

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den RichterRi über die Beschwerde der Vertreterin, als Masseverwalterin im Insolvenzverfahren über das Vermögen des Schuldners, vom 27.5.2014 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 23. April 2014 betreffend Festsetzung von Anspruchszinsen für die Jahre 2010, 2011 und 2012, Einkommensteuer der Jahre 2010, 2011 und 2012 sowie Umsatzsteuer der Jahre 2010, 2011, 2012 und gegen den gemäß § 200 Abs 1 ABO vorläufigen Bescheid betreffend Umsatzsteuer 2013, Steuernummer ***5***, nach der am 23.9.2021 in Hintere Zollamtsstraße 2b, 1030 Wien, durchgeführten mündlichen Verhandlung im Beisein der Schriftführerin s. zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der Bescheid betreffend Umsatzsteuer 2013 wird gemäß § 202 Abs. 2 BAO endgültig erklärt.

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

Entscheidungsgründe

Der Schuldner, in der Folge als Bf. bezeichnet, betrieb im beschwerdegegenständlichen Zeitraum ein Einzelunternehmen, das in der Bauplanung, Koordinierung und Ausführung von Reparaturaufträgen tätig war und erzielte aus den diesbezüglich entfalteten Aktivitäten Einkünfte aus Gewerbebetrieb.

In der Niederschrift über die Schlussbesprechung einer u.a. die Umsatz- und Einkommensteuer der Jahre 2010 bis 2012 betreffenden Betriebsprüfung führte diese aus, dass das geprüfte Unternehmen im Prüfungszeitraum Leistungen diverser Subunternehmer in Anspruch genommen habe. Da es amtsbekannt sei, dass einige dieser Subunternehmer Scheinrechnungen ausstellten, sei das geprüfte Unternehmen aufgefordert worden, sämtliche Aufzeichnungen und Unterlagen, die eine Leistungserbringung durch die fraglichen Subunternehmer belegten oder glaubhaft machen könnten, vorzulegen. Da jedoch nur die

üblichen standardmäßigen Unterlagen wie Firmenbuchauszüge, Gewerbescheine, Visitenkarten etc., jedoch keinerlei Aufzeichnungen über eine tatsächliche Leistungserbringung noch entsprechende Korrespondenzen vorhanden seien, sei in freier Beweiswürdigung davon auszugehen, dass eine Leistungserbringung durch die fraglichen Subunternehmer nicht stattgefunden habe. Zu den einzelnen Subunternehmern sei Folgendes auszuführen:

Von der ARGE 1 Bau und Baustoffhandel seien im Jahre 2010 Euro 71.112,-- und 2011 Euro 39.750,-- in Rechnung gestellt worden. Bei dieser handelte es sich um eine ARGE, die ihren Sitz an der Adresse des ARGE-Mitgliedes 2 Limited haben sollte. Bei einer im November 2010 durchgeführten Erhebung sei festgestellt worden, dass sich an der Anschrift zwar deren Firmenschild befinde, an dieser Anschrift jedoch eine Person gewohnt habe, die angegeben habe, dass sich weder ein Büro noch ein Firmensitz an dieser Adresse befinde und dass ihr diese Firma nicht bekannt sei. Außerdem sei ein Mietvertrag, aus dem ersichtlich gewesen sei, dass die Wohnung seit dem 1.11.2010 an diese Person vermietet worden sei, vorgelegt worden. Im Rechenwert des geprüften Unternehmens befänden sich Rechnungen der ARGE 1 Bau und Baustoffhandel mit der in Rede stehenden Anschrift aus dem Zeitraum 14.12.2010 bis 2.5.2011.

Im Zeitraum 27.4.2010 bis 29.4.2010 seien Rechnungen der 3 GmbH, Wien Wien, iHv Euro 20.020,-- sowie vom 29.6.2010 bis zum 8.7.2010 der 4 GmbH, Gasse Wien, iHv Euro 43.820,-- als Fremdleistungsaufwand verbucht worden. Laut Firmenbuch sei mit Eintragung vom 14.1.2010 der Name von 3 GmbH auf 4 GmbH und die Adresse von Wien Wien, auf Gasse, Wien, geändert worden. An letzterer Adresse biete die Firma 33 Büroräume und Dienstleistungen (Entgegennahme und Verteilung von Postsendungen, Telefon-, Fax- und e-mailDienste) an.

Zum Zeitpunkt der Rechnungsausstellung der 3 GmbH sei der Name bereits seit Monaten auf 4 geändert gewesen. Das Gleiche gelte hinsichtlich der Adresse. Mit dem 29.6.2010 sei die UID-Nr. der 4 GmbH begrenzt gewesen.

Die 7 Personalüberlassung und Bauunternehmung GmbH, Straße Wien, habe im Zeitraum 28.10.2010 bis 6.12.2010 Rechnungen iHv Euro 74.240,-- gestellt. Laut den dem Finanzamt vorliegenden Informationen sei der die vorangeführte Adresse betreffende Mietvertrag per 31.10.2010 gekündigt worden.

Die 8 GmbH, ***Adresse***, habe im Zeitraum 11.5.2011 bis 2.6.2011 Rechnungen iHv Euro 104.490,-- gestellt. Die UID-Nr. sei mit Datum 20.4.2011 begrenzt gewesen. Laut Belegsammlung des geprüften Unternehmens weise die erste Eingangsrechnung die Nr. 115b auf. Da die 8 GmbH die Rechnungsnummerierung aus dem Jahre 2010 im Jahre 2011 fortgeführt habe, sei die Rechnungs-Nr. des geprüften Unternehmens viel zu nieder. Auch sonst gebe es Differenzen laut den Eingangsrechnungen des geprüften Unternehmens und der

dem Finanzamt vorliegenden Originalrechnung der 8 GmbH wie zB. unterschiedliche Tel.Nr. und Bankkonten.

Die 9 GmbH, Platz Wien, habe im Zeitraum 29.8.2011 bis 7.12.2011 Rechnungen iHv Euro 137.880,-- gestellt. Die Eintragung der Änderung der Geschäftsadresse auf diese Adresse sei am 2.2.2011 erfolgt. Bei einer Erhebung am 24.2.2011 habe an dieser kein Hinweis auf das vorgenannte Unternehmen gefunden werden können.

Die Rechnungen der 10 Bau GmbH, Weg Wien, beträfen den Zeitraum 13.2.2012 bis 28.9.2012. Von dieser seien Euro 119.710,-- in Rechnung gestellt worden. Laut den dem Finanzamt vorliegenden Unterlagen reichten deren Rechnungsnummern mit Ende April bis zur Nr. 101. Bei Befragungen von ehemaligen Mitarbeitern hätten keine anderen Bauvorhaben als jene, die auf den verbuchten Rechnungen vermerkt gewesen seien, ausfindig gemacht werden. Die Rechnungsnummern der 10 Bau GmbH, die sich in der Buchhaltung des geprüften Unternehmens befunden hätten, wiesen jedoch viel höhere Rechnungsnummern – beispielsweise Re.Nr. 251-2012 vom 13.2.2012 – auf. Unter den vorgelegten Unterlagen des geprüften Unternehmens zur 10 Bau GmbH befinde sich eine Visitenkarte von deren Geschäftsführer.

Die 11 Bau- u. Hdls GmbH, Ring, habe im Zeitraum 6.12.2012 und 7.12.2012 Rechnungen iHv Euro 33.570,-- gestellt. Laut Sozialversicherung seien im Zeitraum August 2012 bis 31.12.2012 insgesamt nur zwei Dienstnehmer bei diesem Unternehmen angemeldet gewesen. Deren Geschäftsführer sei laut ZMR ab dem 31.10.2012 nicht mehr in Österreich gemeldet gewesen.

Die 14 Montage GmbH, Lände Wien, habe im Zeitraum 2.4.2013 bis 16.5.2013 Rechnungen iHv Euro 60.840,-- gestellt. Laut durchgeführter Erhebungen an dieser Adresse habe sich der Mieter dieser Liegenschaft mit deren ehemaligem Geschäftsführer dieses Unternehmens, Herrn A, das Büro geteilt. Da der Mieter Herrn 14 nicht gekannt habe, habe er sich auch nicht das Büro mit diesem teilen wollen. Auch an der Meldeadresse habe kein Hinweis auf den Geschäftsführer 14 gefunden werden können.

Die 16 s.r.o., EU, habe im Zeitraum 2.12.2013 bis 20.12.2013 Rechnungen iHv Euro 122.240,-- gestellt. Soweit ersichtlich, sei von dieser nicht um eine Entsendebewilligung an das geprüfte Unternehmen angesucht worden.

Sämtliche Zahlungen an die o.a. Subunternehmer seien ausschließlich in bar erfolgt. Die Bezug habenden Buchungen seien ausschließlich über das Konto 9000 „Privat u. Verrechnungskonto“ erfolgt. Dieses fungiere offenbar als Kassa. An manchen Tagen seien beträchtliche Summen zur Auszahlung gelangt. Beispielsweise am 2.5.2011 Zahlungen an die ARGE 1 Bau und Baustoffhandel iHv Euro 39.750,-- und am 6.5.2011 Zahlungen an die 8 GmbH iHv Euro 80.800,-. Laut Bankauszügen seien jedoch weder an den Auszahlungstagen, noch kurz davor

entsprechend hohe Abhebungen ersichtlich. Laut dem Bf. sei das Geld, mit dem die Subunternehmer bezahlt worden seien, in einem Tresor aufbewahrt worden.

Die Rechnungsübergabe sei im Büro des geprüften Unternehmens erfolgt. An den Adressen der Subunternehmer sei der Bf. nie gewesen.

Aufgrund der fehlenden Hilfsaufzeichnungen sowie der o.e. Sachverhalte vertrete der Prüfer die Ansicht, dass es sich bei den Rechnungen der in Rede stehenden Subunternehmer um sogenannte Deckungsrechnungen handle. Da die in Rechnung gestellten Leistungen an Auftraggeber weiterverrechnet worden seien, sei davon auszugehen, dass diese auch erbracht worden seien. Gem. § 184 iVm § 167 Abs 2 BAO erfolge eine Kürzung der Fremdleistungen um den Aufwand der Subunternehmer. Von den in Rechnung gestellten Beträgen werde ein Lohnaufwand im Ausmaß von 50% anerkannt. Die Steuerschuld aufgrund von Bauleistungen gem. § 19 Abs 1a werde um die in den Rechnungen gestellten Beträge vermindert. Hinsichtlich der Jahresergebnisse der Jahre 2010 bis 2012 erfolge eine Erhöhung um 50% der in Rechnung gestellten Beträge.

Das Finanzamt erließ die Bescheide betreffend Festsetzung von Anspruchszinsen für die Jahre 2010, 2011 und 2012, die Erstbescheide (neue Sachentscheidungen) betreffend Einkommensteuer der Jahre 2010, 2011 und 2012 sowie die Erstbescheide (neue Sachentscheidungen) betreffend Umsatzsteuer der Jahre 2010, 2011, 2012 und den gemäß § 200 Abs 1 ABO vorläufigen Erstbescheid betreffend Umsatzsteuer 2013 am 23.4.2014 den Feststellungen der Betriebsprüfung folgend.

In der mit Schreiben vom 27.5.2014 gegen diese Bescheide rechtzeitig erhobenen Beschwerde beantragte der Bf. die Gewährung einer Frist von vier Wochen für die Übermittlung der Beschwerdebegründung.

Mit Schreiben vom 10.7.2014 führte der Bf. begründend aus, dass sich die Beschwerde dagegen richte, dass von der BP die Rechnungen der beauftragten Subunternehmer nicht gewürdigt worden und aus dem Rechenwerk genommen worden seien.

Der Bf. sei in der Bauplanung, Koordinierung und Ausführung in Form eines Einzelunternehmens tätig. Die Arbeiten erledige er zusammen mit einer unselbständigen Mitarbeiterin. Seine Aufgabe sei die Akquisition, die Beratung und absprachegemäße Erledigung der erhaltenen Aufträge. Für die Durchführung der Arbeiten sei er auf die Mithilfe von Fachkräften und Mitarbeitern angewiesen, mit denen er die entsprechenden Werksverträge abschließe.

Aufgabe einer Betriebsprüfung sei die Kontrolle des Rechenwerkes sowie bei Auftreten von Mängeln die möglichst wirklichkeitsnahe Einschätzung der tatsächlichen Verhältnisse.

Bei der BP seien die Ausgaben und Aufwendungen dieser Werksverträge nicht gewürdigt worden, weil der Bf. nicht alle vom Prüfer gestellten Fragen belegmäßig habe beantworten können. Ihm seien wurden als Begründung für die Aberkennung div. Mängel vorgeworfen worden:

Es erscheine unzumutbar, wenn nicht unmöglich, die Meldungen der beauftragten Leistenden zu beschaffen: Die Nennung der genauen Zahl und Namen der Arbeiter, die Beweise deren Meldung bei der Sozialversicherung, die angebliche Nichtmeldung der Steuern der Werksvertragspartner. . . Für den Erhalt all dieser Informationen fehle ihm die rechtliche Basis. Des Weiteren die Nichtanerkennung von Zahlungsbelegen u.v.m.

Die Erledigung der Arbeiten sei nicht bestritten worden. Beigebracht worden seien: Firmenbuchauszüge, Daten der Geschäftsführer, UID-Nummern, Zahlungsbelege und Ausweiskopien.

Es seien vom Bf. also Informationen und Unterlagen gefordert worden, zu deren Beibringung es nicht einmal eine entsprechende rechtliche Grundlage gäbe.

All diese Anforderungen widersprächen dem Grundsatz der Gleichheit vor dem Gesetz, weil sie von der großen Mehrheit der restlichen Steuerpflichtigen nicht gefordert werden würden. Wenn man eine Reparatur, Anschaffung o. ä. benötige, erkundige man sich z.Z. in den Medien nach den entsprechenden Anbietern, vereinbare eine Besichtigung, ließe sich eventuell einen Kostenvoranschlag ausarbeiten und bei Zustimmung werde der Pflichtenkatalog erstellt, eventuell akkontiert, nach Fertigstellung kontrolliert und die Rechnung beglichen.

Wie ganz aktuell bestätigt, benötige die mit Rechten und Sanktionen betraute Verwaltung mit all ihren eigens dafür betreuten und geschulten Mitarbeitern viele Monate, oft Jahre, um den Nachweis krimineller Handlungen aufzudecken. Wie solle das ein einzelner Staatsbürger ohne Auftrag und Machtbefugnis wohl schaffen können.

Im vorliegenden Fall habe sich der Bf. jetzt viele Monate bemüht, um von den Kassen die Bestätigungen über Meldungen zu erhalten. Die Blockade sei - ohne Anwendung ungesetzlicher Mittel – nahezu perfekt gewesen.

In Anbetracht der nahezu faktischen Unmöglichkeit der Beibringung der geforderten Unterlagen wie auch der Ungleichbehandlung lege der Bf. diese Beschwerde ein.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 31.3.2016 wies das Finanzamt die Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer jeweils der Jahre 2010, 2011 und 2012 sowie gegen den gemäß § 200 Abs 1 ABO vorläufigen Erstbescheid betreffend Umsatzsteuer 2013 als unbegründet ab.

In der diesbezüglich am 31.3.2016 gesondert ergangenen Begründung führte das Finanzamt zunächst aus, dass die Abgabepflichtigen und die zur Einbehaltung und Abfuhr von Abgaben Verpflichteten gemäß § 126 BAO jene Aufzeichnungen zu führen hätten, die nach Maßgabe der einzelnen Abgabenvorschriften zur Erfassung der abgabepflichtigen Tatbestände dienen.

Gemäß § 132 BAO seien Bücher und Aufzeichnungen sowie die zu den Büchern und Aufzeichnungen gehörigen Belege sieben Jahre lang aufzubewahren. Soweit Geschäftspapiere und sonstige Unterlagen für die Abgabenerhebung von Bedeutung seien, sollten sie sieben Jahre aufbewahrt werden.

Trotz mehrfacher Aufforderung des Betriebsprüfers, die entsprechenden Belege – die zum Zeitpunkt der Betriebsprüfung schon vorgelegen hätten müssen - für den Beweis der tatsächlichen Leistungserbringung durch Subunternehmer vorzulegen, seien vom Bf. lediglich öffentlich zugängliche Papiere wie Firmenbuchauszüge oder Gewerbescheine vorgelegt worden. Zum Teil auch Visitenkarten, die zwar belegten, dass gewisse Firmen und Personen zu gewissen Zeiten existiert hätten bzw. einen Gewerbeschein gehabt hätten, jedoch nicht, dass der Bf. mit diesen einen Vertrag abgeschlossen hätte, welche Leistung vereinbart worden sei, wie der Fortschritt der Werkleistung zu kontrollieren und abzurechnen gewesen sei und wie im gegebenen Fall die Gewährleistung in Anspruch genommen werden hätte können.

Es widerspreche nicht nur den Erfahrungen des täglichen Lebens, sondern auch den Gepflogenheiten eines ordentlichen Kaufmannes, wenn kein Kontakt für die angeblich erteilten Aufträge und die dazu nötigen Verhandlungen am Firmensitz der angeblichen Subunternehmer stattgefunden hätte und die Zahlungen ausschließlich in bar auf der Baustelle erfolgt seien. Es sei auch nicht nachvollziehbar, wenn der Auftraggeber nicht wisse, wann wie viele Arbeiter des Subunternehmers wie lange im Einsatz gewesen seien und mit welchen Fertigkeiten diese ausgestattet gewesen seien. Für die sorgfältige Erbringung der Leistung müssten die Arbeitnehmer auch die entsprechende Ausbildung erfahren haben, um fehlerlose Werke erbringen zu können. Die Bezahlung variere je nachdem ob es sich um eine Fachkraft oder um einen Hilfsarbeiter handle.

Der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes würde es auch entsprechen, die Weitergabe von wichtigen geschäftlichen Informationen wie Baubeginn, Fertigstellungstermine, Planänderungen etc. schriftlich zu dokumentieren. Die Einhaltung dieser Sorgfaltspflichten treffe nur Unternehmer, die Nachteile von fehlenden Informationen über den Kontraktpartner würden auch Konsumenten treffen.

Es sei auch auffallend, dass mehrere der angeblichen Subunternehmer entweder auf der angegebenen Firmenadresse nie (ARGE 1 Bau und Baustoffhandel, 9 GmbH, 14 Montage GmbH) oder zum Zeitpunkt der Rechnungslegung nicht mehr ansässig gewesen seien (7 GmbH), über keine gültige UID-Nummer mehr verfügte (8 GmbH) oder mit ausländischem

Personal, für das keine Entsendungsbewilligung vorgelegen habe (16 s.r.o.). In einem Fall habe sich sogar sowohl die Adresse als auch der Name der Firma geändert (3 GmbH auf 4 GmbH).

Aufgrund der fehlenden Unterlagen sei der Schluss, dass es keine Vertragsverhältnisse mit diesen Subfirmen gegeben habe, sondern dass nicht angemeldetes Personal verwendet worden sei und dass Deckungsrechnungen für diese erbrachten Leistungen gelegt worden seien, naheliegende.

Die Zurechnung durch die Betriebsprüfung unter Anerkennung der Ausgaben im Ausmaß von 50% als Betriebsausgaben sei daher zu Recht erfolgt.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 31.3.2016 wies das Finanzamt die Beschwerde gegen die Anspruchszinsenbescheide der Jahre 2010, 2011 und 2012 ebenfalls als unbegründet ab und führte diesbezüglich unter Hinweis auf die Bestimmung des § 205 BAO aus, dass sich auf Grund des Umstandes, dass die Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide der Jahre 2010, 2011 und 2012 abgewiesen worden sei, keine Änderung der Berechnungsgrundlage der Anspruchszinsen ergeben habe.

Im rechtzeitigen Vorlageantrag brachte der Bf. vor, dass das zuständige Finanzamt in der Begründung der bekämpften Bescheide für lediglich Vermutungen anstelle, ohne jedoch auf dessen Tätigkeit Rücksicht zu nehmen oder sich damit zu beschäftigen, welche Tätigkeit der Bf. tatsächlich ausübe.

Der Bf. sei im Rahmen des Projekt- und Baumanagements tätig. Er erhalte unter anderem von diversen Hausverwaltungen Aufträge und wickele diese in der Folge ab. Der Bf. übernehme sowohl die Abwicklung gegenüber den Hausversicherungen und kümmere sich auch um den Einsatz der entsprechenden Professionisten, damit die Reparaturen durchgeführt werden würden. Der Bf. erhalte diesbezüglich lediglich ein E-Mail von der entsprechenden Hausverwaltung, dass irgendwo ein Schaden entstanden sei. Die Hausverwaltungen verlangten weder einen Kostenvoranschlag noch irgendwelche sonstigen Unterlagen und erhielten - nachdem die Reparatur von einem Bauunternehmen durchgeführt worden sei - lediglich eine Rechnung bzw. wickle der Bf. gegenüber der Versicherung der Hausverwaltung den Schaden ab. Die Tätigkeit für Hausverwaltungen umfasst ca. 90% der gesamten Tätigkeit des Bf.

Beweis: Zeuge 20, p.A. 21 KG, Dorf

Zeugin Renate 22, p.A. ***1*** GmbH, 656 1220 Wien

PV des Bf.

Beim Bf. handle es sich somit nicht um eine Baufirma, die Subunternehmer einsetze für ihre Tätigkeit. Völlig unerfindlich sei, weshalb sich der Bf. darum kümmern müsse, welche Mitarbeiter die jeweiligen Baufirmen beschäftigten. Diese Ansicht des Finanzamtes gehe völlig

an der Realität vorbei. Auch Bauunternehmen - obwohl es sich beim Bf. nicht um ein solches handle - könnten sich nicht darum kümmern, ob von ihnen beauftragte Unternehmen gesetzeskonform - welcher Art auch immer - handelten.

Das zuständige Finanzamt nehme somit an (somit handle es sich lediglich um reine Vermutungen), dass die vom Bf. gelegten Rechnungen lediglich „*Deckungsrechnungen*“ sein sollten. Ohne einen einzigen Anhaltspunkt erhalte der Bf. Steuervorschreibungen, die jeglicher Grundlage entbehrten. Unabhängig davon sei auch die Grundlage der Schätzungen des Finanzamtes in keinsten Weise nachvollziehbar.

Da der Bf. keinerlei Verstöße zu vertreten habe, erfolge auch die Vorschreibung von Anspruchszinsen zu Unrecht. Wie im Weiteren noch ausgeführt werde, sei im konkreten Fall noch nicht einmal erklärt, ob der Bf. überhaupt Steuernachzahlungen zu leisten habe. Die Festsetzung der Anspruchszinsen, bevor überhaupt noch feststehe, ob der Bf. eine zusätzliche Steuer zu bezahlen habe, entbehrte daher jeglicher Grundlage. Deren Festsetzung sei daher zu Unrecht erfolgt.

Beweis: wie bisher.

Schließlich führe das zuständige Finanzamt aus, dass der Bf. vor allem Bargeschäfte abwickle. Auf welcher Grundlage dies rechtswidrig sein solle, ließe sich nicht nachvollziehen. Aus dem Privat- und Verrechnungskonto (9000) des Bf. sei ersichtlich, dass dieser auch erhebliche Barabhebungen getätigt habe (in den Jahren 2010 bis 2012), um die Professionisten zu bezahlen.

Es könne dem Bf. wohl nicht zum Nachteil gereichen, dass Firmen in Konkurs gingen oder nicht mehr auffindbar seien. Inwiefern dem Bf. diesbezüglich eine Sorgfaltspflichtverletzung vorgeworfen werden könne, werde in den bekämpften Bescheiden in keinsten Weise begründet. Auch aus den Beschwerdeentscheidungen sei diesbezüglich keinerlei Begründung ersichtlich. Weshalb das Verhalten von Baufirmen, die im Rahmen des Projektmanagements durch den Bf. beauftragt worden waren, diesem vorzuwerfen sein sollen, sei somit nicht ersichtlich. Ebenso wenig sei ersichtlich, gegen welche Rechtsgrundlage der Bf. verstoßen haben solle.

Beweis: Konvolut an Kontoblätter-Sachkonten, Klasse 9000 für die Jahre 2010-2012

PV des Einschreiters.

Schließlich bemängelte das Finanzamt, dass der Bf. keine Verhandlungen am Firmensitz der angeblichen Subunternehmer geführt haben solle. Diesbezüglich sei darauf hinzuweisen, dass diese Ausführungen des Finanzamtes jeglicher Lebenserfahrung widersprächen. Da durch moderne Kommunikationsmittel „*am Firmensitz des Subunternehmers*“ gar nichts besprochen werden müsse und solche Besprechungen nicht erforderlich seien. Dem gegenüber

verhandelten auch die Hausverwaltungen nicht am Sitz des Bf. Das Finanzamt nehme auf die „*Erfahrungen des täglichen Lebens*“ Bezug, ohne dies näher zu begründen. Es handle sich daher lediglich um eine Scheinbegründung und daher einen Begründungsmangel. Der - doch sehr schlichte - Verweis auf die „*Erfahrungen des täglichen Lebens*“ könne wohl eine sinnvolle Begründung eines Bescheides nicht ersetzen.

Auch die Hausverwaltungen kontrollierten im Übrigen die Tätigkeit des Bf. nicht. Für den Fall, dass die Tätigkeit mangelhaft durchgeführt werde und dass ein weiterer Schaden entstehe, erhalte der Bf. schlichtweg kein Entgelt und bezahle dieser auch die von ihm beauftragten Unternehmen nicht. Es handle sich nicht, wie das Finanzamt ausführe, um Subunternehmer (wie bereits erwähnt, sei der Bf. nicht als Baufirma tätig), sondern organisiere lediglich die Durchführung von Reparaturen und übernehme die Abwicklung mit der Versicherung (sofern es sich um einen Versicherungsschaden handle).

Beweis: PV

wie bisher

Es werde vom Finanzamt nicht einmal bestritten, dass die Leistungen, die verrechnet worden seien, auch tatsächlich durchgeführt worden seien. Das Finanzamt führe aus, dass es „*den Gepflogenheiten eines Kaufmanns*“ nicht entsprechen würde, wenn kein Kontakt zu den einzelnen Firmen bestünde. Zum Einen sei vom Finanzamt nicht definiert, was unter den „*Gepflogenheiten eines ordentlichen Kaufmanns*“ zu verstehen sei (laut Ansicht des Finanzamtes) und handle es sich einmal mehr um eine bloße Scheinbegründung. Darüber hinaus übersehe das Finanzamt, dass es sehr wohl Kontakt mit den Firmen gegeben habe. Diese hätten jedoch oft telefonisch stattgefunden. Der Bf. erhalte mehrmals pro Woche Anrufe von Firmen, die für diesen tätig werden wollten. Welchen Kontakt stellt sich das Finanzamt genau vorstelle, sei nicht zu ergründen.

Aufgrund von bloßen Scheinbegründungen und Vermutungen werde im konkreten Fall ein Unternehmen in wirtschaftliche Bedrängnis gebracht, ohne dass auch nur ein einziger Ansatzpunkt vorhanden sei, dass der Bf. rechtswidrig gehandelt hätte. Dieser sei weder verpflichtet, noch in der Lage, dafür zu sorgen, dass andere Unternehmen, die von ihm beauftragt werden würden, für das Finanzamt greifbar seien (auch in Zukunft). Es zeige sich daher, dass der Bf. in Anspruch genommen werden solle, weil offenbar Forderungen des Finanzamtes gegen einige Unternehmen nicht durchsetzbar seien.

Beweis: wie bisher

Aus der Begründung eines Bescheides müsse hervorgehen, welche wesentlichen Erwägungen zum Bescheid geführt hätten und müssten diese Erwägungen auch wiedergegeben werden und das Ergebnis des Verfahrens und die hierzu führenden Gedankengänge nachvollziehbar und

nachkontrollierbar dargelegt werden. Insbesondere habe der Verwaltungsgerichtshof bereits betont, dass - sollte die einen tragenden Teil der Begründung darstellenden Ausführungen nicht nachvollziehbar und somit nicht überprüfbar sein - ein wesentlicher Verfahrensmangel vorliege (VwCH 20.06.1995, 94/13/0201, ÖStZB 1996,101). Verweise auf die „*allgemeine Lebenserfahrung*“ oder „*Gepflogenheiten eines ordentlichen Kaufmanns*“ stellten keine ordnungsgemäße Begründung, sondern lediglich formelhafte Scheinbegründungen dar. Schon aus diesem Grund seien die bekämpften Bescheide aufzuheben.

Darüber hinaus sei bei Schätzungen, wie im vorliegenden Fall, auch darzulegen, von welchen Ausgangspunkten Überlegungen und Schlussfolgerungen sich die Behörde habe leiten lassen sowie die angewendeten Schätzungsmethoden darzulegen, damit dem Bf. auch die Gelegenheit gegeben werde, entsprechend Stellung nehmen zu können (VwGH 11.01.1984, 83/13/0009, ÖStZB 1984,438; VwGH 13.12.1985, 84/17/0034; VwGH 27.04.1995, 94/17/0140). Eine solche schlüssige Schätzung liege im konkreten Fall nicht vor. Es sei der Behörde nicht vorbehalten, irgendwelche Methoden anzuwenden. Aus der Begründung der bekämpften Bescheide sei auch nicht ersichtlich, welche Ausgangspunkte, Überlegungen oder Schlussfolgerungen die Behörde bei der angewendeten Schätzung angewandt habe. Auch der schlichte Verweis auf den Bericht der Prüfer sei als Begründung für die in Rede stehenden Bescheide nicht ausreichend.

Bei der Schätzung handle es sich lediglich um eine Form der Ermittlung des Sachverhalts. Sie komme nur dann zur Anwendung, wenn die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht exakt ermittelt oder errechnet werden könnten (VwGH 24.02.2004, 99/14/0247). Eine Schätzung, die über jeden Rahmen der Wahrscheinlichkeit weit hinausgehe, läieße sich nur rechtfertigen, wenn die Behörde aus einwandfrei festgestellten besonderen Umständen des Falls folgerichtig diese Schätzung begründe (VwGH 26.03.1953, 205/51, ÖStZB 1953,49=Slg. 735 F). Eine solche Begründung sei den bekämpften Bescheiden nicht zu entnehmen, sodass diese schon aus diesem Grund rechtswidrig seien.

Darüber hinaus liege auch ein Fall der mangelhaften Begründung in der mangelhaften Beweiswürdigung vor sowie eine fehlende bzw. nicht nachvollziehbare Begründung der Bescheide. Die Begründung eines Bescheides müsse so sinnvoll gestaltet sein (in straffer Fassung), dass die wesentlichen Erwägungen, die zum Bescheid geführt hätten, wiedergegeben werden würden. Dem Gebot zweckmäßiger Gestaltung trage die Begründung nur dann Rechnung, wenn sie in ihrem Aufbau und ihrer Gliederung die Abfolge der Gedankenschritte der Behörde bis zur Erlassung des Bescheides entspreche (VwCH 26.05.1997, 96/17/0459, wbl. 1999/141). Die Bescheidbegründung habe auf jede strittige Sach- und Rechtsfrage von Relevanz einzugehen (VwGH 25.10.1994, 94/14/0016). Im konkreten Fall werde in den Bescheiden geradezu formelhaft auf die allgemeine Lebenserfahrung oder von Gepflogenheiten eines ordentlichen Kaufmannes hingewiesen, ohne dass dies begründet werde oder woher die Behörde diese Erkenntnis beziehe. Unabhängig davon, dass - wie bereits

ausgeführt - die Ausführungen der Behörde jeglicher Lebenserfahrung widersprächen und mit dem praktischen Wirtschaftsleben nichts zu tun hätten, liege daher auch ein massiver Mangel in der Begründung vor. Ein schlichter Verweis auf den Bericht der Prüfer ersetzt nicht eine Begründung des Bescheides. Die erstinstanzliche Behörde habe sohin auch gegen das rechtsstaatliche Prinzip verstoßen.

Abschließend beantragte der Bf. die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Mit Vorlagebericht vom 8.6.2016 legte das Finanzamt die gegenständliche Beschwerde dem BFG zur Entscheidung vor und führte in diesem wörtlich aus wie folgt:

Sachverhalt: die Betriebsausgaben für Fremdfirmen konnten nicht belegt werden, auch im Zuge des Beschwerdeverfahrens und im Vorlageverfahren wurden die entsprechenden Belege (Schriftverkehr, Hilfsaufzeichnungen, Bautagebücher) nicht vorgelegt, die "Firmen" waren an den Adressen nie aufhältig, hatten keine Entsendebewilligung, keine gültige UID-Nummer oder sogar einen anderen Firmennamen.

Beweismittel: BP-Bericht, Niederschrift über die Schlussbesprechung, Stellungnahmen des Prüfers, GPLA-Bericht, Saldenlisten, Unterlagen zur BP, Niederschrift GPLA, Ergänzung zur Niederschrift GPLA

Stellungnahme: da die behauptete Leistung durch die Fremdfirmen nicht nachgewiesen werden konnte und auch mehrere der Firmen bereits bekanntermaßen für Scheinrechnungen benutzt wurden, sind die erbrachten Leistungen durch nicht angemeldetes Personal erbracht worden, für das auch keine Lohnabgaben abgeführt worden sind. Es wurden dementsprechend 50% der "Fremdleistungen" als Betriebsausgabe angesetzt und die entsprechenden Lohnabgaben vorgeschrieben. Es wird ersucht, die Beschwerde abzuweisen.

Am 13.9.2021 wurde der Vertreterin des Bf. seitens des Bundesfinanzgerichtes Akteneinsicht gewährt.

Am 16.9.2021 wurde der Betriebsprüfer vom BFG zum Beweisthema „Nachweis der von den Fremdfirmen ARGE 1 Bau und Baustoffhandel, 3 GmbH, 4 GmbH, 7 Personalüberlassung und Bauunternehmen GmbH, ***2*** GmbH, 9 GmbH, 10 Bau GmbH, 11 Bau u. HdlsGmbH, 14 Montage GmbH und ***3*** s.r.o. im beschwerdegegenständlichen Zeitraum vom Bf. in Anspruch genommenen Leistungen“ als Zeuge einvernommen. In der diesbezüglichen Niederschrift wurde wörtlich wie folgt ausgeführt:

Der Zeuge gibt an, dass in der Buchhaltung des Bf. mehrere Rechnungen von diversen Fremdfirmen enthalten gewesen seien. Der Großteil dieser Firmen wurde seitens der Finanzpolizei und der Betriebsprüfung als Betrugsfirmen bzw. Firmen, die Deckungsrechnungen ausstellten, beurteilt. Daher habe der Zeuge dem Bf. hinsichtlich dieser Firmen Fragebögen übergeben, um die Leistungserbringung durch diese Firmen zu überprüfen.

In diesen Fragebögen ist vermerkt, wer der Ansprechpartner der jeweiligen Firma war, wie sich der Bf. davon überzeugt hat, dass dieser Ansprechpartner vertretungsbefugt war. Weiters sind in diesen Fragebögen u.a. die Fragen, ob die jeweilige die Leistungen empfangende Person in den Räumlichkeiten des Subunternehmens gewesen ist und auf welche Weise die Geschäftsverbindung entstand, enthalten. Weiters ist in einem solchen Fragebogen, die Frage, wie und an Hand welcher Unterlagen die Rechnungsgrundlagen überprüft wurden, enthalten. Eine weitere Frage, die dort aufscheint lautet: auf welche Weise erfolgte die Bezahlung der empfangenen Leistung.

Diese Fragebögen dienen dem Nachweis, dass es sich um eine branchenübliche Geschäftsbeziehung gehandelt hat.

Über Befragen des Richters, welche Unterlagen von den o.a. Unternehmen seitens des Bf. im Zuge der Betriebsprüfung vorgelegt wurden, gibt der Zeuge an, dass der Bf. im Wesentlichen Firmenbuchauszüge, Gewerbeberechtigungen, HFU-Listen und UID-Nummernbestätigungen vorlegte. Der springende Punkt bei der durchgeführten Betriebsprüfung war, dass keine Unterlagen, die eine Leistungsbeziehung bewiesen oder glaubhaft gemacht hätten, seitens des Bf. vorgelegt wurden. Aus diesem Grund wurden die Rechnungen von den in der Niederschrift zur Schlussbesprechung der gegenständlichen Betriebsprüfung angeführten Unternehmen nicht anerkannt. Dazu kam, dass sämtliche von den o.a. Firmen gestellten Rechnungen in bar beglichen wurden. Weiters wies der Zeuge diesbezüglich auf die die Barzahlungen betreffenden Ausführungen in der NS zur gegenständl. BP hin.

Die Frage des Richters, ob vom Bf. im Rahmen der BP hinsichtlich dieser Unternehmen Grund- und Hilfsaufzeichnungen, Schriftverkehr und Bautagebücher zum Nachweise der jeweiligen Leistungserbringung vorgelegt wurden, beantwortete der Zeuge damit, dass dies nicht der Fall gewesen sei.

Meine Aussagen beziehen sich auf den Zeitpunkt der Betriebsprüfung. Ob im Beschwerdeverfahren seitens des Bf. Unterlagen zum Nachweis der Leistungserbringungen durch die in Rede stehenden Firmen vorgelegt wurden, ist mir nicht bekannt.

In der am 23.9.2021 gemäß § 274 BAO abgehaltenen mündlichen Verhandlung beantwortete die Masseverwalterin die Frage des Richters, ob sie Unterlagen vorlegen könne, die sich noch nicht im Akt befänden wie Bautagebücher, Arbeitsaufzeichnungen, Aufzeichnungen zu Arbeitnehmern, etc. damit, dass sie dies nicht könne, sie sei erst seit dem 16.10.2017 als Masseverwalterin eingesetzt worden, daher habe sie auch zu den in Rede stehenden Sachverhalten keine Wahrnehmungen. Unterlagen dazu habe sie nicht, daher ersuche sie, den Bf. dazu zu befragen.

Die Masseverwalterin überreichte dem Gericht ein Konvolut an Akten betreffend die in Rede stehenden Firmen. Dieses enthält zum Großteil Firmenbuchauszüge und Korrespondenzen der

jeweiligen, diese betreffenden, Masseverwalter. Die Masseverwalterin gab betreffend dieser Firmen bekannt, dass es sich bei einem Großteil von diesen lediglich um Scheinfirmen gehandelt habe.

Die Firma 4 GmbH sei am 1.1. im Firmenbuch gelöscht worden, der Konkurs sei nach Verteilung an die Massengläubiger aufgehoben worden. Gemäß einer Auskunft der vormaligen Masseverwalterin vom 20.9.2021 habe es sich bei dieser um ein nicht seriös auftretendes Unternehmen gehandelt.

[...]

Die 8 GmbH sei am 7.6.2013 im Firmenbuch gelöscht worden. Der Konkurs sei mangels Kostendeckung aufgehoben worden. Laut Erhebungen der BUAK sowie gemäß einer Auskunft des vormaligen Masseverwalters vom 20.9.2021 habe es sich bei dieser um ein Scheinunternehmen gehandelt.

Die 9. GmbH sei am 3.3. im Firmenbuch gelöscht worden, der Konkurs nach Schlussverteilung aufgehoben worden. Gemäß einer Auskunft des vormaligen Masseverwalters vom 20.9.2021 lägen bei dieser Indizien für Ausstellung von Scheinrechnungen vor. Konkrete diesbezügliche Feststellungen seien jedoch nicht getroffen worden.

Die 10 Bau GmbH sei am 4.4. im Firmenbuch gelöscht worden, der Konkurs nach Verteilung an Massengläubiger aufgehoben worden. Bei dieser habe es sich laut Auskunft der vormaligen Masseverwalterin vom 20.9.2021 offensichtlich um ein Scheinunternehmen gehandelt. Derzeit liefe ein Straf- bzw. Finanzstrafverfahren.

Die 11 Bau- u. Hdls GmbH sei am 5.5. im Firmenbuch gelöscht worden, der Konkurs mangels Kostendeckung aufgehoben worden.

Die 14 Montage GmbH sei am 6.6. im Firmenbuch gelöscht worden.

Hinsichtlich der 7 GmbH, der 11 Bau- und Hdls GmbH, der 14 Montage GmbH und der 16 s.r.o. sei nicht bekannt, ob bei diesen ein Scheinunternehmen vorliege oder nicht.

Die Masseverwalterin gab bekannt, dass dieses Aktenkonvolut im Rahmen der Recherchen von ihr erstellt worden sei. Die Recherchen hätten ergeben, dass lediglich die 16 s.r.o. weiterhin existiere, sämtliche übrige in Rede stehenden Firmen seien in Konkurs gegangen.

Der Richter nahm das oben angesprochene Aktenkonvolut zum Akt.

Die Frage des Richters, ob der Bf. Unterlagen, wie Bautagebücher, Korrespondenzen, Fertigstellungsvermerke oder –anzeigen, etc. betreffend der in Rede stehenden Firmen im Rahmen dieser Verhandlung vorlegen könne, beantwortete dieser mit „Nein“. Der Steuerberater habe ihm geraten, sämtliche Unterlagen und notwendigen Abfragen im Zuge der

Kontaktaufnahme mit den in Rede stehenden Unternehmen anzufordern. Dies sei entweder bei Auftragserteilung oder bei Baubeginn erfolgt. Der Bf. habe mit den Firmen pauschalweise Vereinbarungen getroffen, damit sei er auf der sicheren Seite gewesen. Aus diesem Grunde sei es auch egal gewesen, ob die jeweilige Firma zwei oder mehrere Arbeiter beschäftigt habe. Die Preise seien vor Beginn der Bauarbeiten festgelegt worden. Aus den vorgenannten Gründen seien Aufzeichnungen hinsichtlich der die jeweiligen Arbeiten durchführenden Arbeiter nicht notwendig gewesen.

Ein wesentlicher Faktor sei auch das Material, dieser Umstand sei von der Betriebsprüfung nicht berücksichtigt worden.

Hinsichtlich der Frage des Richters, ob die Feststellungen der Betriebsprüfung, wonach die Zahlungen an die in Rede stehenden Firmen sämtlich in bar erfolgt seien, gab der Bf. an, dass dies der Fall gewesen sei. Barzahlungen seien in der Baubranche, zumindest zu dieser Zeit, üblich gewesen. Die weitere Frage, ob Nachweise hinsichtlich der Herkunft dieser Mittel bestünden, beantwortete der Bf. damit, dass der Stb. dies wissen müsse.

Diesbezüglich gab der Richter bekannt, das im Akt aufscheine, dass der Bf. diese finanziellen Mittel in einem Tresor gelagert hätte.

Über Vorhalt des Richters, dass die Betriebsprüfung festgestellt habe, dass hinsichtlich der Auszahlung der Barbeträge nicht festgestellt werden habe können, dass in zeitlicher Nähe Kontobewegungen hinsichtlich dieser Beträge stattgefunden hätten, gab der Bf. an, dass er nunmehr aufgrund des zeitlichen Abstandes keine diesbezüglichen Äußerungen stellen könne und ergänzte, dass sich unter diesen Barrechnungen eine erhebliche Anzahl von solchen befunden habe, die über relativ geringe Beträge, sprich ca. Euro 2.000,--, Euro 2.500,-- bzw. Euro 3.000,-- ausgestellt worden seien.

Die Frage der Masseverwalterin an den Bf., ob dieser ein Kassabuch beinhaltend Kasseneingänge und Kassenausgänge geführt habe, beantwortete dieser mit „Nein“.

Die Vertreterin des Finanzamtes gab hinsichtlich der obigen Ausführungen, die dieser hinsichtlich der Überprüfung der in Rede stehenden Unternehmen tätigte, an, dass die Umstände, dass keine UID-Nummer vorliege, dass Rechnungen mit falschen Adressen und mit falschen Firmennamen ausgestellt worden seien, dass Firmen teilweise keine Geschäftsführer mehr gehabt hätten und dass keine Entsendebewilligungen vorgelegen hätten, vom Bf. bereits bei der geschäftlichen Kontaktaufnahme festgestellt werden hätten können. Weiters wies die Vertreterin des Finanzamtes darauf hin, dass im UStG 1994 genau geregelt sei, welche Elemente eine Rechnung zu enthalten habe. Sämtlich der vorgenannten Punkte hätten seitens des Bf. überprüft werden müssen. Die Überprüfung der vorher genannten Umstände sei zumutbar und durchaus üblich.

Außerdem wies die Vertreterin des Finanzamtes darauf hin, dass die Anzahl der in Konkurs gegangenen Firmen, mit denen der Bf. in Kontakt getreten sei, eine äußerst hohe sei. Ein bis zwei schwarze Schafe seien durchaus üblich. Auffällig sei im vorliegenden Fall, dass nahezu sämtliche Firmen, mit denen der Bf. in Kontakt getreten sei und betreffend derer die Betriebsprüfung die gegenständlichen Feststellungen getroffen habe, insolvent geworden seien. Bei zwei dieser Firmen stehe fest, dass es sich um Scheinfirmen handle.

Der Bf. gab an, dass er jede einzelne Firma überprüft habe, dass diese Überprüfungen nicht ständig erfolgt seien, sprich er habe einmal jedes Unternehmen überprüft, dies jedoch in weiterer Folge, wenn die Geschäftsbeziehung über eine längere Zeit gegangen sei, nicht mehr getan habe. Dafür sei auch keine Zeit vorhanden gewesen, außerdem sei eine derartige Vorgangsweise nicht üblich.

Die Vertreterin des Finanzamtes wies diesbezüglich darauf hin, dass in einem Fall ein Geschäftsführerwechsel erfolgt sei und dass in einem anderen Fall der Firmenname geändert worden sei. Angesichts der hohen Beträge, um die es gegangen sei, in Verbindung mit dem Umstand, dass diese in bar beglichen worden seien, sei es aufgrund des hohen Risikos unüblich, nicht zu überprüfen, wer der Geschäftsführer des jeweiligen Unternehmens sei. Die Vertreterin des Finanzamtes führte weiters aus, dass es im Falle der Namensänderung eines Unternehmens, mit dem man im ständigen Geschäftskontakt sei, üblich sei, die Namensänderung entsprechend bekannt zu geben.

Die Frage des Richters, ob sich der Bf. zu diesen Ausführungen der Vertreterin des Finanzamtes äußern wolle, beantwortet dieser mit „Nein“.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Das Bundesfinanzgericht stellt auf Basis des oben geschilderten Verwaltungsgeschehens und der aktenkundigen Unterlagen folgenden entscheidungswesentlichen Sachverhalt fest:

Der Bf. betrieb in den Beschwerdejahren 2010, 2011, 2012 und 2013 ein Einzelunternehmen, das in der Bauplanung, Koordinierung und Ausführung von Reparaturaufträgen tätig war. Die Aufgabe des Bf. bestand dabei in der Akquisition, der Beratung und absprachegemäßen Erledigung dieser Aufträge. Diese ließ der Bf. durch diverse Subunternehmer durchführen.

Soweit dies die in den Rechnungen ausgewiesenen Leistungen bzw. Arbeiten der Subunternehmer ARGE 1 Bau und Baustoffhandel, 3 GmbH, 4 GmbH, 7 Personalüberlassung und Bauunternehmen GmbH, 8 GmbH, 9 GmbH, 10 Bau GmbH, 11 Bau u. Hdls GmbH, 14 Montage GmbH und ***3*** s.r.o. betrifft, wurden diese zwar tatsächlich durchgeführt, allerdings nicht von den genannten Unternehmen. Diese habe die in deren Rechnungen ausgewiesenen Leistungen nicht erbracht.

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

Über das Vermögen des Bf. wurde mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 7.7. zur GZ 333 der Konkurs eröffnet und Frau Vertreterin. zur Masseverwalterin bestellt.

Beweiswürdigung:

Die Feststellungen hinsichtlich der Eröffnung des Konkursverfahrens sowie jene, wonach der Bf. die in den gegenständlichen Rechnungen ausgewiesenen Leistungen bzw. Arbeiten im Rahmen seines Einzelunternehmens tatsächlich durchführte, ergeben sich aus dem gesamten Akteninhalt und sind unstrittig.

Die Feststellung wonach die in den in Rede stehenden Rechnungen ausgewiesenen Leistungen nicht von den o.e. Unternehmen erbracht wurden und wonach es sich bei diesen Rechnungen um Deckungsrechnungen handelt, gründet auf folgenden Erwägungen:

Zunächst ist diesbezüglich auszuführen, dass der Bf., wie von diesem in der mündlichen Verhandlung angegeben, jedes der o.a. Unternehmen lediglich ein Mal überprüfte und sich im Wesentlichen mit dem Vorliegen von Firmenbuchauszügen, von Gewerbescheinen sowie von Visitenkarten zufriedengab. Zutreffend führte die Vertreterin des Finanzamtes in der mündlichen Verhandlung diesbezüglich aus, dass die Umstände, dass keine UID-Nummer vorgelegen sei, dass Rechnungen mit falschen Adressen oder mit falschen Firmennamen ausgestellt worden seien, dass diese Firmen teilweise keinen Geschäftsführer mehr gehabt hätten und dass keine Entsendebewilligungen vorgelegen hätten, seitens des Bf. bereits bei der geschäftlichen Kontaktaufnahme festgestellt werden hätten können.

Es ist, wie das Bundesfinanzgericht zB in BFG 10.6.2014, RV/7103567/2011, und BFG 29.4.2014, RV/7103197/2011, feststellte, einem Auftraggeber sehr wohl möglich und auch zumutbar, sich anlässlich der Auftragsvergabe und Auftragsdurchführung von der Seriosität des Auftragnehmers zu überzeugen. Hierbei kann er sich im Hinblick auf die seit Jahrzehnten allgemeinbekannte Betrugsanfälligkeit insbes. im Bau- und Baunebengewerbe auch nicht allein auf Firmenbucheintragungen, vergebene UID-Nummern, HFU-Abfragen, Gewerbeberechtigungen, etc. "verlassen", sondern hat sich grundsätzlich mit der Sorgfalt eines ordentlichen Unternehmers davon zu überzeugen, dass der Auftragnehmer nicht wie jemand agiert, der auf Grund seiner Vorgangsweise den begründeten Verdacht einer abgabenrechtlichen und einer damit meist verbundenen sozialversicherungs- und oft auch arbeitsrechtlichen Unredlichkeit erweckt. Diese Sorgfalt hat der Bf. nicht an den Tag gelegt.

Außerdem handelt es sich bei einem Teil der beschwerdegegenständlichen Firmen um Scheinfirmen. Auf die diesbezüglichen Ausführungen der Masseverwalterin in der mündlichen

Verhandlung sowie auf die Bezug habenden, o.e. Feststellungen im BP-Bericht wird verwiesen. Diese blieben seitens des Bf. auch unwidersprochen.

Dazu kommt, dass der Bf. im gesamten Verfahren hinsichtlich des Nachweises der Leistungserbringung durch die in Rede stehenden Unternehmen lediglich Firmenbuchauszüge, Gewerbescheine und Visitenkarten vorlegte. Derartigen Unterlagen kommt nur eine gewisse Indizienwirkung zu. Stichhaltige Nachweise, wie beispielsweise Bautagebücher, Fertigstellungsvermerke oder Fertigstellungsanzeigen, diesbezügliche Korrespondenzen, Dokumentationen über den jeweiligen Baubeginn und Fertigstellungstermine brachte der Bf. auch zur mündlichen Verhandlung nicht bei. Dies trotz der Tatsache, dass sowohl in der Beschwerde vorentscheidung vom 31.3.2016 als auch im Vorlagebericht des Finanzamtes vom 8.6.2016 auf die vorgeschilderten Umstände ausdrücklich Bezug genommen wurde. Diesbezüglich ist darauf zu verweisen, dass der Verwaltungsgerichtshof den Vorhaltscharakter einer Berufungs(Beschwerde)vorentscheidung (vgl. VwGH 26.2.2004, 2004/16/0034; VwGH 30.4.2003, 99/13/0251; VwGH 26.11.2002, 99/15/0165) mehrfach bestätigt hat und dass einem Vorlagebericht des Finanzamtes ebenfalls Vorhaltscharakter zukommt (vgl. BFG 6.7.2016, RV/5101257/2015; BFG 12.11.2015, RV/5101378/2015).

Auf Grund der ausschließlich erfolgten Barzahlungen an nicht näher feststellbare Empfänger sowie auf Grund der Tatsache, dass der Bf. kein Kassabuch, beinhaltend Kassaeingänge und Kassaausgänge, führte, ist der Zahlungsfluss nicht überprüfbar und die tatsächlichen Empfänger nicht feststellbar. Es war dadurch insgesamt nicht möglich festzustellen, von wem die angegebenen Leistungen tatsächlich erbracht wurden.

Vor dem Hintergrund des sich aus dem vorstehend Gesagten ergebenden Gesamteindrucks durfte das Bundesfinanzgericht die obigen Sachverhaltsfeststellungen gemäß § 167 Abs 2 BAO als erwiesen annehmen.

Nach Feststellung des obigen Sachverhaltes hat das Bundesfinanzgericht über die vorliegende Beschwerde rechtlich erwogen:

1. *Einkommensteuer 2010 bis 2012*

Gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 sind Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind, Betriebsausgaben.

Nach § 138 BAO haben die Steuerpflichtigen auf Verlangen der Abgabenbehörde zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie deren Richtigkeit durch Unterlagen zu beweisen. Die Anerkennung der betrieblichen Veranlassung der Zahlungen hat im Zweifelsfall eine konkrete und detaillierte Beschreibung der erbrachten Leistungen zur Voraussetzung.

Der Nachweis der Betriebsausgaben erfolgt durch Belege, aus denen die wesentlichen Merkmale der Geschäftsvorfälle ersichtlich sind, sodass die Leistungen und die getätigten Aufwendungen aus den Belegen erkennbar sind.

Gemäß § 131 BAO sind die Aufzeichnungen und Nachweise so zu führen, dass sie einem sachverständigen Dritten innerhalb angemessener Zeit einen Überblick über die Geschäftsvorfälle vermitteln können. Die Geschäftsvorfälle sollen sich in ihrer Entstehung und Abwicklung verfolgen lassen können.

Auf Grund der Tatsache, dass keine Aufzeichnungen über die Abwicklung der Aufträge vorgelegt wurden, ist diese Nachvollziehbarkeit nicht gegeben. Vielmehr lässt sich aus den vom Bf. vorgelegten Belegen – Firmenbuchauszüge, Gewerbescheine, Visitenkarten - nicht feststellen, ob tatsächlich Leistungen erbracht worden sind bzw. falls sie erbracht worden sind, von wem diese Leistungen erbracht worden sein könnten.

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

Gemäß § 184 Abs 2 BAO ist insbesondere dann zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs 1) wesentlich sind.

Zu schätzen ist gemäß § 184 Abs 3 BAO ferner, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formellen Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

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

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

Von der belangten Behörde waren im Schätzungswege - den Erfahrungen des Wirtschaftslebens entsprechend - 50% der geltend gemachten Aufwendungen anerkannt worden. Dies ist im Hinblick darauf, dass erfahrungsgemäß nur ein Teil der in Deckungsrechnungen ausgewiesenen Beträge zur Bezahlung von Schwarzarbeitern verwendet

wird, plausibel und nachvollziehbar. Der auf Erfahrungswerten der Finanzverwaltung beruhenden Schätzung mit 50% der Rechnungsbeträge setzte der Bf. lediglich entgegen, dass das Material ein wesentlicher (Kosten)Faktor sei. Nähere diesbezügliche Ausführungen erstellte er nicht.

Da der Bf. Reparaturaufträge – Näheres siehe oben - ausführte und da bei solchen die Arbeitskosten bekanntermaßen die Materialaufwendungen bei Weitem überwiegen und da zudem die Schätzung des Lohnaufwandes mit 50% der nicht anerkannten Fremdleistungen sowohl der Erfahrungen des Wirtschaftslebens als auch der Rechtsprechung (VwGH 19.9.2007, 2003/13/0115; 16.5.2002, 96/13/0168; BFG 6.8.2018, RV/7101247/2016) entspricht, geht das Vorbringen des Bf., wonach das Material einen wesentlichen Faktor darstelle, ins Leere.

Schlussendlich ist, was die Höhe der Schätzung betrifft, darauf zu verweisen, dass es der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entspricht, dass derjenige, der zu einer Schätzung begründet Anlass gibt, die mit jeder Schätzung verbundene Unsicherheit hinnehmen muss, da es im Wesen einer Schätzung liegt, dass die auf diese Weise ermittelten Größen die tatsächlich ermittelten Ergebnisse nur bis zu einem mehr oder weniger großen Genauigkeitsgrad erreichen (vgl. beispielsweise VwGH 27.4.1995, 94/17/0140).

Zu den im Vorlageantrag beantragten Zeugeneinvernahmen:

Gemäß § 183 Abs 3 BAO kann von der Aufnahme beantragter Beweise abgesehen werden, wenn die unter Beweis zu stellenden Tatsachen als richtig anerkannt werden oder unerheblich sind, wenn die Beweisaufnahme mit unverhältnismäßigem Kostenaufwand verbunden wäre, es sei denn, die Partei erklärt sich zur Tragung der Kosten bereit oder leistet für diese Sicherheit, oder wenn die Beweise in der offenbaren Absicht, das Verfahren zu verschleppen, angeboten wurden. Eine zu beweisende Tatsache ist dann unerheblich, wenn sie nicht geeignet ist, zur Klärung des entscheidungsrelevanten Sachverhaltes beizutragen und damit eine mangelnde Relevanz des Beweisantrages vorliegt (Ellinger/Sutter/Urtz, BAO³ § 183 Rz 10).

Durch die Einvernahme der beiden im Vorlageantrag genannten Zeugen ist keine weitere Aufklärung des Sachverhaltes zu erwarten, da eine solche die Vorlage von Nachweisen der Leistungserbringung durch die o.e. Unternehmen nicht zu ersetzen vermag. Es kann daher von deren Einvernahme auf Grund mangelnder Relevanz gemäß § 183 Abs 3 BAO Abstand genommen werden.

2. Umsatzsteuer 2010 bis 2013

Nach § 19 Abs 1a UStG 1994 wird bei Bauleistungen die Steuer vom Empfänger der Leistung geschuldet, wenn der Empfänger ein Unternehmer ist, der seinerseits mit der Erbringung der Bauleistung beauftragt ist. Der Leistungsempfänger hat auf den Umstand, dass er mit der Erbringung der Bauleistungen beauftragt ist, hinzuweisen. Erfolgt dies zu Unrecht, so schuldet

auch der Leistungsempfänger die auf den Umsatz entfallende Steuer. Werden Bauleistungen an einen Unternehmer erbracht, der üblicherweise selbst Bauleistungen erbringt, so wird die Steuer für diese Bauleistungen stets vom Leistungsempfänger geschuldet.

Bauleistungen sind alle Leistungen, die der Herstellung, Instandsetzung, Instandhaltung, Reinigung, Änderung oder Beseitigung von Bauwerken dienen. Dies gilt auch für die Überlassung von Arbeitskräften, wenn die überlassenen Arbeitskräfte Bauleistungen erbringen.

Dies bedeutet, dass der Leistungsempfänger selbst als Auftraggeber Subunternehmerbeauftragt hat oder ein Unternehmer ist, der üblicherweise selbst Bauleistungen erbringt. In diesen Fällen berechtigt die geschuldete Umsatzsteuer zum Vorsteuerabzug im selben Ausmaß, sodass es im Verhältnis zum Finanzamt zu keinen Zahlungsflüssen kommt. Die von der belangten Behörde im gegenständlichen Fall vorgenommene Verminderung der Steuerschuld auf Grund von Bauleistungen um die in Rechnung gestellten Beträge führte demgemäß zu keiner Nachforderung.

Zur vom Finanzamt gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorgenommenen Vorläufigkeit der Festsetzung an Umsatzsteuer für das Jahr 2013 ist festzuhalten, dass seitens des erkennenden Gerichtes kein Grund hierfür erkennbar ist, zumal sich die Abgabepflicht bzw. deren Umfang nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens nicht als ungewiss darstellt, sondern vielmehr mit Gewissheit feststeht.

Die Festsetzung der Umsatzsteuer für das Jahr 2013 erfolgte daher im Rahmen dieser Entscheidung gemäß § 200 Abs. 2 iVm § 279 Abs. 1 BAO endgültig.

3. Anspruchszinsen 2010 bis 2012

§ 205 BAO lautet auszugsweise:

"(1) Differenzbeträge an Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen (Abs. 3), nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben, sind für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruchs folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieser Bescheide zu verzinsen (Anspruchszinsen). [...]

(2) Die Anspruchszinsen betragen pro Jahr 2% über dem Basiszinssatz. Anspruchszinsen, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen. Anspruchszinsen sind für einen Zeitraum von höchstens 48 Monaten festzusetzen.

(3) [...]

(4) Die Bemessungsgrundlage für Anspruchszinsen zu Lasten des Abgabepflichtigen (Nachforderungszinsen) wird durch Anzahlungen in ihrer jeweils maßgeblichen Höhe vermindert. Anzahlungen (Abs. 3) mindern die Bemessungsgrundlage für die Anspruchszinsen nur insoweit, als sie entrichtet sind.

(5) [...]

(6) [...]"

Anspruchszinsenbescheide sind an die Höhe der im Bescheidspruch des Einkommensteuerbescheides ausgewiesenen Nachforderung oder Gutschrift gebunden. Wegen dieser Bindung ist der Zinsenbescheid nicht (mit Aussicht auf Erfolg) mit der Begründung anfechtbar, der maßgebende Einkommensteuerbescheid sei inhaltlich rechtswidrig. Erweist sich der Stammapgabenbescheid nachträglich als rechtswidrig und wird er entsprechend abgeändert (oder aufgehoben), so wird diesem Umstand mit einem an den Abänderungsbescheid (Aufhebungsbescheid) gebundenen Zinsenbescheid Rechnung getragen. Es hat von Amts wegen ein weiterer Zinsenbescheid zu ergehen, ohne dass eine Abänderung des ursprünglichen - wirkungslos gewordenen – Zinsenbescheides zu erfolgen hat (VwGH 28.05.2009, 2006/15/0316; Ritz, BAO5, § 205 Tz 34 f). Die Notwendigkeit einer derartigen Anpassung der Anspruchszinsfestsetzung ergibt sich bereits aus der formellen Akzessorietät eines Nebenanspruches bezüglich seiner zugrundeliegenden Stammapgabe (VwGH 27.8.2008, 2006/15/0150).

Zulässigkeit einer 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 an den Verwaltungsgerichtshof ist im Streitfall nicht zulässig, da die Entscheidung lediglich von der Klärung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen abhängig war.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 29. September 2021

