnung durch die Abgabensicherung wurde festgestellt, dass diese Wohnung völlig leer stehend und es lediglich zwei Tische und ein Bett gebe. Die Postsendungen würden u.a. auf die ***4***, ***24*** oder ***25*** lauten.

Nach den Erhebungen der FINPOL sei die Fa. ***4*** nur zum Schein angemeldet gewesen.

Im Hinblick auf die vorstehend bezeichneten Feststellungen sei die auf den Rechnungen der ***4*** aufscheinende Adresse als *Scheinadresse* zu qualifizieren bzw. aufgrund des Vorliegens einer Scheinfirma die geltend gemachten Vorsteuern der Jahre 2011 und 2012 iHv EUR 7.600,00 (2011) bzw. EUR 1.940,00 (2012) nicht abzugsfähig.

Die im Rahmen eines Fragenkatalogs durch ***5*** gemachten Angaben zur Überprüfung des Betriebssitzes seien allgemein gehalten bzw. es würden keine darüber hinausgehenden Beweise hinsichtlich einer diesbezüglichen Bürosichtung bestehen. Für das Jahr 2011 werden somit Vorsteuern iHv EUR 7.600,00 und für den Zeitraum 01/2012 iHv EUR 1.940,00 nicht zum Abzug zugelassen.

1.4.2 Beschwerde vom 26. September 2013 betreffend Fa. *4***:**

Die Firma existiere lt. Firmenbuch schon seit 23. April 2010. Zu dem wieder gemachten Vorwurf der Abstraktheit der Angaben betreffend das Aufsuchen des Büros könne noch ausgeführt werden:

Bei dem in der Antwort auf die Fragen des Finanzamtes angeführten Treffen sei ein geänderter *Elektroplan* einem anwesenden Mitarbeiter übergeben worden.

Im vorderen Bereich habe sich eine offene Küche befunden, und gerade aus ein strassenseitiges Zimmer mit 2 Fenstern welches als Büro genutzt worden sei.

Es seien alle, für den Betrieb eines Büros notwendigen Einrichtungsgegenstände, wie PC mit Bildschirm, Schreibtisch, Ordner, Schreibmaterial vorgefunden worden.

Die Identität des ***24*** sei durch die Passkopie erhoben worden. Darüber hinaus sei die Seriosität mittels der UID-Nummer, des Firmenbuchauszuges und der Steuernummer überprüft worden. ***5*** habe zudem eine Bürosichtung durchgeführt. Es erscheine aus der Sicht des Bf. verwunderlich und lasse die als Selbstverständlichkeit zu erwartende Objektivität des Finanzamtes vermissen, das Aufsuchen der Firmenadresse als „abstrakt“ abzuqualifizieren. Der Bf. könne sich des Eindrucks nicht erwehren, dass die von ihm und ***5*** gemachten Angaben als Schutzbehauptungen seitens des Finanzamtes gesehen werden.

1.4.3 Stellungnahme der BP vom 10. Jänner 2014:

Die in der Beschwerdeschrift erstmals aufgestellte Behauptung hinsichtlich der Übergabe eines geänderten *Elektroplanes* an einem anwesenden Mitarbeiter stehe in klarem Widerspruch zu den lt. Fragenkatalog gemachten Angaben. Laut Fragenkatalog sei das Treffen vor Ort (also an der Baustelle) erfolgt und hinsichtlich der Bürosichtung sei lediglich angegeben worden, dass die Adresse aufgesucht und ein Türschild angebracht gewesen sei.

Darüber hinaus werde seitens der BP auf den Umstand verwiesen, dass nach dem vorliegenden ZMR-Auszug ***24*** erstmals am ***29*** in Österreich gemeldet und dieser bereits 1 Tag nach erstmaliger Wohnsitzmeldung in Österreich auch schon Alleingesellschafter und Geschäftsführer der ***4*** gewesen sei. Das seien u.a. genau die bekannten Betrugsfaktoren, die u.a. in der Berichtsabfassung der Abgabenbehörde in der Zusammenfassung angeführt worden seien.

1.4.4 Vorhaltsbeantwortung vom 18. März 2014:

Mit Vorhaltsbeantwortung vom 18. März 2014 reicht der Bf. hinsichtlich der Geschäftsverbindung mit der Fa. ***4*** Kopien über die Vergabe der Steuernummer, Bescheid über die Erteilung der UID-Nummer, Auszug aus dem Gewerberegister, GKK-Anmeldung, Passkopie des Geschäftsführers sowie einen Auszug aus dem Melderegister nach, um zu dokumentieren, dass der Bf. nicht wusste oder nicht wissen hätte müssen, dass die beauftragten Firmen die ausgewiesenen Umsatzsteuern nicht ordnungsgemäß abführen. Dies insbesondere, da vor deren Beauftragung ordnungsgemäß geprüft worden sei, dass diese Firmen existieren und dafür Beweise organisiert worden seien.

1.4.5 abgabenbehördliche Prüfung für das Jahr 2012:

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung für das Jahr 2012 wurde zudem festgestellt, dass weder eine Telefonnummer des Geschäftsführers ***24*** bzw. auch *kein E-Mail-Verkehr* oder *sonstiger Schriftverkehr* zur Geschäftsbeziehung mit der Fa. ***4*** habe vorgelegt werden können.

Ebenso haben keine Stundenaufzeichnungen, Bautagebücher, Kopien der Ausweise des eingesetzten Personals vorgelegt werden können. Überprüfungen der Arbeiter hinsichtlich der GKK-Anmeldung seien nicht durchgeführt worden.

2. USt-Nachschau für den Zeitraum 2-12/2012 und BP für 2012:

2.1 ***47***, ***30***, ***31*** - U 2012:

2.1.1 Feststellungen im Zuge einer abgabenbehördlichen Nachschau:

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Nachschau für 2012 wurde festgestellt, dass die vermeintliche Anschrift der ***47*** in ***30***, ***31***, seit 9. August 2011 aus 1 Zimmer und 1 Bad/WC mit einer Nutzfläche von 17,5m² bestehe.

An der Außenmauer des Gebäudes sei nur ein notdürftig verschweißter Zettel mit der Aufschrift ***47***, 1. Stock, Topxx, angebracht. Laut Auskunft einiger Wohnungsnachbarn sei nie jemand an dieser Top zu sehen gewesen.

Nach einer FINPOL-Abfrage liege hinsichtlich der ***47*** (im Folgenden ***47***) aufgrund einer Großzahl an Scheinanmeldungen von Dienstnehmern zur Sozialversicherung eine Betrugsfirma vor.

Deren Alleingesellschafter und Geschäftsführer ***25*** sei nach einer Firmenbuchabfrage seit ***32*** Firmeninhaber und lt. ZMR-Abfrage erst seit ***33*** erstmals polizeilich in Österreich gemeldet. Mittlerweile bestehe keine aufrechte Meldung mehr und ***25*** sei auch nicht mehr auffindbar.

Im Hinblick auf die vorstehend bezeichneten Feststellungen sei die auf den Rechnungen der ***47*** aufscheinende Adresse aus der Sicht der BP eine *reine Postkastenadresse*, an der keine – wie immer geartete – Geschäftstätigkeit entfaltet worden sei. Diese Adresse stelle keine den Bestimmungen des § 11 UStG entsprechende Adresse des Leistenden dar.

2.1.2 Beschwerde vom ***46*** betreffend ***47***:

Zu den Arbeiten mit der Fa. ***47*** seien die Kostenvoranschläge wie angefordert vorgelegt worden.

5 sei, wie auch nicht bestritten werde, an der Adresse in ***30*** gewesen, habe dort auch von einer Mitarbeiterin (vermutlich die Sekretärin), die ausgehändigten Firmendaten und Informationen übernommen. Die weiteren Treffen und Besprechungen haben dann mit ***25*** auf der Baustelle zu fix vereinbarten Terminen stattgefunden.

Es seien anschließend von ***5*** wieder die notwendigen Überprüfungen durchgeführt und bestätigt worden: UID-Nr, Steuernummer, Einträge im Firmenbuch und im Wirtschaftskammerverzeichnis. Der wiederholt vorgebrachte Tatbestand der Scheinanmeldung sei ein Umstand, der für einen außenstehenden Auftraggeber nicht aufzuspüren sei. Wie sollte der Bf. die

interne Gebarung einer Firma überprüfen oder solche Tatbestände ausschließen, vor allem solange auf meiner Baustelle ordnungsgemäß gearbeitet werde, meistens von Subfirmen oder selbständigen Professionisten.

2.1.3 Stellungnahme der BP vom 10. Jänner 2014:

So ***5*** nach den Beschwerdeausführungen am vermeintlichen Firmensitz der Fa. ***47*** Firmenunterlagen von einer Mitarbeiterin zwischen "Tür und Angel" übernommen habe, werde dem seitens der BP entgegengehalten, dass der Bf. bzw. sein Bevollmächtigter aus dieser (nicht bewiesenen) Bürobesichtigung nicht zweifelsfrei auf einen Betriebssitz der ***47*** habe schließen können. Insbesondere sei diese Schlussfolgerung nicht nachvollziehbar.

Bei der Beantwortung des Fragenkatalogs sei auch bekannt gegeben worden, dass von ***25*** damals eine Passkopie und eine ZMR-Anmeldebestätigung ausgehändigt worden sei. Daraus lasse sich - ebenso wie bei der Fa. ***4*** - auch für die ***47*** ableiten, dass am Tag der erstmaligen Wohnsitzmeldung (***33***) auch die erstmalige Gesellschafter-Geschäftsführerstellung des ***25*** im Firmenbuch eingetragen worden sei.

2.1.4 Vorhaltsbeantwortung vom 18. März 2014:

Mit Vorhaltsbeantwortung vom 18. März 2014 reicht der Bf. hinsichtlich der Geschäftsverbindung mit der ***47*** den Firmenbuchauszug vom 26. Jänner 2012, Bescheid über die Erteilung der UID-Nummer, Steuernummer, BH-***30*** betreffend Geschäftsführerbestellung, Bestätigung der Meldung sowie eine Passkopie nach, um zu dokumentieren, dass der Bf. nicht wusste oder nicht wissen hätte müssen, dass die beauftragten Firmen die ausgewiesenen Umsatzsteuern nicht ordnungsgemäß abführen. Dies insbesondere, da vor deren Beauftragung ordnungsgemäß geprüft worden sei, dass diese Firmen existieren und dafür Beweise organisiert worden seien.

Darüber hinaus wurden die Angebote der ***47*** vom 28.11., 6.11., und 9.11.2012 vorgelegt.

2.1.5 abgabenbehördliche Prüfung für das Jahr 2012:

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung für das Jahr 2012 wurde zudem festgestellt, dass an der Adresse der ***47*** in ***30***, ***31***, ein laufender Bürobetrieb nicht vorgelegen sei. Eine *Eintragung* der ***47*** in das öffentliche *Telefonbuch* sei nicht erfolgt, selbst eine Internet-Recherche via "Google" sei negativ verlaufen.

Aufgrund der zahlreichen Kontrollmitteilungen diverser Finanzämter, dabei seien verschiedenste Rechnungs-Layouts der Fa. ***47*** für ein und denselben Zeitraum bzw. exorbitant hohe Rechnungssummen aufgetaucht.

Darüber hinaus liege aufgrund der großen Anzahl von *Scheinanmeldungen* von *Dienstnehmern* aus der Sicht der Abgabenbehörde eine Betrugsfirma vor.

Der im Firmenbuch eingetragene Alleingesellschafter und Geschäftsführer, ***25***, sei nur kurzfristig im Zeitraum ***33*** bis ***34*** in Österreich an der Adresse in ***22***, ***23***, polizeilich gemeldet gewesen. ***25*** sei daher für die Abgabenbehörde nicht mehr greifbar.

Hinsichtlich der weiteren Wohnadresse in ***22***, ***23***, sei anzumerken, dass es sich hierbei um die Geschäftsadresse der Fa. ***4*** (s. unten) handle.

Im Rahmen der Bankkontoöffnungen sei festgestellt worden, dass unmittelbar nach Eingang der Gutschriften, diese in selber oder leicht abgerundeter Höhe wieder bar behoben worden seien. Diese Vorgänge würden auf kick-back-Zahlungen schließen lassen.

Aus dem Besprechungsprotokoll vom 18. April 2013 gehe hervor, dass weder eine Telefonnummer des Geschäftsführers, ***25***, noch dessen polnischen Vermittlers bzw. auch kein E-Mail-Verkehr oder sonstiger Schriftverkehr zur Geschäftsbeziehung mit der ***47*** habe vorgelegt werden können. Lediglich Pauschalanbote der ***47*** zu diversen Bauvorhaben seien vorhanden.

Es haben auch keine Stundenaufzeichnungen, Bautagebücher, Kopien der Ausweise des eingesetzten Personals etc. vorgelegt werden können. Überprüfungen der Arbeiter hinsichtlich GKK-Anmeldungen seien nicht durchgeführt worden.

2.1.6 Entgegung im Zuge des BP-Verfahrens vom 29. Jänner 2016:

zum Sachverhalt:

Die vom Finanzamt gemachten Feststellungen betreffend ***47*** (Briefkastenfirma, Scheinanmeldungen, sehr hohe Rechnungssummen, Wohnadresse des Geschäftsführers, Behebung von Gutschriften kurzfristig nach Einzahlung) seien allesamt vor Durchführung von Nachschauen oder der BP beim Bf. erfolgt und werden vom Bf. zur Kenntnis genommen.

Der Terminus „einschlägig bekannte Briefkastenadresse“ suggeriere, dass dies für jedermann sichtbar bzw. erkennbar wäre. Wenn dem so wäre, hätte das Finanzamt davon viel früher Kenntnis erlangt und wäre aktiv geworden. Es könne auch nicht der Befund geteilt werden, dass an dieser Adresse kein laufender Bürobetrieb stattgefunden habe. Dass ***5*** an der Adresse dieser Gesellschaft eine Mitarbeiterin Unterlagen aushändigte, spreche vielmehr dafür, dass zumindest organisatorische Belange in diesen Räumlichkeiten abgewickelt worden seien. Hätte an diesem Ort keine Tätigkeit der ***47*** stattgefunden, wäre es einfacher gewesen, Herrn ***5*** zur Übergabe der Unterlagen an einen näher gelegenen Übergabeort zu bestellen. Dies auch aus der Überlegung, wo die Wohnadresse des ***25*** in ***22*** gelegen und sich damit viel näher zur Baustelle befunden habe.

So die Behebung von Gutschriften kurz nach deren Bankeingang vom Finanzamt als kick-back-Zahlungen an den Bf. als Auftraggeber gewertet werden, sei nicht offengelegt worden, welche Sachverhaltsdarstellung dies rechtfertige. Der Bf. habe keinen Anlass gegeben, das Finanzamt zu einer derartigen Einschätzung zu veranlassen. Das Finanzamt scheine bei einer betrügerisch agierenden Firma zu unterstellen, dass derartige Machenschaften bei *jedem Auftrag*, und somit auch beim Bf. passiert seien. Es werde daher ausdrücklich bestritten, dass Rückflüsse von Geldern der ***47*** oder anderen Unternehmen erfolgt seien. Dafür habe es nicht den geringsten Anhaltspunkt gegeben.

Die Geschäftsbeziehung zu ***47*** sei über einen polnischen Arbeiter dieser Gesellschaft hergestellt worden, den ***5*** von einem früheren Auftrag (betreffend ein anderes Unternehmen, nicht ***47***) gekannt habe. Da dieser Arbeiter damals sehr zuverlässig und ordentlich arbeitete, sei die ***47*** mit den Arbeiten beauftragt worden. Die Arbeiten seien von diesem Mitarbeiter sowie von weiteren Arbeitern und gelegentlich dem Chef, ***25***, erledigt worden. Es erscheine dem Bf. auch nicht überraschend, wenn nicht permanent genutzte Telefonnummern nicht dauerhaft aufgehoben werden, zumal sich diese ja immer wieder relativ häufig ändern.

Bei Wohnungssanierungen werden durchwegs nur Pauschalaufträge zur Vermeidung von Kostenüberschreitungen abgeschlossen, weshalb sich die Führung von Stunden- und Materialaufzeichnungen erübrige. Ein von der Finanz geforderter Schriftverkehr existiere daher nicht. Diese Vorgangsweise sei im Übrigen bei vielen Auftraggebern üblich, sodass daraus nicht auf ungewöhnliche Praktiken geschlossen werden könne.

Mangels einer rechtlichen Verpflichtung sei auch keine Überprüfung der GKK-Anmeldungen der Mitarbeiter vorgenommen worden. Eine derartige Überprüfung sei nach AVRAG nur für Generalunternehmer gesetzlich vorgesehen. Die Schlussfolgerung, dass keine fremd- und branchenübliche Vorgangsweise geübt worden sei, sei daher nicht korrekt.

zur rechtlichen Würdigung:

Das Finanzamt versuche unter Bezugnahme auf die wirtschaftliche Betrachtungsweise von allgemeinen Feststellungen über rechtswidrige Umstände auf den Einzelfall zu schließen, wobei diesselben widrigen Vorkommnisse unterstellt werden:

Ein *Scheingeschäft* liege nur dann vor, wenn beide Vertragspartner sich darauf geeinigt haben, dass das offiziell abgeschlossene Geschäft nicht in der Form gelten solle, wie die Erklärung laute. Durch das Scheingeschäft solle nur der äußere Schein eines Rechtsgeschäfts mit einem bestimmten Inhalt dargestellt werden. Eine Scheinrechnung würde nur dann vorliegen, wenn der Bf. gewollt hätte, dass keine Leistung erbracht werden sollte – was dezitiert in Abrede gestellt werde. Zudem übersehe das Finanzamt, dass oftmals Aufträge an Subunternehmen vergeben werden. Die Leistung sei dennoch dem Generalunternehmer zuzuordnen, wenn er ent-

sprechende Akquisitions- und Planungs-/Koordinierungs- und Verwaltungsarbeiten übernehmen. Da diese Aufgaben offenbar von ***25*** übernommen worden seien, seien diese Leistungen der rechnungslegenden Firma zuzurechnen.

Bei den zu Scheinrechnungen ergangenen VwGH-Judikatur sei zu erkennen, dass es sich dabei durchwegs um Auslandssachverhalte (zB 2001/13/0247, 84/13/0217) mit Firmen zB auf den Channel Island gehandelt habe, mit denen ohne erkennbaren wirtschaftlichen Grund Geschäfte in Millionenhöhe über angebliche Planungsleistungen und Studien abgeschlossen worden seien. Eine Vergleichbarkeit dieser komplexen Sachverhalte zum konkreten Fall könne nicht gezogen werden. Das Finanzamt führe an:

- *kein erkennbares Auftreten der ***47*** nach außen hin:*
Das sei nicht korrekt, da Angebote des Bf. vorliegen und diese Gesellschaft über professionelles Werkzeug, über Fahrzeuge zum Transport des Materials verfügte. Auch die regelmäßigen Kontrollen von ***5*** über den Baufortschritt und die Besprechungen auf den Baustellen beweisen, dass die ***47*** nach außen in Erscheinung getreten sei.
- *fehlende Korrespondenz:* Wie bereits ausgeführt, werden Pauschalaufträge bei Wohnungssanierungen erteilt, weshalb sich Stunden- und Materialaufzeichnungen erübrigen würden. Das sei eine übliche Vorgangsweise und keine ungewöhnlichen Praktiken.
- *Zahlungen in nicht unbeträchtlicher Höhe ohne Vorlage der in den Rechnungen angeführten Unterlagen/Dokumentationen:*
Bei Sanierungsarbeiten würden sich diese im Normalfall erübrigen, da es sich nicht um technisch aufwendige Geschäfte handle. Daran könne keine Ungewöhnlichkeit erblickt werden.
- *nicht existente/ausforschbare Kontaktpersonen (VwGH [84/13/0127](#)):*
Die mangelnde Greifbarkeit von Gesellschaftsorganen Jahre später könne Jahre später nicht zur Annahme von Scheinrechnungen an sich führen. Das „Untertauchen“ sei schlichtweg dem Umstand geschuldet, dass Abgaben schlicht und einfach nicht abgeführt worden seien.
- *Fehlen von Nachweisen über eine tatsächliche Leistungserbringung (VwGH [2001/13/0247](#)):*
In dem die Channel Islands betreffenden VwGH-Erkenntnis habe die I-Ltd. in Jersey über kein Personal verfügt, weshalb der VwGH von einer Briefkastenfirma ausgegangen sei. Im Falle der ***47*** haben ***25*** und zahlreiche weitere Mitarbeiter gearbeitet. Es wäre aus der Sicht des Bf. unlogisch, Scheinanmeldungen vorzunehmen und die tatsächlich operativ tätigen Mitarbeiter nicht anzumelden und dem Risiko einer behördlichen Entdeckung auszusetzen.

Im Übrigen entspreche es nicht den Gepflogenheiten des Bf., mit ihm nicht bekannten Personen ausländischer Herkunft illegale Geschäfte zu tätigen. Insbesondere habe es der Bf. nicht

nötig, sich durch derartige Geschäftspraktiken mit ausländischen Personen einem steuerlichen oder strafrechtlichen Risiko auszusetzen.

Auch die Schätzung als solche birge Mängel in sich. Bei den relevanten Aufträgen seien umfangreiche Materialien (zB Türen, Fenster, Heiztherme, Fliesen, Parkett etc.) verarbeitet bzw. verbaut worden, die im Leistungsangebot des Auftragnehmers enthalten gewesen seien. Eine Reduktion des Rechnungsbetrages auf 50% mit dem Argument, dass Schwarzarbeiter durchschnittlich nur 50% des Rechnungsbetrages erhalten, negiere den Umstand von Sachlieferungen zur Gänze. Der vorliegende Sachverhalt berechne daher nicht zur Schätzung der Besteuerungsgrundlagen. Dasselbe gelte für die ***35*** und ***4***.

2.2 ***35***, ***36***, ***37*** - U 2012:

2.2.1 Feststellungen im Zuge der USt-Nachschau und BP:

Im Zuge einer umsatzsteuerlichen Nachschau sowie einer abgabenbehördlichen Prüfung für 2012 wurde in Tz 5 des BP-Berichts festgestellt, dass die Sitzadresse der ***35*** in ***36***, ***37***, auch die Wohnadresse des Gesellschafters sei, dabei handle es sich um eine Substandardwohnung. Ein Kontakt zu deren Geschäftsführer, ***38***, habe nicht hergestellt werden können.

Laut dem vorliegenden Firmenbuchauszug sei ***38*** seit ***39*** Alleingesellschafter und Geschäftsführer und lt. ZMR-Abfrage seit ***40*** erstmals polizeilich in Österreich gemeldet – also 1 Woche für Firmenübernahme.

Weitere Erhebungen der FINPOL haben ergeben, dass die ***35*** wohl einzig dazu gedient habe, Falsch- und Scheinanmeldungen von Dienstnehmern zur Sozialversicherung und das Ausstellen von Scheinrechnungen zu ermöglichen. Die ***35*** kommt daher weder als Dienstgeberin noch als Leistungserbringerin in Frage.

Im Hinblick auf die vorstehend bezeichneten Feststellungen sei die auf den Rechnungen der ***35*** aufscheinende Adresse aus der Sicht der BP als *Scheinadresse* zu qualifizieren bzw. aufgrund des Vorliegens einer Betrugsfirma werden die geltend gemachten Vorsteuern 2012 iHv EUR 496,00 nicht zum Abzug zugelassen.

2.2.2 Beschwerde vom ***46*** betr. ***35***:

Bei der damaligen Überprüfung der Unterlagen der Fa. ***35*** habe sich für den Bf. folgendes Bild ergeben:

Die Firma habe eine Gewerbeberechtigung für das Baugewerbe seit ***41*** und diese noch bis ***42*** aufrecht gehabt.

Am 24. Februar 2012 habe der Bf. von der Hausverwaltung eine Schadensmeldung betreffend der Gasleitung in einer Wohnung erhalten. Daraufhin habe er bei ***5*** gefragt, ob er eine Firma mit Begutachtung und der Sanierung beauftragen könne. Die Arbeiten seien von ihm dann in Auftrag gegeben und ordnungsgemäß durchgeführt worden.

Die Rechnung von der Fa. ***35*** über die geleisteten Installateurarbeiten sei seinerseits am 22. Juni 2012 bezahlt worden. Vereinbarungsgemäß sei die Mieterin nach geleisteten Installateurarbeiten für die Verputz- und Malerarbeiten selbst aufgekommen.

Die Geschäftstätigkeit der Firmen gegenüber dem Bf. bestehe darin, einen Kostenvoranschlag abzugeben, Teilrechnungen zu stellen, eine Schlussrechnung zustellen, für Besprechungen bei nachträglichen Wünschen und Änderungen erreichbar zu sein, Kontrollen betreffend den Baufortschritt mit mir vor Ort durchzuführen, und vor allem die Organisation und Bereitstellung der Arbeiter zu koordinieren.

Diese Tätigkeiten könne man sehr wohl von einem kleinen Büro aus durchführen, das habe der Bf. in der Vergangenheit schon sehr oft erlebt und sich davon auch schon wiederholt in der Vergangenheit überzeugt. Das stelle auf Grund seiner Erfahrung in der Vergangenheit keinen Grund für einen Verdachtsmoment in welcher Richtung auch immer dar.

Aus all den oben ausgeführten Gründen sei es für den Bf. zu keiner Zeit ersichtlich bzw. habe zu keiner Zeit, weder während der Beauftragung, der Durchführung noch bei der Abrechnung der Arbeiten ein Verdachtsmoment bestanden, dass es sich bei den vorliegenden Firmen um Scheinfirmen bzw. Postkastenfirmen handeln sollte. Dies vor allem deswegen, da in sämtlichen Fällen, tatsächliche Leistungen, und diese dazu auch noch ordnungsgemäß, durchgeführt worden seien.

Nebenbei zu erwähnen sei auch noch, dass es bis auf Kleinigkeiten noch keine großen Gewährleistungsansprüche oder Reklamationen gegeben habe; sollte es solche betreffend Kleinigkeiten gegeben haben, seien diese anstandslos in Ordnung gebracht worden, noch vor Übergabe oder auch während die Wohnung schon bezogen gewesen sei.

3. Zusammenfassende Feststellungen im Zuge der Nachschau und BP:

3.1 Zusammenfassende Feststellungen lt. USt-Nachschau:

Aufgrund der Häufigkeit der Geschäftsverbindungen mit Briefkasten-GmbHs erhebe sich für die Abgabenbehörde auch die Frage, ob ***5*** als Bevollmächtigter des Bf. wusste oder wissen hätte müssen, dass die beauftragten "Briefkasten-GmbHs" planmäßig die in den Rechnungen ausgewiesenen Umsatzsteuern nicht abführen werden.

Eigenen Angaben zufolge habe ***5*** *langjährige Erfahrung* im Baugewerbe. Die "Schwarzarbeit" sei immer wieder Gegenstand von Medienberichten und der breiten Öffentlichkeit bekannt. Umso mehr könne daher vorausgesetzt werden, dass ***5*** auch über das Auftreten von Scheinfirmen am Bau und dem damit verfolgten Zweck Kenntnis habe. Für jedermann sei erkennbar, dass die – meist kurz davor aus dem Ausland eingereisten - Personen (bei der vorliegenden USt-Nachschau treffe das auf alle 6 zur Diskussion stehenden Baufirmen zu, wobei sogar in 4 Fällen der Tag der erstmaligen polizeilichen Meldung dem Tag der Firmenübernahme entspreche), die als Gesellschafter und Geschäftsführer der "Briefkasten-GmbHs" eingesetzt werden, weder die finanziellen Mittel noch die Sachkenntnis haben, solche Unternehmen zu führen.

Sie seien im System nur "Frontleute", die ihren "Kopf hinhalten" und wenn überhaupt, lediglich einfache Tätigkeiten ausführen.

Ob es sich tatsächlich um den Gesellschafter-Geschäftsführer der jeweiligen Briefkasten-GmbH handelt oder dieser nur seinen Namen (gegen einen Vorteil) hergegeben habe und ein anderer – für viele solcher Scheinfirmen – in dessen Namen handle, bleibe im Dunkeln. Die Drahtzieher, die tatsächlich hinter der Geschäftsentfaltung der Briefkasten-GmbH's stehen, seien jedenfalls andere Personen, die Hintergrund agieren. Offenkundig sei, dass diese Hintermänner, für eine Vielzahl von Scheinfirmengründung stehen und für den laufenden Nachschub sorgen.

Die im Rahmen der Beantwortung des Fragenkatalogs von ***5*** gemachten Angaben hinsichtlich der Erkundigungen über die jeweiligen zur Diskussion stehenden Baufirmen seien derart *abstrakt gehalten*, dass es für die Abgabenbehörde nicht nachvollziehbar sei, wie ***5*** daraus die Seriosität der beauftragten Firmen ableiten konnte.

Für jedermann und erst recht für ***5*** als Branchenkenner, seien die Scheinfirmen am Bau an ihren typischen Merkmalen eindeutig zu erkennen (junge GmbH ohne Vermögenssubstanz, mit ausländischen Gesellschaftsorganen, die erst kürzere Zeit in Österreich gemeldet sind und instabile Wohnverhältnisse aufweisen, z.B. Mitbewohner und Nebenwohnsitz).

Wer daher mit einer typischen „Briefkasten-GmbH“ in einen Leistungsaustausch trete, hätte wissen müssen, dass die von diesem Unternehmen in Rechnung gestellten Umsatzsteuern planmäßig nicht abgeführt werden soll, weshalb sich schon daraus im Hinblick auf § 12 Abs. 1 Z 1 UStG die Nichtabzugsfähigkeit der Vorsteuern aus den Rechnungen der Fa. ***4***, ***2***, ***3*** und ***1*** ergebe.

3.2 BP-Feststellungen für das Jahr 2012:

Im Zuge einer weiteren abgabenbehördlichen Prüfung für das Jahr 2012 wurde darüber hinaus festgestellt, dass es sich bei den in Rede stehenden Rechnungsausstellern der strittigen Eingangsrechnungen um in der Baubranche bekannte substanzlose, kurzlebige Einmann-Gesellschaften mit ausländischen Geschäftsorganen handle.

Die Briefkastenfirmen würden den ausschließlichen Zweck haben, dass die – nach der formalrechtlich gestalteten Vertrags- und Leistungsbeziehung – zu erbringenden Bauleistungen einer beschränkt haftenden juristischen Person zugerechnet werden können. Von diesen "Briefkasten-GmbHs" werden dann planmäßig, die bei der Geschäftstätigkeit anfallenden SV-Beiträge und Abgaben nicht entrichtet sowie die meisten anderen Arbeitgeberpflichten, die Kosten verursachen, nicht erfüllt.

Während die "Briefkasten-GmbHs" dann ihre Geschäftstätigkeit entfalten, tauchen die ausländischen Gesellschafter unter und seien für die Behörden nicht mehr greifbar. Die Gesellschaftsorgane seien nicht oder nicht mehr zutreffend polizeilich gemeldet. Wenn sie in Österreich überhaupt (noch) aufhältig seien, sei ihr Aufenthaltsort den Behörden unbekannt (U-Boot). Zum Teil werden auch gefälschte Identitäten verwendet.

Mietverträge oder vielfach nur Untermietverträge werden bloß zum Zweck der Gesellschaftsgründung abgeschlossen. Regelmäßig werden die Geschäftsadressen dann gewechselt und die Gesellschaft sei im weiteren Verlauf nicht mehr auszumachen. Die fingierten würden manchmal auch von mehreren "Briefkasten-GmbHs" genutzt. Um auch ein Aufspüren der Gesellschaftsorgane über in Rechnungen und behördlichen Eingaben genannten Telefonnummern zu unterbinden, werden diese Handys bzw. deren Rufnummern geändert.

Mangels Auffindbarkeit der Gesellschaftsorgane könne für die massiven Rechtsbrüche niemand zur persönlichen Verantwortung gezogen werden. Sobald sich das Insolvenzverfahren der Gesellschaft abzeichne, werden die Bauleistungen schon über die nächste vorrätig gehaltene Briefkasten-GmbH als Subunternehmer abgewickelt. Nach der Rechtsprechung des VwGH spreche für die Annahme von Scheinrechnungen:

- kein erkennbares Auftreten der Gesellschaft nach außen.
- fehlende Korrespondenzen, Aufzeichnungen sowie Notizen zu Telefonaten betreffend die Aufträge
- Zahlungen an die Bauunternehmen in nicht unbeträchtlicher Höhe, die lediglich aufgrund von Rechnungen erfolgt seien, ohne dass die in den Rechnungen angeführten Unterlagen oder Dokumentationen hätten vorgelegt werden können; diese seien als im Wirtschaftsleben ungewöhnlich zu bezeichnen und nicht glaubwürdig.

- eine nicht existente GmbH bzw. eine GmbH mit einer nicht ausforschbaren Kontaktperson (vgl. VwGH 13.11.1985, Zl. [84/13/0127](#));
- Fehlen von Nachweisen bezüglich der tatsächlichen Ausführung der Leistungen (vgl. VwGH 17.11.2005, Zl. [2001/13/0247](#)).

In wirtschaftlicher Betrachtungsweise habe nicht glaubhaft gemacht werden können, ob die Leistungen, die in den strittigen Rechnungen ausgewiesen seien, von den in den Rechnungen angeführten Personen erbracht worden seien.

Weiters sei festzuhalten, dass es sich bei den strittigen Rechnungen der ***47***, ***4*** und ***35*** um im Konkurs befindliche Firmen mit jeweils einem Gesellschafter-Geschäftsführer handle, wobei auffällt, dass diese Geschäftsführer im Zeitraum der strittigen Leistungserbringung entweder nur zum Teil oder aber überhaupt nicht (mehr) in Österreich behördlich gemeldet gewesen seien.

Jedenfalls sei festzuhalten, dass im bzw. bereits vor dem Zeitraum der strittigen Leistungserbringung im Zentralen Melderegister keine Meldedaten betreffend des Geschäftsführers des in Rede stehenden Rechnungslegers vorhanden gewesen seien, und dass im Zeitpunkt der BP (bzw. auch schon vorher im Zeitpunkt der USO-Prüfung im Jahr 2013) für die Abgabenbehörde jedenfalls keine Ansprechpartner mehr vorhanden gewesen seien. Eine Überprüfung der Einwendungen des Bf. sei daher nicht möglich.

Allein der Umstand, dass Rechnungen von nicht (an einer bestimmten Adresse) tätigen Ausstellern in den Aufzeichnungen des geprüften Unternehmens enthalten seien und keine Unterlagen wie Baustellenprotokolle etc. vorgelegt werden konnten (s. Niederschrift vom 18.4.2013), berechtige zur Schätzung der Besteuerungsgrundlagen gemäß [§ 184 BAO](#), da nach ständiger Rechtsprechung des VwGH derjenige, der zur Schätzung Anlass gebe, die mit der Schätzung verbundenen Ungewissheiten hinnehmen müsse.

Unter Gesamtbetrachtung aller vorliegenden Sachverhaltselemente bzw. Feststellungen komme die BP zum Ergebnis, dass die in den betreffenden Rechnungen angeführten Leistungen nicht von den jeweiligen Firmen, ***47***, ***4*** und ***35*** an den Bf. erbracht worden seien und es sich daher um Scheinrechnungen handle.

Die Leistungen seien zwar - wie im Rahmen der Wohnungsbesichtigungen durch die BP festgestellt – erbracht, wobei jedoch nicht gesichert sei, wer tatsächlich und in welcher Höhe allenfalls geleistet habe. Entscheidend sei, dass die Arbeiten nach den dargestellten Indizien laut Ansicht der BP nicht von den rechnungslegenden Firmen ausgeführt worden seien.

Nach den Feststellungen der BP werden für das Jahr 2012 nachstehende Werbungskosten nicht zum Abzug zugelassen:

[...]

Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung werden daher für das Jahr 2012 wie folgt erhöht:

Erhöhung der Einkünfte aus VuV:	Heinestraße 37:	Holochergasse 34:	Gesamt:
aus Zehntel-Absetzungen:	643,00		643,00
aus Instandhaltungen, BK:	5.156,00	11.500,00	16.656,00
SUMME:			17.299,00

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH genüge es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich habe und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließe oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lasse (vgl. Ritz, BAO, § 167, Rz. 8 und die darin angeführte Judikatur des VwGH).

Die oben dargestellten Feststellungen lassen die Beurteilung der BP. dass es sich bei den vorgelegten Eingangsrechnungen um Scheinrechnungen zur unrechtmäßigen Geltendmachung von Vorsteuern und überhöhter Werbungskosten handle, jedenfalls als wesentlich wahrscheinlicher erscheinen als die Behauptung des Bf., dass die in den Rechnungen angeführten Leistungen von den rechnungsausstellenden Bauunternehmen erbracht worden seien.

Der seitens der steuerlichen Vertretung zur vorstehend bezeichneten Würdigung sei wie folgt zu begegnen:

ad kick-back-Zahlungen:

Die Rückschlüsse der Abgabenbehörde auf kick-back-Zahlungen seien auf das Gesamtbild der Verhältnisse, das die rechnungslegende Firma vermittelte, zurückzuführen. Die Vorgangsweisen der Betrugsfirmen - also beinahe vollständige Barbehebung der Gutschrift des Rechnungsbetrages am Tag des Bankeingangs und teilweise Rückzahlung des Betrages an den Rechnungsempfänger sei die gängige Geschäftspraxis. Und werden dann Rechnungen einer derartigen Betrugsfirma in den Aufzeichnungen eines geprüften Unternehmens vorgefunden, so obliege es dem Rechnungsempfänger, durch geeignete Unterlagen (Stundenaufzeichnungen, Bautagebücher, Arbeitsprotokolle, Kontrollen der Anmeldungen der eingesetzten Bauarbeiter, Festhalten der Kontaktdaten, etc.) zu dokumentieren, dass diese gängige Geschäftspraxis ausnahmsweise im gegenständlichen Fall nicht gegriffen habe.

ad Stellungnahme zur rechtlichen Würdigung:

Hier werde über den Begriff eines *Scheingeschäftes* gesprochen. Laut Vorhalteverfahren sei jedoch von Scheinrechnungen die Rede, da aufgrund des Gesamtbildes der Verhältnisse aus der Sicht der BP nicht die rechnungslegende Firma Leistender gewesen sei.

Dass jedoch eine Leistung erbracht – von wem auch immer – sei bereits im Vorhalteverfahren nicht bezweifelt worden. Dies habe sich letztendlich auch im Rahmen der Besichtigung der betreffenden Wohnungen bestätigt. Begriffstechnisch würden daher (Aufwands)Deckungsrechnungen vorliegen.

Der von der BP ins Treffen geführte Fehlen eines erkennbaren Auftritts der Firma nach außen hält der Bf. entgegen: Dass Angebote vorliegen, die Firma professionelles Werkzeug hätte, Fahrzeuge zum Transport und anhand der regelmäßigen Kontrollen auf den Baustellen sei der Beweis erbracht, dass die Firma nach außen hin in Erscheinung getreten sei. Das sei aber aus der Sicht der BP kein geeigneter Beweis für eine Firma, die am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr teilhaben wolle.

Bezüglich des Fehlens von Nachweisen der tatsächlichen Leistungserbringung wurde angeführt, dass ***25***, ein polnischer Arbeiter und andere Arbeiter auf der Baustelle gearbeitet haben und daraus eine tatsächliche Leistungserbringung der ***47*** abgeleitet worden sei. Aus der Sicht der BP seien diese Ausführungen derart abstrakt gehalten und weder durch konkrete Namen (mit Ausnahme des im Firmenbuch ablesbaren Geschäftsführers ***25***) noch durch weitere mögliche und zumutbare Überprüfungsmaßnahmen (Kontrolle der eingesetzten Arbeiter hinsichtlich der SV-Karte) belegt.

Hinsichtlich der in der Stellungnahme erwähnten Opferrolle des Bf. müsse festgehalten werden, dass alleine die Einschaltung eines Rechtsanwaltes noch nichts über eine tatsächliche Leistungserbringung durch eine Firma aussage, noch dazu, wenn der beklagte Firmenverantwortliche nicht erreicht und daher auch nicht mit einem entsprechenden Verfahren konfrontiert werden konnte.

Letztendlich ist nunmehr von der ursprünglich von der BP im Rahmen einer Schätzung **beabsichtigten Kürzung** der abzugsfähigen Werbungskosten **um 50%** insofern abgewichen worden, als den Einwänden der steuerlichen Vertretung (hoher Materialanteil bei den in Frage stehenden Fakturen) Rechnung getragen und die Kürzungen auf 20% reduziert worden seien.

4. Veranlagungsverfahren betreffend Umsatzsteuer 2011:

4.1 Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend U 2011:

Das Finanzamt folgte den Feststellungen der BP und setzte in dem gemäß [§ 303 Abs. 4 BAO](#) von Amts wegen wiederaufgenommenen Verfahren die Umsatzsteuer 2011 mit Bescheid vom 7. Juni 2013 entsprechend den Feststellungen der BP fest. Dabei wurden für das Jahr 2011 Vorsteuern aus den Eingangsrechnungen der ***1***, ***2***, ***3*** und ***4*** im Gesamtbetrag von EUR 17.710,00 nicht zum Abzug zugelassen, die wie folgt ermittelt worden seien:

Vorsteuern 2011:	Betrag:
-------------------------	----------------

1	4.714,00
2	4.000,00
4	7.600,00
3	1.396,00
SUMME Vorsteuern 2011:	17.710,00

Die zum Abzug zugelassenen Vorsteuern wurden mit EUR 20.344,25 ermittelt und die Zahllast iHv EUR 20.233,37 festgesetzt. In der Bescheidbegründung wurde dabei auf die Feststellungen im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung verwiesen.

4.2 Beschwerde vom ***46*** – Umsatzsteuer 2011:

Die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend der Umsatzsteuer 2011 im Zuge der Außenprüfung und die damit verbundene Kürzung der Vorsteuern decke sich nicht mit der Rechtsmeinung des Bf.. Im Anhang zu dieser Beschwerde sei daher eine ausführliche Stellungnahme enthalten, weswegen der Bf. nicht wusste bzw. nicht wissen hätte müssen, dass die von ihm beauftragten Firmen die auf den Rechnungen ausgewiesenen Umsatzsteuern nicht ordnungsgemäß abführten.

Der Bf. habe für die Durchführung der Bauarbeiten in den genannten Liegenschaften ***5*** beauftragt, welcher sich auch um die Organisation mit den in Zweifel gestellten Baufirmen gekümmert habe. Der Bf. habe somit eine mit dem Bau kundige Person bestellt, welche sich um die Organisation der Bauarbeiten sowie um die Auswahl der Baufirmen zu kümmern hatte. Der Bf. habe somit keinen direkten Einfluss auf die Auswahl der Baufirmen und keinerlei Wissen über die beauftragten Baufirmen gehabt. Dies sei ***5*** zur Gänze überlassen worden. Insofern habe der Bf. absolut korrekt gehandelt. Es sei dem Bf. keine Fahrlässigkeit und keine Wisentlichkeit vorzuwerfen, da er in ***5*** einen erfahrenen Spezialisten im Sinne von Bauleistungen gesehen habe.

Dies bestätige auch das EuGH-Urteil, welche auf die Rs C-80/11 der Maha GBM kft. sowie auf die Rs C-142/11, Peter David, Bezug nehmen. Es werden daher die wesentlichen Aussagen des Urteils dargestellt, welche die Schlussfolgerung haben müssen, dass die Versagung des Vorsteuerabzuges für den Bf. zu Unrecht erfolgt sei.

Mit seiner Grundsatzentscheidung vom 21.6.2012 habe der EuGH klargestellt, dass bloße Zweifel der Finanzbehörden nicht ausreichen, um dem Bürger das Recht auf Vorsteuerabzug zu verwehren. Vielmehr obliege es ihnen, die objektiven Umstände nachzuweisen, aus denen sich ergebe, dass der Bürger wusste oder wissen hätte müssen, dass der von ihm bezogene Eingangsumsatz Teil einer steuerlichen Malversation gewesen sei.

Rn 37: Das Recht der Steuerpflichtigen, von der von ihnen geschuldeten Mehrwertsteuer die Mehrwertsteuer abzuziehen, die für die von ihnen erworbenen Gegenstände und empfangenen Dienstleistungen als Vorsteuer geschuldet werde oder entrichtet worden sei, sei nach ständiger

Rechtsprechung ein fundamentaler Grundsatz des durch das Unionsrecht geschaffenen gemeinsamen Mehrwertsteuersystems.

Rn 38: Wie der Gerichtshof wiederholt betont habe, sei das in [Art. 167ff der Richtlinie 2006/112/EG](#) geregelte Recht auf Vorsteuerabzug integraler Bestandteil des Mechanismus der Mehrwertsteuer und könne grundsätzlich nicht eingeschränkt werden.

Rn 41: Zweitens sei darauf hinzuweisen, dass die Bekämpfung von Steuerhinterziehung, Steuerumgehungen und etwaigen Missbräuchen ein Ziel sei, das von der [Richtlinie 2006/112/EG](#) anerkannt und gefördert werde. Hierzu habe der Gerichtshof bereits entschieden, dass sich die Rechtsbürger nicht auf die Bestimmungen des Unionsrechts berufen können, wenn sie dies in betrügerischer Weise oder missbräuchlicher Absicht tun.

Rn 42: Daher haben die nationalen Behörden und Gerichte den Vorteil des Rechts auf Vorsteuerabzug zu versagen, wenn aufgrund der objektiven Sachlage feststeht, dass dieses Recht in betrügerischer Weise oder missbräuchlich geltend gemacht wird.

Rn 44: Weiters gehe aus der Vorlageentscheidung hervor, dass die Vorlagefragen auf den Prämissen beruhen, dass erstens der Umsatz, geltend gemacht wird, um das Recht auf Vorsteuerabzug zu begründen, so durchgeführt wurde, wie es sich aus der zugehörigen Rechnung ergebe, und zweitens diese Rechnung alle nach der [RL 2006/112/EG](#) erforderlichen Angaben enthalte, sodass die nach dieser Richtlinie vorgesehenen materiellen und formellen Voraussetzungen für die Entstehung und die Ausübung des Rechts auf Vorsteuerabzug erfüllt seien. Insbesondere sei darauf hinzuweisen, dass in der Vorlageentscheidung keine Feststellung dahin getroffen sei, dass der Kläger des Ausgangsverfahrens selbst Manipulation wie die Abgabe falscher Erklärungen oder die Ausstellung nicht ordnungsgemäßer Rechnungen vorgenommen habe.

Rn 49: Da die Verweigerung des Vorsteuerabzugsrechts eine Ausnahme vom Grundprinzip sei, dass dieses Recht darstelle, obliege es der Steuerbehörde, die objektiven Umstände, die den Schluss zulassen, dass der Steuerpflichtige wusste oder wissen hätte müssen, dass der zur Begründung dieses Rechts geltend gemachte Umsatz in eine Liefernden bzw. vom Leistenden oder einem anderen Wirtschaftsteilnehmer auf einer vorhergehenden Umsatzstufe der Lieferkette begangene Steuerhinterziehung einbezogen gewesen sei, rechtlich hinreichend nachzuweisen.

Rn 59: Danach ergebe sich aus den in Rn. 53 und 54 des vorliegenden Urteils angeführten Rechtsprechung, dass es wesentlich von der jeweiligen Umständen abhängt, welche Maßnahmen im konkreten Fall vernünftigerweise von einem Steuerpflichtigen, der sein Recht auf Vorsteuerabzug ausüben möchte, verlangt werden können, um sicherzustellen, dass dessen Umsätze nicht in einen von einem Wirtschaftsteilnehmer auf einer vorhergehenden Umsatzstufe begangenen Betrug einbezogen seien.

Nach den weiteren Beschwerdeausführungen dürfen die Behörden die Anforderungen an eine Nachweispflicht nicht überspannen. Zwar betone der EuGH in Rn 59 die Maßgeblichkeit der

Umstände des Einzelfalls. Doch gäbe dies den Behörden nicht das Recht, die Anforderungen an die Nachweispflicht des Bürgers zu überspannen (Rn 61).

Wesentlich erscheine auch der weitere Hinweis des EuGH, dass es gegen das Unionsrecht verstoße, den Vorsteuerabzug lediglich mit dem Argument zu verwehren, der Betrüger verfüge neben der Rechnung über keine weiteren Unterlagen (Rn 60, 61, 66).

Somit ergebe sich, dass die Versagung des Vorsteuerabzuges nicht der Rechtsprechung des EuGH entspreche und somit rechtswidrig sei. Darüber hinaus wurde die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung beantragt.

4.3 beiliegende Stellungnahme des Bf. zur Beschwerde:

Zur beabsichtigten Versagung des Vorsteuerabzuges aus den Eingangsrechnungen der Fa.

1, ***2***, ***3*** und ***4*** werde demnach mitgeteilt:

Das Vorliegen einer *Scheinadresse* oder sogar einer *Scheinfirma* sei anhand der tatsächlichen Umstände im Zeitraum der Leistungsabwicklung zu prüfen. Aus den Ausführungen des Finanzamtes sei entnehmbar, dass allfällige behördliche Erhebungen nicht während dieses Zeitraumes sondern erst (viel) später erfolgten, sodass Aussagen zur Nutzung von Büros oder Wohnungen einen hohen Grad von Vermutungen aufweisen und daher daraus rechtlich nichts abgeleitet werden könne. Aus der Sicht des Bf. sei es daher nicht zulässig, auf Grund von Überprüfungen seitens der Finanzpolizei bzw. eines Insolvenzverwalters im Nachhinein (im Jahr 2013), auf tatsächliche Gegebenheiten im Jahr 2011 bzw. 2012 zu schließen.

Das Nichtvorliegen einer Geschäftstätigkeit an den auf den Rechnungen angeführten Firmenadressen sei seitens der Finanzbehörde nicht nachgewiesen, zumal auch nicht dargelegt worden, inwiefern sich die jeweilige Geschäftstätigkeit auf die (seitens der Finanz erwartete) Infrastruktur der Firmenadresse auswirken müsste. Da es sich bei den Aufträgen im Allgemeinen um Sanierungen von Wohnungen gehandelt habe, die naturgemäß vor Ort auf der Baustelle abgewickelt worden seien, sei die von außen kaum wahrnehmbare Geschäftstätigkeit an der Firmenadresse auf Verwaltungsarbeiten reduziert. Dies sei weder bedenklich, vorwerfbar oder gegen die gesetzlichen Bestimmungen des § 11 oder § 12 UStG verstoßend.

Die Unterstellung einer Scheinadresse impliziere, dass es auch eine andere, nämlich korrekte Betriebsadresse geben müsste, andernfalls das Finanzamt von der völligen Nichtexistenz der genannten Firmen ausgehen müsste. Die von der Finanz angenommene Qualifikation als „Briefkasten-GmbHs“ werfe allerdings die von der Finanz nicht beantwortete Frage auf, wer oder welche Firmen die Sanierungsleistungen tatsächlich erbracht habe. Aufgrund der von der Finanzbehörde aufgegriffenen Gesetzesverstöße der angeführten Firmen (Scheinanmeldungen, Umsatzsteuerhinterziehung etc.), könne nicht der allgemeine Schluss gezogen werden, dass im konkreten keine Leistungen an den Bf. erbracht worden seien und daher zum Vorsteuerabzug

verwehende Scheingesellschaften vorliegen würden. Das Vorliegen einer Leistung durch die beauftragten Firmen sei jedenfalls gegeben. Jegliche andere wirtschaftliche oder rechtliche Beurteilung werde entschieden abgelehnt! Sämtliche Vorwürfe des Finanzamtes gehen ins Leere, die behaupten, dass keine aktive Tätigkeit im relevanten Zeitraum ausgeführt worden sei.

Zum Vorwurf, dass der Bf. oder ***5*** wissen hätte müssen, dass die Leistungen der inkriminierten Firmen im Zusammenhang mit Umsatzsteuerhinterziehung oder anderen Finanzvergehen stehen, sei auf die EuGH-Judikatur zu verweisen (vgl. EuGH 21.6.2012, Rs C-80 und C-142/11, *Mahageben Kft* und *Peter David*). Danach sei es die Aufgabe der Finanzbehörde, mittels objektiver Umstände nachzuweisen, die den Schluss zulassen, dass ein Steuerpflichtiger vom Zusammenhang mit einer Steuerhinterziehung wusste oder wissen hätte müssen. Es sei dabei auf die Umstände des Einzelfalles abzustellen, wobei jedoch die Anforderungen der Nachweispflicht des Steuerpflichtigen nicht überspannt werden dürfen. Es seien also maximal die Anforderungen auf die Sorgfaltspflicht des Steuerpflichtigen zu stellen, die vernünftigerweise und nach dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit von ihm gefordert werden können.

Der Vorwurf des Finanzamtes, dass ***5*** aufgrund seiner *Branchenkenntnis* jedenfalls den Steuerbetrug bzw. die Steuerhinterziehung hätte erkennen müssen, gehe völlig ins Leere, da dieser mit der technischen Abwicklung der Aufträge beauftragt gewesen sei, jedoch nicht mit einer umfassenden rechtlichen Überprüfung. Als Maßstab für die anzuwendende Sorgfaltspflicht sei daher die Sachkenntnis eines üblicherweise vernünftig und umsichtig agierenden Wohnungsbesitzers heranzuziehen, der seine Wohnung sanieren lassen möchte. Von der fachlichen Ausbildung sei der Bf. Allgemeinmediziner und betätige sich derzeit als Vermieter. Nachforschungsverpflichtungen betreffend die Steuerehrlichkeit des Geschäftspartners seien anhand branchenüblichen Vorgehens des Geschäftszweiges des Steuerpflichtigen zu beurteilen. Die Anforderungen an die Sorgfaltspflichten und Kontrollintensität seien umso umfangreicher, je ungewöhnlicher sich die Geschäftsverhältnisse im Einzelfall darstellen oder je höher das Auftragsvolumen sei.

Da in den konkreten Fällen keine außergewöhnlichen Konstellationen vorlagen, seien besondere Verdachtsmomente jedenfalls auszuschließen und demnach würden einfach durchführbare, nicht den Wirtschaftsverkehr beeinträchtigende, branchenübliche Kontrollen genügen (vgl. Achatz, SWK 3/2008, Seite 89).

Zur **Klarstellung** und **detaillierten Darstellung** der üblicherweise stattgefundenen Auftragsabwicklung erlaube sich der Bf. folgende Ausführungen:

Die *Auftragsdurchführung* wie auch die *Auftragsvergabe* sei bei den Wohnungssanierungen immer nach dem gleichen Modus erfolgt:

Es habe eine oder mehrere *Besprechungen* mit potentiellen Auftragnehmern in der zu sanierenden Wohnung gegeben. In der ersten Besprechung sei der preisliche Rahmen und die freien

Kapazitäten bezüglich der Ausführung geklärt worden. Sei der erste Termin positiv verlaufen, sei ein zweiter Termin vor Ort vereinbart worden. Dort sei der Umfang der geplanten Arbeiten soweit geklärt, wie es für die Angebotslegung und die Preisermittlung erforderlich gewesen sei. Diese Besprechungen seien mit dem Geschäftsführer oder einem Bevollmächtigten des Unternehmens und eventuell auch im Beisein eines weiteren Mitarbeiters des Unternehmens (z.B. Vorarbeiter, der polnische Vorarbeiter der ***47*** sei bei nahezu allen Besprechungen mit seinem Chef - so nannte er Herrn ***25*** – dabei) durchgeführt worden. Es sei auch vorgekommen, dass eine dieser Besprechungen an einem anderen Ort stattgefunden habe (***16*** von der ***2*** habe einen Termin aufgrund der erforderlichen Anwesenheit auf seiner Baustelle im 9. Bezirk nicht wahrnehmen können, so sei die Besprechung an diesem Ort abgehalten worden. Auch aus diesem Umstand lasse sich objektiv erschließen, dass es sich wohl nicht um eine Scheinfirma handeln haben können!).

Da es sich bei der Sanierung von Wohnungen und vor allem von Mietwohnungen um häufig ausgeführte Arbeiten "handle, existieren bereits Pauschalpreise pro Quadratmeter. Dieses Preisniveau sei bei rund EUR 600,--/m² gelegen und haben sich damit im üblichen Rahmen befunden. Ein Indiz oder eine Auffälligkeit für das mögliche Vorliegen einer Scheinfirma sei daher nicht erkennbar.

Der Arbeitsumfang einer Wohnungssanierung sei im Vorhinein durch die einerseits vorgegebene Wohnungsgröße und andererseits durch den erforderlichen Standard bei Heizung, Elektro- und Sanitärausstattung, Maler- und Bodenlegerarbeiten bereits relativ genau definiert. Es sei daher branchenüblich, mit Pauschalpreisen zu verhandeln. Üblicherweise werde für die gesamte Wohnungssanierung ein Fixpreis vereinbart. Im Wesentlichen seien zur genauen Bestimmung des Auftrages die Details über die Ausstattung (Fliesen, Sanitärgegenstände, Bodenart, Schaltermaterial, ev. Kücheneinrichtung und ähnliches) zu klären und eine terminliche Fixierung der Ausführung vorzunehmen. Eine Erstellung von Plänen sei bei einer Sanierung mangels Umbauarbeiten nicht erforderlich. Seien die Details besprochen, werde ein Fixpreis vereinbart und über diesen ein schriftliches Anbot mit entsprechender Leistungsbeschreibung erstellt.

Vor Vergabe eines Auftrages seien bei sämtlichen Firmen routinemäßig überprüft worden:

- Nachfrage im Firmenverzeichnis der Wirtschaftskammer
- Firmenbuchauszug
- Gewerbeberechtigung
- aufrechte UID-Nummer
- Existenz des Geschäftssitzes durch persönliches Aufsuchen (meistens durch ***5***)

Die Daten seien aufgrund der Angaben in den Geschäftspapieren (Anbot) erhoben oder es seien von den Firmen Kopien der entsprechenden Unterlagen übergeben worden, die teilweise auch umfangreicher gewesen seien (zB Bestätigung der Meldung, Passkopie).

Seien zu diesem Zeitpunkt noch mehrere Unternehmen zur Auswahl gestanden, sei an jenes Unternehmen mit den größeren freien Kapazitäten bzw. dem günstigeren Preis der Auftrag vergeben worden. Für die Ausführung der Arbeiten seien regelmäßig stattfindende Treffen mit Geschäftsführer und Vorarbeiter auf der Baustelle vereinbart worden, um die bis dahin geleisteten Arbeiten zu kontrollieren, erforderliche Verbesserungen zu klären und offene Details zu besprechen. Dadurch seien häufig durchzuführende Terminvereinbarungen mit entsprechenden Problemen aufgrund von Terminkollisionen durch ein vorgegebenes Programm ersetzt und vereinfacht worden. Diese Treffen seien im ein- bis zweiwöchentlichem Rhythmus gelegen. Bei der letzten Bautätigkeit mit der ***47*** seien die Treffen einmal wöchentlich im Beisein von Herrn ***25*** abgehalten worden.

Die Kontrolle der Baudurchführung durch ***5*** sei in Abhängigkeit vom Fortschritt der Bautätigkeit auch mehrmals wöchentlich erfolgt. Seine Aufgabe sei es gewesen, die Abwicklung in technischer Hinsicht zu überwachen, die technischen Richtlinien wie Ö-Normen oder Verarbeitungsrichtlinien sowie die Qualität der Ausführung zu überwachen. Durch Einsatz der richtigen Materialien und die Verwendung der entsprechenden Maschinen und Geräte könne eine qualitativ gute und weitgehend mängelfreie Leistung erreicht werden. Die auf der Baustelle vorhandenen Maschinen sowie die handwerklichen Fertigkeiten des eingesetzten Personals seien ein Indiz für die Qualität der Ausführung. Sei beispielsweise ein ungeeignetes Gerät für das Abmischen von Materialien verwendet, sei entweder der Vorarbeiter oder der Geschäftsführer sofort aufgefordert oder im nächsten Treffen deponiert worden, das entsprechende Gerät beizuschaffen. Durch eine Überwachung dieser Art im Zuge der Sanierung von Wohnungen haben Gewährleistungsfälle großteils vermieden werden können.

Ein Verzicht auf den Hafrücklass zugunsten eines geringfügigen Preisnachlasses sei dadurch ebenso möglich gewesen. Da die Durchsetzung von Gewährleistungsansprüchen erfahrungsgemäß mit hohem zeitlichem Aufwand und unter Beiziehung von Sachverständigen auch mit hohen Kosten verbunden sei, rechtfertige dies den höheren Überwachungsaufwand. Seien Mängel festgestellt worden, so seien diese entweder sofort mit dem Vorarbeiter geklärt oder im Zuge des nächsten Treffens.

Infolge der Vereinbarung eines Pauschalpreises seien keine Stundenaufzeichnungen geführt worden. Für die Abrechnung und Bezahlung sei es unerheblich gewesen, von wem und wieviel Zeit investiert worden sei. Eine Vergabe der Arbeiten an Subfirmen sei den beauftragten Firmen möglich gewesen. Vor Freigabe einer Teilzahlung habe sich der Bf. vor Ort vom Fortschritt der Arbeiten überzeugt und den entsprechenden Betrag auf das Firmenkonto (inländisches Bankkonto) überwiesen.

Die Seriosität der ausführenden Unternehmen habe sich auch aus der Abwicklung des Auftrags und der Ausführung der Leistung unter Verwendung der geeigneten Geräte und Werkzeuge sowie der logistischen Abwicklung (Materialzustellung mit Kleintransporter) erschlossen. Es seien branchenübliche Arbeitskleidung und Sicherheitsschuhe getragen worden. Es sei offensichtlich

die erforderliche Ausrüstung und die entsprechende Kenntnis vorhanden gewesen, einen Auftrag dieser Art durchzuführen.

Infolge der laufenden Überwachungen sei nach Beendigung des jeweiligen Auftrages eine Begehung der Wohnung mit optischer Kontrolle der Wand und Bodenbeläge sowie eine Funktionskontrolle von Geräten (zB Küchengeräte) durchgeführt worden, sofern welche installiert worden seien. Nach positiver Abnahme und ordnungsgemäß erbrachter Leistung sei die Schlussrechnung freigegeben worden. Der noch offene Betrag sei vom Bf. persönlich per Banküberweisung bezahlt worden.

Der Bf. habe bei den Besprechungen und Baufortschrittskontrollen fast immer Arbeiter an der Baustelle vorgefunden, außer wenn er spät abends die Baustelle besucht habe. Es sei Baumaterial auf der Baustelle herumgelegen, der Bf. habe fallweise die Zulieferung des Baumaterials gesehen, sowie Klein-LKWs die geliefert haben, oder vor dem Haus geparkt gewesen seien.

Zu den **konkreten Feststellungen** und **Vorwürfen** des Finanzamtes nehme der Bf. daher wie folgt Stellung:

Um seine *Unkenntnis* von den Malversationen der Auftragnehmer bzw. das Fehlen einer diesbezüglichen Verpflichtung zur Kenntnis belegen zu können, möchte der Bf. auf folgende Tatsachen hinweisen:

- Das *Preisniveau* der durchgeführten Arbeiten sei entsprechend dem damals üblichen *Branchendurchschnitt* gewesen, habe also *keinen Verdacht* zugelassen, dass hier unter dem Preis angeboten worden sei oder dass abwegige Geschäftsziele verfolgt werden.
- Die *Bezahlung* der Rechnungen sei in allen Fällen *per Überweisung* durch die Bank von seinem Kreditkonto, durch die Hausverwaltung oder von seinem Immobilien-Girokonto erfolgt. Es habe keine Bargeldtransfers gegeben!
- Die Bezahlung sei jeweils erst *nach erbrachter Leistung* entsprechend den zuvor vereinbarten Preisen erfolgt. Im Falle der ***47*** seien dem Finanzamt aufgrund der zeitnahen Fertigstellung auch noch die Kostenvoranschläge vorgelegt worden. Kostenvoranschläge seien auch in anderen Fällen vorgelegt worden, jedoch nach Fertigstellung und korrekter Abrechnung nicht mehr benötigt und daher entsorgt worden. Auch daraus sei ersichtlich, dass die Geschäftsanbahnungen keinerlei Auffälligkeiten aufgewiesen haben, die ein erhöhtes Maß an Wachsamkeit oder Kontrolle bedungen hätten
- Es habe einen *klaren Zahlungsplan* mit zuvor kontrollierter Leistung gegeben - alle bezahlten Leistungen seien tatsächlich erbracht worden.
- Es habe *keine* wie immer gearteten *Aufforderungen* (weder seitens des Bf. noch des Auftragnehmers) gegeben, Angebote und Rechnungen zu legen, ohne die Arbeiten tatsächlich durchzuführen.
- Es habe zu keiner der Firmen *irgendeinen Kontakt* vor den durchgeführten Arbeiten gegeben, weder privater noch geschäftlicher Art seitens des Bf. oder des Auftragnehmers.

- Es habe *niemals Absprachen* betreffend irgendeiner Art der Abgabenhinterziehung gegeben zwischen Auftraggeber und irgendeinem Auftragnehmer gegeben.
- Es entspreche den *Branchenusanen* und Gepflogenheiten in Vermieterkreisen, dass Angebote aufgrund der *Besichtigung vor Ort* gelegt werden.
- Da es sich um *ortsgebundene Aufträge* handle, gehöre es nicht zu den üblichen Gepflogenheiten, regelmäßig bzw. vor Auftragsvergabe, die Büros der Anbieter aufzusuchen, vor allem, da sich diese oft außerhalb von Wien befinden und nicht von Interesse für den Vermieter bzw. Auftraggeber seien.
- Die Angebote würden per *Post, Fax* oder *Mail* eingehen, ebenso die Rechnungen oder werden auf der Baustelle übergeben. Besprechungen, Anfragen und Kontrollen finden regelmäßig vor Ort auf der Baustelle statt. Per se bzw. von der Sachlichkeit der Leistung bestehe für den Bf. als Auftraggeber keine Veranlassung oder Notwendigkeit, das Büro des Anbieters aufzusuchen.

Der Bf. weise darauf hin, dass es ihm als Vermieter bzw. Auftraggeber von Sanierungsarbeiten nicht möglich bzw. nicht zumutbar und im wirtschaftlichem Leben nicht durchsetzbar sei, die Vermögenssubstanz eines Auftragnehmers vor Auftragsvergabe jedes Mal im Detail zu überprüfen. Ebenso sei es dem Bf. wohl auch kaum zumutbar, sich über die Einreise und vor allem, über die in Zukunft geplanten Ausreise-Absichten der Geschäftsführer zu informieren bzw. diese danach auszufragen!

Ebenso seien die Wohnverhältnisse von Arbeitern und Geschäftsführern für den Bf. als Auftraggeber nicht vorrangig von Bedeutung. Dass die Sachkenntnis der betroffenen Geschäftsführer ausreichend gewesen seien, um die beauftragten Wohnungssanierungen durchzuführen, sei für den Bf. bei Kontrolle des Baufortschritts, nach Fertigstellung und Abnahme der Arbeiten klar ersichtlich gewesen und daher nicht anzuzweifeln.

Ebenso habe der Bf. auch keine Möglichkeit zur Einsicht in bestehende Mietverträge betreffend den Büros bei den diversen Hausverwaltungen. Außerdem sei es sehr wohl üblich, dass insbesondere kleine Unternehmen sehr oft ein Zimmer in der eigenen Wohnung als Büro nutzen, die sie ansonsten für sich privat anmieten! Daran sei nichts Verwerfliches oder Ungewöhnliches auszumachen.

Auch der Vorwurf, dass es sich bei den gegenständlichen Firmen um junge Gesellschaften gehandelt habe, stimmt in dieser Allgemeinheit nicht. Einige Firmen seien bereits seit 2007 bzw. 2009 tätig. Im Übrigen stelle sich die Frage, wie ein Jungunternehmer Geld verdienen und Aufträge erhalten sollte, wenn aus Sicht der Finanzbehörde derartige Unternehmen nicht beauftragt oder nur mit besonderer Vorsicht behandelt werden sollten. Im Einzelnen sei zu den vom Bf. beauftragten Auftragnehmern auszuführen:

4.4 Stellungnahme der BP vom 10. Jänner 2014:

Mit Stellungnahme der BP vom 10. Jänner 2014 wird den Ausführungen in der Beschwerde vom 26. September 2013 entgegengehalten:

Die Einschätzung der steuerlichen Vertretung, wonach mit der Beauftragung des ***5*** dem Bf. keine Fahrlässigkeit bzw. Wissentlichkeit mehr vorgehalten werden könne, sei von der Abgabenbehörde nicht nachvollziehbar. Ob der Bf. selbst oder über einen Bevollmächtigten Geschäfte mit Baufirmen abschließe, sei aus der Sicht der BP völlig irrelevant. Gehe der Bevollmächtigte Geschäftsbeziehungen mit malversiven Rechnungslegern ein, so stelle es das Risiko des Abgabepflichtigen dar. Zu den in weiterer Folge in der Berufung zitierten EuGH-Grundsatzentscheidungen sei anzumerken, dass aus der Sicht der BP sehr wohl die objektiven Umstände, die den Schluss zulassen, dass der Bf. von der Abgabenhinterziehung der beauftragten Rechnungsleger wissen hätte müssen, hinreichend nachgewiesen wurden (s. anschließende Stellungnahmen pro Baufirma bzw. abschließende Schlussfolgerung).

Die vom Bf. gemachten Einwände hinsichtlich *Scheinadresse* und Nichtvorliegen einer *Geschäftstätigkeit* seien einzeln im Rahmen der Stellungnahme zu den einzelnen Rechnungslegern gewürdigt worden. Woraus der Bf. den Schluss ziehe, dass von der Abgabenbehörde angenommen worden sei, dass keine Bauleistungen an ihn erbracht worden waren, sei nicht nachvollziehbar.

Es seien - wie im BP-Bericht ablesbar - lediglich die Vorsteuern aberkannt worden, eine Aufwandskürzung sei nicht vorgenommen worden. Wer jedoch letztendlich die Bauleistungen tatsächlich erbracht habe, müsste vom Abgabepflichtigen nachgewiesen werden. Umso mehr als der Bf. bzw. sein Bevollmächtigter die korrespondierenden Geschäfte mit den vermeintlichen Geschäftsführern der aus der Sicht der Abgabenbehörde malversiven Baufirmen abgeschlossen hatte und auch während der Bauleistungsphase die jeweiligen Bauarbeiter beaufsichtigte.

Nachdem sämtliche Geschäftsführer der in Frage stehenden malversiven Baufirmen in Österreich mangels aufrechten Wohnsitzes nicht mehr greifbar seien und auch die Personalien der arbeitenden Personen vom Bf. bzw. dessen Bevollmächtigten kontrolliert worden seien, sei es jedenfalls für die Abgabenbehörde im Nachhinein nicht möglich, die wahren Leistungserbringer zu eruieren.

Die Argumentation des Bf., wonach für ihn bezüglich der beauftragten Baufirmen keine außergewöhnlichen Konstellationen vorlagen, sei seine subjektive Sicht der Dinge. Nach Ansicht der Abgabenbehörde sei jedoch - wie schon im Bericht über die Nachschau ersichtlich - gerade in der Baubranche "erhöhte Vorsicht" geboten. Umso mehr als es sich um ausländische Firmengesellschafter handle, die durchwegs mit der erstmaligen Wohnsitzmeldung in Österreich auch erstmalige Gesellschafterstellung erlangten und mehrfache Betriebssitzverlegungen und mehrfache Gesellschafterwechsel vorgelegen seien.

Hinsichtlich des aus der Sicht des Bf. nicht auffälligen Preisniveaus iHv rund EUR 600,00 pro m² sei für die Abgabenbehörde nicht nachvollziehbar, wie dieser Betrag ermittelt worden sei.

Die vom Bf. angeführten routinemäßigen Überprüfungsmaßnahmen (Anfrage an die Wirtschaftskammer, Firmenbuch etc.) seien hinsichtlich der Überprüfung des Existenz des Geschäftssitzes durch persönliches Aufsuchen nicht bewiesen. In diesem Zusammenhang werde auf die zu einzelnen Rechnungslegern erstatteten Stellungnahmen der BP verwiesen. Im Übrigen könne diese Maßnahme nur als Aufsuchen der Adresse verstanden werden.

Nicht nachvollziehbar für die BP sei auch die Argumentation des Bf., wonach sich sinngemäß aufgrund der ordnungsgemäßen Leistungserbringung und der Verwendung von geeigneten Geräten, Werkzeugen und Arbeitskleidung bzw. Materialzustellung mit Kleintransportern, die Seriosität der auszuführenden Unternehmen erschlossen habe.

ad Preisniveau:

der Nachweis des üblichen Preisniveaus sei aus der Sicht der Bf. nicht nachgewiesen.

ad Bezahlungsmodalität/vorhandene Kostenvoranschläge:

die Tatsache, dass ausschließlich die Bezahlung durch Banküberweisung erfolgte und die Kostenvoranschläge vorgelegen seien, sei allein noch kein Grund, zweifelsfrei von einem insbesondere in steuerlichen Angelegenheiten seriösen Geschäftspartner auszugehen.

ad bestrittene Aufforderung zur Rechnungslegung ohne Leistung bzw.

Absprachen hinsichtlich Abgabenhinterziehung:

es stehe ausdrücklich im BP-Bericht "*wusste oder wissen hätte müssen*", wobei ausführlich beschrieben steht, aus welchen Faktoren das "*wissen hätte müssen*" abgeleitet worden sei.

ad Unzumutbarkeit der Überprüfung von

- a) Vermögenssituation des Auftragnehmers
- b) Wohnverhältnisse von Arbeitern und Geschäftsführern
- c) Einsichtnahme in bestehende Mietverträge
- d) Bürobesehtigung des Auftraggebers

Diesbezüglich sei anzumerken, dass der Abgabenbehörde bekannt sei, dass der Bf. gar keine Berechtigung zB für die Einsichtnahme von Mietverträgen habe. Was aber sehr wohl gefordert werden könne, sei die Bürobesehtigung zur Feststellung, ob die jeweilige Baufirma tatsächlich an der angegebenen Firmenadresse eine aktive Geschäftstätigkeit entfalte. Der Vorwurf der Abgabenbehörde ziele darauf ab, dass der Bf. bzw. sein Bevollmächtigter offensichtlich zwar die Adressen aufsuchte, jedoch nicht die erforderliche Bürobesehtigung durchgeführt habe.

Zusammenfassend werde nochmals festgehalten, dass sämtliche zur Diskussion stehenden Rechnungsleger (also 6 Firmen) Folgendes gemeinsam haben:

- wechselnde Betriebsstandorte (außer: Fa. ***35***)

- wechselnde Gesellschafter bzw. Geschäftsführer
- Gesellschafter bzw. Geschäftsführer sind ausschließlich Ausländer
- Gesellschafterstellung beinahe ident mit erster Wohnsitzanmeldung in Österreich
- verantwortliche Geschäftsführer seien alle unbekannten Ortes verzogen und nicht greifbar
- sämtliche Firmen seien mittlerweile insolvent, größtenteils sei das Insolvenzverfahren mangels Kostendeckung gar nicht eröffnet worden
- vermeintliche Betriebsadressen seien Postkastenadressen oder Scheinadressen

Schon daraus sei ableitbar, dass aufgrund der Häufigkeit der Geschäftsverbindungen mit malversiven Rechnungslegern vom Bf. bzw. dessen Bevollmächtigten in einem bestimmten "Umfeld" nach Auftragnehmern gesucht worden sei.

Darüber hinaus sei ein Großteil der Eingangsrechnungen der ***47*** aufgrund mangelhafter Leistungsbeschreibung keinem Vorsteuerabzug zugänglich. Dies betreffe insbesondere die Rechnungen mit RE-Nr. 033, 053, 080, 083, 084, 085, C-12. Die im Rahmen eines Vorhalteverfahrens diesbezüglich vorgelegten Angebote seien nicht von Relevanz, da in den bezughabenden Rechnungen kein Verweis auf ein Angebot zu finden sei.

4.5 Beschwerdeentscheidungen vom 17.06.2015 und 27.07.2016:

Mit Beschwerdeentscheidungen vom 17. Juni 2015 und 27. Juli 2016 wurde jeweils die Beschwerde vom 30. September 2013 gegen den Umsatzsteuerbescheid 2011 sowie gegen den Bescheid betreffend die amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens als unbegründet abgewiesen.

Begründend wurde hinsichtlich der verfügten Wiederaufnahme des Verfahrens ausgeführt, sowohl im BP-Bericht als auch in der Niederschrift vom 29. Mai 2013 sowie in der Stellungnahme der BP vom 10. Jänner 2014 sei ausführlich begründet worden, aus welchen Gründen die Abgabenbehörde von einer Nichtabzugsfähigkeit der Vorsteuern ausgehe. Aus diesem Grund liege aus der Sicht der Abgabenbehörde der Wiederaufnahmegrund der neu hervorgekommenen Tatsache vor, sodass spruchgemäß zu entscheiden gewesen sei.

Begründend wurde hinsichtlich der Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid 2011 auf die Stellungnahme der BP vom 10. Jänner 2014 verwiesen, in welcher zu den einzelnen Rechnungslegern hinsichtlich Scheinadresse und anderen Feststellungen ausführlich Bezug genommen worden sei. Zum Einwand des Bf., dass er nicht wusste oder wissen hätte müssen, dass die Umsatzsteuer nicht ordnungsgemäß abgeführt und durch Einholung von Unterlagen (Firmenbuchauszug, UID-Nummer, Meldebestätigung etc.) die Existenz dieser Firmen geprüft worden sei, hält das Finanzamt entgegen:

Nach herrschender Judikatur (zuletzt VwGH 4.9.2014, Zl. [Ra 2014/15/0014](#)) sei eine inhaltlich richtige Rechnung (insbesondere gültige Adresse) notwendige Voraussetzung für den Vorsteuerabzug. Dieser sei selbst bei Vorliegen aller Rechnungsmerkmale gemäß § 11 UStG zu versagen, wenn der Empfänger von der Umsatzsteuerhinterziehung wissen musste, wovon aufgrund des geballten Zusammentreffens an Auffälligkeiten auch ausgegangen werde.

4.6 Vorlageanträge vom 14. Juli 2015 und 11. August 2016 – U 2011:

Mit Eingaben vom 14. Juli 2015 und 11. August 2016 beantragte der Bf. hinsichtlich der Beschwerde vom 26. September 2013 gegen den Umsatzsteuerbescheid 2011 sowie hinsichtlich des Bescheides über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 2011 die Vorlage zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht.

5. Veranlagungen zur Umsatz- und Einkommensteuer 2012:

5.1 abweichende Veranlagungen betreffend U E 2012:

Im Zuge der Veranlagungen zur Umsatz- und Einkommenssteuer 2012 wurden Vorsteuern im Gesamtbetrag von EUR 23.088,00 aus Instandhaltungsaufwendungen und aus Zehntelabsetzungen aus den Eingangsrechnungen der ***47***, ***35*** und ***4*** nicht zum Abzug zugelassen:

[...]

Die ertragsteuerlichen Änderungen der Einkünfte aus Vermietung infolge der Kürzung dieser Aufwendungen um 20% aus Instandhaltungsaufwendungen und Zehntelabsetzungen aus den Eingangsrechnungen der ***47***, ***35*** und ***4*** seien wie folgt ermittelt worden:

[...]

Instandhaltungen/BK:	***53***:	***54***:	GESAMT:
47:	25.000,00	57.500,00	
35:	780,00		
SUMME:	25.780,00	57.500,00	
davon 20% Instandhaltung:	5.156,00	11.500,00	16.656,00
ex 1/10-Absetzungen:			643,20
Erhöhung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung:			17.299,20

5.2 Beschwerde vom 13. August 2015 – U 2012:

Gegen den Umsatzsteuerbescheid 2012 vom 5. März 2015 erhob der Bf. mit Eingabe vom 13. August 2015 – nach Stellung eines Antrages auf neuerliche Bescheidzustellung – das Rechtsmittel der Beschwerde und beantragte eine Aufhebung bzw. Neuausfertigung des angefochtenen Bescheides. Dabei wurde eine Anerkennung der im Zuge der BP gekürzten Vorsteuern iHv EUR 23.088,00 aus den in Rede stehenden Eingangsrechnungen der ***47***, ***35*** und ***4*** beantragt.

Das Finanzamt folgere aus dem Umstand, dass ***5*** als "Branchenkenner" die typischen Merkmale von Scheinfirmen am Bau bzw. Unternehmen, die Umsatzsteuerhinterziehungen oder -vergehen begehen, eindeutig erkennen hätte müssen und anerkenne deshalb die beantragten Vorsteuern nicht.

Korrekt sei, dass ***5*** über berufliche Erfahrung im Baugewerbe verfüge, sich jedoch noch nie mit betrügerisch agierenden Firmen oder Scheinfirmen auseinander setzen musste. ***5*** sei niemals im kaufmännischen Bereich, sondern stets als Techniker bei Baufirmen angestellt bzw. in der Firma seines Vaters tätig gewesen. Er verfüge über keine Erfahrungen, geschweige denn Spezialkenntnisse betreffend den Umgang mit bzw. das Erkennen von Unternehmen, die Umsatzsteuerhinterziehung beabsichtigen oder begehen. Der Vorwurf des Finanzamtes, dass ***5*** aufgrund seiner Branchenkenntnis jedenfalls den Steuerbetrug bzw. die Steuerhinterziehung hätte erkennen müssen, gehe völlig ins Leere, da dieser mit der technischen Abwicklung der Aufträge beauftragt gewesen sei, jedoch nicht mit einer umfassenden rechtlichen und steuerlichen Überprüfung (wozu er im Übrigen auch nicht in der Lage wäre).

Von der Judikatur werde gefordert, dass sich der Auftraggeber mit der Sorgfalt eines ordentlichen Unternehmers zu überzeugen habe, dass der Abnehmer nicht wie jemand agiere, der aufgrund seiner Vorgangsweise den begründeten Verdacht einer abgabenrechtlichen Unredlichkeit erwecke.

Zudem sei zu beachten, dass das Ausmaß der Sorgfaltspflichten von der Unternehmensgröße abhängig sei, sowie von der Branche, in der der Auftraggeber tätig sei. Als Maßstab für die anzuwendende Sorgfaltspflicht sei daher die Sachkenntnis eines üblicherweise vernünftig und umsichtig agierenden *Wohnungsbesitzers* heranzuziehen, der seine Wohnung sanieren lassen möchte. So werde bei einem Vermieter wie dem Bf., der im Übrigen keine Dienstnehmer beschäftige, ein weitaus geringerer Sorgfaltsmaßstab angelegt werden müssen als bei einem Geschäftsführer einer großen Kapitalgesellschaft, der über eine entsprechende kaufmännische Ausbildung verfüge und das Fachwissen der Rechts- und Rechnungswesenabteilung nutzen könne. Die Anforderungen an die Sorgfaltspflichten und Kontrollintensität werden weitere umso umfangreicher sein, je ungewöhnlicher sich die Geschäftsverhältnisse im Einzelfall darstellen oder je höher das Auftragsvolumen sei.

Wesentlich ist somit, welche Verdachtsmomente für einen ordentlich agierenden Vermieter, der über keine besonderen Kenntnisse hinsichtlich umsatzsteuerbetrugsanfälliger Strukturen verfüge, erkennbar gewesen wären. Das sei aus der Sicht des Bf. auffälligste Merkmal, das auf abgabenrechtliche Verfehlungen hinweisen könnte, sei das Anbot von Leistungen zu überaus günstigen Preisen.

Laut Gewinn-Artikel vom 10. Februar 2014 würden die Kosten für eine Wohnungssanierung Euro 200 (für einfache kosmetische Arbeiten) und rund Euro 840 pro m² (inkl. Umsatzsteuer) für umfangreiche Arbeiten inkl. Baumeister- und Abbrucharbeiten. Der Bf. plane die Kosten für Wohnungssanierungen mit EUR 550,00 bis EUR 600,00 pro m² (zuzügl. Umsatzsteuer), daher brutto zwischen 660,00/m² und 720/m². In diesen Werten seien jedoch keine Baumeister- und Abbruchkosten enthalten, da diese im Regelfall nicht anfallen. Laut Gewinn-Übersicht fallen für letztere Arbeiten EUR 192,00 pro m² an. Die Kosten für die Sanierung der Wohnung Top 15 in ***36***, ***44***, durch die ***47*** haben rund 571 pro m² (netto, ohne USt und ohne Baumeister-/Abbrucharbeiten). Eine Auffälligkeit für steuerunehrliches Verhalten der Auftragnehmer sei daher nicht gegeben gewesen.

Im BP-Verfahren sei bereits darauf hingewiesen worden, dass ***5*** jede Firmenadresse der inkriminierten Firmen aufgesucht habe, um deren Existenz festzustellen. Bei jeder Adresse habe er Personen angetroffen, die ihm Unterlagen aushändigten oder Auskünfte erteilten, weshalb bei jedem Unternehmen eine korrekte Betriebsadresse habe unterstellt werden können. Unter der richtigen Adresse eines Unternehmens iSd § 11 UStG könne nämlich jeder Standort verstanden werden, an welchem eine Geschäftstätigkeit ausgeübt werde. Unter Geschäftstätigkeit sei nicht nur die Ausübung des operativen Geschäftsgegenstandes zu verstehen, sondern auch die Durchführung von reinen Verwaltungs- und Bürotätigkeiten.

Aussagen von Wohnungsnachbarn oder der Hausverwaltung, wonach keine Informationen über die gegenständlichen Firmen vorliegen würden, seien angesichts von außen nicht in Erscheinung tretenden Verwaltungsarbeiten kein Gewicht beizumessen. Zudem sei im Allgemeinen bekannt, dass in Großstädten viele Wohnungsinhaber nicht einmal ihren Wohnungsnachbar kennen.

So die behördlichen Erhebungen hinsichtlich der in Rede stehenden Firmen nicht im Zeitraum der Leistungsabwicklung, sondern wesentlich später erfolgten, könne somit nicht auf das Fehlen einer Geschäftstätigkeit an den Firmenadressen im Zeitraum der Auftragsdurchführung geschlossen werden. Da die Geschäftsführer oftmals auf Baustellen anzutreffen gewesen, sei die Annahme einer Briefkasten- bzw. Scheinfirma falsch. Deren Arbeiten haben von der Kontrolle der Arbeiten durch die Mitarbeiter bis zur aktiven Mitarbeit bei den jeweiligen, schwierigeren Arbeiten gereicht. Die Tätigkeiten der Geschäftsführer seien den vertretenen Gesellschaften zurechenbar.

Wenn Teile der Aufträge an andere Unternehmen weitervergeben worden seien, sei darin kein Indiz für ein steuerunehrliches Verhalten zu sehen. Zwischen dem Bf. und den Auftragnehmern habe es keine Vereinbarungen betreffend der allfälligen Weitergabe von (Teil)Leistungen gegeben, weshalb dies zivilrechtlich möglich gewesen sei. Derartige Vorgangsweisen seien in der Baubranche üblich und stellen damit kein Indiz für einen Verstoß gegen umsatzsteuerliche Kontrollpflichten des Auftraggebers dar.

Nach den Feststellungen des Finanzamtes handle es sich bei den Firmenadressen angeblich um die *Wohnadressen* der Geschäftsführer. Selbst wenn man unterstellen würde, dass an diesen Adressen nicht die geringste Geschäftsführungstätigkeit ausgeübt worden sei, würden die Wohnungen aufgrund der Tätigkeit der Geschäftsführer Betriebsstätten der Gesellschaften darstellen.

Das Finanzamt bleibe auch den Beweis dafür schuldig, inwiefern die Führung eines Unternehmens für "jedermann" möglich sein solle, wenn die eingereisten Personen, die als Gesellschafter-Geschäftsführer eingesetzt werden, weder die finanziellen Mittel noch die Sachkenntnis dafür. Vielmehr sei davon auszugehen, dass solche Unternehmen vorsichtig vorgehen, um möglichst lange unentdeckt zu bleiben. Die vom Finanzamt angeführten Verdachtsmomente (zB Gesellschafterstellung einige Tage nach der Einreise) seien für einen unbescholtenen durchschnittlich sorgsamem Unternehmer nicht derartig auffallend oder alarmierend, um sofort auf ein umsatzsteuerhinterziehendes Unternehmen oder eine Scheinfirma zu schließen. Das Finanzamt unterschätze diesbezüglich die kriminalistischen Fähigkeiten eines nicht mit derartigen Sachverhalten vertrauten Menschen. Ein Finanzbeamter, der tagtäglich mit der Aufdeckung von steuerlichen Ungereimtheiten und Verfehlungen konfrontiert sei, werde einen derartigen Sachverhalt aufgrund seiner Expertise und Erfahrung wohl ganz anders beurteilen.

Das Finanzamt vertrete die Auffassung, dass junge GmbHs mit ausländischen Gesellschaftsorganen von jedem Unternehmer eindeutig als Scheinfirma erkannt werden müssen. Die ***47*** sei bereits 2007 gegründet und habe seit mehr als 5 Jahren im Zeitpunkt der Auftragsvergabe bestanden. Die im Firmenbuchauszug angeführten Gesellschafter seien in dieser Zeit auch als Geschäftsführer tätig gewesen. Lediglich der letzte Geschäftsführer, ***25***, sei nicht Gesellschafter gewesen.

Nach Auffassung des Bf. bedürfe es bei einer derartigen Konstellation einer gewissen kriminalistischen Fähigkeit, um den Verdacht einer Umsatzsteuerverfehlung zu hegen. Es könne von einem durchschnittlich sorgfältigen Vermieter bei objektiver Betrachtungsweise nicht gefordert oder erwartet werden, in einem derartigen Fall eine malversive Vorgangsweise des Auftragnehmers zu erkennen.

Im Übrigen würden die Geschäftsbeziehungen keinerlei Auffälligkeiten aufweisen, die auf umsatzsteuerliche Verfehlungen der Auftragnehmer hinweisen. Die Auftragsdurchführung, Behebung von Mängeln sowie die Abrechnung der Zahlung sei wie bei Aufträgen mit inländischen

Unternehmen erfolgt. Die Rechnungen würden alle Merkmale des § 11 UStG aufweisen. Die Zahlungen seien ausschließlich auf dem Bankweg erfolgt, weshalb kein Verdacht im Hinblick auf umsatzsteuerliches Fehlverhalten bestanden habe.

Es werde daher beantragt, die Entscheidung über die Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid 2012 durch den Senat zu treffen.

5.3 Beschwerde vorentscheidung (U 2012)/Erstbescheid (E 2012) vom 29. März 2016:

Das Finanzamt folgte den Feststellungen der Betriebsprüfung und setzte mit Beschwerdevorentscheidung vom 29. März 2016 die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Umsatzsteuer entsprechend den Feststellungen der BP fest. Die zum Abzug zugelassenen Vorsteuern wurden mit EUR 25.992,85 ermittelt und die Umsatzsteuer iHv EUR 19.162,66 festgesetzt.

Entsprechend den Feststellungen der BP veranlagte das Finanzamt dem Bf. mit Einkommensteuerbescheid 2012 vom 29. März 2016. Dabei wurden die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung mit EUR 91.686,17 ermittelt und die Einkommensteuer iHv EUR 39.047,00 festgesetzt. Da die Einkommensteuer bislang mit EUR 57.665,00 festgesetzt wurde, resultierte daraus eine Gutschrift iHv EUR 18.618,00.

5.4 Vorlageantrag (Umsatzsteuer 2012) bzw. Beschwerde (Einkommensteuerbescheid 2012) vom 29. April 2016:

Mit Eingabe vom 29. April 2016 beantragte der Bf. die Vorlage der Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid 2012 zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht und beantragte eine Anerkennung der in Rede stehenden Vorsteuern iHv EUR 23.088,00.

Von der Judikatur werde gefordert, dass sich der Auftraggeber mit der Sorgfalt eines ordentlichen Unternehmers zu überzeugen habe, dass der Auftragnehmer nicht wie jemand agiere, der aufgrund seiner Vorgangsweise den begründeten Verdacht einer abgabenrechtlichen Unredlichkeit erwecke. ... Als Maßstab für die anzuwendende Sorgfalt sei daher die Sachkenntnis eines üblicherweise vernünftig und umsichtig agierenden Wohnungsbesitzers heranzuziehen, der seine Wohnung sanieren lassen möchte. Die Anforderungen an die Sorgfaltspflichten und Kontrollintensität werden weiters umso umfangreicher sein, je ungewöhnlicher sich die Geschäftsverhältnisse im Einzelfall darstellen oder je höher das Auftragsvolumen sei.

Das Finanzamt versuche unter Bezugnahme auf die wirtschaftliche Betrachtungsweise von allgemeinen Feststellungen bzw. Feststellungen aus anderen Betriebsprüfungen über rechtswidrige Umstände auf den Einzelfall zu schließen, wobei dieselben widrigen Vorkommnisse unterstellt werden. So seien die Feststellungen bzw. Annahmen (Briefkastenfirma, Scheinanmeldung-

gen, sehr hohe Rechnungssummen, Wohnadresse des Geschäftsführers, Behebung von Gutschriften kurzfristig nach Einzahlung) allesamt vor Durchführung der Nachschauen oder Außenprüfung beim Bf. getätigt worden.

Ausgehend von diesem Erkenntnisstand oder Annahmen des Finanzamtes habe dieses dem konkret dargelegten Sachverhalt vom Bf. weniger Gewicht und/oder Glaubwürdigkeit beigemessen und habe aufgrund der - aus der Sicht des Bf. - bereits bei Beginn der Nachschauen bereits festgestandenen Rechtsauffassung die Vorsteuern aus den Rechnungen der ***47***, ***35*** und ***4*** nicht anerkannt.

Es sei weiters festzuhalten, dass ausschließlich Behörden aufgrund deren Aufgabengebiet und Befugnisse verpflichtet seien, derartige Missstände aufzudecken. Es sei daher nur den Behörden möglich, diese Informationen zu erhalten, während dem normalen Staatsbürger derartige Befugnisse und Möglichkeiten de jure und de facto fehlen würden. Eine Mitverantwortung des Auftraggebers durch Nichtanerkennung der Vorsteuern sei deshalb nicht gegeben.

Die Briefkastenadresse der ***47*** in ***30***, ***31***, befinde sich in unmittelbarer Nähe zum Finanzamt ***30***-Mödling mit deren Anschrift ***30***, ***45***. Da ***5*** in den Büroräumlichkeiten der ***47*** eine Mitarbeiterin angetroffen habe, spreche dies vielmehr dafür, dass zumindest organisatorische Belange in diesen Räumlichkeiten abgewickelt worden seien. Viel einfacher wäre es gewesen, einen näher gelegenen Übergabeort als diese Büroräumlichkeiten auszusuchen, wo die Wohnadresse des ***25*** lt. Finanzamt in ***22*** und damit näher zur Baustelle in Wien gewesen sei.

Die Geschäftsbeziehung zur ***47*** sei über einen polnischen Arbeiter hergestellt worden, den ***5*** von einem früheren Auftrag (anderes Unternehmen, nicht ***47***) gekannt habe. Da dieser Arbeiter sehr zuverlässig und ordentlich gearbeitet habe, sei die ***47*** mit den Arbeiten beauftragt worden. Die Arbeiten seien von diesem Mitarbeiter und dem Chef, ***25***, erledigt worden.

Das Finanzamt führe ins Treffen, dass die Telefonnummern der Personen nicht genannt werden konnten. Dem sei zu entgegnen, es sei nicht überraschend, wenn nicht permanent genutzt Telefonnummern nicht dauerhaft über Jahre aufgehoben werden.

Der polnische Arbeiter habe von sich aus gesagt, dass er bei der ***47*** beschäftigt gewesen sei. Mangels rechtlicher Verpflichtung sei keine Überprüfung der GKK-Anmeldungen der Mitarbeiter vorgenommen worden. Eine derartige Überprüfung sei nach AVRAG nur für Generalunternehmer gesetzlich vorgesehen. Die Schlussfolgerung, dass fremd- und branchenübliche Vorgangsweise geübt worden sei, sei daher nicht korrekt.

Der Bf. schließe bei Wohnungssanierungen durchwegs nur Pauschalaufträge zur Vermeidung von Kostenüberschreitungen ab, weshalb sich die Führung von Stunden- und Materialaufzeichnungen erübrige. Ein von der Finanz geforderter Schriftverkehr existiere daher nicht. Diese

Vorgangsweise sei im Übrigen bei vielen Auftraggebern üblich, sodass daraus nicht auf ungewöhnliche Praktiken geschlossen werden könne.

Nach Besichtigung der sanierten Wohnungen sei auch das Finanzamt davon ausgegangen, dass die fakturierten Leistungen tatsächlich erbracht worden seien. Das Finanzamt habe aber der Auftragsabwicklung aufgrund angeblicher Abstraktheit der Angaben keinen Glauben geschenkt. Für das Finanzamt zählte mehr, dass es nach Jahren keine Internetadresse oder Telefonbucheintrag feststellen haben können. Daraus aber zu konstruieren, dass dadurch für den Bf. hätte erkennbar sein müssen, dass die genannten Firmen Umsatzsteuervergehen begingen, sei aus der Sicht des Bf. völlig verfehlt.

Die Wahrnehmung des Bf. habe vielmehr darin bestanden, dass die Geschäftsführer immer wieder auf den Baustellen anzutreffen gewesen seien (teilweise auch selbst arbeitend oder anlässlich von Baubesprechungen), die Leistungen – mit einer Ausnahme – ordentlich ausgeführt worden seien und die Firmen mit professionellem Werkzeug, Fahrzeugen, etc. aufgetreten seien. Zweifel an einem umsatzsteuerrechtlich korrekten Vorgehen habe daher nicht bestehen müssen.

Die Voraussetzungen zum Vorsteuerabzug seien daher vollständig vorgelegen, weswegen um eine stattgebende Erledigung ersucht werde. Es werde daher eine Aufhebung des angefochtenen Bescheides sowie eine Neuausfertigung im Sinne der nachstehend dargelegten Beschwerdegründe ersucht:

Im Rahmen der Außenprüfung seien die Eingangsrechnungen der ***47***, ***35*** und ***4*** nur mit 80% als Werbungskosten anerkannt, da somit eine Kürzung der Werbungskosten um 20% erfolgt sei. Die nicht anerkannten Vorsteuern seien jedoch nicht als Werbungskosten berücksichtigt worden.

Für den Fall der Nichtanerkennung von Vorsteuern durch das Bundesfinanzgericht werde deren ertragsteuerliche Anerkennung als Werbungskosten beantragt.

Hinsichtlich der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2012 wurde eine Entscheidung durch den gesamten Senat beantragt.

5.5 Beschwerdeentscheidung vom 22. Februar 2017 – Einkommensteuer 2012:

Die Beschwerde vom 29. April 2016 gegen den Einkommensteuerbescheid 2012 wurde mit Beschwerdeentscheidung vom 22. Februar 2017 als unbegründet abgewiesen und dies wie folgt begründet:

Aus dem Umstand, dass die beauftragten Scheinfirmen *bereits mehrere Jahre* vor Durchführung der Malversationen gegründet worden seien, könne nicht auf deren Seriosität geschlos-

sen werden. Neu gegründete Unternehmen würden von der Finanz genauer überwacht als bereits länger bestehende, was dazu geführt habe, dass Gesellschaften "auf Vorrat" gegründet worden seien.

Auch die Bezahlung per *Banküberweisung* sei kein Indiz mehr gegen das Vorliegen von Betrugsfirmen. Da Barzahlungen im Ausmaß von bis zu mehreren Zehntausend Euro im Baugewerbe iVm Betrugsfirmen als Indiz für Schwarzarbeit gelten und dies in entsprechenden Kreisen bekannt sei, habe die Nutzung von sog. "*Wegwerfkonten*" zur Erzeugung eines nachweisbaren Zahlungsflusses stark zugenommen. Wie bereits im BP-Bericht erörtert, werde das Geld sofort abgehoben und teilweise an den Auftraggeber retourniert (Kick-Back-Zahlung).

Es sei auch die Sachverhaltsdarstellung des Bf., dass dieser ahnungslos gewesen und auch nicht fahrlässig gehandelt habe, unglaublich. Der Bf. sei seinen Kontrollpflichten nicht ausreichend nachgekommen: Ein Firmenbuchauszug und eine (ohnehin begrenzte) UID-Nummer alleine ermöglichen nicht, zu überprüfen, ob ein Scheinunternehmen vorliege.

Es sei in der Öffentlichkeit allgemein bekannt, dass der Bausektor sehr anfällig für Schwarzarbeit sei, was dazu führe, dass bei Bauarbeiten ein strengerer Maßstab an die Kontrollpflichten anzulegen sei als in anderen Bereichen (vgl. BFG 27.4.2015, GZ. RV/7104860/2014). Dies gelte umso mehr, wenn jemand mit Erfahrung im Baugewerbe den Ablauf überwache, selbst wenn der vom Bf. mit der Ausführung beauftragte ***5*** nicht direkt im kaufmännischen Bereich tätig gewesen sei. Doch sei anzunehmen, dass er mit dem normalen Geschäftsgebaren zumindest vertraut gewesen sei.

Stehe aufgrund objektiver Umstände fest, dass der Steuerpflichtige wusste oder hätte wissen müssen, dass er sich mit seinem Erwerb an einem Umsatz beteiligte, der in eine Mehrwertsteuerhinterziehung einbezogen sei, habe das nationale Gericht das Recht auf Vorsteuerabzug zu versagen (vgl. EuGH vom 6.7., C-439/04 und C-440/04, *Kittel und Recolta Recycling*, Rn. 59, 61).

Ob der Steuerpflichtige gutgläubig sei, sei danach zu beurteilen, ob er sämtliche Maßnahmen getroffen habe, die von ihm vernünftigerweise verlangt werden können, um sicherzustellen, dass sein Umsatz nicht Teil eines Mehrwertsteuerbetruges sei. Ob ein Unternehmer "wissen konnte" oder "hätte wissen müssen", dass er sich mit seinem Erwerb an einem Umsatz beteilige, der in eine Mehrwertsteuerhinterziehung einbezogen sei, sei anhand objektiver Kriterien zu prüfen (vgl. BFG 1.8.2014, [RV/7102072/2003](#)).

Vor allem bei erstmaligem Geschäftsabschluss und größerem Auftragswert sei zu überprüfen, ob die Angaben im Firmenbuch mit der Wirklichkeit übereinstimmen. Eine Überprüfung der Firmenadresse hätte somit durchgeführt werden müssen und entgegen den Behauptungen des Bf. genüge es, wenn an der angeführten Adresse eine Wohnung statt einem Bürogebäude vorgefunden werde nicht, mit einer dortigen Person lediglich Unterlagen auszutauschen. Aufgrund der Prävalenz von Schwarzarbeit im Bausektor hätte dies bei einem redlichen Auftraggeber

Zweifel an der Seriosität des Auftragnehmers geweckt und dazu geführt, dass er diesen zumindest genauer überprüfe.

Des Weiteren wären aufgrund der Umstände die Identität der Arbeitnehmer und deren ordnungsgemäße Anmeldung bei den Sozialversicherungsträgern zu überprüfen und die Grundaufzeichnungen zu führen, aufzubewahren und bei der Prüfung vorzulegen gewesen. Es seien dabei keineswegs "kriminalistische Fähigkeiten" erforderlich und es sei auch für einen Laien und insbesondere einem Fachmann wie ***5*** offensichtlich, wenn es an Geschäftsunterlagen wie Kostenvoranschlägen, Leistungsbeschreibungen etc. fehle, dass es sich nicht um einen seriösen Geschäftspartner handle.

Hinzu komme im Hinblick auf die ***4***, dass im Firmenbuch als Geschäftszweig "*Handel mit Waren aller Art*" statt dem Baumeistergewerbe angegeben worden sei. Der Bf. hätte somit bereits aufgrund des Firmenbuchauszuges deren mangelnde Seriosität erkennen müssen.

Nicht nachvollziehbar sei, wieso der Bf. meine, aufgrund der physischen Nähe der Briefkastenfirma ***47*** hätte das Finanzamt ***30*** Mödling schnell Kenntnis von deren Eigenschaft als Scheinfirma erlangen müssen. Eine Scheinfirma könne vom Finanzamt faktisch erst nach einer gewissen Zeit identifiziert werden, da auffällige Aktivitäten erst erfolgen und dann erkannt werden müssen.

5.6 Vorlageantrag vom 10. März 2017 – Einkommensteuer 2012:

Mit Eingabe vom 10. März 2017 beantragte der Bf. die Vorlage der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2012 zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht.

6. weitere Eingaben vom 14. und 15. April 2021:

Mit weiterer Eingabe des steuerlichen Vertreters vom 14. April 2021 wurde seitens des steuerlichen Vertreters der Antrag auf Anberaumung einer mündlichen Verhandlung zurückgenommen.

Mit Telefonat vom 14. April 2021 hält der steuerliche Vertreter der Bf. fest, der Bf. sei „aus allen Wolken gefallen“, als im Zuge der BP festgestellt worden sei, dass die beantragten Vorsteuern aus den diversesten Gründen, die im Falle des Bf. nicht zutreffen, versagt worden seien. Insbesondere sei der Bf. über Bekannte zu den in Rede stehenden Baufirmen gekommen, wo für ihn entscheidend gewesen sei, dass die Bauarbeiten ohne Baumängel ordentlich ausgeführt werden.

Von externer Seite betrachtet, seien vom Bf. sechs Firmen beauftragt worden, die allesamt nicht seriös gewesen seien. Jedoch seien diese Kontakte, wie so oft durch Bekannte hergestellt und die Bauleistungen ordnungsgemäß ohne Baumängel erbracht worden.

Auch zahlreiche österreichische Baufirmen würden sich polnischer Bauarbeiter bedienen, die ordnungsgemäße Bauleistungen erbringen. Aus dem Umstand, dass es sich bei den Geschäftsführern dieser Firmen um Personen ausländischer Herkunft gehandelt hat, könne nicht automatisch auf deren fehlende Seriosität geschlossen werden.

Die zu Bauleistungen und Baufirmen ergangene VwGH-Rechtsprechung sei zu Fällen ergangen, wo extreme Sachverhalte vorliegen würden. Das sei im vorliegenden Fall aber nicht der Fall.

Insbesondere verwahre sich der Bf. dagegen, dass es sog. „Kick-back-Zahlungen“ nach Ausstellung der betreffenden Eingangsrechnungen gegeben habe.

ad Adresse bzw. Anschrift des leistenden Unternehmers:

Man dürfe sich hier bei den in Rede stehenden Wohnungen nicht unbedingt ein Büro im Sinne großer Baufirmen oder bei Baumeistern vorstellen. Die Geschäftsführer haben dort gewohnt und von dort aus auch ihre unternehmerischen Aktivitäten entfaltet.

Doch hätte der Bf. keinesfalls wissen müssen, dass die Umsätze mit den von ihm beauftragten Firmen in einen MWSt-Betrug involviert gewesen seien. Sog. „Kick-back-Zahlungen“ seien überhaupt nicht vorgekommen. Dass zB die ****4**** mit gefälschten Personalausweisen gearbeitet habe, hätte der Bf. beim besten Willen nicht erkennen können. Nicht jeder könne solche Malversationen erkennen.

ad fremdübliche Preise:

Der steuerliche Vertreter verweist auf den Umstand, dass der Bf. stets fremdübliche Preise für die in Rede stehenden Bauleistungen entrichtet habe. Es hätte daher anhand der verrechneten Preise nicht auffallen müssen, dass die Umsätze Teil eines MWSt-Betruges gewesen seien.

Mit weiterer Mail-Eingabe vom 15. April 2021 verweist der steuerliche Vertreter auf den Umstand, dass das Finanzamt im Wesentlichen den Vorsteuerabzug aus zwei Gründen versagt habe:

- aufgrund von angeblichen Scheinadressen auf den Rechnungen
- aufgrund der Rechtsmeinung, dass der Bf. von der Umsatzsteuerhinterziehung hätte wissen müssen.

In diesem Zusammenhang sei darauf zu verweisen, dass im vorliegenden Fall **keine Scheinadressen** vorliegen, da Unterlagen (Pläne, Anbote) an den Firmenadressen abgegeben bzw. abgeholt worden seien. Auch eine Firmenadresse für Bürotätigkeiten erfülle das formalrechtliche Erfordernis der Anschriftsangabe auf der Rechnung. Laut Finanzamt haben einige Geschäftsführer die Firmenadressen zu Wohnzwecken genutzt. Es sei davon auszugehen, dass die Geschäftsführer die Geschäftsführung (iS wesentliche Entscheidungen) an diesen Adressen ausübten, sodass auch unter diesem Aspekt eine korrekte Rechnungsanschrift iSd UStG gegeben sei.

Die Geschäftsführer dieser Gesellschaften seien in die Auftragsabwicklung (Angebotsbesprechung, manuelle Tätigkeiten auf den Baustellen) eingebunden worden. Dadurch seien die Leistungen den jeweiligen Gesellschaften zuzurechnen. Es könne demnach keine Scheinrechnung vorliegen. Auch das Finanzamt ziehe im vorliegenden Fall nicht in Zweifel, dass die fakturierten Leistungen tatsächlich vor Ort erbracht worden seien.

Der Bf. wusste nicht und hätte auch – unter Anlegung eines Maßstabes einer Wohnungen vermietenden Person – nicht erkennen **müssen (=Verpflichtung)**, dass die Umsätze iZm Umsatzsteuervergehen stehen. Der Maßstab des Erkennenmüssens habe sich an den Branchengepflogenheiten zu orientieren und sei jedenfalls niedriger anzusetzen als bei einem Erkennen-**Können**. Der Bf. sei kein gewerblicher Unternehmer, bei welchem möglicherweise ein strengerer Maßstab anzulegen wäre. Der Bf. habe Medizin studiert, übe den Arztberuf nicht aus und lebe ausschließlich von seinen Einkünften aus Vermietung.

Es gebe für Vermieter weder im Steuerrecht noch in einem anderen Rechtsgebiet eine gesetzliche Norm, wonach besondere Überprüfungspflichten bei der Auftragsvergabe/-abwicklung bestehen. Maßstab für umsatzsteuerliche Zwecke sei nur die übliche (fremdübliche) Vorgangsweise.

Weiters seien keine Auffälligkeiten in der Auftragsabwicklung gegeben gewesen. Die Leistungen seien professionell abgewickelt (Geräte, Fahrzeuge, Mitarbeiter mit Arbeitskleidung). Es habe keine Gewährleistungsprobleme gegeben. Insbesondere seien auch keine „Pfuschpreise“ verrechnet, sondern marktübliche Entgelte verrechnet worden. Die Rechnungen seien nicht bar bezahlt, sondern im Bankweg beglichen worden.

Die vom Finanzamt angeführte Häufung der Beauftragung von steuerunehrlichen Firmen rühre vermutlich daher, dass sich diese Unternehmen untereinander kennen. Der Bf. sei mit der Qualität der Auftragsabwicklung zufrieden gewesen, weshalb er versucht habe, bei einer Folgesanierung den Auftrag wieder an die bisherigen Auftraggeber zu vergeben. Mitunter haben diese aber keine Zeit etc. gehabt, sondern sich bereit gezeigt, Kontakt zu anderen Firmen herzustellen.

Der Bf. habe insgesamt betrachtet leider nicht erkannt, dass er Aufträge an steuerunehrliche Unternehmen vergeben habe. Er sei hinsichtlich der ***47*** auch Geschädigter, da die Leistung für eine Anzahlung von EUR 36.000 nicht erbracht worden sei. Das Einschreiten der Rechtsanwaltskanzlei PHHV Rechtsanwälte GmbH sei erfolglos geblieben – in diesem Zusammenhang werde auf das im Anhang befindliche Schreiben vom 22.04.2013 verwiesen.

Des Weiteren habe im vorliegenden Fall die Finanzpolizei ihre Erhebungen erst Jahre nach den gegenständlichen Auftragsbeziehungen gemacht, woraus naturgemäß behördliche Wahrnehmungsdefizite und Informationsverluste im Vergleich zum tatsächlichen Sachverhalt der Jahre

2011 und 2012 entstanden seien. Einige Feststellungen der Finanzpolizei würden demnach nicht der damaligen Realität entsprechen.

Aus all diesen Gründen könne dem Bf. nicht vorgeworfen werden, dass er von den Machenschaften dieser Firmen wusste oder hätte wissen müssen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens – Umsatzsteuer 2011:

Gemäß [§ 303 Abs. 1 lit. b BAO](#) kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Nach [§ 323 Abs. 37 BAO](#) tritt § 303 idF BGBl I Nr. 14/2013 mit 1. Jänner 2014 in Kraft und ist, soweit sie Beschwerden betrifft, auch auf alle an diesem Tag unerledigten Berufungen und Devolutionsanträge anzuwenden.

Tatsachen sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände (vgl. VwGH 26.1.1999, Zl. [98/14/0038](#); 26.7.2000, Zl. [95/14/0094](#)), also Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis (als vom Bescheid zum Ausdruck gebracht) geführt hätten, etwa Zustände, Vorgänge, Beziehungen, Eigenschaften (vgl. VwGH 19.11.1998, Zl. [96/15/0148](#); 26.7.2000, Zl. [95/14/0094](#); 21.11.2007, Zl. [2006/13/0107](#); 26.2.2013, Zl. [2010/15/0064](#)). Tatsachen sind nicht nur sinnlich wahrnehmbare Umstände, sondern auch innere Vorgänge, soweit sie rational feststellbar sind (Ansichten, Absichten oder Gesinnungen wie zB die Zahlungsunwilligkeit (vgl. VwGH 14.6.1982, Zl. [82/12/0056](#); Ritz, BAO, § 303 Tz 21).

Maßgebend ist, ob der Abgabenbehörde in dem wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung gelangen hätte können (vgl. VwGH 23.2.2010, Zl. [2006/15/0314](#); 29.7.2010, Zl. [2006/15/0006](#); 31.5.2011, Zl. [2009/15/0135](#); 19.9.2013, Zl. [2011/15/0157](#); Ritz, BAO, § 303, Tz 24).

Die Wiederaufnahme auf Grund neu hervorgekommener Tatsachen oder Beweismittel bietet die Möglichkeit, bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen Rechnung zu tragen; sie dient aber nicht dazu, bloß die Folgen einer unzutreffenden rechtlichen Würdigung eines offengelegten Sachverhaltes zu beseitigen (vgl. VwGH 9.7.1997, Zl. [96/13/0185](#)).

Wiederaufnahmsgründe sind im Zeitpunkt der Bescheiderlassung existente Tatsachen, die später hervorkommen (nova reperta). Das Hervorkommen von neuen Tatsachen und Beweismitteln ist dabei aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens zu beurteilen (vgl. VwGH 29.9.2004, Zl. [2001/13/0135](#); 23.4.2008, Zl. [2006/13/0019](#); 24.6.2009, Zl. [2007/15/0045](#)).

Maßgebend ist dabei der Wissensstand des jeweiligen Veranlagungsjahres (vgl. VwGH 16.9.2003, Zl. [2000/14/0175](#)-0177; 18.9.2003, Zl. 99/15/0120; 24.2.2010, Zl. 2009/15/0161; 28.2.2012, Zl. 2008/15/0005, 0006).

Ein allfälliges Verschulden der Behörde an der Nichtausforschung von Sachverhaltselementen schließt die amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens nicht aus (vgl. VwGH 25.10.2001, Zl. [98/15/0190](#); 23.2.2005, Zl. [2001/14/0007](#); 22.3.2006, Zl. [2002/13/0029](#); 17.12.2008, Zl. [2006/13/0114](#); 23.11.2011, Zl. [2008/13/0090](#)).

Kann somit eine Tatsache in freier Beweiswürdigung als erwiesen angenommen werden, dies ist bereits dann der Fall, wenn sie von allen in Betracht kommenden Möglichkeiten die größte Wahrscheinlichkeit für sich hat, dann stellt sie einen Wiederaufnahmsgrund dar (vgl. VwGH 14.11.1990, Zl. [86/13/0059](#)).

Im vorliegenden Fall wird die verfügte amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß [§ 303 Abs. 4 BAO](#) betreffend den Umsatzsteuerbescheid 2011 vom 7. Juni 2013 ausschließlich mit Einwendungen gegen den Umsatzsteuerbescheid 2011 bekämpft, die den Abzug von Vorsteuern aus den Eingangsrechnungen der ***1***, ***2***, ***4*** und ***3*** betreffen.

In diesem Zusammenhang wird zur Frage des Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln und die Rechtmäßigkeit der verfüigten amtswegigen Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die Versagung des Vorsteuerabzuges 2011 aus den Eingangsrechnungen der ***1***, ***2***, ***4***, und ***3*** auf Punkt 3. der Erwägungen dieses Erkenntnisses verwiesen.

2. Rechtsgrundlagen und umsatzsteuerrechtliche Folgerungen:

Gemäß [§ 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994](#) kann der Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen. Wurde die Lieferung oder die sonstige Leistung an einen Unternehmer ausgeführt, der wusste oder wissen musste, dass der betreffende Umsatz im Zusammenhang mit Umsatzsteuerhinterziehungen oder sonstigen, die Umsatzsteuer betreffenden Finanzvergehen steht, entfällt das Recht auf Vorsteuerabzug. Dies gilt insbesondere auch, wenn ein solches Finanzvergehen einen vor- oder nachgelagerten Umsatz betrifft.

Führt gemäß [§ 11 Abs. 1 UStG 1994](#) idF BGBl I 34/2010 der Unternehmer Umsätze im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 aus, ist er berechtigt, Rechnungen auszustellen. Führt er die Umsätze an einen

anderen Unternehmer für dessen Unternehmen oder an eine juristische Person, soweit sie nicht Unternehmer ist, aus, ist er verpflichtet, Rechnungen auszustellen. Führt der Unternehmer eine steuerpflichtige Werklieferung oder Werkleistung im Zusammenhang mit einem Grundstück an einen Nichtunternehmer aus, ist er verpflichtet eine Rechnung auszustellen. Der Unternehmer hat seiner Verpflichtung zur Rechnungsausstellung innerhalb von sechs Monaten nach Ausführung des Umsatzes nachzukommen.

Diese Rechnungen müssen – soweit in den nachfolgenden Absätzen nichts anderes bestimmt ist nach § 11 Abs. 1 Z 1 UStG den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers enthalten.

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

Soweit nach Art. 168 lit. a MwStSRL, 2006/112/EG, die Gegenstände und Dienstleistungen für die Zwecke seiner besteuerten Umsätze verwendet werden, ist der Steuerpflichtige berechtigt, in dem Mitgliedstaat, in dem er diese Umsätze bewirkt, vom Betrag der von ihm geschuldeten Steuer, die in diesem Mitgliedstaat geschuldete oder entrichtete Mehrwertsteuer für Gegenstände und Dienstleistungen, die ihm von einem anderen Steuerpflichtigen geliefert bzw. erbracht wurden oder werden, abzuziehen.

Um das Recht auf Vorsteuerabzug ausüben zu können, muss der Steuerpflichtige nach Art. 178 lit. a MwStSRL 2006/112/EG für den Vorsteuerabzug nach Artikel 168 lit. a in Bezug auf die Lieferungen von Gegenständen und dem Erbringen von Dienstleistungen er eine gemäß den Artikeln 220 bis 236 sowie 238, 239 und 240 ausgestellte Rechnung besitzen.

Der Unternehmer kann nur die Steuer als Vorsteuer abziehen, die der leistende Unternehmer in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesen hat. Erforderlich ist eine Rechnung, die den Anforderungen des § 11 Abs. 1 entspricht, sofern nicht § 11 Sonderregeln enthält (vgl. Ruppe/Achatz, UStG, § 12, Rz. 41).

Unionsrechtlich sind die materiellen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug in Art. 168, Buchst. a der MwStRL geregelt, wonach die verrechneten Dienstleistungen auf einer vorausgehenden Umsatzstufe von einem Steuerpflichtigen erbracht werden müssen und vom Leistungsempfänger auf einer nachfolgenden Umsatzstufe für Zwecke seiner besteuerten Umsätze verwendet werden müssen.

Sowohl nach innerstaatlichem Recht als auch unionsrechtlich muss daher jedem Vorsteuerabzug ein Leistungsaustausch zwischen zwei Unternehmern zu Grunde liegen.

Voraussetzung für die Berechtigung zum Vorsteuerabzug nach § 12 Abs. 1 Z 1 in Verbindung mit [§ 11 Abs. 1 Z 1 UStG 1994](#) ist daher, dass sich der Name und die Anschrift des tatsächlich

liefernden oder leistenden Unternehmers eindeutig aus der Rechnungsurkunde selbst ergeben (vgl. VwGH 25.4.2001, Zl. [98/13/0081](#) noch zum UStG 1972). Die Behörde muss somit aufgrund der Angaben in der Rechnung ohne Durchführung eines Ermittlungsverfahrens den tatsächlichen Namen des Unternehmers samt seiner Anschrift erkennen können (vgl. VwGH 20.11.1996, Zl. [95/15/0179](#)).

Erforderlich ist aber zudem, dass auf dem Rechnungsbeleg sowohl der richtige Name als auch die richtige Adresse angegeben sein muss, um von einer zum Vorsteuerabzug berechtigenden Rechnung im Sinne des [§ 11 UStG 1994](#) ausgehen zu können (vgl. VwGH 28.5.1997, Zl. [94/13/0230](#)). Name und Anschrift des tatsächlich liefernden oder leistenden Unternehmers müssen sich eindeutig aus der Rechnungsurkunde selbst ergeben (vgl. VwGH 24.2.2000, Zl. [97/15/0151](#); 25.4.2001, Zl. [98/13/0081](#); 6.7.2006, Zl. [2006/15/0183](#)).

Entspricht eine Rechnung nicht den Erfordernissen des § 11 UStG, so kann der Leistungsempfänger vom leistenden Unternehmer die Ausstellung einer formgerechten Rechnung verlangen. Die Rechnungsberichtigung kann durch Ergänzung oder Berichtigung der ursprünglichen Rechnung im Wege einer Berichtigungsnote oder durch Ausstellung einer neuen Rechnung unter Hinweis auf die ursprüngliche erfolgen. Eine Berichtigung oder Ergänzung der Rechnung durch den Leistungsempfänger, um sie zu einem tauglichen Dokument für den Vorsteuerabzug zu machen, ist unzulässig (vgl. Ruppe/Achatz, a.a.O., § 12 Tz 45).

Fehlende oder unrichtige Rechnungsmerkmale berechtigen die Behörde nach mittlerweile ständiger Rechtsprechung des EuGH und des VwGH nicht, den Vorsteuerabzug zu versagen. Es muss aber zumindest eine berichtigbare Rechnung vorliegen (vgl. EuGH 15.9.2016, Rs [C-518/14](#) Senatex).

Wie der Verwaltungsgerichtshof wiederholt ausgesprochen hat, ist die Angabe einer *falschen Adresse* grundsätzlich kein "kleiner", den Vorsteuerabzug nicht hinderlicher Formalfehler (vgl. neben den oben zitierten Erkenntnissen weiters VwGH vom 1.6.2006, Zl. [2004/15/0069](#), VwSlg 8140/F, mwN).

Nach der Rechtsprechung des EuGH 15.9.2016, Rs [C-516/14](#), Barlis 06, muss eine Rechnung über die Angaben verfügen, die für die Feststellung der materiellen Voraussetzungen erforderlich sind, wobei gem. Art. 219 der Richtlinie 2006/2012 einer Rechnung jedes Dokument und jede Mitteilung gleichgestellt ist, das oder die die ursprüngliche Rechnung ändert und spezifisch und eindeutig auf diese bezogen ist.

Die *Angabe* des liefernden und leistenden *Unternehmers* dient nicht nur der Kontrolle, ob der Leistungsempfänger eine (zum Vorsteuerabzug berechtigende) Leistung von einem anderen Unternehmer erhalten hat, sondern auch der Sicherstellung der Besteuerung beim leistenden Unternehmer. Es genügt daher nicht, dass aus der Rechnung hervorgeht, dass irgendein Unternehmer die verrechnete Leistung erbracht hat; es muss der Rechnung vielmehr eindeutig **jener**

Unternehmer zu entnehmen sein, der die Leistung **tatsächlich erbracht** hat (vgl. VwGH 29.3.2001, Zl. [2000/14/0152](#); 1.6.2006, Zl. [2002/15/0174](#)).

Die Steuerverwaltung darf sich daher nicht auf die Prüfung der Rechnung selbst beschränken, sondern hat auch die vom Steuerpflichtigen beigebrachten zusätzlichen Informationen zu berücksichtigen (Aigner/Kofler/Tumpel, Vorsteuerabzug trotz fehlerhafter Rechnung, SWK 30/2016, S. 1294ff). Ausdrücklich hat dies der EuGH in der Rs Polski Trawertyn, C-280/10 vom 1.3.2012 festgehalten.

Zu den **materiellen Voraussetzungen** für die Entstehung des Vorsteuerabzugsrechts geht aus Art. 17 Abs. 2 lit. a der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG (nunmehr [Art. 168 lit. a der Richtlinie 2006/112/EG](#)) hervor, dass die zur Begründung dieses Rechts angeführten Gegenstände oder Dienstleistungen vom Steuerpflichtigen auf einer nachfolgenden Umsatzstufe für Zwecke seiner besteuerten Umsätze verwendet werden und dass diese Gegenstände oder Dienstleistungen auf einer vorausgehenden Umsatzstufe von einem anderen Steuerpflichtigen geliefert oder erbracht werden (vgl. EuGH 22.10.2015, Rs [C-277/14](#), PPUH Stehcomp, Rn. 28).

Bei **Vorliegen** der **materiellen Voraussetzungen** (Leistung durch einen Unternehmer an einen Unternehmer zur Verwendung der besteuerten Leistung für einen besteuerten Umsatz) und einer formell vollständigen Rechnung darf der Vorsteuerabzug nur dann verweigert werden, wenn aufgrund objektiver Umstände feststeht, dass der Stpfl. wusste oder wissen hätte müssen, dass dieser Umsatz in eine vom Liefernden oder Leistenden oder einem anderen Wirtschaftsteilnehmer auf einer vorhergehenden Umsatzstufe begangenen Steuerhinterziehung einbezogen war (vgl. EuGH 21.6.2012, Rs [C-80/11](#) und C-142/11 *Mahageben und David*).

Nach [§ 167 Abs. 2 BAO](#) hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist. Die Abgabenbehörde muss, wenn die Partei eine für sie nachteilige Tatsache bestreitet, den Bestand dieser Tatsache nicht „im naturwissenschaftlich-mathematisch exakten Sinn“ nachweisen. Nach ständiger Rechtsprechung genügt es, von mehreren Wahrscheinlichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die alle anderen Möglichkeiten zumindest als weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (vgl. Ritz, BAO, § 167, Rz 8 mit Hinweisen auf die VwGH-Judikatur).

Demnach ist nach der Rechtsprechung des EuGH nach den allgemeinen Beweisregeln zu beurteilen, ob die in Rede stehende Lieferung tatsächlich bewirkt und diese Gegenstände von *Bonik* auf einer nachfolgenden Umsatzstufe für die Zwecke ihrer besteuerten Umsätze verwendet wurde (vgl. EuGH 6.12.2012, Rs [C-285/11](#), *Bonik EOOD*).

Rechnungen, die zwar den richtigen Namen, aber **nicht** die **richtige Adresse** des leistenden Unternehmers enthalten, reichen zum Vorsteuerabzug nicht aus (vgl. VwGH 26.9.2000, Zl. [99/13/0020](#)). Gleiches gilt, wenn unter der angegebenen Adresse nie eine Geschäftstätigkeit

entfaltet wurde (vgl. VwGH 24.4.1996, Zl. [94/13/0133](#); 28.5.1997, Zl. [94/13/0230](#)). Ist die Leistung ausgeführt worden, scheint aber in der Rechnung als leistender Unternehmer eine Person auf, die unter der angegebenen Anschrift gar nicht existiert, steht der Vorsteuerabzug ebenfalls nicht zu (vgl. VwGH 14.1.1991, Zl. [90/15/0042](#); 24.4.1996, Zl. [94/13/0133](#)).

Daraus folgt: Ist eine Rechnung unter Einbeziehung *sämtlicher Indizien* so mangelhaft, dass ihr mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit kein Leistungsaustausch zu Grunde liegt, steht der Vorsteuerabzug nicht zu (vgl. UFS vom 25.11.2013, GZ. [RV/0011-S/11](#); BFG 20.6.2018, GZ. RV/7100079/2011).

Demnach ist nach der Rechtsprechung des EuGH nach den allgemeinen Beweisregeln zu beurteilen, ob die in Rede stehende Lieferung tatsächlich bewirkt und diese Gegenstände von Bonik auf einer nachfolgenden Umsatzstufe für die Zwecke ihrer besteuerten Umsätze verwendet wurde (vgl. EuGH 6.12.2012, Rs [C-285/11](#), Bonik EOOD).

3. Umsatzsteuer aus strittigen Eingangsrechnungen 2011 und 2012:

3.1 ***1*** in ***6***, ***7*** – Vorsteuern 4.714,00:

Nach [§ 11 Abs. 1 Z 1 UStG 1994](#) müssen Rechnungen den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers enthalten. Aus der Rechnung muss daher jener Unternehmer zu entnehmen sein, der tatsächlich geliefert oder geleistet hat. Auf den "guten Glauben" des Rechnungsempfängers an die Unternehmereigenschaft des Rechnungsausstellers kommt es nicht an. Eine "Ungreifbarkeit des Leistungserbringers" ist das Risiko eines Leistungsempfängers, der sich auf eine Rechtsbeziehung mit einem solchen Partner eingelassen hat (vgl. VwGH 25.4.2001, Zl. [98/13/0081](#)).

Rechnungen, die zum Vorsteuerabzug berechtigen, müssen sowohl den richtigen Namen als auch die richtige Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers beinhalten. Wenn ein Unternehmen zum Zeitpunkt der Ausstellung der Rechnung an der angeführten Adresse nicht existent war, ist die Berechtigung zum Vorsteuerabzug aus dieser Rechnung zu versagen. Die Angabe "nur" einer falschen Adresse ist nicht nur als "kleiner" dem Vorsteuerabzug nicht hinderlicher Formalfehler anzusehen (vgl. VwGH 25.4.2001, Zl. [98/13/0081](#)). Eine bloße Zustelladresse, an der **keine tatsächliche Geschäftstätigkeit** entfaltet wird, berechtigt daher ebenso wenig zum Vorsteuerabzug, da diese Adresse als keine Anschrift iSd [§ 11 Abs. 1 Z 1 UStG 1994](#) anzusehen ist (vgl. VwGH 24.2.2010, Zl. [2005/13/0006](#); 26.9.2000, Zl. [99/13/0020](#)).

Im Rahmen einer Erhebung durch das Finanzamt Wien 1/23 wurde festgestellt, dass sich am Sitz dieser Gesellschaft in ***6***, ***7***, ein KMU-Center befindet, wo nach der vom KMU-Center erteilten **Auskunft** die in diesen Räumlichkeiten einlangenden Telefonate und Poststücke *lediglich übernommen und weitergeleitet* werden.

In den in Rede stehenden Leistungszeiträumen November 2010 bis Februar 2011 sowie Jänner bis Februar 2011 verfügt die ***1*** über *keine aufrechte Gewerbeberechtigung* für das Bau-meistergewerbe (mehr), da diese bereits mit 28. Oktober 2010 endete. Nach einer in diesem Zusammenhang getätigten FINPOL-Anfrage handelt es sich bei der ***1*** um eine Betrugs-firma mit einer hohen Anzahl von Scheinanmeldungen von Dienstnehmern zur Sozialversiche-rung.

Der Geschäftsführer dieser Gesellschaft, ***8***, konnte zu den an den Bf. gelegten Eingangs-rechnungen im Gesamtbetrag von EUR 23.570,00 (netto) nicht befragt werden, da seit ***12*** keine polizeiliche Meldung mehr in Österreich besteht.

In freier Beweiswürdigung der vorstehend bezeichneten Umstände gemäß [§ 167 BAO](#) ist die Anschrift der ***1*** als reine Zustelladresse zu sehen, von zwar einlangende Telefonate und Poststücke übernommen und weitergeleitet werden, die aber nicht als Anschrift des leistenden Unternehmers iSd [§ 11 Abs. 1 Z 1 UStG 1994](#) angesehen werden kann, von der aus die unter-nehmerische Tätigkeit dieser Gesellschaft entfaltet wurde (vgl. VwGH 25.4.2001, Zl. [98/13/0081](#)). Die Eingangsrechnungen der ***1*** weisen somit **nicht** die **Anschrift** des lie-fernden oder leistenden Unternehmers iSd § 11 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 auf, die beantragten Vor-steuern iHv EUR 4.714,00 werden somit für das Jahr 2011 nicht zum Abzug zugelassen.

So seitens des Bf. in der Beschwerde geltend gemacht wird, dass er im KMU-Center an deren Adresse Baupläne abgeholt habe, ist dem zu entgegnen, dass eine Adresse, an der lediglich Poststücke und Telefonate weitergeleitet werden, keine unternehmerische Anschrift dieser Ge-sellschaft iSd § 11 UStG begründet (vgl. VwGH 25.4.2001, Zl. [98/13/0081](#)).

Bedingt durch den Umstand, dass es zwar im Zeitpunkt der Auftragserteilung noch eine auf-rechte Gewerbeberechtigung dieser Gesellschaft, nicht aber (mehr) im Zeitpunkt der Leistungs-erbringung, gegeben hat, bleibt letztlich im Unklaren, **wer** die fakturierten Leistungen **tatsäch-lich erbracht** hat. Die für das Jahr 2011 geltend gemachten Vorsteuern iHv EUR 4.714,00 aus den Eingangsrechnungen der ***1*** werden jedoch bereits aufgrund des Umstandes nicht zum Abzug zugelassen, dass in dem KMU-Center lediglich Telefonate und Poststücke weiterge-leitet und allein dieser Umstand somit keine unternehmerische Anschrift iSd § 11 Abs. 1 UStG dieser Gesellschaft begründete.

3.2 ***2*** in ***13***, ***14*** – Vorsteuern 4.000,00:

Auch hinsichtlich der Eingangsrechnungen der ***2*** ist auf die Rechtsprechung des VwGH zu verweisen, nach der zum Vorsteuerabzug berechtigende Rechnungen den Namen und die Anschrift des leistenden Unternehmers enthalten müssen und sich u.a. Name und Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers eindeutig aus der Rechnungsurkunde selbst er-geben müssen (vgl. VwGH 24.2.2000, Zl. [97/15/0151](#)).

Die Angabe „nur“ einer falschen Adresse kann auch nicht als „kleiner“, den Vorsteuerabzug nicht hinderlicher Formalfehler angesehen werden (vgl. VwGH 26.9.2000, Zl. [99/13/0020](#)). Eine bloße Zustelladresse, an der keine tatsächliche Geschäftstätigkeit entfaltet wird, berechtigt daher ebenso wenig zum Vorsteuerabzug, da diese Adresse als keine Anschrift iSd [§ 11 Abs. 1 Z 1 UStG 1994](#) anzusehen ist (vgl. VwGH 24.2.2010, Zl. [2005/13/0006](#); 26.9.2000, Zl. [99/13/0020](#)).

Im Zuge von Recherchen des Insolvenzverwalters dieser Gesellschaft sowie einer abgabenbehördlichen Nachschau wurde festgestellt, dass es sich bei deren Adresse in ***13***, ***14***, um eine Privatwohnung im 2. Stock des Hintertraktes handelt, bei der *weder* ein *Hinweis* auf die ***2*** noch auf deren Geschäftsführer ***48*** ersichtlich war.

Auch die Kontaktaufnahme mit der *Hausverwaltung* hat ergeben, dass im Haus in ***13***, ***14***, weder ein Hinweis auf die ***2*** noch auf deren Geschäftsführer, ***48***, existierte. Weder die Hausverwaltung noch deren Geschäftsführer ***48*** haben jemals einen Mietvertrag über die Nutzung der Wohnung ***49*** an dieser Adresse abgeschlossen.

In den Leistungszeiträumen 03-04/2011 und 03-05/2011 war ***48*** zum Geschäftsführer dieser Gesellschaft bestellt, dieser verfügt aber über keinen aufrechten Wohnsitz (mehr) in Österreich. ***48*** und kann daher zu den Eingangsrechnungen im Gesamtbetrag von EUR 20.000,00 nicht befragt werden.

Mit ***50*** wurde das Konkursverfahren über diese Gesellschaft eröffnet und die ***2*** mit ***51*** von Amts wegen gelöscht.

So einerseits der Hausverwaltung eine ***2*** und deren Geschäftsführer ***48*** unbekannt und im Zuge der abgabenbehördlichen Erhebungen aber doch eine größere Menge an Poststücken aufgefunden wurde, die an die ***2*** gerichtet war, kann in freier Beweiswürdigung der vorstehend bezeichneten Umstände die Anschrift der ***2*** in ***13***, ***14***, nur als reine Brief- bzw. Post(kasten)adresse angesehen werden, die keine unternehmerische Anschrift der ***2*** iSd [§ 11 Abs. 1 Z 1 UStG 1994](#) begründete, von der aus die Leitung des Unternehmens erfolgte.

So den Feststellungen der BP entgegengehalten wird, dass sich ***5*** mehrmals in den Räumlichkeiten dieser Gesellschaft in ***13***, ***14***, aufgehalten, dort ***16*** getroffen und ein Büro mit einem Schreibtisch beschreibt, ist dem zu entgegen:

Diesem Beschwerdevorbringen steht der Bericht des Masseverwalters entgegen, demzufolge an der Adresse in ***13***, ***14***, keine geschäftlichen Aktivitäten der ***2*** festgestellt werden konnten. Darüber hinaus hätten zumindest der Hausverwaltung eine ***2*** oder deren Geschäftsführer, ***48***, bekannt sein müssen.

Wenn im vorliegenden Fall nicht einmal der Hausverwaltung (!) eine ***2*** bekannt war, so deutet dies darauf hin, dass zu **keiner Zeit** – und nicht bloß 1 Jahr danach – ein **Firmenschild**

der ***2*** gegeben hat. War an dieser Anschrift nicht einmal ein Firmenschild der ***2*** vorhanden, kann auch nicht davon ausgegangen werden, dass in diesen Räumlichkeiten die Geschäftsführer allenfalls die wesentlichen Entscheidungen für das Unternehmen getroffen haben.

Des Weiteren ist den Beschwerdeausführungen entgegen zu halten, dass eine Privatwohnung im 2. Stock des Hintertraktes, bei der offenkundig weder ein Hinweis auf deren Geschäftsführer, ***48***, noch auf die Fa. ***2*** ersichtlich war, nicht die Kriterien erfüllt, die üblicherweise an Geschäftsräumlichkeiten gestellt werden. Dass ***5*** beim Betreten dieser Räumlichkeiten einen PC mit Bildschirm, Drucker und Schreibtisch mit Arbeitsunterlagen vorfand, kann nach Auffassung des erkennenden Senates ebenso auf eine bloße Zustelladresse hindeuten, in der lediglich Schriftstücke und einlangende Telefonat entgegengenommen und weitergeleitet, aber keine tatsächliche Geschäftstätigkeit entfaltet wird (vgl. VwGH 24.2.2010, Zl. [2005/13/0006](#)). Darüber hinaus hätte ***5*** bei einem Besuch der Büroräumlichkeiten auffallen müssen, dass es nicht einmal ein Firmenschild (!) dieser Gesellschaft je gegeben hat. Vom BFG wurde auf Grund von Widersprüchlichkeiten diese schutzbehauptungsartigen Angaben zu stattgefunden Kontakten in Geschäftsräumen für nicht glaubwürdig erachtet.

Die Eingangsrechnungen der ***2*** weisen somit nicht die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers iSd [§ 11 Abs. 1 Z 1 UStG 1994](#) auf, die beantragten Vorsteuern iHv EUR 4.000,00 werden somit für das Jahr 2011 nicht zum Abzug zugelassen.

3.3 *3*** in ***18***, ***19*** – Vorsteuern 1.396,00:**

Auch hinsichtlich dieser Eingangsrechnungen ist darauf zu verweisen, dass nach [§ 11 Abs. 1 Z 1 UStG 1994](#) Rechnungen den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers enthalten und aus der Rechnung daher jener Unternehmer zu entnehmen sein muss, der tatsächlich geliefert oder geleistet hat. Auf den "guten Glauben" des Rechnungsempfängers an die Unternehmereigenschaft des Rechnungsausstellers kommt es dabei nicht an. Eine "Ungreifbarkeit des Leistungserbringers" geht ebenso zu Lasten des Leistungsempfängers, der sich auf eine Rechtsbeziehung mit einem solchen Partner eingelassen hat (vgl. VwGH 25.4.2001, Zl. [98/13/0081](#)).

Darüber hinaus berechtigt die Anführung einer bloßen Zustelladresse, an der keine tatsächliche Geschäftstätigkeit entfaltet wird, ebenso wenig zum Vorsteuerabzug, da diese Adresse als keine Anschrift iSd [§ 11 Abs. 1 Z 1 UStG 1994](#) anzusehen ist (vgl. VwGH 24.2.2010, Zl. [2005/13/0006](#)).

Nach den Feststellungen der Finanzpolizei handelt es sich um eine Scheinfirma in einem KMU-Center, wo an deren Anschrift der ***3*** in ***18***, ***19***, *nie ein Betriebssitz* errichtet wurde.

In freier Beweiswürdigung geht der erkennende Senat davon aus, dass die fakturierten Leistungen nicht von der ***3*** erbracht wurden. Die namens der ***3*** ausgestellten Eingangsrechnungen über das Aufstellen von je einer Trennwand und die Montage einer IKEA-Küche weisen somit nicht den liefernden bzw. leistenden Unternehmer iSd [§ 11 Abs. 1 Z 1 UStG 1994](#) auf. Die materiellen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug sind somit nicht erfüllt.

Wenn an der Anschrift in ***18***, ***19***, **nie ein Betriebssitz errichtet** wurde, weisen die namens dieser Gesellschaft ausgestellten Eingangsrechnungen darüber hinaus auch nicht die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers gemäß [§ 11 Abs. 1 Z 1 UStG 1994](#) auf. Die für das Jahr 2011 beantragten Vorsteuern iHv EUR 1.396,00 werden somit nicht zum Abzug zugelassen.

Wurde nach den Feststellungen der BP an der Adresse in ***18***, ***19***, nie ein Betriebssitz errichtet, kann auch nicht davon ausgegangen werden, dass in diesen Räumlichkeiten die wesentlichen unternehmerischen Entscheidungen getroffen und dies die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers begründen konnte.

Des Weiteren ist – wie bereits ausgeführt – zu beachten, dass ein KMU-Center, in dem lediglich einlangende Telefonate und Poststücke entgegengenommen und weitergeleitet werden, keine unternehmerische Adresse der ***3*** iSd [§ 11 Abs. 1 Z 1 UStG 1994](#) begründete.

3.4 *4***, in ***22***, ***23*** – Vorsteuern iHv EUR 7.600,00 (2011) sowie EUR 1.940,00 (2012):**

Hinsichtlich der Eingangsrechnungen der ***4*** mit Sitz in ***22***, ***23***, ist ebenso darauf zu verweisen, dass nach [§ 11 Abs. 1 Z 1 UStG 1994](#) Rechnungen den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers enthalten und aus der Rechnung daher jener Unternehmer zu entnehmen sein muss, der tatsächlich geliefert oder geleistet hat. Auf den "guten Glauben" des Rechnungsempfängers an die Unternehmereigenschaft des Rechnungsausstellers kommt es dabei ebenso wenig an. Eine "Ungreifbarkeit des Leistungserbringers" geht ebenso zu Lasten des Leistungsempfängers, der sich auf eine Rechtsbeziehung mit einem solchen Partner eingelassen hat (vgl. VwGH 25.4.2001, Zl. [98/13/0081](#)).

Im Zuge der Vollziehung von Zwangsmaßnahmen wurden im Zusammenhang mit *gefälschten Personalausweisen* Unterlagen aufgefunden, die dokumentieren, dass der Firmenmantel der ***4*** zur Durchführung von Scheinanmeldungen von Dienstnehmern bei der GKK diene. In freier Beweiswürdigung dieser Umstände gelangt der erkennende Senat zu dem Ergebnis, dass die ***4*** weder als Dienstgeber noch als Leistungserbringer der in Rede stehenden Eingangsrechnungen in Frage kommt.

Darüber hinaus wurde im Zuge einer Wohnungsöffnung durch die Abgabensicherung lt. Bericht vom 18. April 2012 festgestellt, dass die Wohnung (Betriebsort) völlig leerstehend und es in

diesem Raum lediglich zwei Tische und ein Bett gegeben hat, was ebenso wenig für die Entfaltung einer unternehmerischen Tätigkeit an diesem Standort spricht. Die in diesen Räumlichkeiten befindlichen Einrichtungsgegenstände sprechen somit nicht dafür, dass in diesen Räumlichkeiten je eine Geschäftstätigkeit entfaltet wurde.

An dieser Sitzadresse in ***22***, ***23***, hatten auch der Alleingesellschafter ***24*** sowie der Alleingesellschafter und Geschäftsführer der ***47***, ***25***, jeweils ihren Wohnsitz.

Da hinsichtlich der in Rede stehenden Eingangsrechnungen der ***4*** diese nicht als Leistungserbringerin der an den Bf. fakturierten Beträge in Frage kommt, werden die Vorsteuern aus den Eingangsrechnungen dieser Gesellschaft EUR 7.600,00 (2011) bzw. EUR 1.940,00 (2012) gemäß § 11 Abs. 1 Z 1 UStG nicht zum Abzug zugelassen, da diese Rechnungen nicht den wahren Leistungserbringer ausweisen.

So seitens der Bf. den BP-Feststellungen entgegen gehalten werde, dass die Betriebsräumlichkeiten der ***4*** gesichtet, ein PC, Bildschirm, Ordner und Schreibmaterial vorhanden und dabei ein Elektroplan übergeben worden sei, ist dem zu entgegnen: mit diesem Vorbringen wird nicht hinreichend dokumentiert, dass die fakturierten Leistungen tatsächlich von der ***4*** erbracht wurden, arbeitete diese Firma doch mit gefälschten Personalausweisen und wurde als Scheinfirma zur Durchführung von Scheinanmeldungen von Dienstnehmern bei der GKK benutzt. Darüber hinaus deutet eine völlig leerstehende Wohnung nicht darauf hin, dass hier je eine betriebliche bzw. unternehmerische Tätigkeit entfaltet wurde. Die Adresse in ***22***, ***23***, kann daher auch nicht als Anschrift iSd [§ 11 Abs. 1 Z 1 UStG 1994](#) angesehen werden, von der aus diese Gesellschaft ihr „Unternehmen“ betrieb.

Die für die Jahre 2011 und 2012 beantragten Vorsteuern iHv EUR 7.600,00 (2011) bzw. EUR 1.940,00 (2012) werden daher gemäß [§ 11 Abs. 1 Z 1 UStG 1994](#) nicht zum Abzug zugelassen, da die in Rede stehenden und namens der ***4*** ausgestellten Eingangsrechnungen weder den Namen noch die Anschrift des leistenden Unternehmers enthalten.

3.5 *47*** in ***30***, ***52*** – Vorsteuern 20.652,00:**

Auch hinsichtlich der Eingangsrechnungen der ***47*** ist – wie bereits mehrfach wiederholt ausgeführt – zu beachten, dass nach [§ 11 Abs. 1 Z 1 UStG 1994](#) Rechnungen den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers enthalten und muss aus der Rechnung daher jener Unternehmer zu entnehmen sein, der tatsächlich geliefert oder geleistet hat. Auf den „guten Glauben“ des Bf. als Rechnungsempfänger kommt es dabei ebenso wenig an, wie auch eine "Ungreifbarkeit des Leistungserbringers" ebenso zu Lasten des Leistungsempfängers geht, der sich auf eine Rechtsbeziehung mit einem solchen Partner eingelassen hat (vgl. VwGH 25.4.2001, Zl. [98/13/0081](#)).

Im Zuge einer Umsatzsteuer-Nachschau für den Zeitraum 2-12/2012 sowie einer abgabenbehördlichen Prüfung für das Jahr 2012 wurde festgestellt, dass es sich bei der ***47*** in ***30***, ***52***, um eine "einschlägig bekannte Briefkastenadresse" handelt, wo sich an der Außenmauer des Gebäudes ein "notdürftig folienverschweißter Zettel" mit der Aufschrift „***47***“ befunden hat. An der Adresse dieser Gesellschaft in ***30***, ***52***, befindet sich eine kleine Wohnung mit einer Nutzfläche von lediglich 17,5m², bestehend aus 1 Zimmer, 1 Bad/WC.

Befragungen von Nachbarn durch die BP haben in diesem Zusammenhang ergeben, dass diese an der Adresse der ***47*** „*nie jemandem gesehen*“ haben. Aufgrund des Umstandes, dass Wohnungsnachbarn nie jemandem an der Adresse in ***22***, ***23***, gesehen haben, ist auch auszuschließen, dass an dieser Adresse Post- und Verwaltungstätigkeiten dieser Gesellschaft erbracht wurden. Im Übrigen begründet eine bloße "Büroadresse" bzw. Postkastenanschrift, die nur der Entgegennahme und Weiterleitung von Post dient, keine Betriebsstätte im Sinne des [§ 29 BAO](#) (vgl. Ritz, BAO, § 29, Rz. 5, S. 126).

Im Zuge des BP-Verfahrens konnten weder die Telefonnummer des Geschäftsführers ***25***, noch dessen polnischen Vermittlers und auch kein E-Mail-Verkehr oder sonstiger Schriftverkehr zur Geschäftsbeziehung mit der ***47*** vorgelegt werden. Lediglich Pauschalanbote der ***47*** zu diversen Bauvorhaben sind vorhanden.

In diesem Zusammenhang durchgeführte Erhebungen der FINPOL ergaben, dass hier aufgrund einer Großzahl von Scheinanmeldungen von Dienstnehmern eine *Betrugsfirma* vorliegt.

Der im Firmenbuch eingetragene Alleingesellschafter und Geschäftsführer, ***25***, war nur für den Zeitraum ***33*** bis ***34*** in ***22***, ***23***, polizeilich gemeldet. Dieser ist den Erhebungen der BP zufolge für die Abgabenbehörde nicht mehr greifbar. An dieser Wohnadresse in ***22***, ***23***, befindet sich auch die "Geschäftsadresse" der ***4***, deren Eingangsrechnungen des Jahres 2012 ebenso Gegenstand dieses Beschwerdeverfahrens sind. Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom x. Mai 2013 wurde über diese Gesellschaft das Konkursverfahren eröffnet und diese im Jahre 2014 gemäß [§ 40 FBG](#) infolge Vermögenslosigkeit gelöscht.

Für diese Gesellschaft existiert nach den Feststellungen der BP kein Eintrag in öffentlichen Telefonbüchern, eine Abfrage via Suchmaschine "Google" war ebenfalls negativ.

In Würdigung der Umstände, dass der Firmensitz im Wesentlichen aus einer 17,5m² großen Wohnung besteht, laut Auskunft einiger Nachbarn an dieser Adresse nie jemand in der Wohnung Topxx zu sehen war, auf den Firmensitz dieser Gesellschaft lediglich ein notdürftig verschweißter Zettel hinweist und nach einer FINPOL-Abfrage es sich bei dieser Firma um eine Betrugsfirma mit einer Großzahl von Scheinanmeldungen handelt, kann die ***47*** nicht als

Leistungserbringerin der namens dieser Gesellschaft ausgestellten Eingangsrechnungen angesehen werden.

Die in Zusammenhang für das Jahr 2012 geltend gemachten Vorsteuern iHv EUR 20.652,00 aus den Eingangsrechnungen der ***47*** werden daher nicht zum Abzug zugelassen.

Den Feststellungen der BP hält der steuerliche Vertreter entgegen, dass ***5*** als Beauftragter des Bf. die Adresse der ***47*** in ***30***, ***52***, aufgesucht und dort vermutlich von einer Sekretärin die von ihr ausgehändigten Firmendaten und Informationen erhalten habe. Diesen Ausführungen ist entgegen zu halten, dass nach den durchaus glaubwürdigen Aussagen der Nachbarn diese „nie jemanden gesehen haben“, was gegen eine betriebliche bzw. unternehmerische Tätigkeit der ***47*** grundsätzlich und auch an diesem Standort spricht. Gegen das Vorliegen Geschäftstätigkeit der ***47*** in ***30***, ***31***, spricht weiters der Umstand, dass es nicht einmal einen Eintrag dieser Gesellschaft in den öffentlichen Telefonbüchern gegeben hat, ebenso war eine Abfrage via die Google-Suchmaschine negativ.

Im Übrigen könnte mit diesem Vorbringen bloß das Vorliegen einer bloßen "Büroadresse" bzw. Postkastenanschrift dokumentiert werden, wobei letztlich im Unklaren bleibt, von welchem Leistungserbringer letztlich Firmendaten und Informationen tatsächlich übernommen wurden.

Bei den hinsichtlich der ***47*** angeforderten Unterlagen wie UID-Nummer, Steuernummer, Bestätigung der polizeilichen Meldung sowie eine Passkopie handelt es sich letztlich um Unterlagen, die üblicherweise auch Betrugsfirmen vorlegen, um deren scheinbare Seriosität zu dokumentieren. Diese Unterlagen sind daher nicht geeignet zu belegen, dass die in Rede stehenden Rechnungen von der ***47*** ausgestellt und deren Leistungen vom Standort ***30***, ***52***, erbracht wurden.

3.6 *35*** in ***36***, ***37*** – Vorsteuern EUR 496,00:**

Nach [§ 11 Abs. 1 Z 1 UStG 1994](#) müssen Rechnungen den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers enthalten und muss aus der Rechnung daher jener Unternehmer zu entnehmen sein, der tatsächlich geliefert oder geleistet hat. Auf den „guten Glauben“ des Bf. als Rechnungsempfänger kommt es dabei ebenso wenig an, wie auch eine "Ungreifbarkeit des Leistungserbringers" ebenso zu Lasten des Leistungsempfängers geht, der sich auf eine Rechtsbeziehung mit einem solchen Partner eingelassen hat (vgl. VwGH 25.4.2001, Zl. [98/13/0081](#)).

Im Zuge einer Umsatzsteuer-Nachschau bei der ***35*** für den Zeitraum 11/2011 bis 06/2012 konnte deren steuerlicher Vertreter nur in äußerst minimalen Umfang Auskunft über diese Gesellschaft erteilen.

In diesem Zusammenhang durchgeführte Erhebungen der FINPOL haben ergeben, dass diese Gesellschaft einzig dazu diente, Falsch- bzw. Scheinanmeldungen von Dienstnehmern bei der

Wiener-GKK zu tätigen und die Legung von Scheinrechnungen zu ermöglichen. Mit Beschluss des Handelsgerichts Wien vom x. November 2012 erfolgte eine Konkursabweisung mangels Vermögens betreffend diese Gesellschaft.

Seinerzeitige Erhebungen des Finanzamtes Wien 6/7/15 ergaben, dass die Sitzadresse der ***35*** in ***36***, ***37***, eine *Substandardwohnung* darstellt. Bei der Adresse in ***36***, ***37***, handelt es sich um die Wohnung des Alleingesellschafters und Geschäftsführers, ***38***, der für den Zeitraum ***40*** bis ***46*** polizeilich gemeldet war. ***38*** ist mittlerweile unbekannten Aufenthaltes.

In freier Beweiswürdigung der Umstände, dass deren tatsächliche Geschäftstätigkeit selbst im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung bei der ***35*** nicht erhoben und diese Gesellschaft einzig dazu diente, Falsch- bzw. Scheinanmeldungen von Dienstnehmern bei der Wiener-GKK zu tätigen und die Legung von Scheinrechnungen zu ermöglichen, geht der erkennende Senat davon aus, dass die fakturierten Leistungen tatsächlich nicht von der ***35*** erbracht wurden.

Aufgrund der vorstehend bezeichneten Umstände ist die ***35*** als reine Briefkastenfirma anzusehen, von der die an den Bf. fakturierten Leistungen nicht erbracht wurden. Da somit die namens dieser Gesellschaft ausgestellten Rechnungen nicht den tatsächlichen Leistungserbringer ausweisen, werden die beantragten Vorsteuern gemäß § 11 Abs. 1 Z 1 UStG iHv EUR 496,00 für das Jahr 2012 nicht zum Abzug zugelassen.

Wenn nach den Beschwerdeausführungen diese Wohnung durch den Beauftragten des Bf., ***5***, besichtigt worden sei, kann dies im vorliegenden Fall nur so verstanden werden, dass ***5*** seinerseits eine bloße Briefkasten- oder Zustelladresse aufgesucht hat, an der nicht die tatsächliche Unternehmenstätigkeit dieser Gesellschaft entfaltet wurde. Dieser Umstand hätte dem Vertreter des Bf. wohl auffallen müssen, sodass den auf bloßer Behauptungsebene angesiedelten Angaben auch die Glaubhaftigkeit fehlt.

3.7 Vorsteuerausschluss bei Vorliegen einer USt-Hinterziehung:

Steht aufgrund objektiver Umstände fest, dass der Steuerpflichtige wusste oder hätte wissen müssen, dass er sich mit seinem Erwerb an einem Umsatz beteiligte, der in eine Mehrwertsteuerhinterziehung einbezogen war, hat das nationale Gericht das Recht auf Vorsteuerabzug zu versagen (vgl. EuGH vom 6.6.2006, Rs [C-439/04](#) und [C-440/04](#), Kittel und Recolta Recycling, Rn 45 f, und 6.12.2012, Rs [C-285/11](#) Bonik EOOD, Rn 40).

Ob der Steuerpflichtige vom Mehrwertsteuerbetrug wusste oder zumindest hätte wissen müssen, hängt von Tatfragen ab, die die Abgabenbehörde in freier Beweiswürdigung im Rahmen einer Gesamtbetrachtung aller maßgeblichen Umstände zu beurteilen hat (vgl. VwGH 26.2.2013, Zl. [2010/15/0027](#)). Dabei ist nicht nur der Kenntnisstand des Unternehmers selbst,

sondern auch der ihm zurechenbaren Personen entscheidend für die Frage des Wissen Müssens.

In mittlerweile ständiger Rechtsprechung des EuGH urteilt dieser im Fall der Erfüllung der nach der Sechsten Richtlinie vorgesehenen materiellen und formellen Voraussetzungen für die Entstehung und die Ausübung des Rechts auf Vorsteuerabzug, dass es mit der Vorsteuerabzugsregelung dieser Richtlinie nicht vereinbar ist, einen Steuerpflichtigen, der weder wusste noch wissen konnte, dass der betreffende Umsatz in eine vom Lieferer begangenen Steuerhinterziehung einbezogen war oder dass in der Lieferkette bei einem anderen Umsatz, der dem vom Steuerpflichtigen getätigten Umsatz vorausgeht oder nachfolgt, Mehrwertsteuer hinterzogen wurde, durch die Versagung dieses Rechts zu sanktionieren (vgl. Urteile Rs C-18/13 Maks Pen; Rs C-277/14 PPUH Stehcomp und Optigen u. a., C 354/03, C 355/03 und C 484/03, Rn. 51, 52 und 55, Kittel und Recolta Recycling, C 439/04 und C 440/04, Rn. 44 bis 46 und 60, sowie Mahagében und Dávid, C 80/11 und C 142/11, Rn. 44, 45 und 47).

Somit ist es Sache der Steuerverwaltung, die Steuerhinterziehungen oder Unregelmäßigkeiten seitens des Rechnungsausstellers festgestellt hat, aufgrund objektiver Anhaltspunkte und ohne vom Rechnungsempfänger ihm nicht obliegende Überprüfungen zu fordern, darzulegen, dass der Rechnungsempfänger wusste oder hätte wissen müssen, dass der zur Begründung des Rechts auf Vorsteuerabzug geltend gemachte Umsatz in eine Mehrwertsteuerhinterziehung einbezogen war, was vom vorlegenden Gericht zu prüfen ist. Nach den von den Steuerbehörden beigebrachten objektiven Umständen muss demnach feststehen, dass der Stpfl. wusste oder wissen hätte müssen, dass der zur Begründung des Abzugsrechts geltend gemachte Umsatz in eine tatsächliche Hinterziehung miteinbezogen worden (vgl. BFG 7.2.2108, GZ. RV/5100237/2014 mwN).

Im Urteil EuGH vom 6.9.2012, Rs [C-324/11](#) Gabor Toth nimmt der EuGH auf den Umstand Bezug, dass, wenn in der Rechnung evtl. ein unrichtiger Leistungserbringer angeführt ist, dennoch eine formell vollständige Rechnung vorliegt und das Anführen eines unrichtigen leistenden Unternehmers nur dann zum Verlust des Vorsteuerabzuges führen könnte, wenn „diese Behörde anhand objektiver Umstände nachweist, dass der Steuerpflichtige wusste oder hätte wissen müssen, dass der zur Begründung des Rechts auf Vorsteuerabzug angeführte Umsatz in eine vom Rechnungsaussteller oder einem anderen Wirtschaftsteilnehmer auf einer vorhergehenden Umsatzstufe der Leistungskette begangene Steuerhinterziehung einbezogen war“ (Rn 39 und 51).

Aus allen einschlägigen Urteilen des EuGH ergibt sich, dass der Gerichtshof die Begriffe Hinterziehung, Betrug, Verkürzung oder Vermeidung von MwSt synonym verwendet. Immer verbindet der EuGH damit aber, dass eine ungerechtfertigte Abgabenverkürzung stattgefunden hat und diese nachgewiesen sein muss.

Im vorliegenden Fall ist insbesondere zu berücksichtigen, dass der Bf. – ungeachtet seiner beruflichen Ausbildung als Mediziner – seine Einkünfte ausschließlich aus Vermietung und Verpachtung erzielt. Damit ist der Bf. in regelmäßigen Abständen mit mehr oder weniger regelmäßig anfallenden Instandhaltungsarbeiten konfrontiert, hinsichtlich derer es die Beauftragung von Professionisten zu deren Durchführung bedarf. Nach Auffassung des erkennenden Senats ist daher beim Bf. und respektive dessen Beauftragten ***5*** ein strengerer Sorgfaltsmaßstab hinsichtlich der Auswahl und Beauftragung von mit Sanierungsarbeiten befassten Baufirmen erwartbar, was das „Wissen müssen“ betrifft, dass der angeführte Umsatz in eine Steuerhinterziehung einbezogen war.

Darüber hinaus ist nach Auffassung des erkennenden Senates im vorliegenden Fall eine auffällige Häufung der Beauftragung dubioser Baufirmen durch den Bf. festzustellen. Vom Bf., bzw. dessen Vertreter, wurden für die überschaubaren Sanierungsarbeiten gleich sechs Unternehmen beauftragt, die nachweislich allesamt als Mittel zum Zweck für Abgabenhinterziehungen und Sozialbetrug eingesetzt wurden und bei inhaltlicher Betrachtung der Unternehmen, die gleichen typischen – vorstehend beschriebenen - Merkmale aufwiesen. Das hätte einem die gebotene Sorgfalt anwendenden Unternehmer jedenfalls auffallen müssen.

Bereits der Umstand, dass eine Person aus dem Ausland zuzieht, in einfachen Wohnverhältnissen eingemietet ist, keine erkennbare Profession und Unternehmenserfahrung aufweist und sofort ein im Baugewebe tätiges Unternehmen in der Rechtsform einer Einmann-GmbH führt, erweckt begründete Zweifel. Diese Zweifel werden noch durch die Umstände verstärkt, dass diese „Betrugs-GmbH's“ meist jüngst errichtet oder vom gerade Zuziehenden übernommen wurden und keine Substanz aufweist (kein Anlagevermögen, einfachste bis ungewöhnliche Betriebsstandorte, usw.) und auch keinen erkennbaren Marktauftritt (z.B. eine Homepage) haben. Bereits auf Grund dieses typischen Erscheinungsbildes und der dadurch gebotenen erhöhten Sorgfaltspflicht, hätte dem Bf. auffallen müssen, dass er sich für die Sanierungsarbeiten zwischengeschalteten „Betrugsgesellschaften“ bedient. Auf Grund der Häufung dieser Unternehmen liegt die begründete Annahme nahe, dass dies dem Bf., bzw. seinem offenkundig branchenerfahrenen Vertreter auch aufgefallen ist.

Die schlichte Behauptung, dass für die Arbeiten marktkonforme Entgelte geleistet wurden, ist im abgabenverfahren einerseits nicht überprüfbar und andererseits ist diese Tatsachenfrage auch nicht entscheidungsrelevant.

Im vorliegenden Fall ist hinsichtlich der in Rede stehenden Eingangsrechnungen der Jahre 2011 und 2012 der nachstehenden Rechnungsaussteller weiters zu beachten und zu berücksichtigen, hinsichtlich der sich der Bf. nicht auf den „guten Glauben“ berufen kann, dass er nicht hätte erkennen können, dass der in Rede stehende Umsatz in einem vom Liefernden bzw. Leistenden begangene Steuerhinterziehung miteinbezogen war:

Es ergibt sich hinsichtlich der namens der ***1*** im Jahre 2011 ausgestellten Eingangsrechnungen, dass im Leistungszeitraum diese Gesellschaft über keine aufrechte Gewerbeberechtigung (mehr) verfügte und somit zur Erbringung der in Rede stehenden Leistungen nicht (mehr) berechtigt war. Allein dieser Umstand hätte dem Bf. respektive dem von ihm beauftragten ***5*** rechtzeitig auffallen müssen. Der Bf. kann sich daher auch nicht auf den „guten Glauben“ berufen, dass er nicht hätte erkennen können, dass der in Rede stehende Umsatz in einem vom Liefernden bzw. Leistenden begangene Steuerhinterziehung miteinbezogen war.

Hinsichtlich der Eingangsrechnungen der ***2*** ist insbesondere zu beachten, dass am Sitz Gesellschaft in ***13***, ***14***, wie in Punkt 3.2 der Erwägungen ausgeführt, vor Ort nicht einmal ein Firmenschild auf deren Existenz hingewiesen hat. Alleine dieser Umstand hätte – insbesondere bei Vorliegen einer im 2. Stock des Hintertraktes dieses Hauses – dem oft mit Baufragen befassten Bf. respektive ***5*** auffallen müssen.

In Bezug auf die ***3*** in einem KMU-Center in ***18***, ***19***, wurde im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung festgestellt, dass dort *nie ein Betriebssitz* errichtet wurde. Wird in Büroräumlichkeiten eines KMU-Centers kein Betriebssitz errichtet, da hier keine geschäftlichen Aktivitäten erfolgen, so wurde dieser Umstand vom Bf. nie ernstlich überprüft, da diese Räumlichkeiten offenkundig nie durch den Bf. aufgesucht wurden, da das Planen und Abholen der IKEA-Küche bei Fa. IKEA durch zwei Arbeiter erfolgte. Der Bf. kann sich daher auch nicht auf den „guten Glauben“ berufen, dass er nicht hätte erkennen können, dass der in Rede stehende Umsatz in einem vom Liefernden bzw. Leistenden begangene Steuerhinterziehung miteinbezogen war.

Im Falle der ***4*** in ***22***, ***23***, wurde im Zuge einer Wohnungsöffnung durch die Abgabensicherung festgestellt, dass die Wohnung (Betriebsort) völlig leerstehend und es in diesem Raum lediglich zwei Tische und ein Bett gegeben hat. Nun erfüllt eine derartige Wohnung – nicht nur im Nachhinein betrachtet – den Kriterien, die an Geschäftsräumlichkeiten kleinerer Firmen gestellt werden. Ungeachtet dessen, wurden in den Räumlichkeiten dieser Wohnung gefälschten Personalausweise gefunden, um Scheinanmeldungen von Dienstnehmern zur Sozialversicherung zu tätigen. Eine derartige Wohnung entspricht weder hinsichtlich Ausstattung noch hinsichtlich dem Ambiente dem, was üblicherweise von Geschäftsräumlichkeiten – auch kleinerer Firmen – erwartet werden darf. Der Bf. kann sich daher nicht auf den „guten Glauben“ berufen, dass er nicht wissen hätte müssen, dass der in Rede stehende Umsatz in einem vom Liefernden bzw. Leistenden begangene Steuerhinterziehung miteinbezogen war.

Am Betriebssitz der ***47*** in ***30***, ***31***, hat lediglich ein "notdürftig folienverschweißter Zettel" mit der Aufschrift „***47***“ auf die Existenz dieser Gesellschaft an dieser Adresse hingewiesen. Die dort befindliche Wohnung mit einer Nutzfläche von lediglich 17,5 m² besteht lediglich aus 1 Zimmer samt 1 Bad/WC. Es liegt somit auf der Hand, dass in derart kleinen Räumlichkeiten im Ausmaß von bloß 17,5 m², die gleichzeitig auch als Wohnräume des Geschäftsführers dieser Gesellschaft, ***25***, genutzt werden, keine geschäftlichen

Aktivitäten entfaltet werden können. Zudem hätten dem Bf. sowie ***5*** auffallen müssen, dass lediglich ein provisorisch "notdürftig folienverschweißter Zettel" mit der Firmenaufschrift ***47*** auf diese Gesellschaft hinweist. Es kann daher im vorliegenden Fall nicht der „gute Glaube“ in Bezug auf die ***47*** als Rechnungsaussteller ins Treffen geführt werden. Darüber hinaus hat es für die ***47*** nicht einmal einen Eintrag dieser Gesellschaft in den öffentlichen Telefonbüchern gegeben, ebenso war eine Abfrage via die Google-Suchmaschine negativ. Diese Begleitumstände hätten dem Bf. respektive dem mit Baufragen versierten ***5*** auffallen müssen.

Bei der Sitzadresse der ***35*** in ***36***, ***37***, die auch die Wohnadresse des Gesellschafters war, handelt es sich nach den Feststellungen der BP um eine Substandardwohnung. Eine Substandardwohnung entspricht weder hinsichtlich Ausstattung noch hinsichtlich dem Ambiente dem, was üblicherweise von Geschäftsräumlichkeiten – auch kleinerer Firmen – erwartet werden darf. Der Bf. kann sich in Bezug auf die Eingangsrechnungen der ***35*** nicht darauf berufen, dass er nicht wissen hätte können, dass diese Umsätze in eine Steuerhinterziehung einbezogen waren.

4. Verfahren betreffend Einkommensteuer 2012:

Gemäß [§ 28 Abs. 1 Z 1 EStG 1988](#) sind Einkünfte aus der Vermietung und Verpachtung von unbeweglichem Vermögen und von Rechten, die den Vorschriften des bürgerlichen Rechts über Grundstücke unterliegen, Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.

Nach [§ 28 Abs. 2 EStG 1988](#) sind Aufwendungen für

- nicht regelmäßig jährlich anfallende Instandhaltungsarbeiten,
- Absetzungen für außergewöhnliche technische oder wirtschaftliche Abnutzung und damit zusammenhängende Aufwendungen sowie
- außergewöhnliche Aufwendungen, die keine Instandhaltungs-, Instandsetzungs- oder Herstellungsaufwendungen sind,

sind über Antrag gleichmäßig auf zehn Jahre zu verteilen.

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

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

Im vorliegenden Fall wurde in den Punkten 3.4 bis 3.6 der Erwägungen in dieser Entscheidung begründet, dass die in Rede stehenden Eingangsrechnungen der ***47***, ***35*** und

4 des Jahres 2012 Schein- bzw. Aufwandsdeckungsrechnungen, darstellen, wo nicht die Rechnungsaussteller als die tatsächlichen leistenden Unternehmer bzw. Leistungserbringer der fakturierten Leistungen anzusehen sind.

Seitens der BP wurde jedoch auch davon ausgegangen, dass die fakturierten Leistungen auch tatsächlich erbracht wurden. Aufgrund des im vorliegenden Fall vergleichsweise hohen Materialanteils in diesen Rechnungen wurde die Kürzung dieser Aufwendungen lediglich mit 20% vorgenommen.

Nach der Verwaltungspraxis werden die Aufwendungen im Falle des Vorliegens von Aufwands-Deckungs-Rechnungen, wo die fakturierten Leistungen nicht durch die Rechnungsaussteller erbracht wurden, im Schätzungswege gemäß [§ 184 BAO](#) mit 50% der Aufwendungen geschätzt (vgl. UFS 12.05.2003, GZ. [RV/1027-W/02](#)). Dabei wird insbesondere dem Umstand Rechnung getragen, dass sich wesentlich geringere Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten hinsichtlich dieser Aufwendungen aus den wegfallenden Gewährleistungsansprüchen sowie aus dem Umstand ergeben, dass keine Lohnabgaben wie Lohnsteuer, Sozialversicherungsbeiträge, Dienstgeberbeitrag zum Familienlastenausgleichsfond, DZ etc. abgeführt werden.

So seitens der BP die Kürzung der fakturierten Aufwendungen zu Gunsten des Bf. lediglich mit 20% und nicht mit 50% der Werbungskosten erfolgte, steht diese Vorgangsweise mit der vorstehend geschilderten Verwaltungspraxis bei Schein- und Aufwandsdeckungsrechnungen in Einklang.

Die daraus resultierenden ertragssteuerlichen Auswirkungen bestanden dabei letztlich darin, die Zehntelabsetzungen und die Aufwendungen für Instandhaltungen entsprechend den Kürzungen von 20% zu adaptieren.

Im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung nicht anerkannte Vorsteuern 2012 werden bei der Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung 2012 nicht zum Abzug zugelassen, als deren Zahlung im Falle außerbetrieblicher Einkünfte nicht erwiesen ist.

5. Zu Spruchpunkt II. (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.

Eine Revision ist im vorliegenden Fall nicht zulässig, als diese Entscheidung in der Frage des Vorliegens materieller Rechnungsmängel und der damit verbundenen Frage der Zulässigkeit

des Vorsteuerabzuges der in diesem Erkenntnis dargestellten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes folgt (vgl. VwGH 29.3.2001, Zl. [2000/14/0152](#); 1.6.2006, Zl. [2002/15/0174](#)).

Darüber hinaus beruht die Versagung des Werbungskostenabzuges bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung auf einer Schätzung der Besteuerungsgrundlagengemäß [§ 184 BAO](#) und nicht auf einer Rechtsfrage, hinsichtlich der eine Rechtsprechung fehlt.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 23. April 2021