

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den RichterRi in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 30. April 2014 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 21. Februar 2014 betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2010 und 2012 sowie Einkommensteuer für die Jahre 2010 bis 2012 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

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

Entscheidungsgründe

1. Außenprüfung betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2010 bis 2012

Beim Bf. fand betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Kalenderjahre 2010-2012 eine Außenprüfung (§ 147 BAO) statt, die - aufgrund des Verdachts der Abgabenhinterziehung - in weiterer Folge auf der Grundlage des § 99 FinStrG durchgeführt wurde. In der am 20. Februar 2014 aufgenommenen Niederschrift über die Schlussbesprechung (§ 149 Abs. 1 BAO) und Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung (§ 150 BAO) hat das Finanzamt nachstehende Feststellungen getroffen:

Tz. 1 Sonstige Feststellungen

Der Bf. betreibe seit dem Jahr 2010 ein Bauunternehmen (Eisenbieger), wobei er sowohl mit eigenem Personal als auch mit Subunternehmern Leistungen erbringe.

Ad Ausgangsrechnungen:

Nach Ansicht der Prüferin seien die Ausgangsrechnungen 2010 bis 2012 nicht vollständig erfasst (Fehlen bzw. doppelte Vergabe von Rechnungsnummern, mangelnde chronologische Datierung der Fakturen) worden. Zu diesem Punkt habe der Bf. – ohne Beibringung näherer Erläuterungen betreffend die Vollständigkeit der Ausgangsrechnungen – angegeben, dass er bei Erstellung der Ausgangsrechnungen auf Kopien bereits erstellter Fakturen zurückgegriffen habe. Nach Auffassung der Prüferin resultierte aus obigem Faktum eine Erlöserfassungsunsicherheit, welcher mit einer Schätzung der Besteuerungsgrundlagen gemäß § 184 BAO zu begegnen sei.

Ad Bautagesberichte:

Durch die Betriebsprüfung seien zwecks Verprobung anhand der vorgelegten Bautagesberichte Tabellen je Prüfungsjahr erstellt worden, in denen die Baustellen, die Anzahl der Arbeiter, die Namen der Arbeiter (wenn angegeben), die Stunden der Arbeiter oder der Arbeiten bzw. die verarbeiteten Mengen datumsmäßig erfasst worden seien. Ebenfalls berücksichtigt worden seien Daten der Kontrollen der Finanzpolizei. Die so rechnerisch ermittelte Arbeiteranzahl sei der Anzahl der zur Sozialversicherung angemeldeten Arbeiter gegenübergestellt worden. Weiters seien die Namen der Arbeiter lt. Bautagesberichte mit den Namen der angemeldeten Arbeiter verglichen worden. Lt. Angaben des Bf. seien für etwaige Subunternehmer eigene Bautagesberichte erstellt worden, die im Rechnungswesen der Subunternehmer enthalten sein müssten und daher von der Betriebsprüfung bei diesen Aufstellungen nicht berücksichtigt hätten werden können. Dabei hätten sich folgende Differenzen ergeben:

- Arbeiter hätten am gleichen Tag und zur gleichen Zeit auf bis zu drei verschiedenen Baustellen gearbeitet.
- Tageweise hätten auf Baustellen mehr Personen gearbeitet, als vom Bf. angemeldet gewesen seien.
- Es gäbe Tage, für die keine Bautagesberichte vorhanden seien und die (angemeldeten) Dienstnehmer somit nicht gearbeitet haben würden.
- Die angemeldeten Arbeiter würden in den Bautagesberichten selten aufscheinen.
- Aufzeichnungen der Vorarbeiter des Bf., aus denen die Namen der Arbeiter je Baustelle, die Arbeitszeiten und die verarbeiteten Mengen ersichtlich seien, seien vom Bf. nicht vorgelegt worden.

Hinsichtlich dieser Ungereimtheiten habe der Bf. folgende Erklärungen abgegeben:

- Die Bautagesberichte würden nicht täglich verfasst, sondern mitunter auch 20 Tage später unterzeichnet und seien somit für eine solche Kalkulation nicht anwendbar.

- Manchmal würden Arbeiter einer Baustelle am gleichen Tag noch zu einer anderen Baustelle geschickt.
- Manchmal würden vom Polier falsche Personen eingetragen, eventuell aufgrund von Namensverwechslungen.
- Manchmal bestätige der Polier mehr Stunden als tatsächlich gearbeitet worden sei, weil die auszuführenden Arbeiten schneller als erwartet erledigt worden seien.

Nachweise für diese Behauptungen seien vom Bf. nicht erbracht worden.

Zusammenfassend münde auch obige Feststellung in eine Schätzungsberechtigung der Abgabenbehörde.

Ad Fremdleistungen

Der Bf. habe in den abgegebenen Einnahmen/Ausgabenrechnungen 2010-2012 Ausgaben für "Fremdleistungen" geltend gemacht. Zu sämtlichen dieser "Subunternehmen" (nähere Angaben in der Tz. 4) seien durch die Betriebsprüfung "für die Baubranche nicht unübliche Feststellungen" zu treffen: an den angegebenen Adressen gäbe es diese Unternehmen nicht; zu wenig bzw. kein Personal; "Scheinfirmen"; die Gesellschafter-Geschäftsführer seien nicht erreichbar; die Unterschriften auf den Kassabelegen seien mit den Musterzeichnungen lt. Firmenbuch nicht ident; Barzahlungen auf den Baustellen; mehrere Leistungsorte auf den Ausgangsrechnungen, daher keine Zuordenbarkeit zu bestimmten Baustellen; keine Nachweise über erbrachte Leistungen; Geschäftsanbahnungen auf diversen Baustellen; mangelhafte Überprüfung der Angaben der Subfirmen; keine Leistungskontrolle ausgeübt; keine Kenntnis über auf Baustellen arbeitende Personen. Aufgrund dieser Feststellungen würden die "Fremdleistungsausgaben" von der Betriebsprüfung nicht anerkannt. Stattdessen würden - da die verrechneten Leistungen ja erbracht worden seien - die Personalausgaben von der Betriebsprüfung im Schätzungswege (§ 184 BAO) ermittelt (rechnerische Darstellung in Tz. 5).

Ad Lebenshaltungskosten

Laut eigenen Angaben bestreite der Bf. seinen Lebensunterhalt sowie jenen seiner Familie (Ehegattin und zwei Kinder) aus den Unternehmenseinnahmen. Eine Gegenüberstellung der bekannten privaten Aufwendungen zu den adaptierten Erträgen münde jedoch in den Jahren 2010 und 2011 in eine Unterdeckung der Lebenshaltungskosten und stelle dies ein weiteres Indiz für die Nichtordnungsmäßigkeit des Rechenwerks dar.

Ad abziehbare Vorsteuern

Ab dem Jahr 2012 habe der Bf. Vorsteuern für Waren geltend gemacht, die er neben seinen Dienstleistungen des Eisenbiegens von seinen Subunternehmern bezogen habe, wobei die

vorgelegten Rechnungen nicht den Anspruchserfordernissen der §§ 11 und 12 UStG 1994 entsprechen und ergo dessen keine Grundlage eines Vorsteuerabzuges böten.

Tz. 2 Umsatzsteuer 2010 (Hinzurechnung)

Die tabellarische Erfassung der Angaben der vom Bf. vorgelegten Bautagesberichten der Jahre 2010 bis 2012 (Datum, Baustelle, Aufstellung der Namen, respektive Anzahl der Arbeiter, der Stunden oder Mengenangabe) zuzüglich der zur Sozialversicherung angemeldeten Arbeiter hätte eine Gesamtanzahl der Arbeitsstunden 2010 in Höhe von **5.816** gezeitigt.

Ausgehend von den, den Auftraggebern des Bf. im Jahr 2010 pro Arbeitsstunden in Höhe von 24,00 € bis 27,00 € weiterverrechneten Arbeitsstunden hätten sich unter Zugrundlegung der an oberer Stelle angeführten Gesamtstunden sowie eines durchschnittlichen Stundenpreises von 25,00 € Gesamtumsätze von **145.400,00 €** ergeben, bzw. im Verhältnis der Höhe der für das Jahr 2010 erklärten Umsätze von **89.842,09 €** eine Kalkulationsdifferenz im Ausmaß von **55.600,00 €** gezeitigt.

In Ansehung der unter Tz. 1 dargelegten Nichtordnungsmäßigkeiten, der Schätzungsberechtigungen, der Unterdeckung der Lebenshaltungskosten und vorgenannter Kalkulationsdifferenzen sei der Betrag von 55.600,00 € den erklärten Entgelten des Jahres 2010 hinzuzurechnen und diese – ob Unmöglichkeit der Zuordnung nämlicher Umsätze zum Bereich der Bauleistungen - dem Umsatzsteuersatz von 20 % zu unterziehen.

Tz. 3 Umsatzsteuer 2012 – 2013

In diesem Punkt traf die Prüferin – nach Wiedergabe der §§ 11 und 12 UStG 1994 und soweit für die Umsatzsteuer für das Jahr 2012 von Belang – betreffend unten angeführter Eingangsrechnungen nachstehende, mit explizit dargelegten umsatzsteuerlichen Konsequenzen ausgestattete Feststellungen:

*****1*** GmbH**

- Ausweis von Umsatzsteuer trotz Verweises auf § 19 Abs. 1a UStG 1994
- Fehlen der handelsüblichen Bezeichnung (lediglich allgemeine Bezeichnung wie beispielsweise Draht)
- Tag der Lieferung fehlt
- Nach Erhebungen der Abgabenbehörde sei das leistende Unternehmen nicht an der auf der Rechnung verzeichneten Adresse betrieben worden

Vorsteuerkürzung in Höhe von **1.683,20 €**

*****2*** KG**

- Metalllieferung (Bindedraht, Räder etc.) ohne genaue Bezeichnung der gelieferten Gegenstände
- Fehlen des Leistungszeitraumes
- keine Angaben über den Lieferort
- fehlende Transportpapiere

Vorsteuerkürzung: **1.815,00 €**

*****3*** GmbH**

- Ausweis von Umsatzsteuer trotz Verweises auf § 19 Abs. 1a UStG 1994
- Keine genaue Bezeichnung des Liefergegenstandes
- fehlende Angaben betreffend den Lieferort
- fehlende Transportpapiere

Vorsteuerkürzung (gesamt laut Bp): **2.012,20 €**

Anzuerkennende Vorsteuern 2012 (gesamt laut Bp): **5.596,55 €**

Tz. 4 Einkommensteuer 2010-2012

Ad Fremdleistungen:

Wie bereits in Tz. 1 erwähnt worden sei, habe der Bf. im Baugewerbe gearbeitet. Zur Durchführung seiner Aufträge habe der Bf. Eigenpersonal beschäftigt und behauptet, bei Personalengpässen zum "Spitzenausgleich" Subunternehmer beschäftigt zu haben. Zum Nachweis dieser Angaben habe der Bf. neben den geltend gemachten Eingangsrechnungen verschiedene Schriftstücke vorgelegt (z.B. Subunternehmervereinbarungen, Anmeldungen zur Sozialversicherung, Magistratsbescheide betreffend gewerberechtlicher Geschäftsführer und Gewerbeberechtigungen). Nachweise über Gesprächspartner, Inkassoberechtigte, Firmenverantwortliche und Unterschriftsberechtigte seien ausnahmslos nicht erbracht worden. Auch für den Umstand, dass Arbeiter der behaupteten Subunternehmen auf den Baustellen gearbeitet hätten, seien vom Bf. keine Nachweise erbracht worden. Hinsichtlich Kontaktaufnahme mit den behaupteten Subunternehmern sei vom Bf. darauf verwiesen worden, dass er auf Baustellen immer wieder von "Subunternehmern" angesprochen worden sei, ob er Arbeit für sie habe. Diese kämen mit den "notwendigen Papieren" (UID-Nummernbestätigungen, Bestätigungen über die Vergabe von Steuernummern, Anmeldungen zur Sozialversicherung, Magistratsbescheide betreffend gewerberechtlicher Geschäftsführer und Gewerbeberechtigungen usw.) auf die Baustelle und diese Geschäfte würden nur in dieser Form abgewickelt werden. In den jeweiligen Büros der Subunternehmer sei der Bf. nie gewesen. Auch Zahlungen seien auf den Baustellen abgewickelt worden - Firmenstempel

hätten die glaublichen Geschäftsverantwortlichen dabei gehabt. Nachweise für diese Behauptungen seien nicht erbracht worden.

Dazu stelle die Betriebsprüfung Folgendes fest:

Es widerspreche den Erfahrungen des täglichen Lebens und insbesondere des Wirtschaftslebens, dass derartige Geschäftsverbindungen in der beschriebenen Weise abgeschlossen würden. Des weiteren sei nicht glaubwürdig, dass Zahlungsvorgänge in der gegenständlichen Größenordnung auf Baustellen ablaufen würden, man sich nicht rückversichere, wem genau Beträge bezahlt worden seien und sich daher auch nicht der schuldbefreienden Wirkung der Zahlung versichere. Da der Bf. derartige Vorgänge behaupte, sie aber nicht nachweisen und auch nicht glaubhaft machen könne, sei deren steuerliche Berücksichtigung zu versagen.

Von der Betriebsprüfung seien zu jeder behaupteten Subfirma Feststellungen getroffen worden, die darlegten, dass die vorgelegten "Fremdleistungsrechnungen" nur Deckungsrechnungen darstellten, welche von "Schein- bzw. Betrugsfirmen" gestammt hätten und die angeblichen Zahlungen nur in bar (ohne Nachweis, an wen die Beträge bezahlt worden seien) erfolgt seien.

*****4*** GmbH:**

Durch den Bf. seien im Jahr 2010 (12.08.2010 und 23.08.2010) zwei Eingangsrechnungen dieser Firma gewinnmindernd geltend gemacht und vorgeblich auch bezahlt worden. In diesem Zusammenhang habe der Bf. zum Nachweis der Geschäftsbeziehung mehrere "Bestätigungen" vorgelegt. Dazu habe die Betriebsprüfung festgestellt, dass diese "Nachweise" überwiegend aus 2009 gestammt hätten. Mit 10.06.2010 habe es einen Geschäftsführerwechsel gegeben - vorgelegt worden sei eine Passkopie des "alten" Geschäftsführers. Die Subunternehmervereinbarung beschreibe den Leistungsumfang mit "Diverse Bauvorhaben", weise eine unleserliche Unterschrift auf und sei mit 04.06.2011 datiert. Die Barzahlungsbelege würden zwar einen Stempel der Subfirma aufweisen, seien aber nicht unterschrieben. Im Zuge von Erhebungen der Abgabenbehörde sei am 26.08.2010 mit dem "neuen" Geschäftsführer auch eine Niederschrift aufgenommen worden, in der der Geschäftsführer dargelegt habe, ausschließlich für eine Hausverwaltung zu arbeiten. Weiters sei im Zuge einer durchgeführten Betriebsprüfung festgestellt worden, dass sämtliche im Umlauf befindliche Rechnungen betreffend Bauleistungen gemäß § 19 UStG "Scheinrechnungen" darstellten, weil mit dem vorhandenen Personal diese Bauleistungen nicht zu erbringen gewesen seien. Außerdem seien bei einem Vergleich der vom Bf. vorgelegten Rechnungen mit den in der Buchhaltung des behaupteten Subunternehmers befindlichen Rechnungen Unterschiede im äußeren Erscheinungsbild sowie bei den angeführten Bankverbindungen festgestellt worden. Der Bf. habe bis dato auch keinen Nachweis dafür erbracht, dass das behauptete Subunternehmen auf seinen Baustellen gearbeitet habe (auch in den vorgelegten Bautagesberichten fänden sich

keinerlei Hinweise) bzw. an wen der Bf. Zahlungen geleistet haben will. Zusammenfassend sei daher durch die Betriebsprüfung festzustellen, dass aufgrund obiger Darstellungen und zeitlicher Abfolgen der geltend gemacht Fremdleistungsaufwand nicht als Betriebsausgabe anzuerkennen sei.

*****5*** GmbH:**

Durch den Bf. seien Fremdleistungsausgaben aus Eingangsrechnungen der Jahre 2010 und 2011 geltend gemacht worden, die alle bar bezahlt worden sein sollen. Die Barzahlungsbelege würden nicht leserliche Unterschriften aufweisen. Dazu sei durch den Bf. lediglich erklärt worden, dass ein "****6****" die Zahlungen entgegengenommen habe. Genauere Angaben seien durch den Bf. bis dato nicht gemacht worden. Im Zuge einer bei obigem Unternehmen durchgeführten Prüfung sei festgestellt worden, dass die vom Bf. vorgelegten Rechnungen im Rechnungswesen des behaupteten "Subunternehmers" nicht aufscheinen, eine andere Rechnungsnummerierung aufweisen würden und auch ein anderes äußeres Erscheinungsbild hätten. Des weiteren sei festgestellt worden, dass an der Firmenadresse lediglich ein virtuelles Büro existiere und der Geschäftsführer an der angegebenen Adresse nicht gemeldet und auch der zuständigen Hausverwaltung nicht bekannt sei. Der Bf. habe bis dato keinerlei Nachweise dafür erbracht, dass der von ihm behauptete Subunternehmer überhaupt auf einer seiner Baustellen gearbeitet habe, wer vom Personal des Subunternehmers auf seinen Baustellen gearbeitet habe, wann dieses Personal gearbeitet habe, wie über die erbrachten Leistungen abgerechnet worden sei, an wen die Zahlungen erfolgt seien, wie die behaupteten Arbeiten und Arbeiter kontrolliert worden seien. Zusammenfassend sei durch die Betriebsprüfung daher festzustellen, dass die geltend gemachten Fremdleistungsausgaben dieser "Subfirma" steuerlich nicht als Betriebsausgaben anzuerkennen seien.

*****7*** GmbH:**

Durch den Bf. seien Rechnungen des Jahres 2011 als Fremdleistungsausgaben geltend gemacht worden, die ausschließlich bar bezahlt worden sein sollen. Der Bf. habe angegeben, dass er einem "****8****" die Geldbeträge übergeben habe. Nachweise seien diesbezüglich nicht vorgelegt worden. Die Unterschriften auf den Zahlungsbelegen seien unleserlich und würden keinerlei Ähnlichkeiten mit der beim Firmenbuch aufliegenden Musterzeichnung aufweisen. Die vorgelegte Subunternehmervereinbarung weise eine unleserliche Unterschrift auf und sei für "Diverse Baustellen in ****9**** und Umgebung" abgeschlossen worden. Dazu seien von der Betriebsprüfung folgende Feststellungen getroffen worden: Lt. Geschäftsführer der ***7*** GmbH würden in seinem Unternehmen keine Barzahlungen erfolgen. Die durch den Bf. vorgelegten Rechnungen würden in der Buchhaltung der existenten Firma " ***7*** GmbH " nicht aufscheinen. Vielmehr arbeite nämliches Unternehmen mit ca. drei Mitarbeitern im Fassadenbereich und nicht als Eisenbieger. Die Firma " ***7*** GmbH " sei schon mehrfach missbräuchlich für Massenmeldungen verwendet worden, wobei durch die Abgabenbehörde

jeweils festgestellt worden sei, dass keine Geschäftsbeziehungen zu den angeblich leistungsempfangenden Unternehmen unterhalten worden seien. Es seien auch verschiedenartigste Rechnungslayouts im Umlauf. Das reale Unternehmen selbst lasse sich immer wieder die UID-Nummer sperren, um deren missbräuchliche Verwendung zu unterbinden. Der Bf. habe bis dato keinerlei Nachweise dafür erbracht, dass der von ihm behauptete Subunternehmer überhaupt auf einer seiner Baustellen gearbeitet habe, wer vom Personal des Subunternehmers auf seinen Baustellen gearbeitet habe, wann dieses Personal gearbeitet habe, wie über die erbrachten Leistungen abgerechnet worden sei, an wen die Zahlungen erfolgt seien, wie die behaupteten Arbeiten und Arbeiter kontrolliert worden seien. Zusammenfassend sei durch die Betriebsprüfung daher festzustellen, dass die vom Bf. vorgelegten Rechnungen aufgrund der angeführten Darstellungen nicht als Betriebsausgaben anerkannt werden könnten.

*****10*** GmbH:**

Durch den Bf. seien Fremdleistungsausgaben obigen Unternehmens für die Jahre 2011 und 2012 geltend gemacht worden, die vorgeblich in bar bezahlt worden seien. Die vorgelegte Subunternehmervereinbarung enthalte als Leistungsumfang nur "Diverse Baustellen ***9*** und Umgebung", sei unleserlich unterzeichnet und weise auch keine Ähnlichkeit mit der Musterzeichnung im Firmenbuch auf. Im Zuge der Prüfung der ***10*** GmbH sei festgestellt worden, dass ab dem Geschäftsführerwechsel im Februar 2011 über einen ELDA-Account einer bereits gelöschten Firma Massenmeldungen von Dienstnehmern erfolgt seien. Des Weiteren sei festgestellt worden, dass ab 02/2011 durch die ***10*** GmbH keine Leistungen mehr erbracht hätten werden können. Durch die Betriebsprüfung seien die vom Bf. vorgelegten Rechnungen mit den Rechnungen aus der Buchhaltung vorangeführten Unternehmens verglichen worden und diese hätten ein ganz anderes Erscheinungsbild ergeben - nicht nur vom Layout, sondern auch von den Rechnungsnummern und von der angegebenen Bankverbindung. Sämtliche vorgelegte Barzahlungsbelege würden unleserliche Unterschriften aufweisen, die auch nicht mit der Musterzeichnung lt. Firmenbuch übereinstimmten. Der Bf. habe bis dato keinerlei Nachweise dafür erbracht, dass der von ihm behauptete Subunternehmer überhaupt auf einer seiner Baustellen gearbeitet habe, wer vom Personal des Subunternehmers auf seinen Baustellen gearbeitet habe, wann dieses Personal gearbeitet habe, wie über die erbrachten Leistungen abgerechnet worden sei, an wen die Zahlungen erfolgt seien, wie die behaupteten Arbeiten und Arbeiter kontrolliert worden seien. Aufgrund der angeführten Feststellungen seien die geltend gemachten Fremdleistungsausgaben von der Betriebsprüfung nicht anerkannt worden.

*****11*** GmbH:**

Durch den Bf. seien für 2012 Fremdleistungsausgaben obigen Unternehmens geltend gemacht worden, alle bar bezahlt - bestätigt mit unleserlichen Unterschriften. Nähere Angaben zum

Zahlungsempfänger habe der Bf. nicht gemacht. Weiters habe der Bf. einen "Vertrag zur Arbeitskräfteüberlassung" vorgelegt, der ebenfalls unleserlich unterzeichnet worden sei und einen Passus enthalte, der besage, dass wöchentlich (anhand der bestätigten Stundenaufzeichnungen) abgerechnet werde. Diese Abrechnungen habe der Bf. nicht vorgelegt. Durch die Betriebsprüfung sei festgestellt worden, dass die vorgelegten Rechnungen im Rechnungswesen der ***11*** GmbH nicht enthalten seien, das äußere Erscheinungsbild eindeutig ein anderes sei, die Rechnungsnummerierung nicht übereinstimme und überdies kein Bankkonto, E-Mail-Adresse oder Telefonnummer enthielten. Des Weiteren seien von der Abgabenbehörde bei der ***11*** GmbH keine Barzahlungen, sondern Banküberweisungen festgestellt worden. Der Bf. habe bis dato keinerlei Nachweise dafür erbracht, dass der von ihm behauptete Subunternehmer überhaupt auf einer seiner Baustellen gearbeitet habe, wer vom Personal des Subunternehmers auf seinen Baustellen gearbeitet habe, wann dieses Personal gearbeitet habe, wie über die erbrachten Leistungen abgerechnet worden sei, an wen die Zahlungen erfolgt seien, sodass eine schuldbefreiende Wirkung eintreten habe können oder wie die behaupteten Arbeiten und Arbeiter kontrolliert worden seien. Aufgrund der angeführten Feststellungen seien die geltend gemachten Fremdleistungsausgaben von der Betriebsprüfung nicht anerkannt worden.

*****3*** GmbH:**

Durch den Bf. seien für das Jahr 2012 Fremdleistungsausgaben geltend gemacht worden, die bar bezahlt worden sein sollen. Die auf den vorgelegten Zahlungsbelegen aufscheinende Unterschrift sei unleserlich und entspreche auch nicht der Musterzeichnung im Firmenbuch. Nähere Angaben zu den Zahlungsempfängern habe der Bf. nicht gemacht. Die vom Bf. vorgelegten Bautagesberichte würden im fraglichen Leistungszeitraum keine Mitarbeiter der Firma ***3*** GmbH ausweisen, noch werde auf diese Firma hingewiesen. Durch den Bf. seien bis dato auch keine Nachweise erbracht worden, dass die Firma ***3*** GmbH für ihn gearbeitet habe, auf welchen Baustellen sie angeblich gearbeitet habe, wie der Bf. deren Arbeiten überprüft habe, wie abgerechnet worden sei oder wie sich der Bf. davon überzeugt habe, dass die Zahlung schuldbefreiende Wirkung gehabt habe. Im Zuge einer bei vorangeführtem Unternehmen durchgeführten Prüfung sei festgestellt worden, dass die vom Bf. vorgelegten Rechnungen im Rechnungswesen des behaupteten "Subunternehmers" nicht aufscheinen würden, eine andere Rechnungsnummerierung und ein anderes äußeres Erscheinungsbild aufweisen würden. Aus den angeführten Gründen seien die Fremdleistungsausgaben 2012 der Firma ***3*** GmbH von der Betriebsprüfung steuerlich nicht als Betriebsausgaben anerkannt worden.

Zusammenfassende Darstellung:

Wie in den obigen Ausführungen genau erläutert worden sei, stellten die als "Fremdleistungen" geltend gemachten Aufwendungen keine Betriebsausgaben dar.

Hinsichtlich der rechtlichen Würdigung dieser Feststellungen sei Folgendes festzustellen: Die vom Bf. behaupteten Fremdleistungsausgaben stellten allesamt "Deckungsrechnungen" dar, um überhöhten Aufwand in sein Rechenwerk zu integrieren. Dazu habe sich der Bf. mehrerer bereits amtsbekannter "Betrugsfirmen" bedient. Durch diese Vorgangsweise verbleibe dem Bf. genug zum Leben und er könne damit die nicht angemeldeten Arbeiter entlohnen ("Schwarzlöhne"). Diese Betrachtungsweise der Betriebsprüfung werde noch dadurch unterstrichen, dass der Bf. auch während der laufenden Prüfung weiterhin dieselbe Vorgangsweise an den Tag gelegt habe, obwohl er die Beweisführung der zu treffenden Feststellungen der Betriebsprüfung bereits gekannt habe. Außerdem habe der Bf. während der Prüfung damit begonnen, auch Warenlieferungen neben den Bauleistungen zu behaupten und aus diesem Titel von genau den beschriebenen "Betrugsfirmen" Rechnungen vorgelegt, um daraus Vorsteuern geltend zu machen. Folglich sei ersichtlich, dass der Bf. wissentlich und willentlich "falsche Belege" zur Steuerminimierung vorgelegt habe. Somit seien die durch die Betriebsprüfung oben beschriebenen Rechnungen als "Scheinrechnungen" (Deckungsrechnungen) von "Betrugsfirmen" zu qualifizieren und daher dem Betriebserfolg wieder hinzuzurechnen.

Summa summarum habe – in Abweichung von den Abgabenerklärungen des Bf. - das Ausmaß der Hinzurechnungen zu den erklärten Betriebsergebnissen auf **11.668,00 €** (2010), auf **263.632,02 €** (2011) sowie auf **419.978,49 €** (2012), respektive andersrum gesprochen jenes der als Betriebsausgaben anzuerkennenden Fremdleistungen auf **0,00 €** (2010), auf **1.530,00 €** (2011) sowie auf **765,52 €** (2012) zu lauten.

Tz. 5 Personalaufwand:

Aufgrund der dargestellten Ungereimtheiten bei den Bautagesberichten (Tz. 1) und den dargestellten Feststellungen zu den Fremdleistungen (Tz. 4) habe die Betriebsprüfung daher folgende Feststellungen getroffen: Mit dem zur Sozialversicherung angemeldeten Personal habe der Bf. die Bauleistungen nicht erbringen können, dass die Bauleistungen aber erbracht worden seien, könne hingegen von der Betriebsprüfung nicht angezweifelt werden.

Daher werde durch die Betriebsprüfung der notwendige Personalaufwand gemäß § 184 BAO folgendermaßen geschätzt: Der Bf. habe seinen Auftraggebern einen durchschnittlichen Stundensatz von **25,00 € - 27,00 €** verrechnet. Die angeblich zugekauften Stunden durch Subunternehmer seien mit **25,00 €** beziffert worden. In "Fragebögen" die die Finanzpolizei mit auf Baustellen angetroffenen Arbeitern aufgenommen habe, seien von den Arbeitern Stundenlöhne von **12,00 €** angegeben worden. Durch die Betriebsprüfung seien einerseits aus dem erklärten Umsatz unter Anwendung eines Stundensatzes von **25,00 €** die verrechneten Stunden ermittelt worden, und andererseits sei aus den Lohnausgaben lt. Buchhaltung auf die Arbeitsstunden rückgerechnet worden. Die beiden Ergebnisse seien einander gegenübergestellt worden. Die sich ergebende Differenz der geleisteten Arbeitsstunden lt.

Buchhaltung zu den weiterverrechneten Leistungsstunden stelle nach Auffassung der Betriebsprüfung jene fehlende Stundenanzahl dar, welche zusätzlich notwendig gewesen sei, um die erklärten Umsätze ausführen zu können. Diese Stundenanzahl sei mit den (lt. Erhebungen der Finanzpolizei) tatsächlich bezahlten Stundenlöhnen multipliziert worden. Der sich so rechnerisch ergebende Betrag werde durch die Betriebsprüfung als zusätzlicher Personalaufwand gewinnmindernd berücksichtigt.

In praktischer Anwendung der an oberer Stelle dargestellten Kalkulationsmethode seien seitens der Prüferin „Fehlstunden“ im Ausmaß von **3.728 h** (2010), von **10.751 h** (2011) sowie von 19.918 h ermittelt, respektive vermittels eines Stundenmultiplikators von **12,00 €** ein zusätzlicher Personalaufwand von **44.736,00 €** (2010), von **129.012,00 €** (2011) sowie von **239.016,00 €** (2012) zum Ansatz gebracht worden.

Neuberechnung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb (2010-2012)

Ausgehend von den an oberer Stelle angeführten Hinzurechnungen (Umsatzerlöse des Jahres 2010 sowie ertragsteuerlich nicht anerkannte Fremdleistungen der Jahre 2101 bis 2012) und der Berücksichtigung des kalkulatorisch ermittelten Personalaufwandes für die Jahre 2010 bis 2012 brachte die Prüferin Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von **26.957,58 €** (2010), von **129.747,32 €** (2011) sowie von **208.896,40 €** (2012) zum Ansatz.

2. Umsatzsteuerbescheide für 2010 und 2012 und Einkommensteuerbescheide für 2010 bis 2012 vom 21. Februar 2014

Die Abgabenbehörde erließ am 21. Februar 2014 den unter Punkt 1 getroffenen Feststellungen der Prüferin Rechnung tragende Bescheide zur Umsatzsteuer für die Jahre 2010 und 2012 sowie zur Einkommensteuer für die Jahre 2010 bis 2012.

3. Bescheidbeschwerde vom 30. April 2014

Der gegen obige Bescheide eingebrachten Beschwerde vom 30. April 2014 hat der Bf. die sog. Subfirmen betreffend zahlreiche Beilagen angeschlossen (Subunternehmervereinbarungen, Firmenbuchauszüge, Bescheide über die Erteilung einer UID-Nummer, Passkopien der Geschäftsführer udgl.). Begründend wurde nachstehendes vorgebracht:

1. Ausgangsrechnungen 2010

Der Bf. sei bis zum Beginn seiner Selbständigkeit stets Angestellter gewesen und habe demzufolge der plötzliche Organisationsaufwand - auch in Bezug auf die Erstellung (Kalkulation, Berechnung) von Ausgangsrechnungen - für ihn Neuland bedeutet. Da die Rechnungen in MS-Word erstellt worden seien, sei es (fast zwangsläufig) vorgekommen, dass einzelne Rechnungsnummern unabsichtlich (weil kopiert) doppelt vergeben oder ein Datum nicht korrekt ausgewiesen worden sei.

Die Befugnis zur Schätzung beruhe allein auf der objektiven Voraussetzung der Unmöglichkeit die Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln oder zu berechnen (siehe u.a. Ritz). Schwierigkeiten bei der tatsächlichen Ermittlung sind laut VwGH zu überwinden. Die Tatsache, dass Rechnungsnummern aufgrund eines (Anfänger-)Fehlers des Bf. doppelt vergeben worden seien bzw. es datumsmäßig unbeabsichtigt zu Abweichungen gekommen sei, sei u.a. auf die erstmalige Selbständigkeit des Bf. zurückzuführen. Vorsätzlich oder willentlich sei dies keinesfalls geschehen. Eine genaue Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen sei somit möglich, eine Schätzung demzufolge (auch laut Literatur) rechtswidrig.

Im Jahr 2010 wurde dennoch ein Betrag iHv **EUR 55.600,00** dazu geschätzt (siehe zudem weiteren Argumentation unter 3. Bautagesberichte und 4. Personalaufwand). Darüber hinaus sei behauptet worden, dass der Bf. diese geschätzten Mehreinnahmen ausschließlich mit Privatkunden erzielt hätte. Es gibt keinerlei Hinweise, die diese Behauptung stützen. Eine Schätzung gem. § 184 BAO sei ohne konkrete Umstände rechtswidrig. Etwaige Schwierigkeiten bei der Schätzung hätten in Kauf genommen werden müssen, eine bloße Behauptung ohne weitere Grundlagen sei rechtswidrig. Es ergehe daher der Antrag, die Umsatzsteuer iHv EUR 11.120,00 sowie den Erlös iHv EUR 55.600,00 wieder zu streichen.

2. Lebenshaltungskosten

Unser Mandant sei bis zum Beginn seiner Selbständigkeit Angestellter. In dieser Zeit habe er sich „einen gewissen Polster“ für einen Start in die Selbständigkeit auf die Seite gespart. Seine Frau sei ebenfalls angestellt und habe daher finanziell etwas beitragen können. Die Familie habe somit stets über ein ausreichendes Einkommen verfügen können. Zudem habe es ein Sparbuch aus dem Jahr 2003 (siehe Beilage) gegeben, das den Start in die Selbständigkeit ermöglichen habe können. In Summe habe der Mandant über ausreichend Geldmittel verfügt, mit denen er die ersten Monate seiner Selbständigkeit habe bestreiten können. Monatliche Entnahmen iHv EUR 2.000,00 seien später ebenfalls gefolgt. Als Einnahmen-Ausgaben-Rechner habe der Bf. anfänglich nicht daran gedacht, dass dafür Entnahmebelege hätten erstellt werden müssen. Auf dem Bankkonto lasse sich jedoch ersehen, dass ausreichende Beträge immer abgeboben worden seien.

Zudem habe die Familie Familienbeihilfe und Kindergeld erhalten. In der Anlage sei zu ersehen, welche Beträge die Familie für Miete, Garage, Essen und Gewand benötigt habe. Es sei zudem darauf hinzuweisen, dass die der Bf. einen einfachen Lebenswandel geführt habe (kleine Wohnung im 10. Bezirk, keine großen Autos oder andere Luxusgüter). Ergo dessen habe der Bf. nicht über zusätzliches „Schwarz“-Einkommen verfügen können, was bei genauerer Recherche seitens der Finanz leicht ersichtlich gewesen wäre. Jegliche Zuschätzung zu den bisherigen Einnahmen, die in diesem Zusammenhang erfolgte, sei daher rechtswidrig, womit beantragt werde, diese rückgängig zu machen.

3. Bautagesberichte

Formelle Mängel von Büchern oder Aufzeichnungen berechtigten nur dann zu einer Schätzung, wenn sie derart schwerwiegend seien, dass das Ergebnis der Bücher bzw. Aufzeichnungen nicht mehr glaubwürdig erscheine. Mängel bei der Aufzeichnung belegter Betriebsausgaben begründeten keine Berechtigung, die Einnahmen zu schätzen. Die Aussage des Bf., dass die Bautagesberichte nicht immer täglich verfasst worden seien, Mitarbeiter am selben Tag an verschiedenen Baustellen gearbeitet hätten, vom Polier aufgrund von Namensverwechslungen manchmal falsche Personen eingetragen worden seien oder dass Stunden aufgrund von zügiger Arbeit abweichen würden, sei in der Praxis üblich. Die Personalkosten der Subfirmen seien selbstverständlich nicht im eigenen Rechnungswesen enthalten, da diese über die Fremdleistungsrechnungen abgerechnet würden. Die Durchführung der Arbeiten sei nicht auf eine Personenanzahl beschränkt, sondern sei mengenabhängig (laut Verlegeplan) gewesen. Wenn Personen auf den Baustellen gearbeitet hätten, die nicht beim Bf. gemeldet gewesen seien, seien diese von den Fremdleistern gestellt worden, auf welche der Bf. (iZm der Anmeldung) keinen Einfluss gehabt habe. Eine Schätzungsbefugnis gemäß § 184 BAO in diesem Zusammenhang sei rechtswidrig, da sich all das nicht im Einflussbereich des Bf. abgespielt habe. Darüber hinaus würden die Bautagesberichte (eigentlich Leistungsblätter) nicht vom Bf. selbst verfasst, sondern von der örtlichen Bauleitung im Beisein des Verlegeleiters des Auftraggebers, also eines Personenkreises, auf den der Bf. keinen Einfluss habe. Nach Bestätigung oder Korrektur dienten die Bautagesberichte ausschließlich als Verrechnungsgrundlage zwischen Auftraggeber und Auftragnehmer, also als Kontrollpapier für die nachfolgende Rechnungserstellung. Da auf diesen Leistungsblättern eher auf Mengen und Fertigstellung abgestellt werde, selten auf Personaldetails, könne hier insgesamt daher kein Rückschluss auf Dienstnehmerfrequenzen gezogen werden.

4. Personalaufwand

In der Branche der Verlegearbeit würden aufgrund wechselnder Gegebenheiten unterschiedliche Schwierigkeitsgrade von Arbeiten anfallen. In den seltensten Fällen dürfe nach Regie abgerechnet werden. Darauf stelle aber der Versuch, die Jahresumsätze durch den Stundensatz zu dividieren, ab. Die Problematik für den Annehmer solcher Arbeiten liege in der Fähigkeit, diese Arbeiten richtig einzuschätzen, inwieweit diese gewinnbringend sein könnten oder nicht. Dazu müsse man allerdings wissen, dass die Leistungsfähigkeit der einzelnen Arbeiter sehr unterschiedlich sei, wie das eben so sei, in einer Branche, wo hauptsächlich angelernte Dienstnehmer die Arbeiten verrichten würden. Eine gute Kraft könne infolgedessen bis zu dreimal schneller arbeiten als eine andere. Abgesehen vom Schwierigkeitsgrad der Arbeit (das Verlegen von Stiegen und Wänden sei wesentlich zeitaufwendiger als Decken zu verlegen), sei der Zeitaufwand für die mengenmäßig bezeichneten Pläne kaum vorhersehbar. Es gäbe also in der Praxis komplizierte Pläne, wo man mehr Umsatz mache aber weniger Stunden verbräuche und umgekehrt. Eine Aussage von Arbeitern, die angeblich Stundenlöhne von € 12,00 erhalten haben sollen, sei nicht nachvollziehbar. Tatsächlich handle es sich dabei um Bruttolohnangaben. Kurz zusammengefasst sei die Ermittlung der Stunden auf Grundlage

der in der Betriebsprüfung verwendeten Angaben nicht realistisch. Es werde daher beantragt, den Personalaufwand der Jahre 2010 bis 2012 mit realistischen Werten festzusetzen unter Bedachtnahme der erläuterten Unmöglichkeit der Ableitung der Stundenanzahl aus den Umsätzen.

5. Fremdleistungen

Der Bf. habe - wie im Geschäftsleben üblich - bezüglich der "Fremdleister" sämtliche Überprüfungen durchgeführt, wie dies von einem ordentlichen Kaufmann zu erwarten sei. Dies sei durch das Zusammentragen folgender Dokumente geschehen:

Subunternehmervereinbarungen, UID-Nummernbestätigungen, Bestätigungen über die Vergabe von Steuernummern, Anmeldung zur Sozialversicherung, Magistratsbescheide betreffend gewerblichen Geschäftsführer und Gewerbeberechtigung sowie einen Ausdruck aus der HFU-Liste. Eine noch tiefergehende Überprüfung eines Geschäftspartners wie Kontrolle der Unterschrift mit der Unterschrift laut Firmenbuch sei äußerst unüblich und dem Bf. auch nicht zumutbar. Der Bf. habe von der im Verlauf der Außenprüfung vorgeworfenen Scheinfirmeneigenschaft seiner Geschäftspartner daher nichts gewusst. Der Leistungsaustausch habe jedenfalls stattgefunden. Ein abgabepflichtiger Unternehmer habe unzweifelhaft das Recht der Geschäftspartnerwahl; der Bf. habe daher von der ordnungsgemäßen Geschäftsgebarung der "Subfirmen" ausgehen können. In modernen Zeiten laufe die Kontaktaufnahme nicht zwingend über ein Büro. Die Kommunikation laufe hauptsächlich über das Smartphone, ein Umstand, den die Finanz nicht ignorieren könne. Das Smartphone sei quasi das Büro der Neuzeit. Miete und Sekretärin seien gerade in dieser Branche für einen Neugründer weder notwendig, noch leicht finanzierbar, eine Privatadresse mit einem kleinen Arbeitszimmer sei ausreichend. Ein Subunternehmer könne nicht in seinem Büro auf Aufträge warten, ohne direktes Marketing auf den Baustellen sei es unmöglich, an neue Aufträge zu gelangen. Die Darstellung, dass dies den Erfahrungen des täglichen Lebens und insbesondere des Wirtschaftslebens widerspräche, könne daher in keinsten Weise geteilt werden. Dass in weiterer Folge auch die Zahlungen auf den Baustellen stattfänden, sei offensichtlich (Abhebungen vom Bankkonto in ausreichender Höhe hätten stets stattgefunden). Dies stelle eine jahrelang gelebte Usance auf Baustellen dar. Der Bf. - ein Neugründer - habe in kaufmännischer Absicht im direkten Wege die besten Angebote angenommen und auch eine entsprechende Gegenleistung erhalten. Da die Zahlungen Zug um Zug stattgefunden hätten und es nie zu Nachforderungen gekommen sei, sei der Bf. davon ausgegangen, dass mit der Bezahlung auch die schuldbefreiende Wirkung eingetreten sei. Der Bf. habe diese Vorgangsweise sohingehend nachgewiesen, dass er einen Firmenbuchauszug sowie eine Passkopie des Geschäftsführers vorgelegt und die entsprechenden Personen damit eindeutig benannt habe. Bei den Personen, die Zahlungen entgegen genommen hätten, hätte es sich hingegen um reine Hilfskräfte bzw. Bevollmächtigte des Geschäftsführers gehandelt. Bei der Unterfertigung von Zahlungsbestätigungen sei es vollkommen einerlei, ob diese die Unterschrift des Geschäftsführers des Unternehmens aufweisen würden.

Zahlungsbestätigungen könnten nicht nur von der Geschäftsführung, sondern von jedem bevollmächtigten Mitarbeiter ausgestellt werden. Zudem könne von dem abgabepflichtigen Unternehmen nicht verlangt werden, sich durch Nachschau im Firmenbuch von der identen Unterschrift des jeweiligen Geschäftsführers zu überzeugen. Es sei daher davon auszugehen, dass das rechnungslegende Unternehmen Empfänger des Geldbetrages gewesen sei. Ob sich der tatsächliche Empfänger dabei einer Hilfsperson bedient habe, sei bedeutungslos. Hingewiesen werde auf die Tatsache, dass im Prüfungsverfahren die empfangenden Hilfspersonen sehr wohl genannt worden seien, obwohl dem Bf. dadurch erhebliche Gefahren an Leib und Leben angedroht worden seien und in weiterer Folge aus Gründen der Vernunft die persönlichen Ermittlungen eingestellt worden seien. Auch der Versuch, während des Prüfungszeitraumes (gemeint wohl: Prüfungsverfahrens) Korrekturrechnungen zu erwirken, sei daher fehl gegangen. Erst hier habe der Bf. diese gefährliche Situation erkannt, in dem er offensichtlich zum Spielball der rückwirkend als dubios erscheinenden Geschäftspartner geworden sei. Betont werde hier aber ausdrücklich die aktive Mitwirkung des Bf. an der Aufklärung tatbestandswesentlicher Hergänge innerhalb der Grenzen seiner persönlichen Zumutbarkeit. Der Bf. habe es nicht für notwendig erachtet und auch nicht für notwendig erachten müssen, weitere Überprüfungen durchzuführen. Mutmaßlich werde von den Finanzbehörden eine Liste von Scheinfirmen geführt, welche jedoch leider nicht von den im Wirtschaftsprozess redlich agierenden Unternehmen eingesehen werden könnten. Eine eventuelle Begrenzung der UID-Nummer sei von der Finanzbehörde weder angesprochen worden, noch sei die Dokumentensammlung angezweifelt worden. Der Bf. sei mit den "Fremdleistern" in einer ordentlichen Geschäftsbeziehung gestanden, ohne dass der Bf. Zweifel gehabt habe oder müssen hätte, dass diese Firmen nur zum Schein bestehen könnten. Es sei daher unzweifelhaft, dass der Leistungsaustausch tatsächlich erfolgt und der Aufwand in voller Höhe anzuerkennen sei.

Zu den einzelnen Subfirmen hat der Bf. Folgendes ausgeführt:

*****4*** GmbH:**

Direkt nach der erstmaligen Kontaktaufnahme zu dieser Firma habe sich der Bf. alle notwendigen Unterlagen besorgt (Firmenbuchauszug, Passkopie des Geschäftsführers usw.). Diese Dokumente seien auch im Rahmen der Betriebsprüfung vorgelegt worden. Teilweise seien diese vom Jahr 2009, aber auch vom Jahr 2010. Die Meinung, dass diese Dokumente veraltet gewesen seien, könne nicht geteilt werden, da die Geschäftsbeziehung erst im Laufe des Jahres 2010 entstanden sei. Die Subunternehmervereinbarung sei irrtümlich falsch mit 2011 statt mit 2010 datiert worden. Dass zwischenzeitig ein neuer Geschäftsführer bei dieser Firma eingesetzt worden sei, sei dem Bf. nicht bekannt gewesen. Die Leistungen der Firma ***4*** GmbH seien in den Leistungsblättern des Auftraggebers des Bf. enthalten. Die Kontrolle der Subfirmenleistungen sei ausschließlich von den dortigen Vorarbeitern bzw. Baustellenleitern erfolgt. Die Genehmigung der Leistungsblätter durch den Verlegeleiter sei

Voraussetzung für die Abrechnung des Auftraggebers. Damit sei auch gewährleistet, dass die beschriebene Leistung erfüllt worden sei. Die von der Betriebsprüfung geforderten Nachweise seien für den Bf. somit unmöglich zu erbringen, weil er diese gar nicht haben könne. Die Aufforderung dazu sei rechtswidrig, da die Finanz vom Bf. Unterlagen verlange, die es selbst nicht einholen könne, da nur die Auftraggeber des Bf. über diese verfügten. Dass diese Firma möglicherweise missbräuchlich verwendet worden sei, sei für den Bf. in keinsten Weise ersichtlich gewesen. Der Bf. habe nie gedacht und habe es auch weder ahnen können noch müssen, dass eine solche Vorgangsweise im Wirtschaftsleben stattfinden könne. Der gutgläubige und unbescholtene Bf. sei sich jedoch sicher gewesen, dass eine ordnungsgemäße Geschäftsbeziehung stattgefunden habe. Es sei zudem auch ein Leistungsaustausch erfolgt und die Rechnungen seien Zug um Zug bezahlt worden. Die Personen, die die Zahlungen entgegen genommen hätten, seien aus Sicht des Bf. lediglich reine Hilfskräfte bzw. Bevollmächtigte des Geschäftsführers gewesen. Diese Personen habe der Bf. so weit wie möglich ebenfalls (bzw. trotzdem) genannt. Als ihm jedoch Gefahren an Leib und Leben angedroht worden seien, habe er dies einstellen müssen. Eine Empfängernennung gemäß § 162 BAO sei damit unverschuldeter Weise tatsächlich unmöglich und somit rechtswidrig gewesen. Der Bf. sei wohl das Opfer skrupelloser Geschäftsmacher. Den Bf. dafür zu bestrafen und den durch ihn tatsächlich geleisteten Aufwand zu streichen, sei absolut unbillig und existenzbedrohend. Es werde daher beantragt, den tatsächlich erfolgten Aufwand anzuerkennen und nötigenfalls selbst weitere Ermittlungen anzustellen.

*****5*** GmbH:**

Direkt nach der erstmaligen Kontaktaufnahme zu dieser Firma habe sich der Bf. alle notwendigen Unterlagen besorgt (Firmenbuchauszug, Passkopie des Geschäftsführers usw.). Diese Dokumente seien auch im Rahmen der Betriebsprüfung vorgelegt worden. Da der Auftraggeber - wie in modernen Zeiten nicht unüblich - über kein echtes Büro verfüge, sondern seine Geschäfte von der Privatadresse - wo ein Kundenverkehr nicht möglich sei - bzw. über sein Smartphone abwickle, hätten alle Besprechungen direkt und vernünftiger Weise auf den Baustellen stattgefunden. Die Leistungen obigen Unternehmens seien in den Leistungsblättern des Auftraggebers des Bf. enthalten. Die Kontrolle der Subfirmenleistungen sei ausschließlich von den dortigen Vorarbeitern bzw. Baustellenleitern erfolgt. Die Genehmigung der Leistungsblätter durch den Verlegeleiter sei Voraussetzung für die Abrechnung des Auftraggebers. Damit sei auch gewährleistet, dass die beschriebene Leistung erfüllt worden sei. Die von der Betriebsprüfung geforderten Nachweise seien für den Bf. somit unmöglich zu erbringen, weil er diese gar nicht haben könne. Die Aufforderung dazu sei rechtswidrig, da die Finanz vom Bf. Unterlagen verlange, die sie selbst nicht einholen könne, da nur die Auftraggeber des Bf. über diese verfügten. Dass diese Firma möglicherweise missbräuchlich verwendet worden sei, sei für den Bf. in keinsten Weise ersichtlich gewesen. Der Bf. habe nie gedacht und habe es auch weder ahnen können noch müssen, dass eine solche Vorgangsweise im Wirtschaftsleben stattfinden könne. Der gutgläubige und

unbescholtene Bf. sei sich jedoch sicher gewesen, dass eine ordnungsgemäße Geschäftsbeziehung stattgefunden habe. Es sei zudem auch ein Leistungsaustausch erfolgt und die Rechnungen seien Zug um Zug bezahlt worden. Die Personen, die die Zahlungen entgegen genommen hätten, seien aus Sicht des Bf. lediglich reine Hilfskräfte bzw. Bevollmächtigte des Geschäftsführers gewesen. Diese Personen habe der Bf. so weit wie möglich ebenfalls (bzw. trotzdem) genannt. Als ihm jedoch Gefahren an Leib und Leben angedroht worden seien, habe er dies einstellen müssen. Eine Empfängernennung gemäß § 162 BAO sei damit unverschuldeter Weise tatsächlich unmöglich und somit rechtswidrig gewesen. Der Bf. sei wohl das Opfer skrupelloser Geschäftsmacher. Den Bf. dafür zu bestrafen und den durch ihn tatsächlich geleisteten Aufwand zu streichen, sei absolut unbillig und existenzbedrohend. Es werde daher beantragt, den tatsächlich erfolgten Aufwand anzuerkennen und nötigenfalls selbst weitere Ermittlungen anzustellen.

*****7*** GmbH:**

Direkt nach der erstmaligen Kontaktaufnahme zu dieser Firma habe sich der Bf. alle notwendigen Unterlagen besorgt (Firmenbuchauszug, Passkopie des Geschäftsführers usw.). Diese Dokumente seien auch im Rahmen der Betriebsprüfung vorgelegt worden. Aus Vereinfachungsgründen sei die Subunternehmervereinbarung für "Diverse Baustellen in ***9*** und Umgebung" abgeschlossen worden. Dass obiges Unternehmen nur mit drei Mitarbeitern im Fassadenbereich arbeite oder - wie von dieser Firma behauptet - bereits für andere Massenmeldungen verwendet worden sei, sei für den Bf. nicht ersichtlich gewesen. Da der Bf. nur ein Rechnungslayout zu Gesicht bekommen habe, habe er auch nicht wissen können bzw. wissen müssen, dass auch andere im Umlauf gewesen seien. Die Leistungen der Firma ***7*** GmbH seien in den Leistungsblättern des Auftraggebers des Bf. enthalten. Die Kontrolle der Subfirmenleistungen sei ausschließlich von den dortigen Vorarbeitern bzw. Baustellenleitern erfolgt. Die Genehmigung der Leistungsblätter durch den Verlegeleiter sei Voraussetzung für die Abrechnung des Auftraggebers. Damit sei auch gewährleistet, dass die beschriebene Leistung erfüllt worden sei. Die von der Betriebsprüfung geforderten Nachweise seien für den Bf. somit unmöglich zu erbringen, weil er diese gar nicht haben könne. Die Aufforderung dazu sei rechtswidrig, da die Finanz vom Bf. Unterlagen verlange, die sie selbst nicht einholen könne, da nur die Auftraggeber des Bf. über diese verfügten. Dass diese Firma möglicherweise missbräuchlich verwendet worden sei, sei für den Bf. in keinsten Weise ersichtlich gewesen. Der Bf. habe nie gedacht und habe es auch weder ahnen können noch müssen, dass eine solche Vorgangsweise im Wirtschaftsleben stattfinden könne. Der gutgläubige und unbescholtene Bf. sei sich jedoch sicher gewesen, dass eine ordnungsgemäße Geschäftsbeziehung stattgefunden habe. Es sei zudem auch ein Leistungsaustausch erfolgt und die Rechnungen seien Zug um Zug bezahlt worden. Die Personen, die die Zahlungen entgegen genommen hätten, seien aus Sicht des Bf. lediglich reine Hilfskräfte bzw. Bevollmächtigte des Geschäftsführers gewesen. Diese Personen habe der Bf. so weit wie möglich ebenfalls (bzw. trotzdem) genannt. Als ihm jedoch Gefahren an Leib und Leben angedroht worden seien, habe

er dies einstellen müssen. Eine Empfängernennung gemäß § 162 BAO sei damit unverschuldeter Weise tatsächlich unmöglich und somit rechtswidrig gewesen. Der Bf. sei wohl das Opfer skrupelloser Geschäftsmacher. Den Bf. dafür zu bestrafen und den durch ihn tatsächlich geleisteten Aufwand zu streichen, sei absolut unbillig und existenzbedrohend. Es werde daher beantragt, den tatsächlich erfolgten Aufwand anzuerkennen und nötigenfalls selbst weitere Ermittlungen anzustellen.

*****10*** GmbH:**

Direkt nach der erstmaligen Kontaktaufnahme zu dieser Firma habe sich der Bf. alle notwendigen Unterlagen besorgt (Firmenbuchauszug, Passkopie des Geschäftsführers usw.). Diese Dokumente seien auch im Rahmen der Betriebsprüfung vorgelegt worden. Aus Vereinfachungsgründen sei die Subunternehmervereinbarung für "Diverse Baustellen in ***9*** und Umgebung" abgeschlossen worden. Dass es bei dieser Firma zu einem Geschäftsführerwechsel gekommen sei und dass Massenanmeldungen von Dienstnehmern über einen gelöschten ELDA-Account erfolgt seien, sei für den Bf. nicht ersichtlich gewesen. Falls überhaupt, könnten solche Vorgänge erst im Nachhinein durch die Krankenkasse oder die Finanz erkannt werden, aber nicht durch den Bf. im täglichen Wirtschaftsleben. Die Leistungen obigen Unternehmens seien in den Leistungsblättern des Auftraggebers des Bf. enthalten. Die Kontrolle der Subfirmenleistungen sei ausschließlich von den dortigen Vorarbeitern bzw. Baustellenleitern erfolgt. Die Genehmigung der Leistungsblätter durch den Verlegeleiter sei Voraussetzung für die Abrechnung des Auftraggebers. Damit sei auch gewährleistet, dass die beschriebene Leistung erfüllt worden sei. Die von der Betriebsprüfung geforderten Nachweise seien für den Bf. somit unmöglich zu erbringen, weil er diese gar nicht haben könne. Die Aufforderung dazu sei rechtswidrig, da die Finanz vom Bf. Unterlagen verlange, die sie selbst nicht einholen könne, da nur die Auftraggeber des Bf. über diese verfügten. Dass diese Firma möglicherweise missbräuchlich verwendet worden sei, sei für den Bf. in keinsten Weise ersichtlich gewesen. Der Bf. habe nie gedacht und habe es auch weder ahnen können noch müssen, dass eine solche Vorgangsweise im Wirtschaftsleben stattfinden könne. Der gutgläubige und unbescholtene Bf. sei sich jedoch sicher gewesen, dass eine ordnungsgemäße Geschäftsbeziehung stattgefunden habe. Es sei zudem auch ein Leistungsaustausch erfolgt und die Rechnungen seien Zug um Zug bezahlt worden. Da der Bf. nur ein Rechnungslayout zu Gesicht bekommen habe, habe er auch nicht wissen können bzw. wissen müssen, dass andere im Umlauf gewesen seien. Wenn andere Personen die Zahlungen entgegen genommen hätten, seien diese aus Sicht des Bf. lediglich reine Hilfskräfte bzw. Bevollmächtigte des Geschäftsführers gewesen. Diese Personen habe der Bf. so weit wie möglich ebenfalls (bzw. trotzdem) genannt. Als ihm jedoch Gefahren an Leib und Leben angedroht worden seien, habe er dies einstellen müssen. Eine Empfängernennung gemäß § 162 BAO sei damit unverschuldeter Weise tatsächlich unmöglich und somit rechtswidrig gewesen. Der Bf. sei wohl das Opfer skrupelloser Geschäftsmacher. Den Bf. dafür zu bestrafen und den durch ihn tatsächlich geleisteten Aufwand zu streichen, sei absolut unbillig und existenzbedrohend. Es

werde daher beantragt, den tatsächlich erfolgten Aufwand entsprechend anzuerkennen und nötigenfalls selbst weitere Ermittlungen anzustellen.

*****11*** GmbH:**

Direkt nach der erstmaligen Kontaktaufnahme zu dieser Firma habe sich der Bf. alle notwendigen Unterlagen besorgt (Firmenbuchauszug, Passkopie des Geschäftsführers usw.). Diese Dokumente seien auch im Rahmen der Betriebsprüfung vorgelegt worden. Dass der Vertrag zur Arbeitskräfteüberlassung wöchentlich abgerechnet worden sei, sei nicht unüblich. Da der Bf. nur ein Rechnungslayout zu Gesicht bekommen habe, habe er auch nicht wissen können bzw. wissen müssen, dass auch andere im Umlauf gewesen seien. Die Leistungen obigen Unternehmens seien in den Leistungsblättern des Auftraggebers des Bf. enthalten. Die Kontrolle der Subfirmenleistungen sei ausschließlich von den dortigen Vorarbeitern bzw. Baustellenleitern erfolgt. Die Genehmigung der Leistungsblätter durch den Verlegeleiter sei Voraussetzung für die Abrechnung des Auftraggebers. Damit sei auch gewährleistet, dass die beschriebene Leistung erfüllt worden sei. Die von der Betriebsprüfung geforderten Nachweise seien für den Bf. somit unmöglich zu erbringen, weil er diese gar nicht haben könne. Die Aufforderung dazu sei rechtswidrig, da die Finanz vom Bf. Unterlagen verlange, die sie selbst nicht einholen könne, da nur die Auftraggeber des Bf. über diese verfügten. Dass diese Firma möglicherweise missbräuchlich verwendet worden sei, sei für den Bf. in keinsten Weise ersichtlich gewesen. Der Bf. hätte nie gedacht und hätte es auch weder ahnen können noch müssen, dass eine solche Vorgangsweise im Wirtschaftsleben stattfinden könnte. Der gutgläubige und unbescholtene Bf. sei sich jedoch sicher gewesen, dass eine ordnungsgemäße Geschäftsbeziehung stattgefunden habe. Es sei zudem auch ein Leistungsaustausch erfolgt und die Rechnungen seien Zug um Zug bezahlt worden. Da der Bf. nur ein Rechnungslayout zu Gesicht bekommen habe, habe er auch nicht wissen können bzw. wissen müssen, dass andere im Umlauf gewesen seien. Wenn andere Personen die Zahlungen entgegen genommen hätten, seien diese aus Sicht des Bf. lediglich reine Hilfskräfte bzw. Bevollmächtigte des Geschäftsführers gewesen. Diese Personen habe der Bf. so weit wie möglich ebenfalls (bzw. trotzdem) genannt. Als ihm jedoch Gefahren an Leib und Leben angedroht worden seien, habe er dies einstellen müssen. Eine Empfängernennung gemäß § 162 BAO sei damit unverschuldeter Weise tatsächlich unmöglich und somit rechtswidrig gewesen. Der Bf. sei wohl das Opfer skrupelloser Geschäftsmacher. Den Bf. dafür zu bestrafen und den durch ihn tatsächlich geleisteten Aufwand zu streichen, sei absolut unbillig und existenzbedrohend. Es werde daher beantragt, den tatsächlich erfolgten Aufwand entsprechend anzuerkennen und nötigenfalls selbst weitere Ermittlungen anzustellen.

*****3*** GmbH:**

Direkt nach der erstmaligen Kontaktaufnahme zu dieser Firma habe sich der Bf. alle notwendigen Unterlagen besorgt (Firmenbuchauszug, Passkopie des Geschäftsführers usw.).

Die Leistungen obigen Unternehmens seien in den Leistungsblättern des Auftraggebers des Bf. enthalten. Die Kontrolle der Subfirmenleistungen sei ausschließlich von den dortigen Vorarbeitern bzw. Baustellenleitern erfolgt. Die Genehmigung der Leistungsblätter durch den Verlegeleiter sei Voraussetzung für die Abrechnung des Auftraggebers. Damit sei auch gewährleistet, dass die beschriebene Leistung erfüllt worden sei. Die von der Betriebsprüfung geforderten Nachweise seien für den Bf. somit unmöglich zu erbringen, weil er diese gar nicht haben könne. Die Aufforderung dazu sei rechtswidrig, da die Finanz vom Bf. Unterlagen verlange, die sie selbst nicht einholen könne, da nur die Auftraggeber des Bf. über diese verfügten. Dass diese Firma möglicherweise missbräuchlich verwendet worden sei, sei für den Bf. in keinsten Weise ersichtlich gewesen. Der Bf. hätte nie gedacht und hätte es auch weder ahnen können noch müssen, dass eine solche Vorgangsweise im Wirtschaftsleben stattfinden könnte. Der gutgläubige und unbescholtene Bf. sei sich jedoch sicher gewesen, dass eine ordnungsgemäße Geschäftsbeziehung stattgefunden habe. Es sei zudem auch ein Leistungsaustausch erfolgt und die Rechnungen seien Zug um Zug bezahlt worden. Da der Bf. nur ein Rechnungslayout zu Gesicht bekommen habe, habe er auch nicht wissen können bzw. wissen müssen, dass andere im Umlauf gewesen seien. Wenn andere Personen die Zahlungen entgegen genommen hätten, seien diese aus Sicht des Bf. lediglich reine Hilfskräfte bzw. Bevollmächtigte des Geschäftsführers gewesen. Diese Personen habe der Bf. so weit wie möglich ebenfalls (bzw. trotzdem) genannt. Als ihm jedoch Gefahren an Leib und Leben angedroht worden seien, habe er dies einstellen müssen. Eine Empfängernennung gemäß § 162 BAO sei damit unverschuldeter Weise tatsächlich unmöglich und somit rechtswidrig gewesen. Der Bf. sei wohl das Opfer skrupelloser Geschäftsmacher. Den Bf. dafür zu bestrafen und den durch ihn tatsächlich geleisteten Aufwand zu streichen, sei absolut unbillig und existenzbedrohend. Es werde daher beantragt, den tatsächlich erfolgten Aufwand entsprechend anzuerkennen und nötigenfalls selbst weitere Ermittlungen anzustellen.

6. Abziehbare Vorsteuer

*****1*** GmbH**

Die von der Firma ***1*** GmbH ausgestellten Rechnungen würden wohl ebenfalls eine fixe Fußzeile mit dem Hinweis auf den Übergang der Steuerschuld enthalten. Jede andere Rechnung, die sodann mit Umsatzsteuer ausgestellt werde, enthalte folglich auch diese Bezeichnung. Es sei daher davon auszugehen, dass wenn Umsatzsteuer ausgewiesen werde, die Bezeichnung § 19 hinfällig sei, auch wenn dies vom Rechnungsaussteller nicht besonders ordentlich bzw. sorgsam sei.

Dass auf den Rechnungen eine wie beim Hersteller verwendete handelsübliche Bezeichnung aufscheint sei nicht von Relevanz. Bei einem Kaufvertrag komme es auf übereinstimmende Willenserklärungen an. Die Qualität der Ware sei für den Bf. in Ordnung gewesen, eine

genauere Bezeichnung sei für ihn nicht notwendig gewesen, da es sich lediglich um Hilfsmaterial gehandelt habe.

Da sämtliche Rechnungen bar und Zug um Zug bezahlt worden seien, handele es sich beim Zahldatum um das Lieferdatum. Dass sich die Adresse der Firma *****1*** GmbH** zwischenzeitlich geändert habe sei unserem Mandanten nicht bekannt gewesen, hätte aber auch keine Auswirkung auf die weitere Geschäftsbeziehung gehabt.

Unserem Mandanten - als Opfer schlecht ausgestellter Rechnungen - pauschal die gesamte Vorsteuer zu streichen stehe in keiner Relation und ist unbillig. Wir beantragen daher sämtliche Rechnungen sowie den Vorsteuerabzug anzuerkennen.

Unserem Mandanten pauschal die gesamte Vorsteuer zu streichen stehe daher in keiner Relation und sei unbillig. Wir beantragen daher sämtliche Rechnungen anzuerkennen und den Vorsteuerabzug anzuerkennen.

*****2*** KG**

Dass auf den Rechnungen eine wie beim Hersteller verwendete handelsübliche Bezeichnung aufscheine sei nicht von Relevanz. Bei einem Kaufvertrag komme es auf übereinstimmende Willenserklärungen an. Die Qualität der Ware sei für den Bf. in Ordnung gewesen, eine genauere Bezeichnung sei nicht notwendig gewesen, da es sich lediglich um Hilfsmaterial gehandelt habe.

Da sämtliche Rechnungen bar und Zug um Zug bezahlt wurden handelt es sich beim Zahldatum um das Lieferdatum. Lieferscheine - falls ausgestellt - sind nicht mehr auffindbar. Die Leistung habe jedoch jedenfalls stattgefunden.

Unserem Mandanten pauschal die gesamte Vorsteuer zu streichen stehe daher in keiner Relation und sei unbillig. Wir beantragen daher sämtliche Rechnungen anzuerkennen und den Vorsteuerabzug anzuerkennen.

*****3*** GmbH**

Die von der Firma *****3*** GmbH** ausgestellten Rechnungen würden wohl auch eine fixe Fußzeile mit dem Hinweis auf den Übergang der Steuerschuld enthalten. Jede andere Rechnung, die sodann mit Umsatzsteuer ausgestellt werde, enthalte folglich auch diese Bezeichnung. Es ist daher davon auszugehen, dass wenn Umsatzsteuer ausgewiesen werde, die Bezeichnung § 19 hinfällig sei, auch wenn dies vom Rechnungsaussteller nicht besonders ordentlich bzw. sorgsam sei.

Dass auf den Rechnungen eine wie beim Hersteller verwendete handelsübliche Bezeichnung aufscheine sei nicht von Relevanz. Bei einem Kaufvertrag komme es auf übereinstimmende

Willenserklärungen an. Die Qualität der Ware sei für den Bf. in Ordnung gewesen, eine genauere Bezeichnung sei für ihn nicht notwendig gewesen, da es sich lediglich um Hilfsmaterial gehandelt habe.

Lieferscheine - falls ausgestellt - seien nicht mehr auffindbar. Die Leistung habe jedoch jedenfalls stattgefunden.

Unserem Mandanten - als Opfer schlecht ausgestellter Rechnungen - pauschal die gesamte Vorsteuer zu streichen stehe in keiner Relation und sei unbillig. Wir beantragen daher sämtliche Rechnungen sowie den Vorsteuerabzug anzuerkennen.

Resümee

Aus den Erklärungen gehe eindeutig hervor, dass der Bf. unwissentlich und unwillentlich zum Spielball dubioser Geschäftsleute worden sei. Ihm eine Mitschuld zu geben sei unbillig, da er sogar mit Einsatz seines Lebens (und das seiner Familie!) versucht habe, die tatsächlichen Hintermänner auszuforschen. Aufgrund der erstmaligen Selbständigkeit unseres Mandanten habe er anfänglich nicht erkennen können, dass seine Geschäftspartner nicht über die selbe Ehrlichkeit verfügen wie er selbst.

Betreffend Empfängernennung gem. § 162 BAO werde nochmals darauf hingewiesen, dass aufgrund der Gewaltandrohung gegen den Bf. eine unverschuldete tatsächliche Unmöglichkeit vorliege die Empfänger (Hilfspersonen) namhaft zu machen. Das Verlangen der Empfängernennung sei laut Literatur (Ritz) rechtswidrig, wenn der Auftrag - wie in diesem Fall - unerfüllbar sei. Die Fremdleistungen seien daher zwingend anzuerkennen.

4. Beschwerdeentscheidung (BVE) vom 2. September 2014

Mit Beschwerdeentscheidung vom 2. September 2014 hat das Finanzamt die Beschwerde gegen die im Spruch angeführten Bescheide abgewiesen und hierbei begründend auf die im Zusammenhang mit der Erfassung der Umsatzerlöse sowie der mangelhaften Rechnungsgestaltung getroffenen Feststellungen verweisen.

5. Vorlageantrag vom 26. September 2014

In dem gegen obige BVE m eingebrachten Vorlageantrag vom 26. September 2014 hat der Bf. - Folgendes vorgebracht:

Dass sich im Akt der Finanzverwaltung nicht unterschriebene Subunternehmervereinbarungen befänden, könne vermutlich nur auf einen Übermittlungsfehler zurückzuführen sein. Die unterschriebenen Vereinbarungen von der ***4*** GmbH und von der ***10*** GmbH würden daher dem gegenständlichen Schriftsatz als Beilage angeschlossen.

Rechnungen seien immer mit fortlaufenden Nummern versehen und vollständig erfasst worden. Mangels eines Fakturenprogramms sei es anfangs zu einem Fehler bei der Nummerierung gekommen, der umgehend nach Kenntnisnahme korrigiert worden sei. Es sei aber deswegen zu keiner Abgabenverkürzung gekommen.

Infolgedessen sei die Annahme, dass zusätzliche Leistungen an Privatpersonen erfolgt seien nicht nachweisbar. Darüber hinaus wären solche Geschäfte im engen Zeitplan der Firma auch nicht realisierbar gewesen. Es sei vielmehr eine bloße Annahme seitens der Finanz und mangels fehlender Beweise nicht zulässig.

Gewisse Arbeitnehmer seien tatsächlich am gleichen Tag auf mehreren Baustellen beschäftigt. Das hänge allein von den Arbeitsabläufen und von der Qualifikation der Arbeitnehmer ab. Gegenteilige Behauptungen durch die Finanz seien daher entschieden zurückzuweisen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

1. Streitgegenstand

Vor dem Hintergrund des an obiger Stelle dargelegten Verwaltungsgeschehen steht sowohl die Schätzungsbefugnis betreffend die Umsätze des Jahres 2010 inklusive der Besteuerung des „Fehlbetrages“ mit 20 % sowie der Erlöse für die Jahre 2010 bis 2012 unter Ansatz des ebenfalls per Kalkulation ermittelten Personalaufwandes, als auch die Rechtmäßigkeit der für das Jahr 2012 erfolgte Kürzung der Vorsteuern auf dem Prüfstand des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens.

2. Rechtliche Würdigung

2.1. Rechtsgrundlagen

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

In diesem Zusammenhang normiert der zweite Absatz leg. cit., dass insbesondere dann zu schätzen ist, wenn der Abgabenschlichtige 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.

Führt nach § 11 Abs. 1 UStG 1994 der Unternehmer Umsätze im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 aus, so ist er berechtigt und, soweit er die Umsätze an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen oder an eine juristische Person ausführt, auf Verlangen des anderen verpflichtet, Rechnungen auszustellen.

Nach dem fünften Satz leg. cit. in der auf den Fall anwendbaren Fassung müssen (zum Vorsteuerabzug nach § 12 leg. cit. berechtigende Rechnungen) – soweit in den nachfolgenden Absätzen nichts anderes bestimmt ist - die folgenden Angaben enthalten:

1. den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers;
2. den Namen und die Anschrift des Abnehmers der Lieferung oder des Empfängers der sonstigen Leistung;
3. die Menge und die handelsübliche Bezeichnung des gelieferten Gegenstandes oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung;
4. den Tag der Lieferung oder der sonstigen Leistung oder den Zeitraum über den sich die sonstige Leistung erstreckt.
5. das Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung (§ 4) und den anzuwendenden Steuersatz, im Falle einer Steuerbefreiung einen Hinweis, dass für diese Lieferung oder sonstige Leistung eine Steuerbefreiung gibt;
6. den auf das Entgelt (Z 5) entfallenden Steuerbetrag

2.2 Rechtliche Beurteilung

2.2.1. Schätzungsberechtigung dem Grunde und der Höhe nach

Einleitend ist anzuführen, dass im Falle der Zulässigkeit der Schätzung, die Wahl der anzuwendenden Schätzungsmethode der Abgabenbehörde im Allgemeinen freisteht, mit der Maßgabe, dass das Schätzungsverfahren einwandfrei abgeführt werden muss, die zum Schätzungsergebnis führenden Gedankengänge schlüssig und folgerichtig sein müssen und das Ergebnis, das in der Feststellung der Besteuerungsgrundlagen besteht, mit der Lebenserfahrung im Einklang stehen muss. Das gewählte Verfahren muss stets auf das Ziel gerichtet sein, diejenigen Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln, welche die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben. Hierbei muss die Behörde im Rahmen des Schätzungsverfahrens auf alle vom Abgabepflichtigen substantiiert vorgetragenen, für die Schätzung relevanten Behauptungen eingehen (vgl. bspw. VwGH 27.01.2016, 2012/13/0068).

Nach dem Dafürhalten des Verwaltungsgerichts obwalten - ausgehend von dem an oberer Stelle dargelegten Verwaltungsgeschehen und aus den an untere Stelle zu den einzelnen Positionen noch explizit darzulegenden Gründen- an der Schätzungsberechtigung sowohl dem Grunde sowie der Höhe nach keine Bedenken.

Was nun die Schlüssigkeit der Schätzung der Bemessungsgrundlagen bezogen auf die einzelnen „Streitpositionen“ anlangt, sieht sich das BFG zu nachstehenden Ausführungen veranlasst:

2.2.1.1. Hinzurechnungen Umsatzsteuer 2010

In Ansehung der im Bp. Bericht explizit aufgezeigten – schlussendlich in eine Schätzungsberechtigung mündenden - „Unregelmäßigkeiten“ betreffend nicht gedeckter Lebenshaltungskosten, Umsatzdifferenzen sowie jener, Erlösdifferenzen hervorrunder Fremdleistungen vermag das BFG in der von der Prüferin zwecks Ermittlung der kalkulatorischen Umsätze im Ausmaß von **145.400,00 €** angezogenen Berechnung [(Stundenanzahl laut Bautageberichte unter Berücksichtigung der zur Sozialversicherung angemeldeten Arbeiter x weiterverrechneter Durchschnittstundenpreis von **25,00 €**)] keine Rechtswidrigkeit zu erblicken.

Der Einwand, wonach die „fehlerhafte“ Rechnungsgestaltungen rein in der Unerfahrenheit des Bf., ob dessen erstmaliger Entfaltung einer unternehmerischen Tätigkeit begründet gelegen sei, ist seitens des BFG insoweit eine Absage zu erteilen, als der Bf.- als Ausfluss der Tragung des Unternehmerrisikos - für die Ordnungsmäßigkeit des Rechenwerks Sorge zu tragen hat, mit anderen Worten dieser somit auch als Adressat der mit Unregelmäßigkeit einhergehenden Folgen wie beispielsweise der Ergebnisse einer kalkulatorischen Verprobung fungiert.

In diesem Zusammenhang vermag des BFG auch in der Behandlung der der umsatzsteuerlichen Hinzurechnungen von **55.600,00 €** als unter den Normalsteuersatz von 20 % fallende Entgelte keine Rechtswidrigkeit zu erblicken, da – ungeachtet der durchaus mit der allgemeinen Lebenserfahrung korrelierender Tatsache, wonach zu Beginn einer Tätigkeit auch Endverbraucher als Leistungsempfänger in Betracht kommen -, der Bf. als „Urheber“ des Schätzungsverfahrens, die Beweisführung der ausschließlichen Qualifikation der „Fehlumsätze“ als gemäß § 19 Abs. 1 a UStG 1994 zur Übergang der Steuerschuld auf den unternehmerischen Leistungsempfänger führende Bauleistungen samt und sonders schuldig geblieben ist.

Sohin kommt der Beschwerde in diesem Punkt keine Berechtigung zu.

2.2.1.2. Anerkennung der Fremdleistungen durch Subunternehmer

Unstrittig ist, dass der Bf. gegenüber seinen Auftraggebern Leistungen erbracht hat. Ebenfalls (auch vom Bf.) nicht bestritten wird, dass der Bf. diese Leistungen mit seinen eigenen (zur Sozialversicherung angemeldeten) Arbeitnehmern nicht bewältigt haben konnte.

Zu den Bautagesberichten hat das Finanzamt (Betriebsprüfung) festgestellt, dass diese mit diversen Mängeln behaftet seien und damit keinen verlässlichen Aufschluss darüber geben könnten, welche Arbeiter wann auf welchen Baustellen (tatsächlich) welche Arbeiten durchgeführt hätten. In diesem Zusammenhang hat der Bf. versucht zu erklären, wie es zu diesen Mängeln gekommen ist. Diese Erklärungsversuche ändern aber nichts an der Tatsache, dass die Bautagesberichte damit als Nachweis dafür, wann von wem wo welche Arbeiten durchgeführt worden sind, ausscheiden und damit auch nicht geeignet sind, die Differenz

zwischen den vom Bf. in Rechnung gestellten Leistungen (Arbeitsstunden) und den von den eigenen (zur Sozialversicherung angemeldeten) Arbeitnehmern erbrachten Leistungen (Arbeitsstunden) aufzuklären.

Betreffend der sog. Subfirmen ("Fremdleistern") ist das Finanzamt zu dem Ergebnis gelangt, dass diese Firmen nur auf dem Papier existiert, aber keine tatsächliche Geschäftstätigkeit entfaltet hätten (sog. Scheinfirmen). So hat das Finanzamt zu den sog. Subfirmen festgestellt, dass vorgeblich Barzahlungen erfolgt sein sollen, die Barzahlungsbelege jedoch nicht unterschrieben worden seien (***4*** GmbH) bzw. eine unleserliche (***5*** GmbH, ***10*** GmbH, ***11*** GmbH, ***3*** GmbH) und/oder mit der Musterzeichnung im Firmenbuch nicht übereinstimmende Unterschrift enthielten (***7*** GmbH, ***10*** GmbH, ***3*** GmbH) und der Bf. die Namen der Personen, die die Barzahlungen vorgeblich entgegengenommen haben sollen, nicht nennen habe können (***5*** GmbH, GmbH, ***7*** GmbH, ***3*** GmbH, ***10*** GmbH), an einer Firmenadresse lediglich ein virtuelles Büro existiert habe und der Geschäftsführer nicht gemeldet und unbekannt gewesen sei (***4*** GmbH). Weiters hat das Finanzamt festgestellt, dass sämtliche mit den sog. Subfirmen abgeschlossenen Subunternehmervereinbarungen (ganz allgemein nur) für "Diverse Bauvorhaben" oder "Diverse Baustellen in ***9*** und Umgebung" abgeschlossen worden seien und eine unleserliche und/oder eine mit der Musterzeichnung im Firmenbuch nicht übereinstimmende Unterschrift enthielten und dass die vom Bf. vorgelegten Rechnungen im Rechnungswesen der sog. Subfirmen nicht enthalten seien.

In Ansehung obiger Ausführungen hat die Abgabenbehörde eine Leistungserbringung durch die sog. Subfirmen sowohl dem Grunde als auch in Höhe der im Rechenwerke des Bf. als Fremdleistungen verzeichneten Aufwandes völlig rechtens ausgeschlossen und damit auch, dass die Differenz zwischen den vom Bf. in Rechnung gestellten Leistungen (Arbeitsstunden) und den von den eigenen (zur Sozialversicherung angemeldeten) Arbeitnehmern erbrachten Leistungen (Arbeitsstunden) von den sog. Subfirmen bzw. deren Arbeitnehmern erbracht worden seien. Diesen Feststellungen hat der Bf. (in seiner Beschwerde) - gleichlautend für sämtliche sog. Subfirmen - entgegengehalten, dass er sich sämtliche die sog. Subfirmen betreffende Unterlagen (Firmenbuchauszug, Passkopie des Geschäftsführers) besorgt habe, dass die Leistungen der sog. Subfirmen in den Leistungsblättern seiner eigenen Auftraggeber enthalten seien und die Kontrolle der Leistungen der sog. Subfirmen ausschließlich von Vorarbeitern seiner (eigenen) Auftraggeber erfolgt sei. Nachweise wie von der Betriebsprüfung gefordert - dass die sog. Subfirmen für den Bf. auch tatsächlich tätig geworden seien, welches Personal der sog. Subfirmen wann auf welcher Baustelle des Bf. gearbeitet habe - habe er somit nicht erbringen können, weil er diese gar nicht gehabt habe. Die Subunternehmervereinbarungen seien aus Gründen der Vereinfachung (nur) für "Diverse Bauvorhaben" bzw. für "Diverse Baustellen in ***9*** und Umgebung" abgeschlossen worden. Dass die sog. Subfirmen möglicherweise missbräuchlich verwendet worden seien, sei für den Bf. in keinsten Weise ersichtlich gewesen und er habe eine solche Vorgangsweise im

Wirtschaftsleben nicht für möglich gehalten. Die Zahlungsempfänger habe er so weit wie möglich genannt, als ihm jedoch Gefahren an Leib und Leben angedroht worden seien, habe er dies einstellen müssen, sodass eine Empfängernennung nach § 162 BAO in unverschuldeter Weise tatsächlich unmöglich und somit rechtswidrig sei.

Dazu ist Folgendes auszuführen:

Dem Einwand des Bf., dass er sich alle notwendigen Unterlagen der sog. Subfirmen, wie Firmenbuchauszug und Passkopie des Geschäftsführers, besorgt habe, wird entgegengehalten, dass das Vorhandensein eines Firmenbuchauszuges und einer Passkopie (des Geschäftsführers) keinen Aufschluss darüber gibt, ob die sog. Subfirmen auch tatsächlich für den Bf. tätig geworden sind. Der Feststellung des Finanzamtes, dass in den Aufzeichnungen des Bf. (zB in den Bautagesberichten) keine Hinweise dafür, dass die sog. Subfirmen für den Bf. tatsächlich tätig geworden seien, vorgefunden worden seien, hat der Bf. entgegengehalten, dass die Leistungen der sog. Subfirmen in den Leistungsblättern seiner eigenen Auftraggeber enthalten seien, deren Vorarbeiter die Arbeiten der sog. Subfirmen vorgeblich auch kontrolliert haben sollen. Dem wird entgegengehalten, dass in den Subunternehmervereinbarungen der Bf. und nicht dessen (eigenen) Auftraggeber als Vertragspartner der sog. Subfirmen aufscheint, sodass - sollten die sog. Subfirmen auch tatsächlich für den Bf. tätig geworden sein - es ausschließlich Sache des Bf. gewesen wäre, die Tätigkeit der sog. Subfirmen (zB in Form von Bautagesberichten) zu erfassen und zu kontrollieren. Davon abgesehen bliebe in diesem Zusammenhang auch die Frage offen, an Hand welcher Aufzeichnungen der Bf. den Rechnungsbetrag, den er an die sog. Subfirmen vorgeblich ausbezahlt haben will, ermittelt haben will, zumal auch die mit den sog. Subfirmen abgeschlossenen Vereinbarungen keinen konkreten Leistungsumfang enthalten. Auch mit seiner Behauptung, dass vorgeblich seine eigenen Auftraggeber die Tätigkeiten der sog. Subfirmen erfasst und kontrolliert hätten, konnte der Bf. daher nicht glaubhaft machen, dass die sog. Subfirmen tatsächlich für ihn tätig geworden sind. Wie bereits ausgeführt wurde, wurden die Subunternehmervereinbarungen (nur) für "Diverse Bauvorhaben" oder "Diverse Baustellen in ***g*** und Umgebung" abgeschlossen. Aus diesen Vereinbarungen geht daher ebenso wenig hervor, ob tatsächlich - und wenn ja: wann und wo - für den Bf. Leistungen erbracht worden sind. Der Bf. hat dazu (nur) ausgeführt, dass diese Vorgehensweise aus "Vereinfachungsgründen" gewählt worden sei, ohne (konkret) darzulegen, worin denn diese Vereinfachung bestanden haben soll. Auch für das Bundesfinanzgericht ist nicht erkennbar, worin bei Vereinbarungen wie den hier vorliegenden - so denn solche unter (ordentlichen) Kaufleuten überhaupt abgeschlossen würden -, denen weder ein konkreter Leistungsumfang zu entnehmen ist und aus denen ebenso wenig hervorgeht, wann bzw. bis zu welchem Zeitpunkt Leistungen zu erbringen sind, insbesondere unter dem Gesichtspunkt der Gewährleistung die vom Bf. behauptete "Vereinfachung" gelegen sein könnte. Diese Subunternehmervereinbarungen sind daher ebenfalls nicht geeignet, ein tatsächliches Tätigwerden der sog. Subfirmen (in einem konkreten zeitlichen Rahmen, an einem bestimmten Ort und in einem bestimmten Umfang) glaubhaft zu

machen. Zu den vorgeblichen Barzahlungen des Bf. an die sog. Subfirmen: Wenn sich der Bf. auf die in "modernen Zeiten" üblichen Gepflogenheiten beruft, wonach die Kommunikation nicht (zwingend) über ein Büro sondern über ein Smartphone ablaufe, so ist dem entgegenzuhalten, dass eine Bezahlung mittels Banküberweisung eher den Usancen der "modernen Zeit" entspricht als Barzahlungen (auf der Baustelle). Aber selbst unter der Annahme, der Bf. habe tatsächlich Barzahlungen getätigt, so hat der Bf. nicht einmal behauptet, dass er sich - auf welche Art und Weise auch immer - davon überzeugt habe, dass die betreffenden Hilfskräfte tatsächlich den (Geschäftsführern der) sog. Subfirmen zuzurechnen seien. Auch mit seiner Behauptung, auf den Baustellen Barzahlungen an "Hilfskräfte" (der Geschäftsführer) der sog. Subfirmen getätigt zu haben, ist es dem Bf. nicht gelungen glaubhaft zu machen, dass die sog. Subfirmen tatsächlich für ihn tätig geworden sind.

Der im Beschwerdeschriftsatz wiederholt erhobene Vorwurf, dass dem Bf. ob Gewaltandrohungen letztendlich unmöglich gewesen sei, einer Empfängernennung nach § 162 BAO Rechnung tragen zu können, geht angesichts der Tatsache, dass das Ergehen einer derartigen abgabenbehördlichen Aufforderung überhaupt nicht aktenkundig ist, ebenfalls ins Leere.

Da es für die Annahme, dass die sog. Subfirmen tatsächlich für den Bf. tätig geworden sind, keine Anhaltspunkte gibt und auch die Bautagesberichte als Nachweis dafür, wann von wem welche Arbeiten durchgeführt worden sind, ausscheiden, hat das Finanzamt zu Recht die geltend gemachten Fremdleistungen im Ausmaß der in Tz. 4 des Berichtes dargelegten Beträge gekürzt, weswegen summa summarum dem Rechtsmittel auch in diesem Punkt eine Absage zu erteilen war.

2.2.1.3. Rechtmäßigkeit des kalkulatorisch ermittelten Personalaufwands

Seiner Beschwerde hat der Bf. die Ausgangsrechnungen des Jahres 2010 angeschlossen. Unter diesen 38 Rechnungen befinden sich nur drei Rechnungen (Rechnungen Nr. 11, 13, 38), in denen nicht nach Stunden abgerechnet wurde. In den übrigen 35 Rechnungen hat der Bf. seinen Auftraggebern jeweils eine bestimmte Anzahl von Stunden zu einem Stundensatz von **25,00 €** (Rechnungen Nr. 1, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10), **26,00 €** (Rechnungen Nr. 2), **27,00 €** (Rechnung Nr. 12, 16, 17, 18, 22, 23, 24, 25, 27, 27, 28, 29, 30, 31, 32, 34, 35, 36, 37) und **30,00 €** (Rechnung Nr. 14, 15, 19, 20, 21, 33) in Rechnung gestellt. Das Finanzamt hat daher zu Recht ausgehend vom Gesamtumsatz unter Zugrundelegung eines Stundensatzes von **25,00 €** (2010) bzw. **27,00 €** (2011 und 2012) die für die Durchführung der Arbeiten erforderliche Gesamtstundenanzahl berechnet und davon die Stundenanzahl, die von den eigenen (zur Sozialversicherung angemeldeten) Arbeitnehmern des Bf. erbracht worden ist in Abzug gebracht, den sich daraus ergebenden Differenzbetrag (= "fehlende Stunden") mit **12,00 €** (= Stundenlohn) multipliziert und so den zusätzlichen Lohnaufwand für die Kalenderjahre 2010-2012 berechnet. Den Ansatz eines Stundenlohnes von **12,00 €** hat das Finanzamt damit

begründet, dass dieser Betrag den Kontrollorganen der Finanzpolizei von den auf den Baustellen angetroffenen Arbeitnehmern genannt worden sei.

Der Vollständigkeit halber ist anzumerken, dass der Bf. mit seinem Einwand, dass es sich dabei um den Bruttolohn gehandelt habe, im Ergebnis geradezu bestätigt hat, **12,00 €** als Stundenlohn ausbezahlt zu haben.

Zusammenfassend war somit seitens des Verwaltungsgerichtes den in Tz. 5 des Berichtes ausgewiesenen Werten, auf welche der Bf. - schon zwecks Vermeidung von Wiederholungen verwiesen wird -, ebenfalls nicht erfolgreich entgegenzutreten.

2.2.4. Kürzung der Vorsteuern betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2012

Ausgehend von der unter Punkt 2.1. dargestellten Gesetzesdiktion ist einleitend festzuhalten, dass das in Z 3 des § 11 Abs. 1 UStG 1994 angezogene – von der Prüferin in allen, vom BFG für das Jahr 2012 zu beurteilenden Fällen beanstandete - Rechnungsmerkmal der handelsüblichen Bezeichnung des Liefergegenstandes eine zwingend zu erfüllende Voraussetzung für die Berechtigung zum Vorsteuerabzug bildet.

Insoweit stellen bloße Sammelbegriffe oder Gattungsbezeichnungen, wie beispielsweise Speisen, Getränke, Lebensmittel, Textil-, Reinigungs- und Putzmittel, Büromaterial, Eisenwaren, Bekleidung, Fachliteratur, Wäsche, Werkzeuge usw., keine handelsübliche Bezeichnung dar und reichen daher nicht aus, um von einer zum Vorsteuerabzug berechtigenden Rechnung im Sinne des § 11 UStG 1994 sprechen zu können.

Es bedarf in derartigen Fällen einer den tatsächlichen Gegebenheiten entsprechenden Ergänzung der Rechnung durch den Lieferer.

In diesem Zusammenhang ist der im Beschwerdeverfahren vorgebrachte Einwand, dass nach dem Dafürhalten des Bf. die exakte Auszeichnungspflicht des Liefergegenstandes durch Lieferanten, ob dessen Verwendung als Hilfsmaterial irrelevant sei, nicht von Belang, da dieser - rein auf subjektiven Elementen aufbauend -, eine gesetzlich zwingend objektiv zu erfüllende Voraussetzung nicht zu ersetzen vermag.

Nach Auffassung des Verwaltungsgerichtes bieten darüber hinaus die – im Übrigen seitens des Bf. unwidersprochen gebliebenen - Feststellungen betreffend die (tatsächliche) Geschäftsadresse des liefernden Unternehmers, die mangelnde Nachweisführung der tatsächlichen Übergabe des Liefergegenstandes bzw. die exakte Benennung des Lieferortes weitere Grundlagen der rechtmäßigen Versagung des Vorsteuerabzuges.

In Ansehung vorstehender Ausführungen erfolgten die in Tz. 3 des Berichtes explizit dargestellte Vorsteuerkürzungen für das Jahr 2012 völlig rechtens und war daher seitens des BFG dem auf Gewährung der Vorsteuern abzielenden Rechtsmitteantrag nicht näher zu treten.

Zusammenfassend war daher wie im Spruch zu befinden.

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 derartige Rechtsfrage liegt nicht vor, da - in freier Würdigung des Sachverhaltes - sowohl die Schätzungsberechtigung als auch die Kürzungen der Vorsteuern direkt auf den gesetzlichen Bestimmungen der BAO bzw. jener des UStG 1994 basieren.

Wien, am 27. Jänner 2022