

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch seine Richterin MMag. Elisabeth Brunner über die Beschwerden des Y***Z***, vertreten durch RPC - Reschenhofer & Partner Consulting Steuerberatung GesmbH, 1010 Wien, Lichtenfelsgasse 5 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf (nunmehr Finanzamt Österreich) betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2010, 2011 und 2012 zu Recht:

Die Beschwerden gegen die Bescheide betreffend Einkommensteuer 2010 und 2012 werden als unbegründet abgewiesen.

Die Bescheide betreffend Einkommensteuer 2010 und 2012 bleiben unverändert.

Der Bescheid betreffend Einkommensteuer 2011 wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang:

Der Beschwerdeführer bezog in den Streitjahren 2010, 2011 und 2012 Einkünfte aus Gewerbebetrieb (Betriebsgegenstand: Baugewerbe, Baunebengewerbe).

Im Zuge der Veranlagung für das Jahr **2011** (Nachbescheidkontrolle NBK) wurde der Beschwerdeführer mit Vorhalt vom 19.11.2013 vom Finanzamt ersucht, die erklärten Fremdleistungen nachzuweisen und diese „unter Angabe des Namens, der Adresse, Steuer- oder UID-Nummer und Rechnungsbetrag des Fremdleisters aufzugliedern“.

Dieser Vorhalt blieb unbeantwortet.

Das Finanzamt hob den Einkommensteuerbescheid 2011 (Einkünfte aus Gewerbebetrieb iHv € 4.231,99) gemäß § 299 BAO auf und erließ einen neuen, abgeänderten Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2011 (Einkünfte aus Gewerbebetrieb € 37.578,60). Begründend wurde ausgeführt, dass mangels Nachweis der als Betriebsausgaben geltend gemachten Fremdleistungen diese um 50 % gekürzt anerkannt worden seien.

In der dagegen erhobenen Beschwerde wurde die „Aufstellung der Fremdleister des Jahres 2011 entsprechend dem Ergänzungsersuchen vom 19.11.2013“ übermittelt:

Name	Adresse	UID	Rechnungsbetrag
C***P*** GmbH	Wien, ***	ATU ***	€ 12.293,00
Metallbau W***	Wien, ***	ATU ***	€ 3.743,72
D***Q*** GmbH	Wien, ***	ATU ***	€ 14.766,50
E***R*** GmbH	Wien, ***	ATU ***	€ 35.980,00
Gesamt			€ 66.693,22

Begründend führte der Beschwerdeführer aus, die angeführten Beträge entsprächen den Zahlen der Buchhaltung und somit des konkreten Einzelfalls. Es werde daher um Festsetzung der Einkommensteuer 2011 entsprechend der eingereichten Einkommensteuererklärung ersucht.

Mit Ergänzungsersuchen wurde der Beschwerdeführer vom Finanzamt aufgefordert, genau zu beschreiben, welche Tätigkeiten vom Beschwerdeführer und welche von den angeführten Subunternehmen durchgeführt worden seien. Es sei nicht glaubhaft, dass mehr als 75 % der Einnahmen des Beschwerdeführers an diese Firmen flössen, es handle sich teilweise um bekannt dubiose Firmen. Es werde daher um Bekanntgabe der jeweiligen Kontaktleute ersucht.

Der Beschwerdeführer gab Kontaktleute wie folgt bekannt:

Name	Kontaktperson	Tätigkeit
C***P*** Bau- und Handels GmbH	N*** Geschäftsführer geb. *****	Baumeisterarbeiten Montagearbeiten

Metallbau W***	W*** Eigentümer (Einzelunt.)	Schlosserarbeiten
D***Q*** GmbH	V*** Geschäftsführer geb. *****	Abbruchsarbeiten Bauhilfsarbeiten Sanierungsarbeiten
E***R***	U*** Geschäftsführer geb. *****	Umbauarbeiten Bauhilfsarbeiten

Ergänzend führte er aus, alle angeführten Unternehmen hätten zum Zeitpunkt der Leistungserbringung einen aufrechten Gewerbeschein, eine gültige UID und wären – mit Ausnahme des Metallbau W*** (Einzelunternehmen) – im Firmenbuch ohne negative Anmerkung registriert. Die Zahlungen wären grundsätzlich und überwiegend per Bankanweisung erfolgt.

Die Leistungsbewältigung des Umsatzes 2011 (€ 84.829,96) sei ohne die Heranziehung von Subunternehmern nicht möglich gewesen; bei den Bauprojekten habe es sich meist um solche gehandelt, die innerhalb kurzer Zeit hätten fertig gestellt werden müssen.

Beim Beschwerdeführer fand danach eine abgabenbehördliche Prüfung statt. Im Prüfungsbericht führte der Prüfer dazu aus, es sei eine Außenprüfung für den Zeitraum 2010 bis 2012 und eine Nachschau für das Jahr 2013 begonnen worden, da das gegenständliche Unternehmen durch dubiose Subunternehmer auffällig geworden sei.

Die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2011 werde durch die Betriebsprüfung miterledigt.

Von der Betriebsprüfung wurden im Wesentlichen folgende Feststellungen getroffen:

TZ 1:

2010

A*N*** GmbH**

Diese Firma sei im Zuge der Ermittlungen in Zusammenhang mit „Netzwerkfällen“ erschöpfend überprüft worden. Bei den Rechnungen handle es sich nachweislich um Schein- bzw Deckungsrechnungen.

B*O***glas GmbH**

Obwohl die Firma B***O***glas GmbH heiße, würde auf den Rechnungen dieser Firma der Name B***O*** GmbH ausgewiesen. Obwohl es sich bei der Firma offenbar um eine Glaserei handle, würden diverseste Arbeiten wie Fliesen-, Maler-, Abbruch-, Schlosser- und Ladenbauarbeiten verrechnet.

Mit 21.4.2011 sei über diese Firma Konkurs eröffnet worden, welcher mit 24.11.2011 mangels Kostendeckung aufgehoben worden sei. Mit 4.5.2012 sei die Firma amtswegig gelöscht worden.

Der zuständige Masseverwalter habe keinerlei Unterlagen der Firma erhalten und habe keinen Kontakt zur Firma herstellen können. Die Veranlagung des Jahres 2010 sei wegen Nichtvorlage von Erklärungen im Schätzungswege durchgeführt worden.

2011**C***P*** GmbH:**

Für diese Firma gebe es laut Finanzamt die Anmerkung „*Betrugsrisiko*“. Die Firma habe einen in Vollstreckung befindlichen Saldo von € 1.930.174,54.

Mit 9.2.2012 sei über diese Firma Konkurs eröffnet worden, welcher mit 11.5.2012 aufgehoben worden sei. Die Firma sei mit 23.8.2012 amtswegig gelöscht worden.

Der zuständige Masseverwalter habe keinerlei Kontakt zur Firma herstellen können. An der angegebenen Firmenadresse in Wien seien weder der damalige Geschäftsführer noch die Firma jemals Mieter gewesen.

D*Q*** GmbH:**

Für diese Firma gebe es laut Finanzamt die Anmerkung „*Baubetrugsfirma*“ bzw „*Betrugsrisiko*“. Die Firma habe einen vollstreckbaren Saldo von € 702.510,93.

Ermittlungen der Staatsanwaltschaft hätten ergeben, dass bei dieser Firma und der damaligen Geschäftsführerin im fraglichen Zeitraum davon auszugehen sei, dass sowohl Firmen- als auch Wohnsitzmeldung „*Scheinanmeldungen*“ seien. Weiters führe der Bericht aus, dass diese Firma mit 17.5.2011 zum Zwecke des Sozialbetrugs übernommen worden sei.

Mit 22.2.2012 sei über diese Firma Konkurs eröffnet worden, welcher mit 31.7.2012 mangels Kostendeckung aufgehoben worden sei. Mit 14.3.2013 sei die Firma amtswegig gelöscht worden. Die Unterschrift auf den zwei vorliegenden Barzahlungsbelegen seien nicht jene der damals zeichnungsberechtigten Geschäftsführerin. Der zuständige Masseverwalter habe

keinerlei Kontakt zum Unternehmen herstellen können und auch keinerlei Unterlagen erhalten.

Die Veranlagungen dieser Firma im Zeitraum 2010, 2011 und 2012 seien wegen Nichtvorlage von Erklärungen im Schätzungswege durchgeführt worden.

E*R*** GmbH:**

Diese Firma habe einen vollstreckbaren Rückstand von € 218.245,88.

Die Veranlagungen 2011 und 2012 seien wegen Nichtvorlage von Erklärungen im Schätzungswege vorgenommen worden. Mit 21.4.2012 sei die Firma wegen Vermögenslosigkeit amtswegig gelöscht worden.

Auf zwei der fünf Rechnungen sei die falsche (ehemalige) Firmenadresse angegeben.

2012

E*R*** GmbH:**

Siehe Jahr 2011. Obwohl dieses Unternehmen mit 21.4.2012 gelöscht worden sei, sei die letzte Rechnungslegung mit 5.5.2012 erfolgt.

F*S*** GmbH:**

Diese Firma habe einen vollstreckbaren Saldo von € 2.995.282,51. Die Veranlagung für 2012 sei wegen Nichtabgabe im Schätzungswege durchgeführt worden.

Mit 17.1.2013 sei über diese Firma Konkurs eröffnet worden, welcher mit 1.8.2013 mangels Kostendeckung aufgehoben worden sei. Der zuständige Masseverwalter habe weder Kontakt zum Unternehmen herstellen können, noch habe er Unterlagen erhalten.

Erhebungen zum Firmensitz von Seiten der Finanzpolizei legten den Verdacht der Scheinfirma nahe (... im Hinterhof befinde sich ein Lokal mit der Aufschrift F***S***. Weder Geschäftsführer noch ein Dienstnehmer seien dort anzutreffen. Das angebliche Geschäftslokal, sowie der Briefkasten seien für Teilnehmer am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr nicht zugänglich. Als Vermieter trete ein Herr M*** auf. Dieser sei bereits bekannt, bei Malversationen mitzuwirken, bzw sich Rechnungen eingekauft zu haben). Die vorgefundenen Unterschriften auf diversen Kassabelegen seien nach Meinung des Prüfers nicht jene des damals zeichnungsberechtigten Gesellschafter-Geschäftsführers.

G*T*** GmbH:**

Über diese Firma sei mit 11.1.2013 Konkurs eröffnet worden. Mit 11.10.2013 sei der Konkurs nach Schlussverteilung aufgehoben worden. Die Firma sei mit 4.7.2014 wegen

Vermögenslosigkeit amtswegig gelöscht worden. Obwohl es sich augenscheinlich um einen Steinmetzbetrieb handle, würden in der einzigen vorliegenden Rechnung Leistungen wie Demontage und entsorgen von Zwischenwänden, Therme versetzen, Stromkasten austauschen, Gipskartondecke montieren, Verfliesen, Ausmalen, Küche liefern und montieren etc verrechnet.

Die Veranlagung für das Jahr 2012 sei wegen Nichtvorlage von Erklärungen im Schätzungswege durchgeführt worden.

Von der zuständigen Masseverwalterin habe weder Kontakt zum Unternehmen hergestellt werden können, noch habe sie Unterlagen erhalten.

Im Betriebsprüfungsbericht wird weiter ausgeführt, kriminalpolizeiliche Ermittlungen im Rahmen der „*Netzwerkfälle*“ und jahrelange Erhebungen der Betriebsprüfung hätten zwei grundsätzliche Betrugsszenarien aufgedeckt, die einzeln oder nebeneinander stattgefunden hätten:

1) Es seien Arbeitnehmer zum Schein auf nicht mehr operative Gesellschaften, in der Absicht keine Lohnabgaben und keine Sozialversicherungsbeiträge zu entrichten, auf Anordnung oder zumindest mit Wissen des tatsächlichen Beschäftigers angemeldet worden. Über Schein- bzw Deckungsrechnungen sei der tatsächliche Aufwand des Beschäftigers (Schwarzlohn) weiter verrechnet worden. Dabei sei der Scheinrechnungsbetrag „*bei Bedarf*“ weiter erhöht worden, um zusätzlich Schwarzgeld bei der Firma des tatsächlichen Beschäftigers zu lukrieren.

Der überwiesene Rechnungsbetrag bzw die getätigte Bezahlung sei dann abzüglich eines „*Entgelts*“ pro gemeldetem Arbeiter und Monat bzw abzüglich einer Provision für die Schein-/Deckungsrechnung an den Beschäftiger zurück gegeben worden.

2) Auf Wunsch des Rechnungsempfängers seien von einer wie oben unter 1) angeführten Gesellschaft Scheinrechnungen bezahlt worden (Überweisung, Bankzahlung). Abzüglich einer Provision für den Rechnungsaussteller seien Rückflüsse erfolgt.

Der Beschwerdeführer bestreite, Anweisungen gegeben zu haben bzw Wissen gehabt zu haben, betreffend die oa Scheinanmeldungen.

Ebenso habe der Beschwerdeführer keine Zahlungen zurückerhalten.

Das Vorliegen von Scheinrechnungen bestreite der Beschwerdeführer ebenso, da sämtliche Leistungen empfangen worden seien.

Tz 2

Aus den in Tz 1 angeführten Gründen ginge die Betriebsprüfung davon aus, dass es sich bei den beanstandeten Rechnungen der angeführten Firmen um Schein- bzw Deckungsrechnungen handle. Die Leistungen seien durch Scheinrechnungsleger erbracht worden. Der geltend gemachte Aufwand sei daher von der Betriebsprüfung zu streichen und im Gegenzug werde ein fiktiver Aufwand iHv 50 % des ursprünglich geltend gemachten Aufwandes anerkannt.

Das Finanzamt folgte den Feststellungen der Betriebsprüfung, nahm den Bescheid betreffend Einkommensteuer 2010 wieder auf, erließ neue Einkommensteuerbescheide für 2010 und 2012 und erließ betreffend Einkommensteuer 2011 eine (abändernde) Beschwerdevorentscheidung.

Gegen diese Sachbescheide (betreffend die Jahre 2010 und 2012) bzw gegen die Beschwerdevorentscheidung (betreffend das Jahr 2011) wendet sich die Beschwerde, die betreffend das Jahr **2011** als **Vorlageantrag** zu werten ist. In dieser Beschwerde wird lediglich vorgebracht, sie richte sich gegen die Tatsache der Festsetzung der Abgaben mit den angeführten Beträgen.

Den Mängelbehebungsauftrag beantwortet der Beschwerdeführer dahingehend, dass die Bescheide betreffend die Nichtanerkennung von Fremdleistungen angefochten würden. Zur Begründung wird ergänzend ausgeführt, sämtliche Fremdleister hätten im Zeitpunkt der Leistungserbringung aufrechte UID und grs. einen aufrechten Gewerbeschein gehabt. Bei keinem der leistenden Unternehmen wäre im Zeitpunkt der Leistungserbringung eine negative Registrierung im Firmenbuch vorgelegen.

Die Leistungsbewältigung der Umsätze wäre ohne Heranziehung von Subunternehmen nicht möglich gewesen. Die Bauprojekte hätten innerhalb kurzer Zeit fertiggestellt werden müssen. Es werde daher ersucht, die (vom Finanzamt um 50 % gekürzten) Fremdleistungsaufwendungen in voller Höhe wieder anzuerkennen.

Die ausführliche Stellungnahme der Betriebsprüfung zur Beschwerde wurde dem Beschwerdeführer zur Gegenäußerung übermittelt. Eine Gegenäußerung erfolgte nicht.

Die Beschwerden gegen die Bescheide betreffend die Jahre **2010** und **2012** wurden mit Beschwerdevorentscheidung als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde vom Finanzamt, neben im Wesentlichen der Wiedergabe der Ausführungen der Betriebsprüfung im Prüfungsbericht und der Stellungnahme zur Beschwerde zu den einzelnen Subunternehmen, zusammengefasst ergänzend begründet, dass aufgrund des festgestellten Sachverhalts und des sich daraus ergebenden Gesamteindrucks - wie Barzahlungen der Rechnungen, Kontakt mit

den Subunternehmern könne nicht mehr hergestellt werden, Konkursöffnung über die oben angeführten Unternehmen der Subunternehmer, keine Abgabe von Steuererklärungen - davon auszugehen sei, dass die Leistungen nicht durch die angeführten Firmen erbracht worden seien, sondern dass es sich bei den Rechnungen der Subunternehmer um Deckungsrechnungen handle. Gemäß § 23 Abs 1 BAO seien Scheingeschäfte und andere Scheinhandlungen für die Erhebung von Abgaben ohne Bedeutung. Werde durch ein Scheingeschäft ein anderes Rechtsgeschäft verdeckt, so sei das verdeckte Rechtsgeschäft für die Abgabenerhebung maßgebend. Folglich hätten die in den Rechnungen ausgewiesenen Beträge nicht als Aufwendungen anerkannt werden können.

Da davon auszugehen gewesen sei, dass die Leistungen durch eigenes oder auch fremdes, nicht gemeldetes Personal erbracht worden seien, und sich die Aufwendungen für Schwarzarbeiter der Erfahrung nach in Höhe von maximal 50 % der Gesamtsumme der Scheinrechnungen bezifferten, sei im Schätzungswege ein Aufwand iHv 50 % des ursprünglich geltend gemachten Aufwandes anzuerkennen.

Dem Vorbringen, die Fremdleister hätten im Zeitpunkt der Leistungserbringung eine aufrechte UID und grs. einen aufrechten Gewerbeschein und keine negative Registrierung im Firmenbuch, sei zu entgegnen, dass es sich dabei um keine geeigneten Nachweise dafür handle, dass die Leistungen durch die jeweiligen Unternehmen erbracht worden seien. Gerade in der betrugsanfälligen Baubranche sei an die Überprüfung der jeweiligen Vertragspartner ein erhöhter Sorgfaltsmaßstab gesetzt. Der Beschwerdeführer könne sich nicht an die jeweiligen Kontaktpersonen erinnern, Identitäten seien nicht überprüft, die Betriebssitze nicht besucht worden. Zudem gebe es lediglich mündliche Vereinbarungen und keine ausreichende Dokumentation des geschäftlichen Kontaktes von der Auftragsabnahme bis hin zu den Endabrechnungen.

Mit Datum vom 11.5.2015 bringt der Beschwerdeführer einen **Vorlageantrag** (betreffend die Jahre **2010** und **2012**) ein. Darin wird eine Begründung des Vorlageantrags angekündigt („Begründung wird bis 31.05.2015 nachgereicht“). Die Ankündigung einer Begründung des Vorlageantrages wird mit wortidenten „Vorlageanträgen“ am 31.05.2015 („Begründung wird bis 30.06.2015 nachgereicht“), am 30.06.2015 („Begründung wird bis 31.07.2015 nachgereicht“), am 31.07.2015 – (Anmerkung: Datum des Schreibens ist der 31. **Juni** 2015 - „Begründung wird bis 31.08.2015 nachgereicht“), am 31.08.2015 („Begründung wird bis 30.09.2015 nachgereicht“) und am 02.11.2015 („Begründung wird letztmalig bis 30.11.2015 nachgereicht“) wiederholt.

Eine Begründung des Vorlageantrags erfolgte nicht.

Über die Beschwerden wurde erwogen:

Zwischen den Parteien besteht Streit darüber, ob die in den Einkommensteuerklärungen 2010 bis 2012 vom Beschwerdeführer geltend gemachten Fremdleistungsaufwendungen als Betriebsausgaben zu berücksichtigen sind. Vom Finanzamt wurden diese nicht anerkannt. Im Schätzungsweg wurden Aufwendungen iHv 50 % der geltend gemachten Betriebsausgaben berücksichtigt.

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

Der Beschwerdeführer war im Streitzeitraum 2010 bis 2012 im Baugewerbe tätig (Einzelunternehmen „YZ***Montage“).

Nachstehende, unter dem Titel *Fremdleistungen von Subunternehmen* als Betriebsausgaben geltend gemachte, Aufwendungen sind strittig.

Geltend gemachte (strittige) Betriebsausgaben für Fremdleistungen

2010:

A***N*** GmbH	€ 41.919,00
B***O***(glas) GmbH	€ 38.224,60
Gesamt	€ 80.143,60

2011:

C***P*** GmbH	€ 12.293,00
D***Q*** GmbH	€ 14.766,50
E***R*** GmbH	€ 35.980,00
Gesamt	€ 63.039,50

2012:

E***R*** GmbH	€ 27.000,00
F***S*** GmbH	€ 7.900,00
G***T*** GmbH	€ 16.000,00
Gesamt	€ 50.900,00

Zu den einzelnen Unternehmen:

A*N*** GmbH**

Der Beschwerdeführer hat im Jahr 2010 sechs Rechnungen der A***N*** GmbH verbucht. Die letzte Rechnungslegung erfolgte mit 1.10.2010.

Die Leistungsbeschreibungen lauten pauschal (auszugsweise): *„diverse Montage, Spachtel und Malerarbeiten, Logomontage, Demontage von GKW und entsorgen, ausbessern des Bodens bzw Demontage und Entsorgung von alten Möbeln“*.

Mit einem auf die A***N*** GmbH lautenden Stempel wurden fingierte Dienstnehmeranmeldungen und Scheinrechnungen ausgestellt.

Vertretungsbefugter Geschäftsführer war laut Firmenbuch seit 10.12.2009 X***. Die Unterschriften auf den Zahlungsbelegen sowie auf den vorgelegten Rechnungen können dem Geschäftsführer nicht zugerechnet werden.

Für den streitgegenständlichen Zeitraum wurden von der A***N*** GmbH keine Steuererklärungen abgegeben.

Dieses Unternehmen scheint in mehreren Verfahren in Zusammenhang mit Steuer- und Sozialbetrug auf.

Mit xx.xx.2011 wurde über das Vermögen diese Firma der Konkurs eröffnet; mit 6.3.2013 erfolgte die amtswegige Löschung.

B*O***glas GmbH**

Der Beschwerdeführer hat im Jahr 2010 drei Rechnungen der B***O*** GmbH für ein Bauvorhaben verbucht.

Die Leistungsbeschreibungen lauten pauschal auszugsweise: *„Schlosserarbeiten, Malerarbeiten, Abbrucharbeiten, ... Fliesenarbeiten, Demontage von Tür und Türstock beim WC ... Logo Montage ...“* mit einer einheitlichen für alle Leistungen zu bezahlenden Summe. Die Rechnungen enthalten darüber hinaus keine Aufgliederungen, wie zB Arbeitsstunden, Materialeinsatz, Einzelpreise oder dergleichen.

Vertretungsbefugter Geschäftsführer war laut Firmenbuch ab 21.4.2010 T***. Die Unterschriften auf den Zahlungsbelegen sowie auf den vorgelegten Rechnungen können dem Geschäftsführer nicht zugerechnet werden.

Mit 21.4.2011 wurde über das Vermögen der B***O***glas GmbH der Konkurs eröffnet, welcher mit 24.11.2011 mangels Kostendeckung aufgehoben wurde; mit 4.5.2012 erfolgte die amtswegige Löschung.

Die Veranlagung des Jahres 2010 wurde wegen Nichtvorlage von Steuererklärungen im Schätzungswege durchgeführt.

C*P*** GmbH:**

Der Beschwerdeführer hat im Jahr 2011 zwei Rechnungen der C***P*** GmbH verbucht.

Die Leistungsbeschreibungen lauten:

- Rechnung vom 25.5.2011: „Die Baumeisterarbeiten im Arbeiten 227,00 Std. X 25,00 €“
- Rechnung vom 8.7.2011: „Pos 1) Die Baumeisterarbeiten in Regie 236,5 Std X € 25,-- Pos 2) Kfz Pauschale für 6 Baustellen 6 X € 118, --“. Auf dieser Rechnung befindet sich ein handschriftlicher Vermerk: AKonto 4510 € Bar am 8.7.2011 mit (einer nicht zuordenbaren) Unterschrift und dem Buchungsvermerk: *Konto 6805/-*.

Die Rechnungen enthalten darüber hinaus keine Aufgliederungen, wie zB Arbeitsstunden, Materialeinsatz, Einzelpreise oder dergleichen.

Für diese gibt es in der Finanzdatenbank Abgabensinformationssystem AIS die Anmerkung „*Betrugsrisiko*“.

Vertretungsbefugter Geschäftsführer war laut Firmenbuch seit 8.4.2009 N***. Die Unterschriften auf den Zahlungsbelegen sowie auf den vorgelegten Rechnungen können dem Geschäftsführer nicht zugerechnet werden. Der Geschäftsführer ist seit 11.02.2012 nicht mehr in Österreich gemeldet und steuerlich nicht erfasst.

An der angegebenen Firmenadresse in Wien waren weder der Geschäftsführer noch das Unternehmen jemals Mieter.

Der zum 19.5.2014 in Vollstreckung befindliche Saldo betrug € 1.930.174,54 (*Rückstandsaufgliederung vom 19.5.2014*).

Mit 9.2.2012 wurde über das Vermögen dieser Firma der Konkurs eröffnet, welcher mit 11.5.2012 aufgehoben wurde. Die Firma wurde mit 23.8.2012 amtswegig gelöscht. Kurz vor Insolvenzeröffnung wurden 129 Dienstnehmer bei der WGKK gemeldet.

D*Q*** GmbH:**

Der Beschwerdeführer hat im Jahr 2011 zwei Rechnungen der D***Q*** GmbH verbucht.

Die Leistungsbeschreibungen lauten pauschal auszugsweise: „*Hofmauersanierung, Gartengestaltung mit Grünanlage, ... Kaminsanierung, Abflussrohre für Küche durch Vorzimmer in Gang verlegen*“ bzw. „*Liefern und montieren von Mineralfaserplatten, ... Vordach mit Blech ergänzen, ... Abbrucharbeiten und Entsorgung, ...*“

mit je Rechnung einer einheitlichen zu bezahlenden Summe für alle auf mehreren Baustellen durchgeführte Leistungen. Die Rechnungen enthalten darüber hinaus keine Aufgliederungen, wie zB Arbeitsstunden, Materialeinsatz, Einzelpreise oder dergleichen. Zu den Rechnungen gibt es auch jeweils einen Kassa-Eingangsbeleg. Auf einem dieser ist eine Unterschrift (*Schriftbild wie bei C***P*** GmbH*) sowie der Buchungsvermerk: *Konto 6805/-* enthalten.

Mit einem auf die D***Q*** GmbH lautenden Stempel wurden fingierte Dienstnehmeranmeldungen und Scheinrechnungen ausgestellt.

Für dieses Unternehmen gibt es in der Finanzdatenbank Abgabensinformationssystem AIS die Vermerke „*Baubetrugsfirma*“.

An der im Firmenbuch eingetragenen Firmenadresse in Wien war auch die Geschäftsführerin (ab 11.5.2011 K*** – die gegenständlichen Rechnungen/Zahlungsbelege datieren nach dem 17.5.2011) gemeldet. Der Mietvertrag lautete auf den vorherigen Geschäftsführer (V***).

Der zum 19.5.2014 in Vollstreckung befindliche Saldo betrug € 702.510,93 (*Rückstandsaufgliederung vom 19.5.2014*).

Ab August 2011 wurden von der D***Q*** GmbH weder Umsatzsteuervoranmeldungen noch Lohnabgaben gemeldet.

Die Veranlagungen dieses Unternehmens im Zeitraum 2010, 2011 und 2012 sind wegen Nichtvorlage von Erklärungen im Schätzungswege durchgeführt worden.

Mit 22.2.2012 wurde über das Vermögen dieser Firma der Konkurs eröffnet, welcher mit 31.7.2012 mangels Kostendeckung aufgehoben wurde. Die amtswegige Löschung erfolgte mit 14.3.2013.

E*R*** GmbH:**

Der Beschwerdeführer hat im Jahr 2011 fünf Rechnungen, im Jahr 2012 drei Rechnungen der E***R*** GmbH verbucht (wovon zwei Rechnungen nicht vorgelegt wurden/werden konnten).

Die Leistungsbeschreibungen lauten pauschal auszugsweise: „*Freilegen des Kanalrohres..., Entfernung div. Elektrischen Leitungen, ... Abbruch Betonboden,... Neuputz, ...*“ oder „*Gipskartondecken in den Gängen liefern, montieren und verspachteln...*“ ... Verrechnet werden Pauschalpreise, teilweise Akontopauschalen. Die Rechnungen enthalten darüber hinaus keine Aufgliederungen, wie zB Arbeitsstunden, Materialeinsatz, Einzelpreise oder dergleichen. Zu

den Rechnungen gibt es teilweise Kassa-Ausgangs Belege des Beschwerdeführers, die von ihm unterfertigt sind.

Betriebsgegenstand der E***R*** GmbH ist Personalleasing

Auf zwei der fünf Rechnungen ist die ehemalige (bis 14.12.2010 aufrechte) Firmenadresse der E***R*** GmbH angegeben.

Vertretungsbefugte Geschäftsführer der E***R*** GmbH waren laut Firmenbuch bis 23.8.2011 L*** und ab 23.8.2011 U***.

Der zum 19.5.2014 in Vollstreckung befindliche Saldo betrug € 218.245,88
(*Rückstandsaufgliederung vom 19.5.2014*).

Die Veranlagungen 2011 und 2012 wurden wegen Nichtvorlage von Erklärungen im Schätzungswege vorgenommen.

Mit 21.4.2012 wurde die Firma wegen Vermögenslosigkeit gem § 40 FBG amtswegig gelöscht. Danach erfolgte noch die letzte Rechnungslegung mit 5.5.2012.

F*S*** GmbH:**

Der Beschwerdeführer hat im Jahr 2012 drei Rechnungen der F***S*** GmbH verbucht.

Die Leistungen sind pauschal beschrieben. Verrechnet werden Pauschalpreise. Die Rechnungen enthalten darüber hinaus keine Aufgliederungen, wie zB Arbeitsstunden, Materialeinsatz, Einzelpreise oder dergleichen. Zu den Rechnungen gibt es teilweise Kassa-Ausgangs(!) Belege der F***S*** GmbH an die F***S*** GmbH.

Der Firmensitz laut Firmenbuch ist für Teilnehmer am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr nicht zugänglich. Weder der Geschäftsführer noch ein Dienstnehmer sind dort anzutreffen. Der Vermieter ist bekannt, bei steuerlichen Malversationen mitzuwirken, bzw sich Rechnungen eingekauft zu haben.

Vertretungsbefugter Geschäftsführer war laut Firmenbuch von 22.12.2010 bis 3.9.2012 R***, ab 3.9.2012 S***. Die Unterschriften auf den Zahlungsbelegen (alle von vor 3.9.2012) sowie auf den vorgelegten Rechnungen können dem Geschäftsführer nicht zugerechnet werden.

Der zum 15.9.2014 in Vollstreckung befindliche Saldo betrug € 2.995.282,51
(*Rückstandsaufgliederung vom 15.9.2014*).

Mit 17.1.2013 wurde über das Vermögen dieser Firma der Konkurs eröffnet. Die Gesellschaft wurde infolge der Eröffnung des Konkursverfahrens aufgelöst. Mit Beschluss vom 1.8.2013 wurde der Konkurs mangels Kostendeckung aufgehoben.

G*T*** GmbH:**

Der Beschwerdeführer hat im Jahr 2011 eine Rechnung der G***T*** GmbH verbucht.

Die Veranlagung wurde für das Jahr 2012 wegen Nichtvorlage von Steuererklärungen im Schätzungswege durchgeführt worden.

Mit 11.1.2013 wurde über das Vermögen dieser Firma der Konkurs eröffnet. Die Gesellschaft wurde infolge der Eröffnung des Konkursverfahrens aufgelöst. Der Konkurs wurde mit 11.10.2013 nach Schlussverteilung aufgehoben. Die amtswegige Löschung wegen Vermögenslosigkeit erfolgte mit 4.7.2014.

Für alle sieben Unternehmen gilt:

Betreffend die einzelnen abgerechneten Bauvorhaben existieren (bzw wurden nicht vorgelegt) weder Pläne, Einreichungen bei der Baubehörde noch sonstige Unterlagen aus dem Vorfeld der Arbeiten, aus welchen ein konkretes Ausmaß der Arbeiten ersichtlich wäre. Schriftliche Unterlagen bzw Aufzeichnungen über die verrechneten Leistungen wurden nicht geführt bzw nicht vorgelegt.

Die Rechnungen enthalten in nahezu allen Fällen einen Gesamtpreis. Der auf einzelne Rechnungspositionen entfallende Anteil ist nicht ausgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat weder Firmenbuchauszüge, noch Ausweispapiere oder dergleichen eingesehen noch UID-Abfragen durchgeführt bzw durchführen lassen.

Der Beschwerdeführer hatte keinen Kontakt zu den Unternehmen (einzige Ausnahme ist die E***R*** GmbH, deren Geschäftsführer ihm mit Namen bekannt war).

Der Beschwerdeführer war nie am Firmensitz der Subunternehmen.

Die (Bau)arbeiten wurden von unbekannten Personen durchgeführt.

Die Arbeiten wurden bezahlt. Nicht festgestellt werden kann die Höhe der tatsächlichen Zahlungen. Ebenso wenig können die Zahlungsmodalitäten festgestellt werden.

Die vertretungsbefugten Geschäftsführer/in wechselten öfter. Die inländischen Meldeadressen der Geschäftsführer/in waren meist ident mit dem Firmensitz laut Firmenbuch der jeweiligen Unternehmen.

Die zuständige/n Masseverwalter/in konnte/n keinen Kontakt zu den Unternehmen herstellen und erhielt/en keine Unterlagen.

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

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

Die Feststellungen ergeben sich aus der schlüssigen Darlegung im Betriebsprüfungsbericht, der Stellungnahme des Betriebsprüfers zur Beschwerde und den Begründungen der Beschwerdeentscheidungen, dem umfangreichen Beilagenkonvolut (*ua im Akt der Betriebsprüfung enthaltene Protokolle über Beschuldigtenvernehmungen, Ermittlungsberichte der LPD und StA, die dem Beschwerdeführer dem Inhalt nach aus dem Beschwerdeverfahren – Niederschrift Befragung vom 22.10.2014, Niederschrift BP, Beschwerdeentscheidungen, Stellungnahme BP – bekannt sind*), sowie aus öffentlich einsehbaren Registern (Firmenbuch, ZMR, Gewerberegister) und gründen sich auf folgende **Beweiswürdigung**:

Der Beschwerdeführer gab am 22.10.2014 niederschriftlich im Wesentlichen an, *er habe betreffend alle Unternehmen diverse Informationen wie Firmenbuchauszüge und Ausweispapiere der Geschäftsführer beschafft. UID-Abfragen seien durch den Steuerberater erfolgt und die Nummern durch diesen abgeglichen worden. Derart habe er sich von der Existenz der jeweiligen Firmen überzeugt. Die Ausweispapiere seien an den Steuerberater weitergeleitet worden, welcher die handelnden Personen jedoch nicht habe überprüfen können. Die Geschäftsverbindungen seien meist telefonisch oder durch Treffen in Lokalen (verschiedene „Jugolokale“) zustande gekommen. Für die Firmen sei der jeweilige Geschäftsführer aufgetreten. An die Namen könne er sich (Anm: mit Ausnahme des Geschäftsführers der E***R*** GmbH, U***) nicht mehr erinnern.*

Den Ablauf der Geschäftsbeziehungen mit allen verfahrensgegenständlichen Subunternehmen stellte der Beschwerdeführer bei der niederschriftlich festgehaltenen Befragung am 22.10.2014 wie folgt dar: *die Angebote, wie auch Preisvereinbarungen seien mündlich erstellt worden. Die Rechnungsinhalte seien persönlich auf den Baustellen überprüft worden, wie auch die Rechnungen meistens durch den jeweiligen Geschäftsführer auf den Baustellen übergeben worden seien. An Art und Zeitpunkt könne er sich nicht mehr erinnern. Bei Barzahlung habe der jeweilige Geschäftsführer die Beträge kassiert. Auf welche Banken bzw Konten allfällige Banküberweisungen erfolgten, könne er nicht mehr sagen bzw sich nicht mehr erinnern. Alle Rechnungen aus den Geschäftsbeziehungen seien bezahlt, die Geschäftsbeziehungen nicht mehr aufrecht. Die Anmeldungen bei der Krankenkasse und die Arbeitsbewilligungen der für die Subfirmen arbeitenden Leute habe er kontrolliert, Kopien davon habe er nicht angefertigt. Er sei*

nie in den Firmenräumlichkeiten der Subfirmen gewesen und habe auch nie telefonisch Kontakt gehabt.

In seiner Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2011 vom 25.3.2014, also zehn Monate vor dieser Niederschrift, gab der Beschwerdeführer an, dass „*die Zahlungen grundsätzlich und überwiegend per Bankanweisung*“ erfolgten. Im Jahr 2011 wurden Fremdleistungsaufwendung der Firmen C***P*** GmbH, der D***Q*** GmbH und der E***R*** GmbH geltend gemacht. Auch dieses Vorbringen blieb auf Behauptungsebene, da keine Unterlagen vorgelegt wurden, Beweise wurden nicht angeboten.

Auch wenn der Beschwerdeführer Unterlagen, wie Firmenbuchauszüge, Bestätigungen von UID-Nummern und Krankenkassenanmeldungen – entgegen der Feststellungen - eingesehen bzw abgefragt haben sollte, kann für ihn daraus nichts gewonnen werden. Derartigen Schriftstücken kommt zwar eine gewisse Indizwirkung zu. Es kann daraus jedoch nicht zwingend geschlossen werden, dass die Unternehmen die Leistungen auch tatsächlich erbracht haben. Jedenfalls entspricht es nicht den Gepflogenheiten im (kommerziellen) Baugewerbe solche Unterlagen in keinem einzigen Fall zu sichern und aufzubewahren.

Folgte man den Ausführungen des Beschwerdeführers (bei seiner Befragung durch das Finanzamt am 22.10.2014), so hätten sich die Geschäftsbeziehungen zu allen sieben Subunternehmen etwa wie folgt dargestellt:

Der Beschwerdeführer trifft – teilweise nach vorheriger telefonischer Kontaktaufnahme - in einem Kaffeehaus in Wien eine Person, die ihm entweder unbekannt ist oder die er von irgendwoher - nicht jedenfalls von Geschäftsbeziehungen - kennt. Diese Person ist Geschäftsführer einer GmbH, die im weitesten Sinn im Baugewerbe bzw Personalleasing tätig ist. Der Beschwerdeführer beauftragt jede dieser Personen mit Bautätigkeiten - nicht jedoch wird Personal geleast. Er erhält, wo auch immer – jedenfalls nicht in den Firmenräumlichkeiten – Angebote und vereinbart die Preise und erteilt Aufträge. Alles erfolgt mündlich und wird auch nicht schriftlich festgehalten. Die Bautätigkeiten werden ausgeführt. Der Beschwerdeführer prüft die Rechnungsinhalte persönlich auf der Baustelle, wieder ohne irgendeine Dokumentation. Er übernimmt auf der Baustelle, teilweise im Kaffeehaus die Rechnungen vom Geschäftsführer und bezahlt diese ohne Abzüge auf der Baustelle in bar oder führt Banküberweisungen durch.

Dieses Vorgehen widerspricht in nahezu allen Punkten den Gepflogenheiten in der Baubranche:

Geschäftsanbahnungen im Kaffeehaus sind unüblich. Es ist unüblich, Angebote mündlich zu erstellen. Falls ausnahmsweise doch mündliche Angebote gemacht werden, so ist es unüblich, die Inhalte nicht schriftlich – spätestens bei Auftragserteilung – festzuhalten. Mündliche Angebotserstellungen sind, wenn überhaupt dann allenfalls auch nur für Bautätigkeiten oder Nebenleistungen kleinsten Ausmaßes, wie zB eine „Kfz-Pauschale für Baustellen“ vorstellbar.

Die vorliegenden Bauleistungen gehen darüber weit hinaus (*siehe die auszugsweise zitierten Leistungsbeschreibungen in den Feststellungen zu den einzelnen Subunternehmen*). Eine mündliche Auftragserteilung - ohne den beauftragten Inhalt und sei es nur als Aktenvermerk oder Gedächtnisprotokoll festzuhalten – ist für Bauleistungen im vorliegenden Umfang gleichfalls nicht vorstellbar.

Das Fehlen jeglicher Unterlagen über Leistungsbeziehungen ist schon allein aus Gründen der Gewährleistung nicht glaubhaft. Gerade bei Bauarbeiten sind Beanstandungen keine Seltenheit. Das Fehlen von Unterlagen führte zu wohl unüberwindbaren Beweisproblemen.

Eine Prüfung der Rechnungsinhalte ausschließlich persönlich auf der Baustelle ist unüblich. Es kann auch nicht nachvollzogen werden, welche Rechnungsinhalte geprüft werden hätten können. Ein, üblicherweise erfolgreicher Abgleich mit dem angeblich mündlich erfolgten Angebot und dem ebenso angeblich mündlich erfolgten Auftrag ist nahezu unmöglich. Die Rechnungen selbst enthalten, wie festgestellt maximal pauschale Leistungsbeschreibungen ohne den einzelnen Leistungen zuordenbare Preise, eine Prüfung ist daher nicht möglich. Auch diese Art der Rechnungslegung ist unüblich.

Die Bezahlung einzelner Leistungen in bar mag zwar in der Baubranche nicht ganz unüblich sein, unüblich ist es aber, Barzahlungen an unbekannte Personen, ohne sich vorher von deren Vertretungsbefugnis zu überzeugen, zu leisten. Unüblich ist es in der Baubranche auch, in jedem Fall den in Rechnung gestellten Betrag ohne Sicherstellungsmittel wie Haft- und Deckungsrücklässe (zur Sicherung allfälliger Gewährleistungs- und Schadenersatzansprüche aufgrund mangelhafter Leistung) in voller Höhe zu entrichten, wie der Beschwerdeführer angibt (*Niederschrift vom 22.10.2014*). Unüblich ist es auch, im Falle von getätigten Banküberweisungen keine Überweisungsbelege oder Kontoauszüge aufzubewahren.

Dass die in den Rechnungen ausgewiesenen Leistungen erbracht bzw Arbeiten tatsächlich durchgeführt wurden, ist ebenso glaubhaft und unstrittig wie, dass dafür auch Zahlungen geleistet wurden. Aufgrund des Fehlens jeglicher Beweismittel (Aufzeichnungen, Kontoauszüge, Überweisungsbelege, Aussagen ...) können weder Höhe noch Zahlungsmodalitäten festgestellt werden.

Dass Unterschriften auf den Zahlungsbelegen sowie auf den vorgelegten Rechnungen dem Geschäftsführer nicht zugerechnet werden können, ergibt sich aus einem Vergleich der Schriftzüge mit den Unterschriftsprobenblättern fürs Firmenbuch.

Dass die Masseverwalter/in keine Unterlagen der Subunternehmen erhalten haben und zu keiner dieser Unternehmen Kontakt herstellen konnten, ergibt sich aus den aktenkundigen Recherchen des Finanzamtes bzw im Fall der C***P*** GmbH aus den Berichten des Insolvenzverwalters.

Die Feststellungen über vollstreckbare Rückstände, Anmerkungen betreffend Betrugsfirmen und ähnliches sowie die Nichtabgabe von Erklärungen und Schätzungen der Besteuerungsgrundlagen sind dem Abgabensinformationssystem entnommen. Daten zu den Subunternehmen, wie Geschäftsführer, Firmensitz etc sind aus dem Firmenbuch übernommen.

Besonderheiten bei den einzelnen Subunternehmen:

A***N*** GmbH:

Das Unternehmen scheint in mehreren Verfahren betreffend Steuer- und Sozialbetrug auf. Das ergibt sich darüber hinaus aus

- den Aussagen des rechtskräftig verurteilten XY***. Dieser sagte aus, er habe (ua) für die A***N*** GmbH Dienstnehmeranmeldungen durchgeführt und auch Rechnungen geschrieben, mit dem Wissen, dass es sich bei dieser GmbH um eine Betrugsfirma handle (*Protokolle über die Beschuldigtenvernehmungen*).
 - dem Umstand, dass bei einer Hausdurchsuchung in den Räumlichkeiten des XY*** wurde auch ein Datenträger sichergestellt, auf dem Rechnungen der A***N*** GmbH gespeichert waren (*siehe Sicherstellungsprotokoll im Akt der Betriebsprüfung zu A***N****). Dies stärkt die Feststellung, dass fingierte Dienstnehmeranmeldungen und Scheinrechnungen auch für den Beschwerdeführer ausgestellt wurden.
 - der niederschriftlichen Aussagen des Beschwerdeführers, er kenne das Unternehmen durch Kontakt in Kaffeehäusern. Eine Person, welche für dieses Unternehmen aufgetreten sei, könne er nur mit „*kann ich nicht sagen, ich glaube Z****“ benennen. Er könne sich auch nicht daran erinnern, wie bzw wann die Bezahlung erfolgte. Er glaube, dass die Bezahlung bar an Z*** war. Ob Banküberweisungen getätigt worden wären, könne er nicht mehr sagen.
- Hinweise auf eine Person namens „Z***“ konnten von der Betriebsprüfung in den Firmenunterlagen nicht vorgefunden werden.

Die Firmenbezeichnung lautet B***O***glas GmbH, auf den Rechnungen dieses Unternehmens ist der Name B***O*** GmbH ausgewiesen, abgerechnet werden keine Bauglasarbeiten, sondern vielmehr diverse Arbeiten wie Fliesen-, Maler-, Abbruch-, Schlosser- und Ladenbauarbeiten. Dazu gab der Beschwerdeführer an, dass ihm das nicht aufgefallen sei, jedenfalls habe dieses Unternehmen Bauarbeiten für ihn gemacht. Warum eine Bauglasfirma diverse Bauarbeiten mache, habe er nicht hinterfragt.

Der Umstand der Firmenbezeichnung allein führt nicht zur Annahme, dass durch dieses Unternehmen keine Bauarbeiten durchgeführt wurden, stellt jedoch insgesamt gemeinsam mit den allgemeinen, oben für alle Subunternehmen festgestellten Umstände ein weiteres Indiz dafür dar. Indizien sind auch die Aussagen des Beschwerdeführers,

- er kenne das Unternehmen, der Kontakt sei meist telefonisch oder durch persönliche Gespräche in diversen Lokalen erfolgt.
- Den Namen der Person, welche für das Unternehmen aufgetreten sei, wisse er nicht mehr, es sei jedoch der Geschäftsführer gewesen. Die Identität des Geschäftsführers habe er anhand

der abverlangten Unterlagen überprüft.

- Er wisse nicht mehr, ob er einen Gewerbeschein kontrolliert habe.

Der Kontakt zur C***P*** **GmbH** habe nach der Aussage des Beschwerdeführers meistens telefonisch und über Treffen in Lokalen stattgefunden. Eine Person, welche für dieses Unternehmen aufgetreten sei, könne nur mit „*der Geschäftsführer, Namen weiß ich nicht mehr*“ benennen.

Dass an der angegebenen Firmenadresse in Wien weder der Geschäftsführer noch das Unternehmen jemals Mieter waren, ergibt sich aus dem Ergebnis der Kontaktaufnahme des Masseverwalters mit der Hausverwaltung des Hauses der Firmenadresse (*erster Bericht des Masseverwalters*).

Aus dem zweiten Bericht des Masseverwalters ergibt sich die Feststellung, dass - kurz vor Insolvenzeröffnung - 129 Dienstnehmer bei der WGKK angemeldet wurden.

Der Kontakt zur D***Q*** **GmbH** sei nach den Aussagen des Beschwerdeführers telefonisch oder per Treffen in verschiedenen „Jugo-Lokalen“ erfolgt. Eine für das Unternehmen aufgetretene Person könne er nur mit „*der Geschäftsführer laut Firmenunterlagen*“ benennen. Die Unterschrift des Geschäftsführers habe er nicht überprüft. Es habe sich um einen Mann gehandelt. Geschäftsführerin dieses Unternehmens war allerdings im Zeitraum der angeblichen Geschäftsbeziehung (*laut Datum der Rechnungen*) zum Beschwerdeführer mit K*** eine Frau. Auch dieser Umstand zeigt die eingeschränkte Glaubwürdigkeit des Beschwerdeführers.

Dass mit einem auf die D***Q*** GmbH lautenden Stempel fingierte Dienstnehmeranmeldungen und Scheinrechnungen ausgestellt wurden, ergibt sich aus den Ermittlungen der Landespolizeidirektion Wien und der Staatsanwaltschaft (*siehe Abschlussbericht im Akt der Betriebsprüfung zu D***Q****). Ein derartiger Stempel wurde bei einer Hausdurchsuchung im Zusammenhang mit Ermittlungen zu Sozialbetrugsfällen sichergestellt (*siehe Abschlussbericht im Akt der Betriebsprüfung zu D***Q****).

Der Beschwerdeführer sagte aus, er habe den Geschäftsführer der E***R*** **GmbH**, Herrn U***, öfter im Kaffeehaus (16. Bezirk) getroffen. Er wäre von diesem angesprochen worden. Allein der Umstand, dass der Beschwerdeführer sich in diesem einen Fall an den Namen des Geschäftsführers erinnert, ändert nichts an der Beurteilung, dass auch dieses Unternehmen keine Bautätigkeiten (wie in den Rechnungen aufgezählt) für den Beschwerdeführer ausgeführt hat. Die Gesamtumstände unterscheiden sich nicht von denen der anderen hier beteiligten Subunternehmen. Ein Unternehmen mit dem Betriebsgegenstand „Personalleasing“ führt typischerweise nicht selbst Bauarbeiten aus, sondern vermittelt Personal.

Auch die Kontaktaufnahme zur F***S*** **GmbH** sei, laut Beschwerdeführer telefonisch erfolgt. Aufgetreten sei für das Unternehmen der Geschäftsführer, wobei er den Namen nicht mehr

wisse. Die Feststellungen, dass der Firmensitz laut Firmenbuch für Teilnehmer am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr nicht zugänglich ist, dass weder der Geschäftsführer noch ein Dienstnehmer dort anzutreffen sind und dass der Vermieter bekannt dafür ist, bei steuerlichen Malversationen mitzuwirken, bzw sich Rechnungen eingekauft zu haben, gründen sich auf entsprechende Erhebungen der Finanzpolizei (*siehe Akt der Betriebsprüfung zu F***S****).

Auch die Kontaktaufnahme zur G***T*** **GmbH** sei laut Beschwerdeführer telefonisch erfolgt. Aufgetreten sei der Geschäftsführer, an dessen Namen er sich nicht mehr erinnern könne.

Der Beschwerdeführer geht weder in den Beschwerden, noch im Zuge eines Mängelbehebungsauftrages, noch in den Vorlageanträgen auf die Bescheidbegründungen (inklusive Beschwerdeentscheidungen) oder die Stellungnahme des Betriebsprüfers zu den Beschwerden ein. Seine Begründungen erschöpfen sich im Wesentlichen in den Anträgen, die Betriebsausgaben erklärungsgemäß festzusetzen, da die *„Leistungsbewältigung der Umsätze ohne Heranziehung von Subunternehmen nicht möglich“* gewesen wäre. Die getroffenen Feststellungen stehen ohnehin nicht im Widerspruch zu diesem Vorbringen, sind doch dafür Betriebsausgaben in geschätzter Höhe zum Abzug gebracht worden.

Die Vorbringen des Beschwerdeführers zu den fraglichen Geschäftsbeziehungen sind

- unkonkret
 - teilweise widersprüchlich
 - und mit den Feststellungen der Abgabenbehörde nicht in Einklang zu bringen.
- Sie werden durch nichts belegt, sind daher nicht glaubhaft und bleiben so insgesamt auf Behauptungsebene.

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

- Erhebungen zur Geschäftstätigkeit der Unternehmen durch die Abgabenbehörden verliefen größtenteils ergebnislos. Die Geschäftsführer/in wechselte/n häufig, waren in Österreich meist am jeweiligen Firmensitz gemeldet und für die Masseverwalter nicht greifbar;
- die häufige Nichtexistenz der Unternehmen an den in den Rechnungen angeführten Adressen;
- teilweise Unstimmigkeiten in Rechnungsformularen (*falsche Adresse, falsche Firmenbezeichnung*) und Kassenbelegen (*Kassa-Ausgang an und vom Subunternehmen*);

- nach der behaupteten jeweiligen Geschäftstätigkeit (teilweise ohne Abgabe von Steuererklärungen, ohne Steuerrückstände zu begleichen) erfolgte die Konkurseröffnung und die Löschung;
- keine Vorlage sonstiger Unterlagen, die eine tatsächlich bestandene Leistungsbeziehung nachweisen.

Rechtlich folgt daraus:

Bei der gegenständlich zu beurteilenden Branche (Bau) handelt es sich um eine Risikobranche, bei der eine erhöhte Sorgfaltspflicht beim Eingehen von Geschäftsbeziehungen zu Grunde zu legen ist.

Das Baugewerbe und das Baunebengewerbe zählen zu den Hochrisikobranchen in Bezug auf Abgaben- und Sozialversicherungsbetrug. So führen etwa die Erläuterungen zur Regierungsvorlage des AuftraggeberInnen-Haftungsgesetzes (RV 523 BlgNR 23. GP, 2008) unter anderem aus:

„... Zur Frage, warum ein derartiges Sonderhaftungsrecht gerade für den Bereich der Baubranche Platz greifen soll, wird auf die Erläuterungen zum Ministerialentwurf des Sozialbetrugsgesetzes, BGBl. I Nr. 152/2004, verwiesen. Demnach besteht von zehn zur Eintragung in das Firmenbuch angemeldeten Baufirmen bei ca. neun Firmen der Verdacht des Sozialbetruges. Von ca. 800 Firmenbuchanmeldungen von im Baubereich tätigen Firmen pro Jahr existieren rund 600 bis 700 ein Jahr später nicht mehr. Dadurch entsteht ein fiskalischer Schaden zwischen 800 und 1.000 Millionen Euro pro Jahr. Nach etwa sechs bis neun Monaten eröffnen derart unredliche Firmen den Konkurs, ohne die öffentlichen Abgaben und Sozialversicherungsbeiträge zu zahlen. Die ArbeitnehmerInnen wenden sich in der Folge mit ihren Ansprüchen an den Insolvenz-Ausfallgeld-Fonds.

So sind etwa 60 % der in Wien von Insolvenzen betroffenen ArbeitnehmerInnen in der Bauwirtschaft beschäftigt. Im Jahr 2007 wurden allein in Wien 189 Betriebe aus der Bauwirtschaft insolvent, bundesweit 423. In Wien erhielten 4.498 ArbeitnehmerInnen der Bauwirtschaft in Summe 16 Millionen Euro aus dem Insolvenz-Ausfallgeld-Fonds, bundesweit waren es 7 352 ArbeitnehmerInnen der Bauwirtschaft, die 30 Millionen Euro vom Fonds erhielten. Den seriösen Unternehmen steht somit eine nicht unerhebliche Zahl von Betrieben gegenüber, bei denen sich im Zuge der Bearbeitung der Verdacht ergab, dass Sozialmissbrauch vorliegt (GeschäftsführerInnen nicht greifbar, keine Firmenunterlagen etc.), wodurch der Sozialversicherung in den vergangenen Jahren Beitragseinnahmen in Millionenhöhe entgingen und die ohnehin schwierige Finanzsituation der Krankenversicherungsträger zusätzlich beeinträchtigt wurde....“.

Nach den Feststellungen wurden die strittigen Bauleistungen nicht von den in den vorgelegten Rechnungen ausgewiesenen Unternehmen, sondern von der Beschwerdeführerin selbst unter

Heranziehung von „Schwarzarbeitern“ erbracht und – um diesen Umstand zu verdecken – zum Schein Rechnungen ausgestellt.

Gemäß § 23 BAO sind Scheingeschäfte und andere Scheinhandlungen für die Erhebung von Abgaben ohne Bedeutung. Wird durch ein Scheingeschäft ein anderes Rechtsgeschäft verdeckt, so ist für die Abgabenerhebung das verdeckte Rechtsgeschäft maßgebend. Gemäß § 21 BAO ist für die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen in wirtschaftlicher Betrachtungsweise jeweils der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform maßgebend. Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese nach § 184 Abs 1 BAO zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Gemäß § 184 Abs 2 BAO ist insbesondere dann zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs 1) wesentlich sind. Zu schätzen ist gemäß § 184 Abs 3 BAO ferner, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formellen Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

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

Stehen Betriebsausgaben dem Grunde nach fest, ist aber deren Höhe nicht erwiesen, so sind sie im Wege einer Schätzung zu ermitteln. Die Schätzung der Höhe der Aufwendungen für Schwarzarbeiter mit 50 % der in den Rechnungen ausgewiesenen Beträge entspricht sowohl den Erfahrungen des Wirtschaftslebens als auch der Rechtsprechung (vgl VwGH 19.9.2007, 2003/13/0115).

Die Beschwerden erweisen sich damit insgesamt als unbegründet.

Bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb für das Jahr 2011 wird der Grundfreibetrag in richtiger Höhe berücksichtigt. Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb für das Jahr 2011 werden mit € 32.439,11 (statt € 37.578,60) festgesetzt. Der **Einkommensteuerbescheid 2011** wird wie folgt abgeändert:

Das Einkommen im Jahr 2011 beträgt	€ 32.379,11
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	€ 32.439,11
Gesamtbetrag der Einkünfte	€ 32.439,11

Sonderausgaben	
Pauschbetrag für Sonderausgaben	- € 60,00
Einkommen	€ 32.379,11
Einkommensteuer gem § 33 Abs 1 EStG	€ 8.298,83
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	€ 8.298,83
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	€ 8.298,83
Einkommensteuer	€ 8.298,83
Rundung gem § 39 Abs 3 EStG	€ 0,17
Festgesetzte Einkommensteuer	€ 8.299,00

Zur Unzulässigkeit der Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Im Beschwerdefall liegt keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

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

Wien, am 13. Dezember 2021