

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senatsvorsitzenden ***57***, den RichterR so wie die fachkundigen Laienrichter Mag. Barbara Bindhofer-Fally und Mag. Michael Schiller in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerden vom 13. Juni 2012 und 9. März 2012 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 1. März 2012 und 14. Mai 2012 betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2009 sowie Umsatzsteuer 2010, St.Nr. ***BF1StNr1***, in Anwesenheit des Schriftführers Dietmar Gratz zu Recht erkannt:

Der Beschwerde gegen den Umsatz- und Einkommensteuerbescheid 2009 wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Der Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid 2010 wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (im Folgenden mit Bf. bezeichnet) ist in der Organisation von Messen und Veranstaltungen tätig und verfügt über eine Gewerbeberechtigung zur Organisation von Messen und Veranstaltungen sowie eine Gewerbeberechtigung, eingeschränkt auf den Einzelhandel mit Mineralien. Der Bf. ermittelt in den Jahren 2009 und 2010 seinen Gewinn nach einer Einnahmen-Ausgaben-Rechnung gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1988.

Mit Ende April 2010 verlegte der Bf. seinen Wohn- und Betriebssitz von ***Bf1-Adr-alt***, an den Standort ***Bf1-Adr***.

1. Veranlagungen zur Umsatz- und Einkommensteuer 2009:

Bei der Einreichung der Erklärungen betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2009 beantragte der Bf. u.a. den Abzug von Vorsteuern im Gesamtbetrag von EUR 68.322,59 und erklärte für das Jahr 2009 u.a. einen Verlust aus Gewerbebetrieb iHv –EUR 125.927,57. Den nunmehr beantragten Vorsteuern im Gesamtbetrag von EUR 68.322,59 liegen u.a. nach den vorgelegten Kontenblättern für 2009 die nachstehenden Vorsteuern im Gesamtbetrag von EUR 68.068,68 zu Grunde:

Bezeichnung – Umsatzsteuer 2009:	Vorsteuer:	netto:
Gebäude, Adresse1 (nur Vorsteuern strittig):	40.000,00	200.000,00
Baumaterial v. ***6*** (nur Vorsteuern strittig):	4.000,00	20.000,00
Materialkosten (nur Vorsteuern strittig) – ***7***:	600,00	3.000,00
7 (nur Vorsteuern strittig) – ***7***:	216,67	1.083,33
Planung BV ***41*** – ***1*** (strittig):	2.548,80	12.744,00
Transporte ***6***:	66,67	333,33
Malerarbeiten ***55***:	833,33	4.166,67
3 - BV ***56***:	2.000,00	10.000,00
Bereitstellung Personal, Material – ***1*** (strittig):	5.050,00	25.250,00
Leasingpersonal und Material – ***1*** (strittig):	5.050,00	25.250,00
Leiharbeitskräfte – ***1*** (strittig):	1.500,00	7.500,00
Vorsteuern Sicherheitskonzept:	4.840,00	24.200,00
sonstige Vorsteuern:	1.363,21	7.287,77
SUMME:	68.068,68	340.815,10
davon strittig:	58.148,80	70.744,00

Im Zuge der Veranlagung des Bf. zur Umsatz- und Einkommensteuer 2009 wich das Finanzamt mit Umsatzsteuerbescheid vom 14. Mai 2012 von der eingereichten Erklärung insoweit ab, als es den Feststellungen der USt-Nachschau für den Zeitraum 1-5/2009 und 7-9/2009 folgte, dabei wurden die beantragten Vorsteuern iHv EUR 68.322,59 und Betriebsausgaben iHv EUR 125.744,00 zur Gänze nicht zum Abzug zugelassen.

Begründend wurde ausgeführt, dass im Zuge der Umsatzsteuer-Nachschau für die Zeiträume 1-5/2009 und 7-9/2009 durch das Finanzamt ***71*** Vorsteuern im Gesamtbetrag von EUR 70.079,46 nicht zum Abzug zugelassen worden seien, die wie folgt ermittelt worden seien:

nicht anerkannte Vorsteuern:	Vorsteuer:	netto:
Aufwendungen ***1***.:	14.148,80	70.744,00
Ankauf Edelsteine – 2 Heliodor, 2 Topas:	7.000,00	35.000,00
Ankauf Bücher "****4****":	4.000,00	20.000,00
Ankauf Wohnung Adresse1/Top_XX:	40.000,00	-

nicht anerkannte Vorsteuern:	Vorsteuer:	netto:
sonstige Vorsteuerkürzungen:	4.930,66	-
SUMME:	70.079,46	125.744,00

Die zu entrichtende Umsatzsteuerzahllast wurde mit Umsatzsteuerbescheid 2009 vom 14. Mai 2012 mit EUR 5.211,67 ermittelt.

In weiterer Folge wurden die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit Einkommensteuerbescheid 2009 vom 14. Mai 2012 iHv –EUR 183,57 festgesetzt.

Begründend wurde ausgeführt, im Zuge der Umsatzsteuer-Nachschau für den Zeitraum 4-6/2009 und 7-9/2009 durch das Finanzamt ***71*** sei festgestellt worden, dass

- bei den Ausgaben für angebliche Leistungen der ***1*** Wien sich in den Geschäftsbüchern keine Entsprechung gefunden habe und auch von Seiten des Bf. keine Anhaltspunkte für eine tatsächliche Leistungserbringung haben geliefert werden können,
- die Kosten für den angeblichen Rückkauf von Diamanten iHv EUR 35.000,00 (netto) nicht anerkannt haben werden können und
- für die Kosten des angeblichen Kaufes von Büchern von der S-GmbH, kein schlüssiger Nachweis habe erbracht werden können.

Die Einzelheiten seien dem BP-Bericht sowie der aufgenommenen Niederschrift über die Prüfungsfeststellungen des FA ***71*** vom 24. März 2010 zu entnehmen. Da im bekanntgegebenen Jahresabschluss 2009 die nicht anzuerkennenden Ausgaben nicht eindeutig den geltend gemachten Ausgabenposten zugeordnet werden konnten, seien die erklärten Erlöse um EUR 15.716,67 erhöht, um die entsprechende Kürzung vornehmen zu können.

2. Beschwerde vom 13. Juni 2012 – Umsatz- und Einkommensteuer 2009:

Gegen den Umsatz- und Einkommensteuerbescheid 2009 vom 14. Mai 2012 erhob der Bf. mit Eingabe vom 13. Juni 2012 das Rechtsmittel der Beschwerde und beantragte eine Veranlagung entsprechend den eingereichten Erklärungen.

Begründend wurde ausgeführt, dass Finanzamt habe die beantragten Vorsteuern auf EUR 0,00 gekürzt und das Einkommen in einer Form abgeändert, welche nicht nachvollziehbar sei. Die in den Bescheiden enthaltene Begründung könne die festgestellten Besteuerungsgrundlagen weder erläutern noch seien die Besteuerungsgrundlagen nachvollziehbar. Es werden daher nochmals die Bezug habenden Steuererklärungen 2009 samt den dazu gehörigen Beilagen übermittelt. [...] Es werden somit die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung sowie eine Entscheidung durch den gesamten Senat beantragt.

Der Beschwerde vom 13. Juni 2012 wurden jeweils Kopien des Kontos „Wareneinkauf“ sowie der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung beigelegt, aus denen sich insbesondere ergebe, dass die jeweils geltend gemachten Aufwendungen aus dem Ankauf der Bücher „***4***“ iHv EUR 20.000,00 (netto) sowie aus dem Ankauf von Edelsteinen (2 Heliodor, 2 Topas) im Gesamtbetrag von EUR 35.000,00 (netto) wiederum storniert worden seien.

Der Beschwerde wurde ebenso die gekürzte Urteilsausfertigung des Landesgerichtes ***41*** vom 3. Mai 2012, Zl. GZ4, beigelegt, aus der sich ergebe, dass der Bf. wegen Unzuständigkeit der Gerichte gemäß § 214 FinStrG freigesprochen worden sei.

Die Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2009 wurde ohne Erlassung einer Berufungsentscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

3. Verfahren betreffend Umsatzsteuer 2010:

3.1 Selbstanzeige gemäß § 29 FinStrG vom 23. Februar 2012:

Mit Eingabe vom 23. Februar 2012 erstattete der Bf. eine Selbstanzeige gemäß § 29 FinStrG und verwies u.a. auf den Umstand, dass für 2010 eine Vorsteuerberichtigung gemäß § 12 Abs. 10 UStG 1994 im Ausmaß von 8/10, iHv EUR 32.000,00 erfolgt sei, da der Verkauf der Wohnung Adresse1/Top_XX, innerhalb der gesetzlichen Behaltefrist erfolgt sei. Aus diesem Grund seien EUR 32.000,00 der gesamten Vorsteuern iHv EUR 40.000,00 korrigiert worden.

Nach den weiteren Ausführungen in der Beilage zur Umsatzsteuererklärung 2010 sei hinsichtlich der Vorsteuerberichtigung gemäß § 12 Abs. 10 UStG 1994 noch die Entscheidung des UFS für das Jahr 2009 ausständig, ob der grundsätzlich vorgenommene Vorsteuerabzug 2009 beim Grundstückkauf gesetzeskonform gewesen sei. Soferne die gesamte Vorsteuer iHv EUR 40.000 zu korrigieren sei, werde ersucht, die bereits gemäß § 12 Abs. 10 UStG 1994 berichtigten Vorsteuern iHv EUR 32.000,00 anzurechnen.

In weiterer Folge wurde der Bf. mit Umsatzsteuerbescheid 2010 vom 1. März 2012 erklärungsgemäß zur Umsatzsteuer 2010 veranlagt, dabei eine Berichtigung der Vorsteuer gemäß § 12 Abs. 10 UStG 1994 mit EUR 32.000,00 vorgenommen und die Zahllast mit EUR 33.908,55 ermittelt.

3.2 Beschwerde vom 9. März 2012 – Umsatzsteuer 2010:

Mit Eingabe vom 9. März 2012 erhob der Bf. das Rechtsmittel der Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid 2010 hinsichtlich der (erklärungsgemäßen) Festsetzung der Vorsteuerberichtigung iHv EUR 32.000,00 im Sinne des § 12 Abs. 10 UStG 1994.

In der Begründung wurde auf die Eingabe vom 6. März 2012 verwiesen, in welcher der Sachverhalt umfassend dargestellt sei. Demnach sei in der Umsatzsteuererklärung 2010 die Vorsteuerberichtigung gemäß § 12 Abs. 10 UStG aufgrund einer in Anspruch genommenen Vorsteuer bei Kauf der Wohnung erfolgt und die Vorsteuerberichtigung mit 8/10 der gesamten Vorsteuer von EUR 40.000,00, d.s. EUR 32.000,00 vorgenommen worden.

Des Weiteren werde darauf verwiesen, dass parallel ein Verfahren vor dem UFS laufe, dessen Entscheidung noch ausständig sei, ob grundsätzlich betreffend Umsatzsteuer 2009 ein Vorsteuerabzug beim Grundstückskauf zugestanden sei oder ob die gesamte Vorsteuer iHv EUR 40.000,00 zurückzuzahlen sei.

Es werde daher beantragt, im Falle einer nötigen Rückzahlung der gesamten Vorsteuer die bereits rückgezahlte Vorsteuer iHv EUR 32.000,00 lt. Erklärung darauf anzurechnen, d.h. die Restschuld entsprechend anzupassen.

3.3 Berufungsvorentscheidung vom 20. März 2012 – U 2010:

Mit Berufungsvorentscheidung vom 20. März 2012 wurde die Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid 2010 als unbegründet abgewiesen und der angefochtene Bescheid insoweit abgeändert, als die Vorsteuerberichtigung gemäß § 12 Abs. 10 UStG 1994 nunmehr mit EUR 40.000,00 anstatt des Betrages iHv EUR 32.000,00 (lt. angefochtenem Erstbescheid) vorgenommen wurde. Diese Abänderung der Vorsteuerberichtigung gemäß § 12 Abs. 10 UStG 1994 wurde seitens des Finanzamtes jedoch nicht weiters begründet.

3.4 Vorlageantrag vom 28. März 2012 – U 2010:

Mit Eingabe vom 28. März 2012 beantragte der Bf. die Vorlage der Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid 2010 zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Begründend wurde ausgeführt, dass im Zuge der Anschaffung der Wohnung Adresse1/Top_XX, ***41***, vom Verkäufer 20% Umsatzsteuer (Basis: EUR 200.000,00) verrechnet worden sei. Da nach Auffassung des Bf. zum Zeitpunkt des Kaufes ein Vorsteuerabzug bestanden habe, sei diese Umsatzsteuer vom Bf. in voller Höhe geltend gemacht worden. In den Jahren 2009 und 2010 sei diese Wohnung vermietet worden.

Im Oktober 2010 sei die Wohnung in Adresse1/Top_XX, wieder weiterverkauft worden, wobei ursprünglich vom Bf. eine längere Behaltdauer vorgesehen gewesen sei. Im Zuge des Verkaufes sei jedoch keine Umsatzsteuer in Rechnung gestellt worden, weshalb nur für 2009 ein anteiliger Vorsteuerabzug aus dem Kauf zustehe und die restliche Vorsteuer iSd Rz 2085 USt-RL zu berichtigen sei. Demnach müssen in der Umsatzsteuererklärung 2010 somit 9/10 von EUR 40.000, d.s. EUR 36.000,00, gemäß § 12 Abs. 10 UStG 1994 berichtigt werden.

In der ursprünglich vom Bf. eingereichten Umsatzsteuererklärung 2010 sei aufgrund eines Irrtums lediglich eine Vorsteuerberichtigung gemäß § 12 Abs. 10 UStG 1994 iHv EUR 32.000,00 vorgenommen worden, im vorliegenden Fall müssten jedoch EUR 36.000,00, d.s. 9/10 von EUR 40.000,00 der geltend gemachten Vorsteuer berichtigt werden.

Nach Ansicht der Finanzverwaltung habe dem Bf. jedoch bereits im Zeitpunkt des Kaufes kein Vorsteuerabzug zugestanden, wogegen Berufung erhoben, die momentan beim UFS betreffend Umsatzsteuer 2009 anhängig und noch nicht entschieden sei.

Aufgrund der dargestellten Sachlage zahle der Bf. die offenen EUR 4.000,00 mit Widmung Umsatzsteuer 2010.

3.5 Vorlagebericht des Finanzamtes vom 4. September 2013:

Mit Vorlagebericht vom 4. September 2013 verweist das Finanzamt auf den Umstand, dass der Bf. im Jahre 2010 die im Jahre 2009 erworbene, zwischenzeitig vermietete Eigentumswohnung weiterveräußert habe, **ohne** allerdings **zur Steuerpflicht zu optieren**. Da der Bf. davon ausgegangen sei, dass ihm die Vorsteuer aus der Anschaffung dieser Eigentumswohnung in Vermietungsabsicht Beschwerdeverfahren vor der Abgabenbehörde zweiter Instanz zugestanden werde, habe er die geltend gemachte Vorsteuer von EUR 40.000 vorerst um 8/10 berichtigt und für eine entsprechende Nachforderung für 2010 gesorgt. Als der Bf. erkannt habe, dass die geltend gemachte Vorsteuer gemäß § 12 Abs. 10 UStG 1994 um 9/10 zu korrigieren sei, habe er dies im Rahmen der Beschwerde veranlasst.

Von Seiten des BV-Teams werde die Vorsteuer neuerlich iHv EUR 40.000,00, somit 10/10, rückgefordert.

Soweit das Finanzamt von der Richtigkeit der Nichtanerkennung des Vorsteuerabzuges über EUR 40.000,00 im Jahre 2009 ausgehe, hätte es keine Vorsteuern zurückfordern dürfen. Gehe es jedoch davon aus, dass der Vorsteuerabzug 2009 zu Recht erfolgt sei, müsste es diese im Jahre 2010 mit 9/10 zurückfordern. Diese Frage sei aber im zweitinstanzlichen Verfahren für 2009 anhängig.

4. Vorsteuern und Betriebsausgaben betreffend *1***:**

4.1 BP-Feststellungen im Zuge der USt-Nachschau 1-5/2009 und 7-9/2009:

Im Zuge einer Umsatzsteuer-Nachschau für die Zeiträume 1-5/2009 und 7-9/2009 beim Bf. durch das Finanzamt ***71*** wurde in Tz 2 der Niederschrift über die Schlussbesprechung festgestellt, dass hinsichtlich der Eingangsrechnungen der ***1*** (im Folgenden ***1***) iZm der Bereitstellung von Leasingpersonal und Material im Nettobetrag von EUR 70.744,00 zuzüglich EUR 14.148,80 (USt) **Scheingeschäfte iSd § 23 BAO** vorliegen.

Dabei handle es sich um Abrechnungen mit Steuerausweis gemäß § 11 Abs. 14 UStG 1994, obwohl Lieferungen oder sonstige Leistungen nicht erbracht worden seien. Daher können Vorsteuern iHv EUR 14.148,80 gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 nicht zum Abzug zugelassen werden:

Datum:	Text:	Vorsteuer:	netto:
25.05.2009	Bereitstellung v. Leasingpersonal u. Material lt. Pauschalangebot	5.050,00	25.250,00
25.06.2009	Bereitstellung v. Leasingpersonal u. Material lt. Pauschalangebot	5.050,00	25.250,00
25.06.2009	Planung BV ***41***	2.548,80	12.744,00
15.09.2009	Stellung von Leiharbeitskräften für BV Meran	1.500,00	7.500,00
SUMME:		14.148,80	70.744,00
GESAMT:			84.892,80

Eine weitere Außenprüfung am Sitz der ***1*** in Wien durch das zuständige Finanzamt habe ergeben, dass es sich bei den vorliegenden Honorarnoten um Rechnungen handle, die in der vorgelegten Buchhaltung nicht erfasst seien: laut Aussagen der handelnden Personen der ***1*** seien ihnen diese Rechnungsformulare nicht bekannt, es müsse sich demnach um **Fälschungen** handeln. Die vom Unternehmen der ***1*** erstellten Ausgangsrechnungen würden en jeweils *anderes Erscheinungsbild* aufweisen.

Darüber hinaus sei der Kontakt zur ***1*** über ein *Zeitungsinserat* in den ***72*** hergestellt und eine Person mit tschechischem Namen die Ansprechperson gewesen. Genauere Angaben zu den handelnden Personen haben nicht gemacht werden können. Die weitere Kontaktierung sei sehr wahrscheinlich über die Telefonnummer auf dem Rechnungsformular erfolgt.

Im Gefolge der Anforderungen weiterer Unterlagen durch die BP ergebe sich nachstehender Sachverhalt:

- es würden *keine schriftlichen Vereinbarungen* vorliegen, in denen über die Art und den Zeitraum der Leistungserbringung, über die Höhe des Honorars und über die ausführenden Personen abgesprochen worden sei;
- es könne *kein Schrift- bzw. Mailverkehr* weder zu obigen Punkten, noch zu *Terminplanungen, Besprechungen, Arbeitsfortschritt* etc. vorgelegt werden;
- die Rechnungen seien an das Einzelunternehmen des Bf. gestellt; es sei nicht nachvollziehbar, um welche Bauprojekte es sich handle bzw. sei keine fremdübliche Weiterverrechnung des Aufwandes nachvollziehbar.

Das Finanzamt ***71*** folgte den Feststellungen der BP und setzte mit Bescheid über die Festsetzung der Umsatzsteuer für den Zeitraum 3-10/2009 vom 6. April 2010 die Umsatzsteuer entsprechend den Feststellungen der BP fest.

4.2 Beschwerde vom 21. April 2010 betr. Festsetzung der Umsatzsteuer 3-10/2009:

Mit Eingabe vom 21. April 2010 erhob der Bf. gegen den Bescheid über die Festsetzung der Umsatzsteuer für den Zeitraum 3-10/2009 das Rechtsmittel der Beschwerde und beantragte die Anerkennung von Vorsteuern im Gesamtbetrag von EUR 14.148,80 aus den in Rede stehenden Eingangsrechnungen.

Begründend wurde ausgeführt, durch die Rechnungen der ***1*** seien Material und Personal an den Bf. verrechnet worden. Der Kontakt zu dieser Firma sei über ***9*** (phonetisch) hergestellt worden, über den sämtliche Arbeiten abgewickelt worden seien. Im Zeitpunkt der Leistungserbringung und auch im Zeitpunkt der Rechnungsausstellung habe es für den Bf. keinen Anlass gegeben, an der Vertretungsbefugnis des ***9*** zu zweifeln. Sowohl Material als auch Arbeitsleistung seien durch die ***1*** erbracht worden. ***9*** sei am Handy stets erreichbar gewesen und die vereinbarten Arbeiten seien termingerecht erbracht worden. Die Rechnungsstellung sei nach erfolgter Leistung durch die ***1*** vorgenommen worden.

Erst durch die Prüfung des Finanzamt ***71*** sei der Verdacht geäußert worden, dass ***9*** keine Vertretungsbefugnis für die ***1*** gehabt habe. Durch Ermittlungen des Finanzamtes ***71*** sei festgestellt worden, dass es sich bei den Rechnungen der ***1*** um **Fälschungen handeln** solle. Weiters habe das FA ***71*** festgestellt, dass die Ausgangsrechnungen, welche die ***1*** verwende, ein *anderes Erscheinungsbild* aufweisen.

So im Zuge der weiteren Ermittlungen aufgezeigt werde, dass die *Originalrechnungen* dieser Gesellschaft *anders* aussehen als die im Rechenwerk des Bf. verwendeten Eingangsrechnungen, sei darauf zu verweisen, dass der Bf. nur die ihm vorgelegten Rechnungsexemplare gekannt habe. Warum sollte der Bf. an der Richtigkeit der Rechnungen zweifeln, wenn die fakturierten Leistungen erbracht worden seien?

Da ***9*** gegenüber dem Bf. als Vertreter der ***1*** aufgetreten und gegenüber dem Bf. die Leistungen erbracht habe, seien die Voraussetzungen für die Annahme einer Steuerschuld gemäß § 11 Abs. 14 UStG 1994 nicht gegeben.

4.3 Beschwerde vorentscheidung vom 24. Juni 2010 und Vorlageantrag vom 1. Juli 2010:

Mit Beschwerde vorentscheidung (vormals Berufungsvorentscheidung) vom 24. Juni 2010 wurde die Beschwerde gegen den Bescheid über die Festsetzung der Umsatzsteuer für den Zeitraum 3-10/2009 als unbegründet abgewiesen. Dies mit der Begründung, dass in der Beschwerde keine neuen Tatsachen bzw. Sachverhalte vorgebracht worden seien, die nunmehr gesondert zu beurteilen wären.

Mit Eingabe vom 1. Juli 2010 beantragte der Bf. die Vorlage der Beschwerde an den UFS ***41***.

4.4 Einvernahme des Bf. durch die Finanzstrafbehörde vom 20. Oktober 2010:

Anlässlich der Einvernahme des Bf. als Beschuldigter durch die Finanzstrafbehörde am 20. Oktober 2010 hält der Bf. fest, Bauträger dieses Bauvorhabens sei die H-GmbH, nunmehr S-GmbH, Generalunternehmer die ***23*** (vormals M-GmbH) und deren Geschäftsführer ***6*** gewesen sei.

Es sei nur mehr das Bauvorhaben „Adresse1“ fertigzustellen gewesen und ***6***, der Geschäftsführer der ***23*** (vormals M-GmbH, Generalunternehmer) nicht mehr greifbar gewesen. Der Bf. habe dann die Abschlussarbeiten übernommen und u.a. die ***1*** beauftragt. Der Bf. sei dann sowohl als Einzelunternehmer als auch im Rahmen der H-GmbH tätig gewesen.

Auftraggeber für die ***1*** hinsichtlich des Bauvorhabens „Adresse1“ sei die H-GmbH gewesen. Dazu lege der Bf. zwei Auftragsbestätigungen vor, die dreimal zugesandt worden seien: Einmal per Post an die ***1***, einmal an den Vertreter der ***1*** auf der Baustelle und einmal an den Leiter der Bauaufsicht, DI ***3***.

Die Vorgangsweise auf der Baustelle sei so gewesen, dass sich der Bf. auf der Baustelle mit einem Vertreter der ***1*** getroffen, dieser die noch ausständigen Bauarbeiten mitteilte und diese in der Folge die Arbeiten ausgeführt habe. Den Aufwand der ***1*** habe der Bf. nicht an die Käufer der Wohnungen weiterverrechnet und diesen Aufwand privat tragen müssen.

Die Übergabe der Wohnungen in „Adresse1“ sei in 12/2008 und 01/2009 erfolgt, wobei sich die Sanierungsarbeiten noch bis Mitte 2009 hingezogen haben. Die Sanierungsarbeiten haben Außenarbeiten und Innenarbeiten in einer Wohnung wie zB Außenverputz, Rigipsplatten, Verlegung, Malerei, Kanal und Hausbankette betroffen. Die ***1*** habe hauptsächlich Planung und Oberflächenarbeiten, jedoch keine Baumeisterarbeiten gemacht. Auch habe die ***1*** beim Bf. keine Installationsarbeiten, sondern nur die vom Bf. aufgezählten Arbeiten erbracht.

Die Vorgangsweise sei so gewesen, dass der Bf. mit ***9*** zur Baustelle gegangen sei, ihm dargelegt, wie der Bf. es habe möchte und ihm die entsprechenden Unterlagen übergeben habe. ***9*** habe dem Bf. dann die Pläne persönlich überreicht und der Bf. habe diese dann für die Baubeschreibung verwendet. Der Bf. habe diese Pläne nicht mehr, da er sie der S-GmbH habe übergeben müssen, jedoch habe der Bf. noch die Angebote der Handwerker aufgrund dieser Pläne.

Da die Arbeiten ordnungsgemäß ausgeführt gewesen seien, habe der Bf. keinen Grund gehabt, direkt bei der ***1*** anzurufen. Auch habe der Bf. das Entgelt für die Arbeiten an ***9*** bezahlt. Der Bf. sei davon ausgegangen, dass ***9*** Vertreter der ***1*** gewesen sei. Seines Wissens nach werde nun von der ***1*** nun behauptet, dass ***9*** nie bei ***1*** gearbeitet bzw. die ***1*** nichts vom Bauvorhaben in ***41*** gewusst habe.

(Erst) Bei der Schlussbesprechung sei dem Bf. vorgeworfen worden, dass hier Rechnungen **gefälscht** worden seien. Der Bf. habe sofort Kontakt mit der ***1*** aufgenommen und über diesen Buchhalter der ***1*** erfahren, dass solche „gefälschte Rechnungen“ auch bei anderen Bauvorhaben in NÖ aufgetreten seien. Der Bf. habe dann letztlich von der ***1*** die Benachrichtigung erhalten, dass er sich mit dem Steuerberater der ***1*** in Verbindung setzen solle. Der Bf. beantrage daher die Vernehmung des Steuerberaters der ***1***, Dr. ***34***, sowie den Buchhalter der ***1*** als **Zeugen**. Der Name und die Adresse des Buchhalters der ***1*** werden noch eruiert.

Die Kontaktaufnahme zur ***1*** sei so erfolgt, dass der Bf. die von ***1*** in ihrem Zeitungsartikel angegebene Telefonnummer angerufen und sich ein ***9*** im Rahmen der ***1*** beim Bf. gemeldet habe. Der Bf. sei daher davon ausgegangen, dass ***9*** wirklich auch der Vertreter der ***1*** gewesen sei. Seines Wissens nach werde jetzt von der ***1*** behauptet, dass ***9*** nie bei ***1*** gearbeitet und die ***1*** auch von dem Bauvorhaben „Adresse1“ nichts gewusst habe. Dies habe der Bf. von Herrn ***31*** erfahren.

4.5 Gegenäußerung zur Anklageschrift und Beweisanträge vom 31. Jänner 2012:

Ergänzend wird in der Gegenäußerung zur Anklageschrift vom 31. Jänner 2012 vom Bf. zum Vorwurf der Verwendung von 4 Fälschungen/Scheinrechnungen zum Zwecke der Geltendmachung des Vorsteuerabzuges 2009 ausgeführt:

Der Bf. habe in der Zeitung ein *Inserat* der Fa. ***1*** gelesen, welche Bauarbeiten angeboten hatte. Der Bf. habe die dort angegebene Telefonnummer angerufen und dort habe sich jemand mit dem Firmennamen „***1***“ gemeldet. Zur Besichtigung der Baustelle sei ein gewisser ***9*** avisiert worden. Dieser sei pünktlich mit einem Transporter erschienen, auf dem der Firmenname „***1***“ gestanden sei. Es sei für den Bf. somit ganz offensichtlich gewesen, dass er es mit einem Mitarbeiter der Fa. ***1*** zu tun hatte, der von dort eigens zu ihm geschickt worden sei und der von diesem Unternehmen auch über alle Details instruiert gewesen sei, die der Bf. der Fa. ***1*** gegeben hatte.

Der Bf. habe jene Baustelle fertigstellen zu gehabt, die nach dem Konkurs der ***23*** als Generalunternehmer und nach dem Verschwinden des ***6*** verwaist gewesen sei. Da inzwischen unter den ***41*** Handwerkern die Nachricht vom Konkurs der ***23*** sehr schnell die Runde gemacht habe, sei keiner der hier ansässigen Handwerker mehr bereit gewesen, auf der Baustelle „Adresse1“ zu arbeiten, aus Furcht, kein Geld mehr für die eigene

Arbeit zu bekommen. Da sei das Inserat der ***1*** aus Wien sehr gelegen gekommen. Jedoch sei auch diese nur unter der Bedingung zur Ausführung der Arbeiten bereit gewesen, dass die fälligen Entgelte dafür je nach Baufortschritt in barem Geld bezahlt werden würden. Der Bf. habe gar keine andere Wahl gehabt, als dieses Angebot anzunehmen gehabt, wenn die Baustelle irgendwie fertiggestellt werden sollte. Immerhin: die Baustelle sei tatsächlich fertig geworden und der Bf. habe die gegenständlichen Beträge laut Rechnungen an ***9*** bezahlt, der ihm auch diese Rechnungen übergeben und den Empfang quittiert habe.

Wenn da Finanzamt vermeine, es sei tatsächlich nichts bezahlt worden, so sei dies ganz einfach widerlegbar: das Bauprojekt „Adresse1“ sei tatsächlich fertiggestellt, wovon sich jedermann überzeugen könne. Es liege auf der Hand, dass dies durch einen Bautrupp fertiggestellt, der auch offensichtlich bezahlt worden sei.

So behauptet werde, dass diese Rechnungen **Fälschungen** seien und in der Buchhaltung der ***1*** gar nicht aufscheinen, entziehe sich dies der Kenntnis des Bf.: der Bf. habe nur jene Rechnungen bezahlt, die er auch erhalten habe. Der Bf. habe zu keiner Zeit den Verdacht gehabt, dass diese 4 Rechnungen gefälscht sein könnten. Warum sollte der Bf. Rechnungen fälschen, wenn er diese doch bezahlt habe?

Vergleiche man die inkriminierten Rechnungen mit denjenigen, die von der ***1*** vorgelegt worden seien, ergebe sich tatsächlich der eine oder andere Unterschied. Entscheidend sei aber, dass diese beiden Arten von Rechnungen auf den ersten Blick *zum Verwechseln ähnlich* aussehen. So trete bei beiden Rechnungen das Wort „***1***“ hervor und sei im *selben Schriftbild* geschrieben und stehe auf beiden Rechnungen *ungefähr* an derselben Stelle. Das zeige, dass der Fälscher das Original gekannt habe. Insbesondere sei auszuschließen, dass jemand, der diese Rechnungsformulare nicht gekannt habe, ganz zufällig diese Ähnlichkeit so getroffen hätte. Folglich scheide der Bf. als Täter aus, denn er habe zuvor noch niemals mit der ***1*** zu tun gehabt habe daher auch deren Rechnungsformulare nicht kennen können. So diese Rechnungen wirklich falsch sein sollten, seien diese von einem „**Insider**“ **gefälscht** worden. So würden neben anderen Personen auch zB Mitarbeiter der ***1*** selbst als Täter in Frage kommen. Diese hätten die Rechnungsformulare der ***1*** am besten gekannt, haben den Bautrupp und einen Verantwortlichen mit den beschrifteten Baufahrzeugen an Ort und Stelle beordern und die Zahlungen auch entgegennehmen können. So wäre es möglich gewesen, das Geld, das der Bautrupp verdiene, an der Buchhaltung vorbei und dabei völlig steuerfrei zu lukrieren. Denn: werde eine ordentliche Zahlungsbestätigung ausgestellt, so sei es unmöglich, einen Zahlungseingang zu verheimlichen. [...]

Wenn aber die ausgestellte Rechnung gefälscht sei, beweise sie gar nichts mehr. Der Zahlungsfluss sei damit bestreitbar, nichts sei mehr nachweisbar und das Einkommen sei dadurch steuerfrei. Ebenso einfach wie zielführend wäre es, wenn der verantwortliche Ansprechpartner unter falschem Namen auf der Baustelle auftrete, denn es sei jederzeit

behauptbar und beweisbar, dass eine Person mit diesem Namen nicht im Unternehmen gearbeitet habe. Für diese Sachlage spreche insbesondere, dass der hier gegenständliche Vorfall kein Einzelfall sei: inzwischen seien noch bei anderen Unternehmen weitere derartige Rechnungen in Wien aber auch im übrigen Österreich aufgetaucht, nämlich u.a. bei einer Videothek und einer Pizzeria (Zeugen ***32***, ***33***, Dr. ***34***, Bunzl). Das bedeute auch, dass nicht der Bf. der Fälscher sei und der Bf. somit als Täter ausscheide.

In weiterer Folge sei der Finanzstrafbehörde vom Landesgericht ***41*** aufgetragen worden, ***9*** als Zeuge zu vernehmen. ***9*** sei für den 6.3.2012 als Zeuge per vom Bf. angegebenen Adresse der ***1*** geladen worden, jedoch nicht erschienen. Die Ladung sei hinterlegt und die Frist am 5.3.2012 abgelaufen. ***9*** habe sich bei der Finanzstrafbehörde nicht gemeldet und auch den RSa-Brief nicht behoben.

4.6 Abschlussbericht Landespolizeikommando *41*** vom 24. Juli 2012:**

4.6.1 Darstellung der Tat:

Der Bf. habe Anzeige gegen unbekannte Täter erstattet, welche sich vermutlich als Mitarbeiter der ***1*** in PLZ-Ort3, Adresse5, ausgaben und in dieser Eigenschaft Bauarbeiten auf einer Baustelle in ***41***, Adresse1, durchgeführt haben. Für diese Arbeiten seien insgesamt 3 Rechnungen im Gesamtbetrag von EUR 84.892,80 ausgestellt worden, welche vom Bf. bezahlt worden seien. Die Zahlung sei an den von Ort anwesenden Bauleiter ***9*** (phonetisch) erfolgt. Für die Zahlungen seien Rechnungen ausgestellt worden, die vermutlich gefälscht und den Originalen der ***1***/Wien sehr ähnlich seien.

Bei einer Überprüfung des Finanzamtes seien diese Rechnungen beim Bf. überprüft und der Bf. verdächtigt worden, diese Rechnungen selbst gefälscht zu haben. Ein Verfahren in dieser Angelegenheit beim LG ***41***, Zl. GZ3 und GZ4, sei eingestellt worden.

Ein Gespräch mit dem Bf. als Anzeiger in diesem Zusammenhang habe ergeben, dass der Bf. den Verdacht äußerte, dass es sich vermutlich um sog. **Schwarzarbeiterpartien** handle, welche bei ihm auf der Baustelle die Arbeiten durchführten und bei der Bezahlung die gefälschten Rechnungen verwendet haben. Beim Vergleich der in der Anzeige des Bf. enthaltenen Rechnungen der ***1*** mit den von ***1*** tatsächlich verwendeten Rechnungen seien Abweichungen erkennbar. Das Erstellen der „gefälschten Rechnungen“ an den Bf. dürfte mit „Office Word 2000“ kein Problem darstellen und leicht zu bewerkstelligen sein.

Eigene Nachforschungen des Bf. haben keine neuen Erkenntnisse auf die Täter ergeben. Bei den Bauarbeitern könnte es sich um Mitarbeiter oder ehemalige Mitarbeiter der ***1*** handeln. Eine Suche mit dem Namen „***9***“ bzw. ***9*** unter den Mitarbeitern sei ergebnislos verlaufen.

Bei Erhebungen und Überprüfungen vom Finanzamt Wien, Prüfer Wolfgang Bunzl, seien mehrere Firmen gefunden worden, welche solche *gefälschten Rechnungen* erhalten haben. Dabei seien noch weitere Namen von Ansprechpartnern und Bauleitern bekannt geworden. Auch diese Namen (N., NN1, u.a.) haben nicht zugeordnet werden können. Insbesondere habe bei den Erhebungen kein Bezug zur ***1*** hergestellt werden können, weshalb seitens des Finanzamtes keine weiteren Vorschreibungen an die ***1*** gestellt worden seien. In dem beiliegenden Bericht des Prüfers Wolfgang Bunzl sei ausgeführt worden, dass es sich bei den Schein- und Deckungsrechnungen um Schwarzarbeiterpartien im Dunstkreis der Baumafia handeln dürfte. Von der ***1*** sei Anzeige gegen **unbekannte Täter** erstattet worden, welche von der Staatsanwaltschaft Wien, Zl. GZ5, eingestellt worden sei. Aufgrund weiterer fehlender Anhaltspunkte und sachdienlicher Hinweise seien die Erhebungen ergebnislos verlaufen.

4.6.2 Sachverhaltserhebungen des Betriebsprüfers:

Bei den weiteren Erhebungen durch das FA Wien 1/23 seien weitere und namens der ***1*** ausgestellte Ausgangsrechnungen der ***1*** bei einigen anderen Firmen vorgefunden worden. Diese Rechnungen seien nicht in der Buchhaltung der ***1*** als Erlös erfasst worden.

Bei den nachfolgenden Einvernahmen mit den Verantwortlichen der vorstehend bezeichneten Firmen als Leistungsempfänger sei festgestellt worden, dass alle Bauvorhaben nach dem gleichen Schema abgelaufen seien:

1. Kontaktaufnahme mit einem „Verantwortlichen“ der ***1*** in einem Lokal über Tipps von Bekannten;
2. nach vereinbartem Kostenvoranschlag sei nur ein Kontakt auf der Baustelle bei den Bauarbeitern bzw. bei den ausschließlichen Barzahlungen an den jeweiligen „Verantwortlichen“ vorhanden.
3. außer dem Vornamen „***9a***“ (Fa. SP-GmbH und Fa. ***3***) oder „N.“ (Fa. U-KG) bis „kein Name bekannt“ (Fa. ***14***) und Herr „***9b***“ mit Handynummer (Fa. ***15***) sei kein Kontakt zur ***1*** hergestellt worden. Es sei kein Bürobesuch erfolgt.

Seitens der ***1*** werden die vorstehend bezeichneten Baustellen und Leistungen (lt. Erhebungen des Finanzamtes Wien 1/23) in Abrede gestellt und keine einzige Kundenfirma den tatsächlichen Verantwortlichen sei der ***1*** bekannt gewesen. Da die in Rede stehenden Eingangsrechnungen der ***1*** im Schriftbild und teilweise im Text abweichen, sei letztlich Anzeige bei Gericht gegen Unbekannt wegen Betruges erstattet worden.

Seitens der BP würden zwar die Darstellungen der ***1*** zur Kenntnis genommen, sehr wohl seien nach Auffassung der BP gegenteilige Argumente für eine Verbindung der ***1*** zu diesen Bauprojekten vorhanden:

1. keine Vorlage der Ausgangsrechnungen 2008 dieser Gesellschaft!
2. seit deren Gründung im Jahre 2007 werde in PLZ-Ort4, Adresse6, ein Zweitbüro betrieben – dort befinden sich die Büromitarbeiterinnen mit sämtlichen aktuellen Belegen!
3. bei deren offiziellen Adresse in PLZ-Ort3, Adresse5, könne daher während der normalen Bürozeiten niemand angetroffen werden;
4. anonyme Anzeige und anschließende Kontrolle durch die KIAB wegen Unregelmäßigkeiten der handelnden Personen ***17***, ***18*** (verheh. ***18a***), ***36*** und ***20*** bei diversen Vorfirmen (in Konkurs oder überschuldet die Betriebstätigkeit eingestellt).
5. große Ähnlichkeit dieser Schein- und Deckungsrechnungen mit den offiziellen Ausgangsrechnungen der ***1***, sodass sehr wohl die Vermutung gegeben sei, dass eine dieser Gesellschaft nahestehende Person den Handel mit Schein- und Deckungsrechnungen bzw. eine „Schwarzarbeiterpartie“ betreibe.

Daher werde nach Abwägung der Pro- und Kontraargumente zu dieser Situation seitens der BP davon ausgegangen, dass die handelnden Personen hinter den angeführten „Schwarzbaustellen“ keinen Bezug zur ***1*** haben. Dies insbesondere, als die bei Ermittlungen vorgefundenen Sachverhalte und die vorliegenden unterschiedlichen Bauleistungen, Leistungsorte und verschiedene auftretende Personen auf die Ausstellung von Schein- und Deckungsrechnungen für die jeweiligen Leistungsempfängerfirmen auf derzeit unbekannt handelnde Personen und Schwarzarbeiterpartien im Dunstkreis der Baumafia hinweisen. Darüber hinaus sei kein eindeutiger Beweis für die Mitwirkung der Verantwortlichen oder angestellten Arbeiter der ***1*** nachweisbar gewesen.

Daher sei bei der ***1*** keine Mehrwertsteuer gemäß § 11 Abs. 14 UStG vorzuschreiben, sondern bei den „Kundenfirmen“ durch das jeweilige Finanzamt eine Überprüfung der vorliegenden Rechnungen vorzunehmen.

Betriebsprüfer Wolfgang Bunzl hält zur Mail vom 11. Jänner 2010 fest, dass in ca. 4-5 Fällen, wo gefälschte Blanko-Rechnungen der ***1*** im Umlauf gebracht worden seien, stets eine unbekannt gebliebene Person namens „N.“ aufgetreten sei. Die Verantwortlichen der „echten“ ***1***, u.a. Herr Reszut, würden die Rechnungen des Bf. gar nicht kennen. Daher haben die Vertreter der „echten“ ***1*** Anzeige bei der STA-Wien erstattet.

4.7 Stellungnahme des Amtsbeauftragten (Spruchsenat) vom 09.08.2012:

In der Stellungnahme des Amtsbeauftragten im Spruchsenat vom 9. August 2012 werde auf folgende Widersprüchlichkeiten hingewiesen:

Nach den „gefälschten Eingangsrechnungen“ bezeichne sich die ***1*** als „*Baumeister + Elektroinstallationen + Leihpersonal*“, während in der Originalrechnung sich die ***1*** nur als „*Baumeister*“ bezeichne und gewerberechtlich auch nur zu Baumeisterarbeiten befugt sei. Widersprüchlich sei, dass nach den Aussagen des Bf. die ***1*** hauptsächlich „mit der Planung“ beschäftigt und keine Baumeisterarbeiten (!) durchgeführt habe, während lt. „gefälschten Rechnungen“ als Leistungsinhalt die Bereitstellung von Leasingpersonal und Material angegeben werde.

Weiter sei aus den gefälschten Rechnungen nicht ersichtlich, für welches Bauvorhaben das angebliche Leihpersonal verwendet worden sei.

Die in den Rechnungen ausgewiesenen Kunden seien unbekannt und die strafgegenständlichen Rechnungen im Rechenwerk der ***1*** nicht erfasst. Auch habe eine Unternehmerin bei Prüfer Bunzl vorgesprochen und ihm bekanntgegeben, dass von einer unbekannten Person **Blankorechnungen** der ***1*** betrugsmäßig an verschiedene Arbeitspartien und sonstigen Steuerhinterzieher verkauft worden seien.

Es sei unglaublich, dass der Bf. ***9***, der sich als Vertreter der ***1*** ausbe und den der Bf. nicht kenne, Geldbeträge iHv EUR 84.000,00 (brutto) aushändige, ohne sich bei der Geschäftsleitung (Geschäftsführer, Prokuristen) der ***1*** zu vergewissern, dass dieser berechtigt sei, solche Beträge bar für die ***1*** in Empfang zu nehmen und ob dieser die erhaltenen Barbeträge auch der ***1*** tatsächlich abgeführt habe. Zudem habe der einzige Kontakt zur Firma über die Zeitung und über ein Telefonat bestanden. Ein ordentlicher Kaufmann, der mit einer anderen Firma in eine Geschäftsbeziehung trete, würde nicht nur über Zeitung und Telefon mit irgendeinem Arbeiter einer Firma Kontakt aufnehmen, sondern das Geschäft direkt mit dem Geschäftsführer oder Prokuristen abwickeln. Dies umso mehr, als ihm diese Firma unbekannt gewesen sei.

Auch sei der Erhalt der vom Bf. angeblich geleisteten Beträge von EUR 84.000,00 (brutto) – entgegen der Behauptung des Bf. – nicht von ***9*** quittiert worden. Auf den Rechnungen würde ***9*** nicht den Erhalt der dort ausgewiesenen Geldbeträge mit seiner Unterschrift bestätigen. In diesem Zusammenhang sei auch festzuhalten, dass die Finanzstrafbehörde den Bf. nicht als Fälscher der Rechnung beschuldigt habe, sondern vielmehr angezweifelt habe, dass die o.a. Leistungen von der ***1*** erbracht worden seien. Dies insbesondere, da ***9*** bei dieser Firma nicht anzutreffen sei und die Rechnungen auch nicht im Rechenwerk der ***1*** erfasst worden seien.

So seitens vom Bf. in der Gegenäußerung vom 30. Jänner 2012 ausgeführt werde, dass ***9*** ihm zuerst die Rechnungen übergeben, der Bf. dann anhand der Rechnungen bezahlt und ***9*** den Empfang der in der jeweiligen Rechnung ausgewiesenen Beträge bestätigt habe, stehe diese Aussage im Widerspruch zur Aktenlage. Nach der Rechnung 01/LS 001 für den Leistungszeitraum 06/2009 vom 25.06.2009 sei der Rechnungsbetrag schon am 15. Juni 2009 erhalten worden. D.h. dass die Bezahlung des Rechnungsbetrages diesfalls – entgegen der Behauptung des Bf. – vor Rechnungsausstellung erfolgt sei.

Wie schon die BP festgestellt habe, seien die entstandenen Personalkosten, für die der Bf. als Einzelunternehmer Vorsteuern geltend gemacht habe, nicht weiterverrechnet worden. Dies werde vom Bf. auch bejaht.

Es sei aber unglaublich, dass der Bf. die Kosten für die Abschlussarbeiten iHv rund EUR 84.000,00, die eigentlich die ***23*** (vormals M-GmbH) als Generalunternehmer hätte durchführen müssen, nicht der ***23*** oder der H-GmbH, in deren Namen und Auftrag und Kosten der Bf. handelte, weiterverrechnet und gegenüber der ***23*** einklagt, sondern aus eigener Tasche bezahlt habe.

Tatsache sei auch, dass der Bf. bezüglich des Bauvorhabens „Adresse1“ als Einzelunternehmer tätig geworden sei, obwohl er nur im Namen und Auftrag der H-GmbH lt. Abtretungsvertrag hätte tätig werden dürfen und auch gewerberechtlich nicht befugt gewesen sei, als Einzelunternehmer bauunternehmerisch tätig zu werden. In diesem Zusammenhang sei darauf zu verweisen, dass die Rechnungen der ***1*** auf das Einzelunternehmen des Bf. lauten.

4.8 Schreiben der STA-*41*** vom 24. Juli 2013:**

Nach dem Abschlussbericht des LKA-***41*** vom 24. Juli 2012 seien die Erhebungen hinsichtlich der unbekannten Täter ergebnislos verlaufen. Sowohl der vom Opfer mit „***9***“ (phonetisch) bekanntgegebene Name eines Mitarbeiters als auch die anderen in Erhebungen des Finanzamtes Wien vorkommenden Namen „N.“, NN1“ u.a. haben nicht zugeordnet werden können. Bei den Ermittlungen habe weiters der vom Opfer behauptete Bezug zur Firma ***1*** nicht hergestellt werden können.

Zumal es den bislang unbekannten Tätern offenbar lediglich um die Erlangung von Aufträgen gegangen sei, sei ein Schädigungsvorsatz nicht nachweisbar. In Anbetracht der unzureichenden Beweislage und weil andere zweckdienliche Hinweise auf die Identität der Täter nicht zu erwarten seien, sei mit einer Einstellung nach § 190 Z 2 StPO vorzugehen.

4.9 Vorlagebericht vom 4. September 2013:

Nach den Ausführungen im Vorlagebericht behaupte der Bf., dass infolge Insolvenz eines Subunternehmers die an die S-GmbH als Bauträger erteilten Aufträge im Jahre 2009 nicht

abgeschlossen bzw. bei bereits abgeschlossenen Bauvorhaben Baumängel nicht behoben werden können.

Aus Furcht, dass sich bei Bekanntwerden dieser misslichen Umstände in ***41*** dies auf die Auftragslage der H-GmbH auswirken könne, habe der Bf. ein in Wien tätiges Unternehmen, das in ***41*** um Aufträge geworben habe, mit der Durchführung der fehlenden Bauarbeiten bzw. Beseitigung der Mängel beauftragt. Wegen der Brisanz der Arbeiten und der vereinbarten Diskretheit ihrer Durchführung sei Barzahlung ausbedungen worden. Über die vereinbarte Auftragserteilung bzw. zeitliche Dokumentation der vorgenommenen Arbeiten, Aufzeichnungen über etwaige Besprechungen oder Schriftverkehr habe der Bf. keine Unterlagen – letztmals mit Vorhalt vom 10. Oktober 2012 angefordert – vorgelegt.

Aus den Rechnungen mit dem angeblichen Leistungszeitraum 25.05.2009-15.09.2009 gehe auch nicht hervor, an welchen Orten zu welcher Zeit konkret diverse Bauarbeiten ausgeführt worden seien. Anlässlich einer Befragung durch das Finanzamt Wien 1/23 haben die verantwortlichen Organe der ***1*** angegeben, von diesem Auftrag nichts zu wissen, auch die verwendeten Rechnungsformulare würden nicht jenen von der ***1*** verwendeten entsprechen.

Aus der Sicht der belangten Behörde seien diese Rechnungen umsatzsteuerlich einerseits infolge nicht ausreichender Beschreibung des Leistungsgegenstandes, andererseits weil der angebliche Leistungsersteller ***1*** selbst die Erbringung der Leistung bestreite, nicht anzuerkennen. Die geltend gemachten Vorsteuern iHv EUR 14.148,80 seien daher zu verwehren.

Andererseits sei auch nicht gesichert, dass diese Bauarbeiten tatsächlich stattgefunden haben bzw. die Kosten vom Bf. getragen worden seien. Ertragsteuerlich seien daher die durch den Betriebsprüfer nach dem Nettosystem ermittelten Betriebsausgaben iHv EUR 70.744,00 ebenfalls nicht anzuerkennen.

4.10 Erkenntnis des Spruchsenats vom 13. April 2017:

Nach dem vorgelegten Erkenntnis des Spruchsenats vom 13. April 2017 als Organ des Finanzamtes ***71*** schränkte der Amtsbeauftragte den Vorwurf des Finanzvergehens gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG hinsichtlich der namens der ***1*** ausgestellten Eingangsrechnungen im Nettobetrag von EUR 70.744,00 ein.

4.11 mündliche Verhandlung vom 23. September 2022:

In der mit 23. September 2022 anberaumten mündlichen Verhandlung werde vom Vertreter der belangten Behörde zum Faktum Scheinrechnungen der ***1*** ergänzt, dass die im Zeitraum zwischen 25.5. bis 15.9.2009 ausgestellten Rechnungen *keine hinreichende*

Leistungsbeschreibung enthalten, um eine tatsächliche Leistungserbringung festzustellen und den Gegenstand der Leistung zu identifizieren. Die Rechnungen würden weder den Ort der Leistungserbringung noch eine Angabe eines Zeitraumes der Leistungserbringung enthalten. Ein Vorsteuerabzug stehe für diese offenkundigen Scheinrechnungen daher zur Gänze nicht zu.

Die vom Berichtersteller vorgetragene Anwendung der 50% Regelung laut VwGH Rechtsprechung für die Berücksichtigung der Betriebsausgaben bei der Einkommensteuer 2009 werde vom Finanzamt akzeptiert.

5. Aufwendungen betreffend Ankauf Edelsteine:

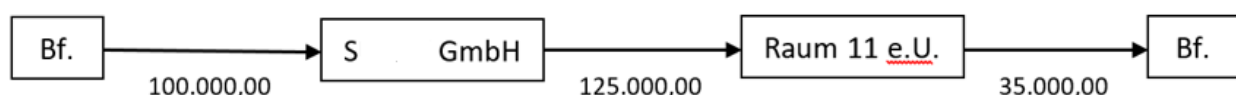
5.1 Umsatzsteuer-Nachschau 1-5/2009 und 7-9/2009:

Im Zuge einer Umsatzsteuer-Nachschau für 1-5/2009 und 7-9/2009 wurde in Tz 2 der Niederschrift über die Schlussbesprechung der Ankauf von 4 Edelsteinen von der „***3***. – ***3***“ mit Kaufvertrag vom 28. September 2009 im Nettobetrag von EUR 35.000,00 **als Scheingeschäft** iSd § 21 BAO beurteilt, da davon auszugehen sei, dass nach wirtschaftlicher Betrachtungsweise der Bf. ständig im Besitz dieser Edelsteine gewesen und diese Gestaltungsform nur deshalb gewählt worden sei, um Steuerguthaben zu lukrieren.

Die in Rede stehenden Edelsteine haben sich nach den Feststellungen der BP ursprünglich im Privatvermögen des Bf. befunden, in weiterer Folge habe der Bf. mit ***46*** 3 Heliodore und 9 Topas um EUR 100.000,00 an die von ihm gegründete H-GmbH, nunmehr S-GmbH, veräußert. Bei der S-GmbH handle es sich um eine *Bauträgergesellschaft*, deren Alleingesellschafter-Geschäftsführerin ***5*** verfüge über keine speziellen Kenntnisse im Bereich der Edelsteine.

In weiterer Folge habe der Bf. den Verkauf der Edelsteine, 9 Stück Topas und 3 Stück Heliodor, von der S-GmbH an die ***3***. – ***3*** mit Sitz in ***41*** vermittelt, die mit weiterem Kaufverträgen vom 05.09.2009 und 10.09.2009 um den Gesamtpreis von EUR 125.000,00 an die ***3***. veräußert worden seien. Die an die ***3***. um EUR 125.000,00 veräußerten Edelsteine seien somit weiterhin im SAFE des Bf. „als Vermittler“ belassen worden. Den Betriebsgegenstand der ***3***. bilde Interiordesign.

Mit Kaufvertrag und Rechnung vom 28. September 2009 habe der Bf. von der ***3***. 2 Heliodore und 2 Topas um den Gesamtpreis von EUR 35.000,00 (netto) zuzüglich EUR 7.000,00 USt erworben, sodass sich die Liefer- und Leistungskette im vorliegenden Fall – vereinfacht dargestellt – wie folgt darstelle:



Im Zuge einer Umsatzsteuer-Nachschau für den Zeitraum 1-9/2009 bei der S-GmbH durch das Finanzamt ***71*** wurde der Verkauf von Edelsteinen von der S-GmbH an die ***3*** als Scheingeschäft gemäß § 21 BAO qualifiziert, da davon auszugehen sei, dass der Bf. als ehemaliger Alleingesellschafter der S-GmbH – nach wirtschaftlicher Betrachtungsweise immer im Besitz der Edelsteine gewesen – und die Gestaltungsform nur deshalb gewählt habe, um Steuerguthaben zu lukrieren.

Da es sich bei der Rechnung vom 28. September 2009 im Nettobetrag von EUR 35.000,00 um Abrechnungen mit Steuerausweis handle, obwohl die Lieferungen nicht erbracht worden seien, könne nach den Feststellungen der BP die beantragte Vorsteuer iHv EUR 7.000,00 daraus nicht zum Abzug zugelassen werden. Darüber hinaus würde die vorliegende Rechnung keine Rechnungsnummer aufweisen, weswegen auch aus dem Grunde eines Rechnungsmangels die Vorsteuer iHv EUR 7.000,00 nicht zu gewähren wäre.

Mit weiterer Vereinbarung vom 4. Mai 2010 sei die Rechnung vom 28. September 2009 rückabgewickelt und 2 Stück Heliodor und 2 Stück Topas vom Bf. an DI ***3*** zurückgegeben.

5.2 Bescheid betr. USt-Festsetzung 3-10/2009 vom 6. April 2010:

Mit Bescheid über die Festsetzung der Umsatzsteuer für den Zeitraum 3-10/2009 vom 6. April 2010 setzte das Finanzamt ***71*** die Umsatzsteuer entsprechend den Feststellungen der Bf. fest. Begründend wurde ausgeführt, die einzige nachvollziehbare Tätigkeit der S-GmbH sei der Verkauf der Edelsteine an DI ***3*** gewesen. Im Zusammenhang mit diesem „Geschäftsfall“, der im Zuge von abgabenbehördlichen Prüfungen als Scheingeschäft iSd § 21 BAO beurteilt worden sei, sei von beiden niederschriftlich befragten Personen, Bf. und ***3***, nachweislich die Unwahrheit hinsichtlich Herkunft der Steine und Finanzierung ausgesagt worden. Erst bei Vorlage der durch die BP erhobenen Tatsachen seien die getätigten Falschaussagen von Bf. und ***3*** zurückgenommen bzw. korrigiert worden.

In der dagegen eingebrachten Beschwerde wird vorerst geltend gemacht, dass der Bf. im Rahmen seines Unternehmens berechtigt sei, mit Edelsteinen zu handeln. Es liege kein Scheingeschäft vor, da sich die Finanzverwaltung von der Existenz der Edelsteine habe überzeugen können.

5.3 BFG-Erkenntnis – *3*** vom 23. Juni 2015, GZ. GZ7:**

Mit BFG-Erkenntnis vom 23. Juni 2015, GZ. GZ7, im Beschwerdeverfahren des ***3*** wurde dessen Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid 2009 als unbegründet abgewiesen und der in Rede stehende Ankauf von Edelsteinen durch ***3*** ebenso als **absolutes Scheingeschäft gemäß § 21 BAO** qualifiziert.

Dies mit der Begründung, dass Edelsteine nicht zum Verkaufsbereich des mittlerweile verstorbenen ***3*** gehört haben und die Finanzierung des Ankaufs dieser Edelsteine durch ***3*** äußerst widersprüchlich sei, wenn der Erlös aus dem Weiterverkauf der Edelsteine vorgeblich zur Rückzahlung eines Kredites verwendet und sich dann herausgestellt habe, dass der Kreditvertrag eine Fälschung gewesen sei. In weiterer Folge habe ***3*** seine Rechtfertigung dahingehend geändert, dass er die Edelsteine aus eigenen Mitteln angeschafft habe.

Darüber hinaus sei es ungewöhnlich, jemand um EUR 150.000,00 Edelsteine kaufe, deren wahren Wert er gar nicht beurteilen könne, sich dann völlig auf die Expertise des Bf. als Vermittler verlasse und auch die Edelsteine in der Verfügungsmacht bzw. im SAFE des Bf. belasse und ein eigenes Schließfach nur deshalb anmiete, um die Edelsteine den Betriebsprüfern zeigen zu können.

Durch die Falschaussage des ***3*** sei auch **dem Weiterverkauf** der Edelsteine durch ***3*** – mit dem bar kassierten Veräußerungserlös solle der Kredit bar zurückgezahlt worden sein – die **Glaubwürdigkeit entzogen**. Das ganze Konstrukt bestehe im Ergebnis aus zwei Personen: ***3*** und der Bf.. Die von ***3*** namhaft gemachten Vertreter seien nicht auffindbar gewesen, weitere Unterlagen haben nicht vorgelegt und auch nicht angeboten werden können. Ergänzende Beweisanträge seien im Beschwerdeverfahren des ***3*** nicht gestellt worden.

5.4 Finanzstrafverfahren des Bf. vor dem Spruchsenat:

Anlässlich der niederschriftlichen Einvernahme des Bf. als Beschuldigter wegen des Finanzvergehens nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG erklärt sich der Bf. nach eingehender Erörterung der Sach- und Rechtslage hinsichtlich der von ihm angekauften und **zu Unrecht** geltend gemachten Vorsteuer iZm Ankauf der Edelsteine iHv EUR 7.000,00 **als schuldig**.

Mit Erkenntnis des Spruchsenats vom 13. April 2017, Zl. 2010/00165-001, wurde der Bf. wegen der vorsätzlichen Verkürzung von Umsatzsteuer iHv EUR 7.000,00 für den Voranmeldungszeitraum 09/2009 durch zu Unrecht in Abzug gebrachte Vorsteuern iHv EUR 7.000,00 für schuldig befunden und Geldstrafe iHv EUR 3.000,00 verhängt.

5.5 Veranlagung betreffend Einkommensteuer 2009:

Im Zuge der Veranlagung des Bf. zur Einkommensteuer 2009 wurden u.a. Aufwendungen iHv EUR 35.000,00 (netto) aus dem Ankauf von Edelsteinen nicht zum Abzug zugelassen, obgleich nach den vorgelegten Kontenblättern diese Aufwendungen wiederum storniert wurden.

6. Aufwendungen betreffend Ankauf Bücher „***4***“:

6.1 Umsatzsteuer-Nachschau 1-5/2009 und 7-9/2009:

Im Zuge einer Umsatzsteuernachschau für die Zeiträume 1-5/2009 und 7-9/2009 wurde in Tz 3a der Niederschrift über die Schlussbesprechung der Ankauf eines Bücherkonvoluts „***4***“ inkl. Sonderbände um EUR 20.000,00 (netto) von der S-GmbH als **Scheingeschäft gemäß §§ 21 BAO** beurteilt und somit Vorsteuern iHv EUR 4.000,00 nicht zum Abzug zugelassen.

Die Bücherreihe „***4***“ sei vom Bf. selbst als Autor verfasst und vom Weishaupt-Verlag verlegt worden. In diesem Zusammenhang hält der Bf. niederschriftlich fest, dass er 300 Stück dieser Bücher vom Verlag angekauft und zunächst an die H-GmbH weiterveräußert habe.

Im Zuge des Verkaufes seiner Gesellschaftsanteile an der H-GmbH, nunmehr S-GmbH, an ***5***, seien diese Bücher mit Datum7 wiederum vom Bf. um EUR 20.000,00 (netto) zurückgekauft worden.

Nach den Feststellungen der BP habe kein Nachweis über die buchhalterische Erfassung des Ankaufes dieser Bücher durch die S-GmbH erbracht werden können, da im Anlageverzeichnis 2007 der S-GmbH keine Bücher ausgewiesen worden seien. Die Herausgabe der Buchhaltung der S-GmbH sei vom steuerlichen Vertreter dieser Gesellschaft mit dem Argument verweigert worden, dass er keine Genehmigung der neuen Eigentümer (Anmerkung: ***5***) dafür habe. Zum Zeitpunkt des Erwerbes dieser Bücher durch die S-GmbH seien deren Gesellschaftsanteile zur Gänze vom Bf. gehalten worden.

Da dieser Sachverhalt als Scheingeschäft gemäß §§ 21 BAO zu beurteilen sei, würden die daraus resultierenden Vorsteuern nicht zum Abzug zugelassen werden können. Darüber hinaus liege ein Rechnungsmangel vor, als die Eingangsrechnung vom Datum7 keine Angabe des Steuersatzes enthalte.

6.2 Bescheid betr. USt-Festsetzung 3-10/2009 vom 6. April 2010:

Das Finanzamt folgte den Feststellungen der BP und setzte mit Bescheid über die Festsetzung der Umsatzsteuer für den Zeitraum 3-10/2009 vom 6. April 2010 die Umsatzsteuer entsprechend den Feststellungen der BP fest.

Begründend wurde ausgeführt, im vorliegenden Fall sei hinsichtlich des Rückkaufes des Büchervorrates durch den Bf. ungeklärt, wie die Bücher in die S-GmbH (vormals H-GmbH) gelangt seien. Dies insbesondere, als die Herausgabe der Buchhaltung durch deren steuerlichen Vertreter mit dem Hinweis verweigert worden sei, dass er keine Genehmigung der neuen Eigentümer (Anm: ***5***) dafür habe.

6.3 Finanzstrafverfahren des Bf. vor dem Spruchsenat:

Anlässlich der niederschriftlichen Einvernahme des Bf. als Beschuldigter wegen des Finanzvergehens nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG erklärt sich der Bf. nach eingehender Erörterung der Sach- und Rechtslage hinsichtlich der von ihm angekauften und zu Unrecht geltend gemachten Vorsteuer iZm Ankauf von Büchern iHv EUR 4.000,00 **als schuldig**.

Mit Erkenntnis des Spruchsenats vom 13. April 2017, Zl. 2010/00165-001, wurde der Bf. wegen der vorsätzlichen Verkürzung von Umsatzsteuer iHv EUR 4.000,00 für den Voranmeldungszeitraum 04/2009 durch zu Unrecht in Abzug gebrachte Vorsteuern iHv EUR 4.000,00 für schuldig befunden und Geldstrafe iHv EUR 3.000,00 verhängt.

6.4 Veranlagung betreffend Einkommensteuer 2009:

Im Zuge der Veranlagung des Bf. zur Einkommensteuer 2009 wurden u.a. Aufwendungen iHv EUR 20.000,00 (netto) aus dem Ankauf der Bücher „***4***“ nicht zum Abzug zugelassen, obgleich nach den vorgelegten Kontenblättern diese Aufwendungen wiederum storniert wurden.

6.5 mündliche Verhandlung vom 23. September 2022:

Der Amtsvertreter stimme zu, dass die Aufwendungen aus dem Ankauf von Büchern sowie der Ankauf von Edelsteinen in Höher von EUR 20.000,00 bzw. EUR 35.000,00 im Verfahren betreffend Einkommensteuer 2009 nicht mehr strittig seien.

7. Ankauf Wohnung Adresse1/Top_XX – U 2009:

7.1 Feststellungen im Zuge der USt-Nachschau 1-5/2009 und 7-9/2009:

Im Zuge einer Umsatzsteuernachschau für die Zeiträume 1-5/2009 und 7-9/2009 wurde in Tz 3b der Niederschrift über die Schlussbesprechung die Veräußerung der Gesellschaftsanteile der H-GmbH, nunmehr S-GmbH, als bloß **vorgetäuschter Mantelverkauf** qualifiziert, da sich diese Gesellschaft weiterhin *im Einflussbereich des Bf.* befunden habe. Nach den Feststellungen der BP habe sich der Bf. dieser Gesellschaft entledigen wollen, da diese wegen massiver Gewährleistungsansprüche in Bedrängnis geraten sei.

Die Vorsteuern aus dem Ankauf der Wohnung in Adresse1/Top_XX, iHv EUR 40.000,00 können somit nicht zum Abzug zugelassen werden, da der Bf. somit über die Nichtabfuhr der Umsatzsteuer durch die S-GmbH habe wissen müssen. Nach § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 entfalle das Recht auf Vorsteuerabzug, wenn „*die Lieferung oder die sonstige Leistung an einen Unternehmer ausgeführt (wurde), der wusste oder wissen hätte müssen, dass der betreffende*

Umsatz im Zusammenhang mit Steuerhinterziehungen oder sonstigen, die Umsatzsteuer betreffenden Finanzvergehen stehe.“

Darüber hinaus fehle der Ausweis des *Steuersatzes* auf dieser Rechnung, somit seien nicht alle Rechnungsmerkmale gegeben. Im Rechnungsbeleg werde nach den Feststellungen der BP zwar auf das Vorhandensein eines Vertrages hingewiesen, aber nicht ausgeführt, dass es sich dabei um einen Bestandteil der Rechnung handelt.

Mit Rechnung Nr. 1 vom Datum7 habe die S-GmbH, vormals H-GmbH, vertreten durch ***5***, ***13***, ***42*** (Sitz der S-GmbH lt. Firmenbuch im Zeitraum ***53*** bis ***46***), dem Bf. den Kaufpreis für die Wohnung in Adresse1/Top_XX, ***41***, iHv EUR 200.000,00 (netto) zuzüglich 40.000,00 (USt) wie folgt in Rechnung gestellt:

Adresse1 / Top_XX	
Kaufpreis für gewerblichen Anleger	200.000,00
zuzügl. MwSt	40.000,00
somit Gesamt	240.000,00
gezeichnet ***5***	

Insbesondere sei es im vorliegenden Fall – nach wirtschaftlicher Betrachtungsweise – nicht nachvollziehbar, dass ***5*** als Käuferin einen Mantel mit dem Wissen um die im Vertrag angeführten offenen Rechtsstreitigkeiten und Gewährleistungsfälle übernehme.

Mit Abtretungsvertrag vom Datum7, abgeschlossen zwischen dem Bf. als Veräußerer und ***5*** als Erwerberin, trat der Bf. die Geschäftsanteile an der buchmäßig überschuldeten H-GmbH, nunmehr S-GmbH, im Nominale von EUR 35.000,00 um EUR 1,00 an ***5*** ab.

Dabei verpflichtete sich die S-GmbH lt. Punkt 3d des Abtretungsvertrages u.a. die Sanierungskosten iHv EUR 30.000,00 in der Privatwohnung des Bf. sowie lt. Punkt 5 des Vertrages zur Übernahme der im Vertrag angeführten anhängigen Rechtsstreitigkeiten und Verpflichtungen zu tragen.

Im Gegenzug verpflichtete sich der Bf. lt. Punkt 5 Abs. 4 des Vertrages u.a. die einzig verbliebene Wohnung des Bauprojektes Adresse1/Top_XX, von der S-GmbH zum Kaufpreis von EUR 200.000,00 zuzüglich EUR 40.000,00 (USt) zu erwerben. Die Summe des Kaufpreises werde durch die Übernahme des Baukontos ***47*** getilgt. Darüber hinaus werde lt. Punkt 5 Abs. 7 des Vertrages ein Büchervorrat mit dem Bf. als Autor zum Kaufpreis von EUR 20.000,00 zuzüglich EUR 4.000,00 (USt) vom Bf. rückgekauft und bar bezahlt.

Ausdrücklich werde festgehalten, dass die S-GmbH als Erwerberin über die im Vertrag angeführten anhängigen Rechtsstreitigkeiten und Verpflichtungen, die durch die Vertragsunterzeichnung übernommen worden seien, ausdrücklich in Kenntnis gesetzt worden sei (lt. Punkt 5 Abs. 7 des Vertrages):

- Mängel bei S-Straße; Generalunternehmer ***6*** sei – lt. Vertrag – stark konkursgefährdet. Es habe sich um ein BV der „W-GmbH“ gehandelt, durch – im Vertrag verkürzt dargestellte – mögliche Vereinbarungen und Geldbewegungen haften die H-GmbH für diese Mängel
- geltend gemachte Sanierungen beim BV Adresse1;
- Klage über EUR 82.997,00 des ***11***;

Zusammenfassend sei nach den Feststellungen der BP zu diesem Vertrag festzuhalten, dass der Abtretungsvertrag nicht fremdüblich gestaltet sei, da es – nach wirtschaftlicher Betrachtungsweise – nicht glaubhaft sei, dass ein fremder Dritter den GmbH-Mantel der S-GmbH mit dem Wissen um 1,00 übernehme, dass

- USt-Zahlungen iHv EUR 44.000,00 an das Finanzamt zu leisten,
- Sanierungen iHv EUR 30.000,00 durchzuführen,
- zusätzlich mehrere Klagen und Gewährleistungsansprüche offen und
- die Erklärungen und die Bilanz 2008, also für den Zeitraum vor dem Erwerb, vom Erwerber einzureichen und die daraus entstehende Steuerschuld zu tätigen wäre.

Laut Firmenbuch sei ***5*** als Geschäftsführerin der S-GmbH tätig; lt. Auskunft und vorgelegtem Mail-Verkehr des Bf. sei ihm gegenüber ein ***12*** als Vertreter der S-GmbH aufgetreten. Weder ***5*** noch ***12*** seien für die Betriebsprüfung (schriftliche Vorladungen an Firmenadresse, telefonische Rückrufersuchen auf mailbox) greifbar gewesen.

Die Geschäftsführerin und Alleingesellschafterin der S-GmbH, ***5***, sei an der im Notariatsakt zum Abtretungsvertrag angegebenen Adresse in ***13***, ***42***, nie gemeldet gewesen. Laut Zentralem Melderegister sei sie vom 03.10.2007 bis ***43*** an der Adresse in PLZ-Ort2, Adresse4, gemeldet gewesen, wo ein Nachschauorgan des Finanzamtes bereits am 16.11.2009 feststellen musste, dass das Gebäude abgerissen gewesen sei.

Mehrere Erhebungen des Finanzamtes an den Firmenadressen der S-GmbH zuerst in ***13***, ***42***, dann in ***30***, ***29***, haben ergeben, dass an dieser Adresse kein Vertreter dieser Gesellschaft anzutreffen sei. Vom Vermieter sei ausgesagt worden, dass auch für ihn kein Vertreter der GmbH zu erreichen gewesen sei. Nach den Feststellungen der BP habe die S-GmbH in ***30***, ***29***, ein Büro mit 29m² als Untermieterin angemietet, aber nach telefonischer Rücksprache mit dem Vermieter seit mehreren Monaten keine Miete mehr bezahlt.

Erhebungen bei den Käufern des Objektes Adresse1 haben ergeben, dass nach wie vor der Bf. bzw. der Architekt DI ***3*** als Ansprechpersonen aufgetreten seien. Die Vertreter der S-GmbH, ***5*** und ***12***, seien ihnen persönlich nicht bekannt.

Im vorliegenden Fall habe die einzige – aufgrund von Belegen des Käufers – nachvollziehbare Geschäftstätigkeit der S-GmbH in dem Verkauf von Edelsteinen an DI ***3*** bestanden. Dabei sei u.a. der „gesamte Zahlungsfluss“ nicht nachvollziehbar gewesen.

In der *Internetplattform* „unternehmen 24.at“ bestehe ein Eintrag für die S-GmbH mit deren Wiener Adresse; als Geschäftsführer sei (weiterhin) der Bf. mit seiner E-Mail-Adresse und seinem ***41*** Faxanschluss eingetragen.

Beim verwendeten *Briefpapier* sei nur der *Wortlaut* von „H-GmbH“ auf „S-GmbH“ abgeändert worden, der Schriftzug und die verwendeten wappenähnlichen Symbole seien weiterhin unverändert.

Die *E-Mail-Adresse* der S-GmbH werde weiterhin unter EMail geführt.

Aus der Sicht der BP befinde sich die umbenannte S-GmbH weiterhin **im Einflussbereich des Bf.**, weshalb er über die Nichtmeldung der Umsatzsteuer iHv EUR 40.000,00 aus dem Wohnungsverkauf der S-GmbH an ihn persönlich Bescheid gewusst habe. Die beantragten Vorsteuern iHv EUR 40.000,00 aus dem Wohnungsankauf durch den Bf. werden somit nicht zum Abzug zugelassen.

7.2 Bescheide über die USt-Festsetzung 3-10/2009 vom 6. April 2010 und 3-6/2009 und 9-10/2009:

Das Finanzamt ***71*** folgte den Feststellungen der BP und setzte mit Bescheid über die Festsetzung der Umsatzsteuer für den Zeitraum 3-10/2009 vom 6. April 2010 die Umsatzsteuer entsprechend den Feststellungen der BP fest.

Nach der gesonderten Bescheidbegründung zu Tz 3b der Niederschrift über die Schlussbesprechung werden die beantragten Vorsteuern iHv EUR 40.000,00 nicht zum Abzug zugelassen, da der *Steuersatz* gemäß § 11 Abs. 1 Z 5 UStG 1994 auf dieser Rechnung fehle. Somit seien nicht alle Rechnungsmerkmale erfüllt, weshalb die Vorsteuer nicht zum Abzug zugelassen werde. Darüber hinaus werde im Rechnungsbeleg auf das Vorhandensein eines Vertrages hingewiesen, aber nicht ausgeführt, dass es sich dabei um einen Bestandteil der Rechnung handle.

Weiters entfalle das Recht auf Vorsteuerabzug gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994, wenn die Lieferung oder die sonstige Leistung an einen Unternehmer ausgeführt wurde, der wusste oder wissen musste, dass der betreffende Umsatz iZm Steuerhinterziehungen oder sonstigen, die Umsatzsteuer betreffenden Finanzvergehen stehe.

Da es sich bei der Veräußerung von 100% Gesellschaftsanteile an der H-GmbH des Bf. ***5*** um einen vorgetäuschten Mantelverkauf handle, da nach wirtschaftlicher Betrachtungsweise

die nun umbenannte S-GmbH weiterhin *im Einflussbereich* des Bf. stehe, habe der Bf. somit über die Nichtabfuhr der Umsatzsteuer Bescheid wissen müssen.

Zusammenfassend sei zu diesem Vertrag festzuhalten, dass der Vertrag nicht fremdüblich gestaltet sei, da es – nach wirtschaftlicher Betrachtungsweise – nicht glaubhaft sei, dass ein fremder Dritter einen GmbH-Mantel übernehme mit dem Wissen, dass USt-Zahlungen iHv EUR 44.000,00 an das Finanzamt zu leisten, Sanierungen iHv EUR 30.000,00 durchzuführen und zusätzlich mehrere Klagen und Gewährleistungsansprüche offen seien; weiters wären die Erklärungen und die Bilanz 2008, also für den Zeitraum vor dem Erwerb einzureichen und daraus entstehende Steuerzahlungen zu tätigen.

Wie die gewählte Vorgangsweise zeige, sei die gewählte Vorgangsweise nur dadurch zu erklären, dass sich der Bf. einer Gesellschaft entledigen wollte, die wegen massiver Gewährleistungsansprüche in Bedrängnis geraten sei. Zusätzlich habe der Bf. noch Vorsteuern lukrieren können, ohne dass eine Bezahlung der Umsatzsteuer erfolgt sei.

Mit Bescheiden über die Wiederaufnahme des Verfahrens zur Festsetzung der Umsatzsteuervorauszahlungen vom 21. Dezember 2010 ermittelte das Finanzamt Wien 4/5/10 Umsatzsteuernachzahlungen mit EUR 61.465,46 bzw. EUR 8.614,00.

7.3 Beschwerden vom 21.04.2010 und 12.01.2011 – USt-Festsetzungen 3-10/2009 bzw. USt-Festsetzungen 3-6/2009 und 9-10/2009:

Mit wortgleichen Beschwerden vom 21. April 2010 und 12. Jänner 2011 gegen die USt-Festsetzungsbescheide 3-10/2009 bzw. 3-6/2009 und 9-10/2009 machte der Bf. jeweils geltend:

Der Bf. sei ursprünglich Gesellschafter und Geschäftsführer der Fa. H-GmbH gewesen. Daher sei im Zuge der Veräußerung der Anteile mit dem Käufer vereinbart worden, dass die Wohnung in ***41***, Adresse1/Top_XX, vom Bf. käuflich erworben werden sollte und ein Kaufvertrag darüber erstellt worden. Die Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug iHv EUR 40.000,00 seien vorhanden.

So durch die Finanzverwaltung festgestellt worden sei, dass der ausgewiesene Steuersatz auf der Rechnung fehle, sei darauf zu verweisen, dass nicht alle Rechnungsmerkmale iSd § 11 UStG 1994 auf einer Rechnung vorhanden sein müssen. Über den Ankauf der Wohnung durch den Bf. sei ein Kaufvertrag erstellt und in diesem Kaufvertrag der Steuersatz richtig ausgewiesen worden. In der Rechnung zu diesem Verkauf werde auf den Kaufvertrag verwiesen. Somit würden sämtliche Erfordernisse iSd § 11 UStG vorliegen.

So dem Bf. vorgeworfen werde, dass er zum Zeitpunkt der Rechnungserstellung wusste oder wissen hätte müssen, dass der betreffende Umsatz im Zusammenhang mit

Steuerhinterziehungen oder sonstigen die Umsatzsteuer betreffenden Finanzvergehen stehe, sei dem zu entgegnen:

Der Verkauf der Anteile an der H-GmbH sei notariell beglaubigt worden. Die Käuferin sei eine voll handlungsfähige Person. Aufgrund der Vorlage des umfangreichen Schriftverkehrs habe der Finanzverwaltung nachgewiesen werden können, dass die nunmehr firmierende S-GmbH am wirtschaftlichen Verkehr teilnehme. Für die Annahme der Vermutung, dass die S-GmbH die Umsatzsteuer aus dem Verkauf der Wohnung an den Bf. nicht abführe, bleibe keine Rechtsgrundlage. Der Vorsteuerabzug bestehe daher in vollem Umfang.

7.4 Eingabe des Bf. vom 11. Oktober 2010 im Finanzstrafverfahren:

Mit Mail-Eingabe vom 11. Oktober 2010 beantragte der Bf. im Finanzstrafverfahren, Strafnummer 2010/00165-001, die Vernehmung nachstehender Zeugen zur S-GmbH, bei der er selbst anwesend sein möchte:

- ***62***, ***64***, ***66***, ***67***;
Thema: Formulare der S-GmbH (Form, Ausstellungsdatum etc.), Ansprechpartner der S-GmbH, Aufträge iZm der S-GmbH;
- ***63***, ***65***, ***68***, ***69***;
Thema: Formulare der S-GmbH (Form, Ausstellungsdatum etc.), Ansprechpartner der S-GmbH, Aufträge iZm der S-GmbH

Weiter werde die Namensnennung aller beteiligten Prüfer der S-GmbH und ***1*** in Wien zur Zeugeneinvernahme beantragt.

Diese Anträge auf Zeugeneinvernahme wurden damit begründet, dass aufgrund einer Rechtsstreitigkeit der S-GmbH mit dem Auftraggeber der S-GmbH der Bf. als Zeuge vernommen worden sei. Dabei sei ihm der Zufall zu Hilfe gekommen, seine Telefonnummer sei noch als Karteileiche im Internet von BezInsp. Wendelin gefunden worden. Seine Aussage liege bei. Der Bf. habe bei dieser Gelegenheit auch der STA-Wien den Sachverhalt MwSt betreffend Adresse1 unterbreitet.

Es ergebe sich somit weiterhin das Bild, dass die S-GmbH – bis dato – Aufträge annehme und durchführe. Zumindest zwei Aufträge, ein Abriss über ca. EUR 140.000,00 und eine Warenlieferung seien aktenkundig. Beide Aufträge seien 2010 noch per Adresse ***30***, ***29***, durchgeführt worden.

Dabei erkläre sich auch der Firmenkauf. Eine eingesessene Firma erwecke Vertrauen und ergebe Aufträge, die dann als U-Boot leicht abgehandelt werden können. Damit sei das Thema „Scheinverkauf“ und keinerlei Aktivitäten für den Bf. vom Tisch! Der Bf. möchte aber weitere Ermittlungen durchführen, weil sich die Frage stelle, wies es überhaupt zu einer Strafanzeige

kommen habe können. Deswegen vor allem die Unterlageneinsicht von der Gruppe ***31*** / S-GmbH und ***1***.

7.5 Niederschriftliche Einvernahme des Bf. als Beschuldigter 20. Oktober 2010:

Nach dem vorliegenden Abtretungsvertrag vom Datum7 sei der Bf. gezwungen gewesen, der Wohnung Adresse1/Top_XX, in ***41*** aus dem Bestand seiner ehemaligen H-GmbH zu kaufen. Der Bf. habe diesen Kauf verhindern wollen, da er neuerlich Steuern auslöse und seine Bonität mit rund EUR 240.000,00 belastet habe, weil die Wohnung mit einem Kredit in dieser Höhe belastet sei.

Der Bf. habe ***5*** mitgeteilt, dass er den Ankauf nur gewerblich durchführen werde, da für ihn nur eine Vermietung oder ein Weiterverkauf in Frage komme und diese Wohnung privat nicht benötigen könne. Der Bf. habe sich dann mit ***5*** getroffen, die ein sehr gutes Deutsch gesprochen habe. Diese sei auch vom Notar über die steuerlichen Folgen hingewiesen worden.

So dem Bf. vorgeworfen werde, dass es sich bei dem Ankauf um ein **Scheingeschäft** handle, verweise der Bf. darauf, dass die S-GmbH für den Bf. bis ca. September 2009 jederzeit telefonisch erreichbar gewesen sei. Der Bf. habe auch mehrfach Kontakt mit dem Geschäftsführer ***12*** gehabt.

Die S-GmbH sei schuldenfrei mit erstklassiger Bonität der ***5*** als Käuferin angeboten worden, wobei auch jede kleinste mögliche Bedrohung auf Anraten seines Anwaltes nicht verschwiegen worden sei, da ansonsten ein Kaufrücktritt möglich gewesen wäre zB Mängelbehebungsforderungen. Die schlagenden Forderungen in Adresse1 seien durch eine Rücklage beim Treuhänder finanziell abgedeckt gewesen, und haben so keine tatsächliche Bedrohung dargestellt. Die Forderung des BV-***49*** sei zu diesem Zeitpunkt noch nicht am Tisch gelegen, so habe der Bf. noch keine näheren Angaben machen können.

5 habe der Bf. nur anlässlich der Errichtung der S-GmbH und beim Verkauf der Edelsteine gesehen, dann nicht mehr. Der Bf. habe noch die Telefonnummer von ***12***, mit der der Bf. immer in Kontakt getreten sei. Der Bf. habe sich mit ***12*** nur beim Essen getroffen und mit ihm die Geschäfte abgewickelt.

7.6 Niederschriftliche Zeugeneinvernahme vom 8. November 2010:

Anlässlich der mit 8. November 2010 durchgeführten Zeugeneinvernahme des Bf. beim Landespolizeikommando Wien hält der Bf. zum Thema H-GmbH bzw. S-GmbH fest:

Der Bf. sei bis Mai 2009 Gesellschafter und Geschäftsführer der H-GmbH mit Sitz in ***41*** gewesen. Zum damaligen Zeitpunkt habe der Bf. diese Gesellschaft an ***5*** verkauft, da er

sie nicht mehr benötigte und seine Interessen in ein zweites Unternehmen habe legen wollen. Bei den Verhandlungen sei auch ein gewisser „***12***“ aufgetreten, welcher sich als Geschäftsführer bezeichnet habe, jedoch nie als solcher eingetragen worden sei. Die Gesellschaft habe sich dann S1-GmbH bezeichnet.

Vertragsbedingung sei die Übernahme der Wohnung in ***21***, Adresse1/Top_XX, sowie die Fertigstellung der Mängelbehebung der Baustelle in ***21***, Adresse1, durch den Bf. persönlich gewesen. [...] Da die Wohnung Top_XX für den Weiterverkauf oder für eine Vermietung vorgesehen gewesen sei, habe der Bf. die Vorsteuer iHv EUR 40.000 abgezogen und das Finanzamt ***41*** eine Gutschrift über EUR 40.000 angewiesen und ausbezahlt.

Nach ca. einem halben Jahr habe das Finanzamt dem vorgeworfen, dass die S-GmbH keinerlei Firmentätigkeit entwickelt habe und es sich somit um einen Scheinverkauf gehandelt haben müsse. Somit bedeute der Nachweis der Tätigkeit der S-GmbH einen Entlastungsbeweis für den Bf..

Ab ca. Oktober/November 2009 sei sämtlicher Kontakt mit der S-GmbH abgebrochen, trotz mehrmaliger Versuche habe der Bf. keinen Firmensitz, keine Kontaktadresse bzw. Telefonnummer eruieren können. Mittlerweile sei die S-GmbH per Datum5 aus dem Firmenbuch gelöscht worden und ***5*** weise keinen Wohnsitz im Inland auf.

Dem Finanzamt ***41*** sei durch das Verhalten der S-GmbH ein Schaden iHv EUR 40.000 entstanden, wobei dieses versucht habe, sich durch Anlastung eines Scheinverkaufes am Bf. schadlos zu halten.

7.7 Vorlagebericht vom 4. September 2013:

Im Vorlagebericht vom 4. September 2013 verweist das Finanzamt auf den Umstand, dass der Bf. bei der H-GmbH (nunmehr: S-GmbH) in ***Bf1-Adr-alt***, als Gesellschafter-Geschäftsführer fungiert habe.

Der Rechnung vom Datum7, deren Benennung des Kaufgegenstandes völlig unkonkret sei, fehle die Angabe des Umsatzsteuersatzes. Im betreffenden Abtretungsvertrag sei unter Punkt 4 die genannte Grundstücksveräußerung ausreichend konkretisiert und auch der Umsatzsteuersatz korrekt angegeben worden, aber auf diese vertragliche Bestimmung als Teil der Rechnung nicht selbst hingewiesen worden.

Damit Grundstücksgeschäfte, die grundsätzlich gemäß § 6 Abs. 1 Z 9a UStG 1994 unecht steuerbefreit seien, dem 20%igen Steuersatz unterworfen werden können, bedürfe es nach dem VwGH-Erkenntnis vom 2.9.2009, Zl. 2005/15/0140, gemäß § 6 Abs. 2 UStG 1994 die gesondert erfolgende Meldung des einzelnen steuerpflichtigen Umsatzes an das zuständige Finanzamt, zumindest in der entsprechenden UVA bzw. in der Steuererklärung nebst Beilage.

Die Überprüfung des Abgabekontos der S-GmbH, St.Nr. ***61***, habe jedoch ergeben, dass die S-GmbH keine einzige Umsatzsteuervoranmeldung, aber auch keine Jahreserklärung eingereicht, sondern der Umsatz 2009 gemäß § 184 BAO geschätzt werden musste. Auch eine entsprechende **Optionserklärung**, mit der die Gesellschaft hinsichtlich dieses Grundstücksumsatzes **zur Steuerpflicht optiert** habe, sei anscheinend **nicht eingelangt**, andernfalls wäre bei der Festsetzung der Umsatzsteuer 2009 von einem Umsatz ausgegangen worden, der EUR 200.000,00 überschreiten würde. Die Steuerpflicht dieses Umsatzes sei daher nicht eingetreten, die Geltendmachung der Vorsteuer 2009 sei daher unzulässig und für 2009 zurückfordern.

7.8 USt-Nachschau bei S-GmbH für 1-9/2009:

Im Zuge einer Umsatzsteuer-Nachschau bei der S-GmbH für den Zeitraum 1-9/2009 wurde in Tz. 2c der Niederschrift über die Schlussbesprechung festgehalten, dass seitens der S-GmbH keine Vorsteuern iZm dem Verkauf dieser Wohnung geltend gemacht worden seien.

Nach den Feststellungen zur Umsatzsteuernachschau sei daher davon auszugehen, dass der Umsatz aus dem Verkauf der in Rede stehenden Wohnung in Adresse1/Top_XX, als steuerfrei behandelt worden sei.

7.9 Vorhaltsbeantwortung vom 28. Februar 2022:

Beim Kauf der Wohnung in Adresse1/Top_XX, in ***41*** handle es sich nicht um einen Rückkauf, sondern um einen Kauf, da ein Rückkauf implizieren würde, dass die Wohnung ihm vorher selbst gehört hätte. Das sei aber nicht der Fall gewesen.

Betreffend die übrigen Wohnungen in Adresse1 habe sich die zum Zeitpunkt der Abtretung vorhandene Rücklage beim damals abwickelnden Rechtsanwalt als Treuhänder befunden, dazu habe der Bf. die zweiseitige Zusatzvereinbarung zwischen der H-GmbH und ***51***, für die kaufenden Parteien beigelegt. In der Kurzfassung: Die entsprechende Sicherheitsleistung zur Sicherstellung der Kunden und des Firmenkäufers sei von ***52*** einbehalten worden. Somit sei kein Risiko für den Käufer gegeben und die angesprochenen Sanierungen seien zu Lasten des alten Besitzers der GmbH gegangen, weil ja Teile des Kaufpreises nicht ausbezahlt worden seien. Nach Erledigung der Leistungen sei somit beidseitig risikolose Übergabe ermöglicht worden.

So nach den Feststellungen der BP der Bf. und DI ***3*** weiterhin als Ansprechpersonen für die Käufer der Wohnungen in der Adresse1 aufgetreten seien, müsse der Bf. feststellen, dass hier eine weitere Unrichtigkeit ohne jegliche Beweisführung protokolliert worden sei:

Tatsache sei, dass DI ***3*** sich bereit erklärte, als Bauaufsicht, welche er schon in der Bauphase inne hatte, die ausstehenden Reparaturen abzunehmen und damit die

ordnungsgemäße Herstellung des Gebäudes unter den bereits angesprochenen Rücklagen widmungsgemäß zu verwenden. Der Bf. gehe davon aus, dass die Rechtsbasis dafür mit der Beilage dokumentiert und gerechtfertigt sei. Ob und welche Gegenleistungen er dafür bekommen habe, entziehe sich der Kenntnis des Bf.. Zwei dementsprechende Bestätigungen habe der Bf. noch finden können, was als Beilage dieser Vorhaltsbeantwortung beigelegt werde.

Ob die Käuferin und Geschäftsführerin (**5**) der vom Bf. gekauften (Anm. verkauften) GmbH (S-GmbH) den anderen Käufern der Wohnungen in der Adresse1/**41** bekannt gewesen seien, entziehe sich seiner Kenntnis. **5** sei jedoch dem Finanzamt Wien, der Sozialversicherung und mehreren Geschäftspartnern auf den von der Firma durchgeführten Bauvorhaben im Raum Wien bekannt gewesen. Auch die Notariate Wien und **41** haben entsprechenden Mailverkehr mit den Personen gehabt. Das sei auch in den Verhandlungen in der Strafsache eindeutig festgestellt worden. Hierzu gebe es auch Protokolle bei der Polizeidirektion Wien, da seine Nachfolger in einer anderen Sache angezeigt und der Bf. als Zeuge einvernommen worden sei – dies im Kommissariat für den 6. Bezirk.

Dem Bf. sei bewusst, dass ein Strafverfahren eine völlig andere Verfahrensart sei, als der jetzige Einspruch. Dieser zeige aber deutlich, dass die vom Bf. gewählte Vorgangsweise völlig richtig gewesen sei. Auch der damalige Sachbearbeiter des Finanzamtes Wien, Mag. Christian Wolf, habe dem Bf. mündlich bestätigt, dass mehrere Ungereimtheiten des Finanzamtes **41** auffällig gewesen seien:

So seien alle den Bf. entlastenden Unterlagen nicht übermittelt worden – sollte es diese jemals gegeben haben. Der Bf. vermute eher, dass absichtlich nicht in diese Richtung ermittelt worden sei. Dadurch habe sich auch die Klage über EUR 120.000 völlig zerschlagen, wobei vor allem der blamable Rauswurf von Dr. Inwinkl bei Gericht Bände über die gegen den Bf. erhobenen Vorwürfe spreche. Auch die folgenden Verfahren in der Finanzlandesdirektion **41** unter dem Richter, Dr. Edwin Gitschtaler, seien ein einziges Aufheben sämtlicher Beschuldigungen gewesen. Die restlichen verbleibenden EUR 3.000,00 habe der Bf. nur deswegen angenommen, weil ihn der Rechtsanwalt und der Steuerberater für eine weitere Verhandlung mehr gekostet hätten.

7.10 Auskunftserteilungen vom 8. und 21. März 2022:

Der schriftlich als Auskunftsperson gemäß § 171 BAO befragte Hauseigentümer des Miethauses in **13**, **42**, der vorübergehenden Sitzadresse der S-GmbH im Zeitraum **53** bis **46**, **54**, dass ihm weder eine S-GmbH, vormals H-GmbH, noch deren Geschäftsführerin **5**, bekannt gewesen seien. Diese Aussage wurde mit Eingabe vom 28. März 2022 der dieses Miethaus betreuenden Hausverwaltung bestätigt.

7.11 mündliche Verhandlung vom 23. September 2022:

In der mit 23. September 2022 anberaumten mündlichen Verhandlung bleibe der Vertreter der belangten Behörde bei der Rechtsauffassung, dass gemäß § 12 Abs. 14 UStG der Bf. eindeutig haben wissen müssen, dass dieser Umsatz Gegenstand eines Umsatzsteuerbetruges sei, nämlich, dass von der S-GmbH die USt für den Wohnungsverkauf nicht abgeführt werde. Dies deshalb, weil Machthaber der S-GmbH weiterhin der Bf. geblieben sei. Wie im Sachverhalt hinreichend dokumentiert, sei Frau ***5*** eine bewusst vorgeschobene Strohfrau gewesen. Zweck ihrer Einsetzung als Gesellschafterin und Geschäftsführerin der S-GmbH sei gewesen, eine Person einzusetzen die nicht greifbar sei, um sich der Haftung und sonstiger Ansprüche gegen die GmbH zu entziehen. Zentrale Person und Machthaber, die weiterhin für die Handlungen der S-GmbH verantwortlich gewesen sei, sei der Bf. gewesen. Es sei außer dem Auftreten der ***5*** anlässlich der Unterzeichnung als GF vor dem Landesgericht ***41*** kein weiterer Auftritt dieser Person erwiesen.

Da somit der Bf. sämtliche Handlungen der S-GmbH getätigt habe und ihr Machthaber gewesen sei, habe er wissen müssen, dass von seiner GmbH die USt nicht abgeführt werden werde. Er habe es nicht nur gewusst, dass dieser Liegenschaftsverkauf Gegenstand eines USt Betruges sei, sondern er habe als Machthaber der S-GmbH das auch so gewollt.

8. sonstige Vorsteuerkürzungen – U 2009:

8.1 Feststellungen im Zuge der USt-Nachschau 1-5/2009 und 7-9/2009:

Im Zuge einer Umsatzsteuer-Nachschau durch das Finanzamt ***71*** wurde in Tz 4 der Niederschrift über die Schlussbesprechung festgehalten, dass die nachfolgenden mit Vorsteuerabzug verbuchten Rechnungen nicht alle Rechnungsmerkmale gemäß § 11 UStG aufweisen, weshalb die Vorsteuern daraus nicht zum Abzug zugelassen werden:

Datum:	Text:	Vorsteuer:	netto:
27.03.2009	***6*** – Baumaterial:	4.000,00	20.000,00
09.06.2009	***7*** - Schüttung M7:	216,66	1.083,33
09.06.2009	***7*** - Materialkosten M 7:	600,00	3.000,00
28.10.2009	***8*** – Graveur:	114,00	570,00
SUMME:		4.930,66	24.653,33

Hinsichtlich der „sonstigen Vorsteuerkürzungen“ wurde im Zuge der BP im Einzelnen seitens der BP ausgeführt:

1. Einangsrechnung von ***6*** – Baumaterial:
Es fehle die *fortlaufende Rechnungsnummer*.

2. Eingangsrechnungen von ***7*** – Baumaterial:
Es würden nur zwei *Kassaausgangsbestätigungen* vorliegen, die als Gutschriftsabrechnungen zu beurteilen seien und nicht alle Rechnungsmerkmale aufweisen, da die fortlaufende *Numerierung* fehle.
3. Eingangsrechnung von ***8*** – Graveurmeister.
Die vorliegende Rechnung sei auf die „M-GmbH“ ausgestellt, der Zusatz „Co GmbH“ sei gestrichen und die Vorsteuer beim *Einzelunternehmen* des Bf. geltend gemacht worden.

Die Eingangsrechnung des ***8*** vom 28. Oktober 2009 im Nettobetrag von EUR 570,00 zuzüglich EU 114,00 (USt) ist nach den vorgelegten Kontenblättern jedoch nicht mehr Gegenstand des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 2009.

Das Finanzamt folgte den Feststellungen der BP und setzte mit Bescheiden über die Festsetzung der Umsatzsteuer für den Zeitraum 3-10/2009 vom 6. April 2010 und mit Bescheiden über die Festsetzung der Umsatzsteuer für die Zeiträume 3-6/2009 und 9-10/2009 vom 12. Jänner 2011 die Umsatzsteuer entsprechend den Feststellungen der BP fest.

8.2 Beschwerden vom 21.04.2010 und 12.01.2011 – USt-Festsetzung 3-10/2009 bzw. USt-Festsetzungen 3-6/2009 und 9-10/2009:

Die Rechnungen des ***6*** seien als Beilage zur Beschwerde vorgelegt worden. Die vom Finanzamt vermutete fehlende Numerierung bestehe nicht, da wie ersichtlich, diese Rechnungen der Fa. ***6*** eine fortlaufende Nummer ausweisen.

8.3 Stellungnahme der BP vom 15. Juni 2010:

So in der Beschwerde ausgeführt werde, dass die Rechnungen der Fa. Stockhausen eine fortlaufende Nummer ausweisen und diese Rechnungen als Beilage vorgelegt worden seien, werde diesen Ausführungen in der Stellungnahme der BP vom 15. Juni 2010 entgegengehalten:

Tatsächlich vorgelegt werde eine Kopie, die aus der Rechnung ***6*** und dem darüber kopierten Kassa-Ausgangsnachweis bestehe. Im Anhang zur Stellungnahme werde eine Kopie der vollständigen Rechnung ***6*** vorgelegt, auf der keine Nummer vermerkt sei. Auf dem Kassa-Ausgangsnachweis aus der Buchhaltung des Bf. sei eine Nummer vermerkt, wobei es sich nicht um die fortlaufende Nummer der Ausgangsrechnung des Verkäufers ***6*** handeln könne. Aus der Sicht der BP sei daher kein Vorsteuerabzug möglich.

8.4 Beschwerdeentscheidung vom 24. Juni 2010:

Nach den weiteren Ausführungen in der Berufungsentscheidung vom 24. Juni 2010 liege dem Finanzamt eine Kopie der vollständigen Rechnung ***6*** vor, auf der keine Nummer vermerkt sei. Auf dem Kassa-Ausgangsnachweis aus der Buchhaltung des Bf. sei eine Nummer vermerkt, wobei es sich nicht um die fortlaufende Nummer der Ausgangsrechnung des Verkäufers handeln könne.

8.5 Vorlageantrag vom 1. Juli 2010:

Zur Eingangsrechnung ***6*** sei darauf hinzuweisen, dass diese Rechnung keine fortlaufende Nummer enthalte, obwohl aufgrund der der Beschwerde beigelegten Kopie das Gegenteil ersichtlich sei.

8.6 Vorlagebericht vom 4. September 2013:

8.6.1 Rechnung des *6***:**

Nach den weiteren Ausführungen im Vorlagebericht sei die Rechnung des ***6*** über an den Bf. geliefertes Baumaterial hinsichtlich der Bezeichnung des *Liefergegenstandes*, des *Liefertages* sowie des auszuweisenden *Steuersatzes* mangelhaft, sodass ihr die Anerkennung als ordnungsgemäße Rechnung gemäß § 11 Abs. 1 Z 3, 4 und 5 UStG 1994 im Zeitpunkt der Entstehung des Umsatzsteueranspruches versagt und in weiterer Folge der Abzug von Vorsteuern iHv EUR 4.000,00 nicht anerkannt werden könne.

Da der Preis für das fragliche Baumaterial iHv EUR 24.000,00 entrichtet wurde, seien EUR 20.000,00 als Betriebsausgabe anzuerkennen und somit nicht strittig.

8.6.2 Rechnungen von *7***:**

Hinsichtlich der Abrechnung des gelieferten Baumaterials der Fa. ***7*** würden lediglich zwei Zahlungsbestätigungen vorliegen, die nicht die gesetzlichen Voraussetzungen von Rechnungen im Sinne des § 11 UStG 1994 in der im Jahre 2009 geltenden Fassung erfüllen. Die ausgewiesene Umsatzsteuer iHv EUR 816,66 könne daher nicht als Vorsteuer zum Abzug zugelassen werden.

8.7 mündliche Verhandlung vom 23. September 2022:

In der mit 23. September 2022 anberaumten mündlichen Verhandlung räume der Amtsvertreter ein, dass im Lichte der neueren Judikatur des EuGH, das Fehlen der

Rechnungsnummer und das Anführen des Steuersatzes bloß formelle Rechnungsmängel darstellen und diese nicht zur Versagung des Vorsteuerabzuges führen.

Allerdings sei einzuwenden, dass diese Rechnung nach seiner Auffassung keine Mengenbezeichnung und keine Warenbezeichnung im Sinne des § 11 Abs. 1 Z 3 lit. c UStG enthalte. Die Rechnung enthalte keine hinreichende Leistungsbeschreibung und es sei daher der Abgabenbehörde nicht möglich festzustellen, ob diese Leistung tatsächlich erbracht worden sei.

Das Gleiche gelte für die Kassabelege des ***7***. Auch hier sei nicht feststellbar, welche Leistung im Detail von ihm erbracht worden sei, und damit sei nicht nachvollziehbar, ob überhaupt eine solche Leistung erbracht worden sei, oder es sich um eine Scheinabrechnung gehandelt habe.

9. Darstellung des Verfahrensganges – U E 2009:

9.1 Verfahren Finanzamt *71*** – USt-Festsetzung 3-10/2009:**

Mit Bescheid über die Festsetzung der Umsatzsteuer für den Zeitraum 3-10/2009 vom 6. April 2010 setzte das Finanzamt die Umsatzsteuer entsprechend den Feststellungen der BP im Zuge der Umsatzsteuer-Nachschau für die Zeiträume 1-5/2009 und 7-9/2009 fest.

Die Beschwerde vom 21. April 2010 gegen den Bescheid betreffend Festsetzung der Umsatzsteuer für den Zeitraum 3-10/2009 wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 24. Juni 2010 als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde darauf verwiesen, dass in der eingebrachten Beschwerde der Sachverhalt und die bereits im Zuge der Schlussbesprechung im Rahmen des Parteiengehörs vorgebrachte – rechtliche Würdigung des Bf. und seines steuerlichen Vertreters nochmals angeführt. Tatsachen und Sachverhalte, die nunmehr gesondert zu beurteilen wären, seien nicht vorgebracht worden. Die Beschwerde sei daher als unbegründet abzuweisen.

Mit Eingabe vom 1. Juli 2010 beantragte der Bf. die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch die seinerzeit zuständige Abgabenbehörde zweiter Instanz. Darüber hinaus wurden die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung sowie die Entscheidung durch den gesamten Senat beantragt.

Mit Berufungsentscheidung vom 25. August 2010, GZ. RV/0419-S/10, wurde der Bescheid über die Festsetzung der Umsatzsteuer für den Zeitraum 3-10/2009 mit der Begründung aufgehoben, dass ein solcher Bescheid die Angabe enthalten müsse, auf welchen der in § 21 Abs. 1 UStG 1994 vorgesehenen Fälle sich der angefochtene Bescheid über die Umsatzsteuerfestsetzung stützt. Insbesondere enthalte der angefochtene Umsatzsteuer-Festsetzungsbescheid für den Zeitraum 3-10/2009 die Umsatzsteuer für 7-8/2009, für die eine

Festsetzungsberechtigung des Finanzamtes nicht gegeben gewesen sei. Allenfalls erforderliche Korrekturen könne das Finanzamt jedenfalls auch im Wege der Umsatzsteuerveranlagung 2009 durchführen.

9.2 Verfahren Finanzamt Wien 4/5/10 – USt-Festsetzung 3-6/2009 und 9-10/2009:

Mit Bescheid über die Festsetzung der Umsatzsteuer für den Zeitraum 3-6/2009 vom 21. Dezember 2010 verfügte das Finanzamt Wien 4/5/10 die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO betreffend Festsetzung der Umsatzsteuer für 3-6/2009 und 9-10/2009 und setzte die Umsatzsteuer für diesen Zeitraum entsprechend den Feststellungen der BP fest.

Mit Eingabe vom 12. Jänner 2011 erhob der Bf. gegen die Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens zur Festsetzung der von USt-Vorauszahlungen für 3-6/2009 und 9-10/2009 sowie Festsetzungen der USt-Vorauszahlungen für 3-6/2009 und 9-10/2009 das Rechtsmittel der Beschwerde und beantragte eine stattgebende Erledigung.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 20. September 2011 wurde der Beschwerde vom 12. Jänner 2011 gegen die Bescheide über die Festsetzung der Umsatzsteuer für die Zeiträume 3-6/2009 und 9-10/2009 Folge gegeben und dies wie folgt begründet:

Die Wiederaufnahme des Verfahrens und die Festsetzung der Umsatzsteuer für den Zeitraum 3-10/2009 seien mit stattgebender Beschwerdevorentscheidung aufzuheben. In Anlehnung an die Entscheidung des UFS-***41***, weil die zusammengefasste Festsetzung für einen mehrere Monate umfassenden Zeitraum innerhalb eines Jahres nur in begründeter Abweichung von bereits bekanntgegebenen selbstberechneter Umsatzsteuer oder wegen unterlassener Offenlegung erfolge und für jeden Monat dieses Zeitraumes ein „Festsetzungsbedarf“ gegeben sei, erfolge die entsprechende Festsetzung mit dem Jahresbescheid für 2009.

Mit Vorlageantrag vom 21. Oktober 2011 beantragte der Bf. gegen die Berufungsvorentscheidung vom 20. September 2011 über die Festsetzung der Umsatzsteuer 3-10/2009 und verweist in der Begründung auf die vorhergehenden Berufungen desselben Zeitraumes.

9.3 Verfahren betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2009:

Bei Einreichung der Umsatzsteuererklärung 2009 mit 28. Dezember 2011 beantragte der Bf. u.a. den Abzug von Vorsteuern iHv EUR 68.322,59, obgleich im Zuge der USt-Festsetzung des Finanzamtes ***41*** Vorsteuern im Gesamtbetrag von EUR 70.079,46 nicht zum Abzug zugelassen wurden.

Mit Eingabe vom 5. Oktober 2011 wird hinsichtlich der Höhe der erklärten Vorsteuern im Gesamtbetrag von EUR 68.322,59 ausgeführt, dass bei Abschlusserstellung die Vorsteuern aus dem Ankauf der Edelsteine iHv EUR 7.000,00 sowie aus dem Ankauf von Büchern iHv EUR 4.000,00 storniert worden seien, da diese Käufe rückabgewickelt worden seien. Insbesondere sei die SP1-GmbH gegenüber dem Bf. vom Kauf der Bücher zurückgetreten, da sich die Umstände, die zur Grundlage des Vertrages geworden seien, nach Vertragsabschluss schwerwiegend verändert haben. Auch sei der Bf. gegenüber der S-GmbH vom Kauf der Bücher zurückgetreten.

Die Vorsteuern der Fa. ***7*** sei bei der Erstellung der Umsatzsteuererklärung 2009 noch nicht berichtet, da der Bf. davon ausgegangen sei, dass dies im Zuge der BP vorgenommen werde.

Zum Vorhalt des Finanzamtes, dass die BP-Feststellungen im Hinblick auf die Festsetzung der Einkommensteuer 2009 noch keine Auswirkungen gezeigt haben, verweist der Bf. auf die Berufungen sowie auf das Protokoll über die Beschuldigtenvernehmung vom 20. Oktober 2010.

Mit 14. Mai 2012 erließ das Finanzamt die in diesem Verfahren angefochtenen Bescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2009, wo entsprechend den Feststellungen der BP die nunmehr mit EUR 68.322,59 zur Gänze mit der Begründung nicht zum Abzug zugelassen wurden, dass im Zuge der Umsatzsteuer-Nachschau durch das Finanzamt ***71*** für die Zeiträume 1-5/2009 und 7-9/2009 Vorsteuern im Gesamtbetrag von EUR 70.079,49 nicht zum Abzug zugelassen worden seien.

Darüber hinaus seien aufgrund der Feststellungen im Zuge der Umsatzsteuer-Nachschau für die Zeiträume 1-5/2009 und 7-9/2009 durch das Finanzamt ***71*** Betriebsausgaben iHv EUR 125.744,00 nicht anzuerkennen.

Gegen den Umsatz- und Einkommensteuerbescheid 2009 vom 14. Mai 2012 erhob der Bf. mit Eingabe vom 13. Juni 2012 das Rechtsmittel der Beschwerde und beantragte eine erklärungskonforme Veranlagung gemäß den eingereichten Erklärungen.

Der Beschwerde wurde das Kontoblatt „Wareneinkauf“ beigelegt, aus dem sich ergebe, dass die Aufwendungen aus dem Ankauf von Edelsteinen iHv EUR 35.000,00 (netto) sowie aus dem Ankauf von Büchern iHv EUR 20.000,00 (netto) wiederum storniert worden seien.

Darüber hinaus wurde der Beschwerde der Protokollsvermerk und die gekürzte Urteilsausfertigung des Landesgerichts ***41*** vom 3. Mai 2012 beigelegt, aus der sich ergebe, dass der Bf. von dem gegen ihn erhobenen Vorwurf, er habe für die Zeiträume 4-6/2009 und 9/2009 eine Verkürzung der Umsatzsteuer iHv insgesamt EUR 65.148,80 bewirkt, wegen Unzuständigkeit der Gerichte freigesprochen worden sei. Der Beschwerde wurde

ebenso eine Kopie der Einnahmen-Ausgabenrechnung für den Zeitraum 01.01.2009 bis 31.12.2009 beigelegt.

Der Freispruch wurde im Wesentlichen damit begründet, dass die in der Anklage vorgeworfene Beitragstäterschaft als nicht eindeutig erwiesen anzusehen sei, was zu einer Reduzierung des strafbestimmenden Wertbetrages und damit zu einer Unzuständigkeit des Gerichtes geführt habe. Nach § 53 Abs. 5 FinStrG habe die Finanzstrafbehörde das Finanzstrafverfahren fortzusetzen, wenn u.a. das gerichtliche Verfahren rechtskräftig durch eine Unzuständigkeitsentscheidung beendet wird, was nun durch die Stellungnahme an den Spruchsenat erfolge.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 erster Satz UStG 1994 unterliegen Lieferungen und sonstige Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt, der Umsatzsteuer.

Führt gemäß § 11 Abs. 1 UStG 1994 idF BGBl I 99/2007 der Unternehmer Umsätze im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 aus, ist er berechtigt, Rechnungen auszustellen. Führt er die Umsätze an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen oder an eine juristische Person, soweit sie nicht Unternehmer ist, aus, ist er verpflichtet, Rechnungen auszustellen. Führt der Unternehmer eine steuerpflichtige Werklieferung oder Werkleistung im Zusammenhang mit einem Grundstück an einen Nichtunternehmer aus, ist er verpflichtet eine Rechnung auszustellen. Der Unternehmer hat seiner Verpflichtung zur Rechnungsausstellung innerhalb von sechs Monaten nach Ausführung des Umsatzes nachzukommen.

Diese Rechnungen müssen – soweit in den nachfolgenden Absätzen nichts anderes bestimmt ist – 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. Bei Rechnungen, deren Gesamtbetrag 10 000 Euro übersteigt, ist weiters die dem Leistungsempfänger vom Finanzamt erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer anzugeben, wenn der leistende Unternehmer im Inland einen Wohnsitz (Sitz), seinen gewöhnlichen Aufenthalt oder eine Betriebsstätte hat und der Umsatz an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen ausgeführt wird;
3. die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung;
4. [...]

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 gilt;
6. den auf das Entgelt (Z 5) entfallenden Steuerbetrag.

Weiters hat die Rechnung folgende Angaben zu enthalten:

- das Ausstellungsdatum,
- eine fortlaufende Nummer mit einer oder mehreren Zahlenreihen, die zur Identifizierung der Rechnung einmalig vergeben wird;
- soweit der Unternehmer im Inland Lieferungen oder sonstige Leistungen erbringt, für die das Recht auf Vorsteuerabzug besteht, die dem Unternehmer vom Finanzamt erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer.

Gemäß § 11 Abs. 2 UStG 1994 gilt als Rechnung im Sinne des Abs. 1 jede Urkunde, mit der ein Unternehmer über eine Lieferung oder sonstige Leistung abrechnet, gleichgültig, wie diese Urkunde im Geschäftsverkehr bezeichnet wird. Hierunter fallen Quittungen, Abrechnungen, Gegenrechnungen und Frachtbriefe. Die nach Abs. 1 erforderlichen Angaben können auch in anderen Belegen enthalten sein, auf die in der Rechnung hingewiesen wird.

Für die unter § 11 Abs. 1 Z 1 und 2 geforderten Angaben ist nach § 11 Abs. 3 UStG 1994 jede Bezeichnung ausreichend, die eine eindeutige Feststellung des Namens und der Anschrift des Unternehmens sowie des Abnehmers der Lieferung oder des Empfängers der sonstigen Leistung ermöglicht.

Wer gemäß § 11 Abs. 14 UStG 1994 in einer Rechnung einen Steuerbetrag gesondert ausweist, obwohl er eine Lieferung oder sonstige Leistung nicht ausführt oder nicht Unternehmer ist, schuldet diesen Betrag.

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

Gemäß § 23 Abs. 1 erster Satz BAO sind Scheingeschäfte und andere Scheinhandlungen für die Erhebung von Abgaben ohne Bedeutung.

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

1. Sachverhalt und Beteiligungsverhältnisse:

Der Bf. ist seit 1986 als Einzelunternehmer im Mineralienhandel unternehmerisch tätig und organisierte Mineralienmessen. Im Jahre 2002 stellte er diese Tätigkeit ein.

Nach der eingereichten Einkommensteuererklärung 2001 betreibt der Bf. auch einen Immobilienhandel bzw. die Immobilienvermietung.

Mit Datum8 gründete der Bf. die in der Baubranche tätige M-GmbH, deren Geschäftsführung er übernahm. Die M-GmbH (im Folgenden M-GmbH) verfügte bis 20.12.2007 über eine Gewerbeberechtigung als Immobilienrehändler, eingeschränkt auf Bauträger, beschränkt auf Wohnbauten bis 6 Wohneinheiten.

Im Jahre 2008 verkaufte der Bf. die M-GmbH an ***6***, sodass dieser ab Datum9 die Geschäftsführung dieser Gesellschaft übernahm. Die M-GmbH wurde in die ***23*** (im Folgenden ***23***) umbenannt. Mit Beschluss des Landesgerichts ***41*** vom Datum10 wurde über die ***23*** das Konkursverfahren eröffnet und diese Gesellschaft aufgelöst. Mit 4. August 2011 wurde die ***23*** mit Sitz in ***70*** gemäß § 40 FBG von Amts wegen infolge Vermögenslosigkeit gelöscht.

Mit Gesellschaftsvertrag vom 12. September 2006 wurde die H-GmbH (im Folgenden H-GmbH) mit Sitz in ***41***, deren Alleingesellschafter-Geschäftsführer der Bf. lt. Firmenbuch ab Gründung bis ***53*** war, gegründet und 26. September 2006 in das Firmenbuch eingetragen.

In weiterer Folge wurden Wohnungen in ***21***, ***47*** und S-Straße gebaut. Bauträger war die H-GmbH, Generalunternehmer die ***23*** (vormals M-GmbH), die der Bf. an ***6*** veräußerte. In weiterer Folge kam es bei den Bauvorhaben ***47*** und S-Straße zu Schwierigkeiten bei den Abschlussarbeiten.

Mit Abtretungsvertrag vom Datum7 trat der Bf. sämtliche Geschäftsanteile an der H-GmbH im Nominale von EUR 35.000,00 zum Abtretungspreis von EUR 1,00 an ***5*** ab. In weiterer Folge wurde ***5*** zur neuen Geschäftsführerin bestellt und der Firmenwortlaut dieser Gesellschaft von H-GmbH in S1-GmbH (im Folgenden S-GmbH) abgeändert. Darüber hinaus wurde u.a. vereinbart, dass die S-GmbH die Kosten der Sanierung der Privatwohnung des Bf. um EUR 30.000,00 trägt.

Nach der niederschriftlichen Einvernahme des Bf. als Beschuldigter vom 20. Oktober 2010 im Finanzstrafverfahren habe der Bf. mit Datum7 die S1-GmbH, deren Alleingesellschafter-Geschäftsführer der Bf. war, ursprünglich zu dem Zweck gegründet, um wiederum über eine „unbelastete Projekt-GmbH“ zu verfügen.

Im Gefolge der Abtretung sämtlicher Gesellschaftsanteile der S-GmbH an ***5*** im Nominale von EUR 35.000 um EUR 1,00 erwarb der Bf. die vermietete Eigentumswohnung in ***21***, Adresse1/Top_XX, mitsamt 2 PKW-Abstellplätzen um EUR 200.000,00 (netto) zuzüglich EUR 40.000,00 (USt), wobei der Kaufpreis durch Übernahme des Baukontos (Kontokorrentkredits) beglichen werden sollte.

5 ist in Polen geboren und verfügt über einen amerikanischen Reisepass. Mit Datum5 wurde die S-GmbH im Firmenbuch von Amts wegen infolge Vermögenslosigkeit gemäß § 40 FBG gelöscht. Eine Gewerbeberechtigung dieser Gesellschaft liegt nicht vor.

2. Aufwendungen und Vorsteuern betreffend „*1***“ – U E 2009:**

Den Gegenstand des vorliegenden Rechtsstreites bildet die Frage, ob die im Zeitraum 25. Mai 2009 bis 15. September 2009 namens der ***1*** an den Bf. gelegten Eingangsrechnungen im Gesamtbetrag von EUR 70.744,00 (netto) zuzüglich EUR 14.148,80 (USt) zum Vorsteuerabzug berechtigten.

Insbesondere ist strittig, ob diese Eingangsrechnungen der ***1*** allenfalls Schein- und Deckungsrechnungen darstellen, ob die ***1*** als tatsächliche Leistungserbringerin anzusehen ist und ob und in welchem Ausmaß hinsichtlich dieser Eingangsrechnungen dem Bf. für das Jahr 2009 ein Betriebsausgabenabzug zusteht.

2.1 Darstellung des maßgeblichen Sachverhaltes:

Im vorliegenden Fall wurden Wohnungen in ***41***, Adresse1, gebaut, deren Bauträger die H-GmbH war. Bau- bzw. Generalunternehmerin war die ***23***, die der Bf. mit Datum8 gründete und im Jahre 2008 an ***6*** veräußerte. Mit Datum10 wurde über das Vermögen der ***23*** das Konkursverfahren eröffnet und diese Gesellschaft aufgelöst. ***6*** verfügt über einen Wohnsitz in ***37***, ***38***.

Infolge der mit Datum10 erfolgten Insolvenzeröffnung über das Vermögen der ***23***, welche beim Bauvorhaben „Adresse1“/***41*** als Generalunternehmer tätig war, und der Nichtgreifbarkeit von deren Geschäftsführer, ***6***, übernahmen der Bf. sowie die H-GmbH, deren Geschäftsanteile lt. Firmenbuch bis ***53*** zur Gänze vom Bf. gehalten wurden, die Durchführung von Sanierungsarbeiten beim Bauvorhaben „Adresse1“ in ***41***.

Wegen schlecht ausgeführter Bauarbeiten am BVH Adresse1 durch die ***23*** waren in weiterer Folge viele Nachbesserungsarbeiten nötig, die auch vom Bf. erbracht wurden.

In Zusammenhang mit der Erbringung von Sanierungs- und Reparaturarbeiten am Bauvorhaben in „Adresse1“/***41***, wurden dem Bf. namens einer ***1*** mit Zweigniederlassung in PLZ-Ort3, Adresse5, Eingangsrechnungen über Lohnarbeiten mit

Materialbeistellung im Gesamtbetrag von EUR EUR 70.744,00 (netto) zuzüglich EUR 14.148,80 (USt) gelegt, deren *Schriftbild* von den Originalrechnungen dieser Gesellschaft etwas abweicht und die auch eine *abweichende Telefaxnummer* enthalten.

Auf den in Rede stehenden Eingangsrechnungen wird der Betriebsgegenstand der ***1*** mit „Baumeister + Elektroinstallationen + Leihpersonal“ bezeichnet, während auf den Originalrechnungen der ***1*** deren Betriebsgegenstand lediglich mit „Baumeister“ konkretisiert ist.

Die ***1*** mit Sitz in ***40*** und mit Zweigniederlassung in PLZ-Ort3, Adresse5, wurde mit Beschluss des Handelsgerichts Wien vom ***39*** von Amts wegen im Firmenbuch gelöscht.

2.2 Vorsteuerabzug aus Eingangsrechnungen *1*** – U E 2009:**

Nach Art. 9 Abs. 1 MwSt-Richtlinie, 2006/112/EG, gilt als "Steuerpflichtiger", wer eine wirtschaftliche Tätigkeit unabhängig von ihrem Ort, Zweck und Ergebnis selbstständig ausübt. Als "wirtschaftliche Tätigkeit" gelten alle Tätigkeiten eines Erzeugers, Händlers oder Dienstleistenden einschließlich der Tätigkeiten der Urproduzenten, der Landwirte sowie der freien Berufe und der diesen gleichgestellten Berufe.

Nach Art. 167 MwStSystRL, 2006/112/EG, entsteht das Recht auf Vorsteuerabzug, wenn der Anspruch auf die abziehbare Steuer entsteht.

Unionsrechtlich sind die materiellen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug in Art. 168, Buchst. a der MwStRL geregelt, in materieller Hinsicht erfordert das Recht auf Vorsteuerabzug nach Art. 168 MwStSystRL, 2006/112/EG, dass

- a) der Leistungsempfänger selbst Steuerpflichtiger im Sinne der Richtlinie (also Unternehmer) ist,
- b) er die bezogenen Leistungen auf einer nachfolgenden Umsatzstufe für Zwecke seiner besteuerten Umsätze verwendet und
- c) die betroffenen Eingangsleistungen von einem Steuerpflichtigen im Sinne der MwStSystRL erbracht worden sind.

Nach Art. 226 der MwStSystRL, 2006/112/EG, müssen unbeschadet dieser Richtlinie gemäß den Artikeln 220 und 221 ausgestellte Rechnungen nur die folgenden Angaben enthalten:

- 1. das Ausstellungsdatum;
- 2. eine fortlaufende Nummer mit einer oder mehreren Zahlenreihen, die zur Identifizierung der Rechnung einmalig vergeben wird;

3. die Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer im Sinne des Artikels 214, unter der der Steuerpflichtige die Gegenstände geliefert oder die Dienstleistung erbracht hat;
4. die Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer im Sinne des Artikels 214, unter der der Erwerber oder Dienstleistungsempfänger eine Lieferung von Gegenständen oder eine Dienstleistung, für die er Steuerschuldner ist, oder eine Lieferung von Gegenständen nach Artikel 138 erhalten hat;
5. den vollständigen Namen und die vollständige Anschrift des Steuerpflichtigen und des Erwerbers oder Dienstleistungsempfängers;
6. [...]
9. den anzuwendenden Mehrwertsteuersatz;
10. den zu entrichtenden Mehrwertsteuerbetrag, außer bei Anwendung einer Sonderregelung, bei der nach dieser Richtlinie eine solche Angabe ausgeschlossen wird;

Voraussetzung für die Berechtigung zum Vorsteuerabzug nach § 12 Abs. 1 Z 1 in Verbindung mit § 11 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 ist daher, dass sich der Name und die Anschrift des tatsächlich liefernden oder leistenden Unternehmers eindeutig aus der Rechnungsurkunde selbst ergeben (vgl. VwGH 25.4.2001, Zl. 98/13/0081 noch zum UStG 1972). Die Behörde muss somit aufgrund der Angaben in der Rechnung ohne Durchführung eines Ermittlungsverfahrens den tatsächlichen Namen des Unternehmers samt seiner Anschrift erkennen können (vgl. VwGH 20.11.1996, Zl. 95/15/0179).

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

Nach dem EuGH-Urteil vom 13.2.2014, Rs C-18/13, Maks Pen, ist der Vorsteuerabzug dann zu versagen, wenn die Leistung **von einem anderen** als dem genannten Leistungserbringer erbracht wurde, da zB gefälschte Unterschriften oder Rechnungen vorliegen (vgl. EuGH 13.2.2014, Rs C-18/13, Maks Pen).

Enthalten demnach Rechnungen Name und Anschrift eines (vorgeblichen) Lieferanten, der unter dem angegebenen Namen oder der genannten Adresse gar nicht existiert, so ist der Vorsteuerabzug nicht zulässig.

Die Angabe des liefernden und leistenden Unternehmers dient nicht nur der Kontrolle, ob der Leistungsempfänger eine (zum Vorsteuerabzug berechtigende) Leistung von einem anderen Unternehmer erhalten hat, sondern auch der Sicherstellung der Besteuerung beim leistenden Unternehmer. Es genügt daher nicht, dass aus der Rechnung hervorgeht, dass irgendein Unternehmer die verrechnete Leistung erbracht hat; es muss der Rechnung vielmehr eindeutig jener Unternehmer zu entnehmen sein, der die Leistung tatsächlich erbracht hat (vgl. VwGH 29.3.2001, Zl. 2000/14/0152; 1.6.2006, Zl. 2002/15/0174).

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

Davon zu unterscheiden sind jedoch jene Fälle, in denen es bereits an den **materiellen Voraussetzungen** für den Vorsteuerabzug mangelt:

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

Bei Vorliegen der materiellen Voraussetzungen (Leistung durch einen Unternehmer an einen Unternehmer zur Verwendung der bezogenen Leistung für einen besteuerten Umsatz) und einer formell vollständigen Rechnung führte der EuGH aus (vgl. EuGH 21.6.2012, Rs C-80/11 und C-142/11 Mahageben und David), dass (Rn 45ff) der Vorteil des Rechts auf Vorsteuerabzug dem Steuerpflichtigen nur auf der Grundlage der sich aus den Rand-Nr. 56 bis 61 des Urteils Kittel und Recolta Recycling ergebenden Rechtsprechung verweigert werden darf, wonach aufgrund objektiver Umstände feststehen muss, dass der Steuerpflichtige, dem die Gegenstände geliefert bzw. dem gegenüber die Dienstleistungen erbracht wurden, die als Grundlage für die Begründung des Rechts auf Vorsteuerabzug dienen, wusste oder hätte wissen müssen, dass dieser Umsatz in eine vom Liefernden bzw. vom Leistenden oder einem anderen Wirtschaftsteilnehmer auf einer vorhergehenden Umsatzstufe begangene Steuerhinterziehung einbezogen war.

In diesem Zusammenhang ist auch die Grundregel für die Beweiswürdigung durch die Behörde nach § 167 Abs. 2 BAO, die auch in der Judikatur des Verwaltungsgerichtshof ihren Niederschlag gefunden hat, von Bedeutung:

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

Weist die Rechnung als leistenden Unternehmer darüber hinaus ein Rechtssubjekt auf, von dem die **verrechnete Leistung nicht erbracht** wurde, kommt ein Vorsteuerabzug ebenso nicht in Betracht (vgl. VwGH 30.9.1998, Zl. 96/13/0017).

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

Im vorliegenden Fall war der Bf. lt. Abtretungsvertrag vom Datum⁷ über die Abtretung von Geschäftsanteilen der H-GmbH zur Erbringung von *Sanierungs- und Abschlussarbeiten* am Bauvorhaben Adresse¹/^{***41***} auf Namen und auf Kosten der H-GmbH (nunmehr: S-GmbH) verpflichtet. Dies betrifft die Außenanlagen und die Fassade, welche bis 1.6.2009 abgeschlossen sein müssen und wozu der Bf. für die Auftragsvergabe zeichnungsberechtigt war.

Eine Erbringung dieser Sanierungsleistungen durch die ^{***23***} (vormals: M-GmbH) als Generalunternehmer erfolgte insoweit nicht mehr, als sich diese mit Datum¹⁰ bereits in Konkurs befand.

Die Erbringung dieser Sanierungsleistungen erfolgte somit durch den Bf. als **Einzelunternehmer**, obgleich er gewerberechtlich zur Erbringung dieser Sanierungsarbeiten nicht befugt war.

In diesem Zusammenhang konnte jedoch **nicht eruiert** werden, wer im Jahre 2009 tatsächlich die namens der ^{***1***} fakturierten Leistungen **tatsächlich erbracht** hat, wenn die Kontaktaufnahme zu den tatsächlichen Leistungserbringern lediglich über ein *Zeitungsinserat* und über eine dort oder auf den vermeintlichen Rechnungen angeführte *Festnetztelefonnummer* erfolgt sein sollte. Eine im Dunkeln gebliebene Person namens „^{***9***}“ (phonetisch), deren Identität letztlich nicht geklärt werden konnte, ist nach dem Beschwerdevorbringen für die ^{***1***} aufgetreten.

Im Zuge einer Umsatzsteuer-Nachschau für die Zeiträume 1-5/2009 und 7-9/2009 wurde festgestellt, dass die inkriminierten und namens der ***1*** ausgestellte Eingangsrechnungen im Gesamtbetrag von EUR 70.744,00 (netto) zuzüglich EUR 14.148,80 (USt) lediglich *in einem ähnlichen Schriftbild* wie die Originalrechnungen geschrieben, als bei beiden Rechnungen das Wort „***1***“ im selben Schriftbild geschrieben und bei beiden Rechnungen in etwa an derselben Stelle steht. Darüber hinaus weisen die in Rede stehenden und namens der ***1*** ausgestellten Rechnungen eine abweichende Telefaxnummer und einen abweichenden Betriebsgegenstand der ***1*** auf, die nicht den Originalrechnungen entsprechen.

Hinsichtlich der namens einer „***1***“ erbrachten Leistungen existieren jedoch *keine schriftlichen Vereinbarungen* über die Art und den Zeitraum der Leistungserbringung, es konnte *kein Schrift- und Mailverkehr, keine Terminplanungen, Besprechungen, Dokumentationen* über Arbeitsfortschritte etc. vorgelegt werden. Aus den in Rede stehenden Eingangsrechnungen geht auch nicht hervor, um welche Bauprojekte es sich dabei konkret gehandelt hat.

Entgegen dem Beschwerdevorbringen hat die unbekannt gebliebene Person „***9***“ auch nicht den Erhalt der in Rede stehenden Beträge auf den inkriminierten Rechnungen der ***1*** quittiert.

Weitere Erhebungen der BP in diesem Zusammenhang haben ergeben, dass **Blankorechnungen** der ***1*** betrugs- und gewerbsmäßig an verschiedene *Arbeitspartien verkauft* und den tatsächlichen Verantwortlichen dieser Gesellschaft die auf den vermeintlichen Rechnungen der ***1*** angeführten Rechnungsempfänger, Bauleistungen und Leistungsorte unbekannt waren. Seitens der BP wurde in diesem Zusammenhang auch die Vermutung geäußert, dass es sich bei den namens der ***1*** ausgestellten Schein- und Deckungsrechnungen um Schwarzarbeiterpartien im Dunstkreis der Baumafia handeln könnte.

In diesem Zusammenhang hat eine Anzeige der KIAB vom 29. Oktober 2008 ergeben, dass auf der in Rede stehenden Baustelle in Adresse1/***41*** nicht gemeldete Arbeitskräfte angetroffen wurden.

So die Kontaktaufnahme zu dieser Gesellschaft nach den Angaben des Bf. über ein Zeitungsinserat erfolgte und die dort oder auf dem Rechnungsformular angegebene Telefonnummer kontaktierte, wo sich eine Person namens ***9*** (phonetisch) gemeldet haben soll, wird damit nicht dokumentiert, dass die fakturierten Leistungen tatsächlich von der ***1*** erbracht wurden.

Es wird auch nicht als glaubwürdig erachtet, dass bei Eingangsrechnungen im Gesamtbetrag von EUR 70.744,00 (netto) eine Kontaktaufnahme zu dieser Firma lediglich über ein Telefonat und ein Zeitungsinserat erfolgte, ohne weitere tatsächliche Erhebungen und Ermittlungen über diese Gesellschaft zu tätigen.

Auch wird es seitens des erkennenden Senates nicht als glaubhaft erachtet, dass der Bf. Beträge in einer Größenordnung von EUR 84.000,00 für Bauleistungen einer ihm unbekannten Person in bar aushändigt, über deren tatsächliche Identität er sich nicht vergewissert hat und ohne sich über die Geschäftsführung der ***1*** vergewissert zu haben, dass eine als „***9***“ (phonetisch) auftretende Person auch berechtigt war, diese Gelder namens der ***1*** in Empfang zu nehmen.

Seitens des erkennenden Senates wird es durchaus als wahrscheinlich angesehen, dass **Blankorechnungen** betrugs- und gewerbsmäßig an diverse Arbeiterpartien verkauft und im Umlauf waren, um grundsätzlich die Legung die Legung von Schein- und Deckungsrechnungen zu ermöglichen.

So anlässlich der Einvernahme des Bf. durch die Finanzstrafbehörde vom 20. Oktober 2010 die vom Bf. Einvernahme des Steuerberaters der ***1***, ***58***, als Zeuge beantragt wurde, wird diese als entbehrlich angesehen, da seitens der ***1*** Anzeige gegen unbekannte Täter iZm dem Ausstellen von Scheinrechnungen betreffend ***1*** erstattete und somit dokumentiert wird, dass die namens der ***1*** fakturierten Leistungen nicht von dieser Gesellschaft tatsächlich erbracht und dieser Gesellschaft nicht zuzurechnen waren.

Soweit der Bf. im Finanzstrafverfahren die zeugenschaftliche Einvernahme von ***9*** (phonetisch) als Verantwortlicher der ***1*** beantragte, ist darauf zu verweisen, dass der Bf. in seiner Beschuldigtenvernehmung vom 20. Oktober 2010 festhält, dass seitens der ***1*** behauptet werde, dass Herr ***9*** nie bei ***1*** gearbeitet habe. Von einer Person, die als „***9***“ und als vermeintlicher Bevollmächtigter der ***1*** auftrat, sind darüber hinaus keine weiteren persönlichen Daten bekannt.

Die für das Jahr 2009 beantragten Vorsteuern im Gesamtbetrag von EUR 14.148,80 werden daher nicht zum Abzug zugelassen, da diese Eingangsrechnungen nicht den **tatsächlichen leistenden** Unternehmer bezeichnen.

2.3 Betriebsausgabenabzug aus Eingangsrechnungen der ***1***:

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

Gemäß § 115 Abs. 1 BAO haben die Abgabenbehörden die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung von Abgaben wesentlich sind.

Gemäß § 138 BAO ist der Abgabepflichtige dazu verpflichtet die Richtigkeit seiner Angaben, durch Vorlage entsprechender Unterlagen zu beweisen.

Gemäß § 166 BAO kommt im Abgabenverfahren alles als Beweismittel in Betracht, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhalts geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist.

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

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

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

Zu schätzen ist nach Abs. 3 leg.cit. 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 formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Demnach sind die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse, soweit sie abgabenrechtlich relevant sind, zu ermitteln.

Grenzen der amtswegigen Ermittlungspflicht sind die Unmöglichkeit, Unzulässigkeit, Unzumutbarkeit oder Unnötigkeit der Sachverhaltsermittlung. Die amtswegige Ermittlungspflicht der Abgabenbehörden besteht innerhalb der Grenzen ihrer Möglichkeiten und des vom Verfahrenszweck her gebotenen und zumutbaren Aufwandes (vgl. VwGH 26.01.2004, Zl. 2000/17/0172; 21.02.2007, Zl. 2005/17/0088; 15.12.2009, Zl. 2006/13/0136).

Die Abgabenbehörde trägt zwar die Feststellungslast für alle Tatsachen, die vorliegen müssen, um einen Abgabenanspruch geltend machen zu können, doch befreit dies die Partei nicht von ihrer Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht (vgl. VwGH 23.02.1994, Zl. 92/15/0159).

In Punkt 2.2 dieser Entscheidung wurde hinreichend begründet, dass die in Rede stehenden und namens der ***1*** ausgestellten Eingangsrechnungen iHv EUR 70.744,00 (netto) nicht dieser Gesellschaft als tatsächliche Leistungserbringerin zuzurechnen waren. Vielmehr war davon auszugehen, dass diese Eingangsrechnungen als Aufwandsdeckungsrechnungen anzusehen sind.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist bei Nichtnachweisbarkeit von Auftragsverhältnissen und dem Einsatz von Schwarzarbeitern durch den Unternehmer ein

geschätzter Lohnaufwand als Betriebsausgabe anzuerkennen, wobei von den Rechnungssummen der angeblichen Vertragsfirmen, gekürzt um 50% (wegen fehlender Lohnabgaben, Lohnnebenkosten, Gewinnmargen, Regiekosten, usw.) ausgegangen werden kann. Dies insbesondere, als Arbeitnehmer mangels Abfuhr von Lohn- und Sozialabgaben ungleich kostengünstiger beschäftigt werden können (vgl. VwGH 19.9.2007, Zl. 2003/13/0115).

So im vorliegenden Fall einerseits die Erbringung von Bauleistungen als erwiesen anzusehen und Blankorechnungen betrugs- und gewerbsmäßig dazu verwendet wurden, einen nicht offengelegten Aufwand an Schwarzarbeitern zu verschleiern, werden 50% der Rechnungssummen, EUR 35.372,00 (d.s. 50% von EUR 70.744,00) als fiktiver Lohnaufwand anerkannt und als Betriebsausgabe zugelassen.

Wenn nunmehr in der Beschwerde geltend gemacht wird, der Bf. habe zu Recht davon ausgehen können, dass eine als ***9*** auftretende Person, deren tatsächliche Identität nie festgestellt werden konnte, ein Vertreter der ***1*** gewesen sei, wird dieses Vorbringen als *Schutzbehauptung* gewertet, um letztlich die Verwendung von zugekauften Blankoaufwandsdeckungsrechnungen zu verschleiern. Darüber hinaus wurden die Büroräumlichkeiten der ***1*** niemals vom Bf. aufgesucht, sodass sich dieser über die tatsächlichen Leistungserbringer überzeugen hätte können.

Aus dem Abschlussbericht des Landespolizeikommandos ***41*** vom 24. Juli 2012 ergibt sich in diesem Zusammenhang, dass der Bf. selbst den Verdacht äußerte, dass es sich vermutlich um sog. *Schwarzarbeiterpartien* gehandelt hat, welche bei ihm auf der Baustelle die Arbeiten durchführten und bei der Bezahlung gefälschte Rechnungen der ***1*** verwendet haben. Dies insbesondere, als die gefälschten Rechnungen nur vergleichsweise geringfügige Abweichungen von den Originalrechnungen aufweisen.

Wegen der Verwendung gefälschter Rechnungen als Scheinrechnungen, die als Firmennamen die ***1*** aufweisen, erstattete die ***1*** Anzeige gegen unbekannte Täter, welche unter der Zl. GZ5 von der Staatsanwaltschaft eingestellt wurde.

Darüber hinaus wird es als unglaublich erachtet, dass der Bf. bei einem Bruttobetrag iHv EUR 84.000,00 für geleistete Bauleistungen sich nicht beim Geschäftsführer, Prokuristen etc. der ***1*** vergewissert, ob eine als ***9*** auftretende Person, deren tatsächliche Identität nie geklärt, auch berechtigt war, Beträge in derartiger Höhe bar für die ***1*** in Empfang zu nehmen und ob dieser die erhaltenen Beträge auch tatsächlich an die ***1*** abgeführt hat. Dies umso mehr, als dem Bf. ja diese Firma unbekannt war.

Ebenso wurden die in Rede stehenden Eingangsrechnungen der ***1*** auch nicht von ***9*** quittiert.

Die vom Bf. beantragte Zeugeneinvernahme des Steuerberaters der ***1***, Dr. Anton ***34***, wird als entbehrlich erachtet, da die namens der ***1*** ausgestellten Eingangsrechnungen unstrittiger Weise nicht von den Vertretern der ***1*** ausgestellt wurden und daher nicht dieser Gesellschaft zuzurechnen waren. Dies insbesondere, als von ***1*** Anzeige gegen unbekannte Täter wegen des Ausstellens der inkriminierten Eingangsrechnungen erstattet wurde, welche von der Staatsanwaltschaft Wien, Zl. GZ5, in weiterer Folge eingestellt wurde.

Wesentlich geringere Betriebsausgaben ergeben sich hinsichtlich dieser Aufwendungen aus den wegfallenden Gewährleistungsansprüchen sowie aus dem Umstand, dass keine Lohnabgaben wie Lohnsteuer, Sozialversicherungsbeiträge, Dienstgeberbeitrag zum Familienlastenausgleichsfond, DZ etc. abgeführt werden. Aus diesem Grund wurden im Schätzungswege 50% der Rechnungsnettoeträge der ***1*** als Betriebsausgabe des Bf. in Abzug gebracht.

Die aus den Eingangsrechnungen der vorgeblichen ***1*** resultierenden Aufwendungen werden daher nur im Ausmaß von EUR 50% der Rechnungssumme, EUR 35.372,00 (d.s. 50% von EUR 70.744,00) als Betriebsausgabe zum Abzug zugelassen.

3. Betriebsausgaben betreffend Edelsteine und Bücher „*4***“:**

Da bei der Einreichung der Umsatzsteuererklärung 2009 Vorsteuern aus dem Ankauf von Edelsteinen und Büchern „***4***“ EUR 7.000,00 bzw. EUR 4.000,00 – entgegen dem vorangegangenen Umsatzsteuer-Festsetzungsverfahren – nicht mehr beantragt wurden, sind diese Beschwerdepunkte im Beschwerdeverfahren gegen den Umsatzsteuerbescheid 2009 in Bezug auf die beantragten Vorsteuern iHv EUR 7.000,00 bzw. EUR 4.000,00 nicht mehr strittig.

Nach den mit Eingabe vom 4. Juli 2022 vorgelegten Kontenblättern 2009 wurden weiters Aufwendungen aus dem Ankauf von Edelsteinen iHv EUR 35.000,00 (netto) sowie aus dem Ankauf von Büchern „***4***“ iHv EUR 20.000,00 wiederum storniert. Es wurde somit dokumentiert, dass für 2009 kein erfolgswirksamer Abzug von Betriebsausgaben aus dem Ankauf von Edelsteinen iHv EUR 35.000,00 sowie aus dem Ankauf der Bücher „***4***“ iHv EUR 20.000,00 erfolgte.

Somit wird von einer abermaligen Hinzurechnung der Beträge von EUR 35.000,00 bzw. EUR 20.000,00 aus Aufwendungen betreffend den Ankauf von Edelsteinen bzw. Ankauf von Büchern im Beschwerdeverfahren gegen den Einkommensteuerbescheid 2009 Abstand genommen und der Beschwerde in diesen Punkten Folge gegeben.

4. Vorsteuern iZm Ankauf Wohnung in ***21***, Adresse1, Top_XX:

Den Gegenstand des vorliegenden Rechtsstreites bildet die Frage, ob der Bf. aus dem mit Datum7 getätigten Ankauf der Eigentumswohnung um EUR 200.000,00 (netto) zuzüglich EUR 40.000,00 (USt) zum Abzug von Vorsteuern berechtigt ist. Dies insbesondere unter dem Aspekt, ob es sich dabei um einen gemäß § 6 Abs. 1 Z 9 lit. a UStG 1994 steuerbefreiten Umsatz handelt, da die S-GmbH gemäß § 6 Abs. 2 UStG 1994 nicht zur Steuerpflicht für diesen Umsatz optiert hat, sodass der Bf. nicht zum Abzug von Vorsteuern iHv EUR 40.000,00 für das Jahr 2009 berechtigt ist.

Darüber hinaus werde seitens der BP sowie von der belangten Behörde davon ausgegangen, dass der Bf. *„wusste oder wissen musste, dass der betreffende Umsatz im Zusammenhang mit Steuerhinterziehungen oder sonstigen, die Umsatzsteuer betreffenden Finanzvergehen steht.“* Im Übrigen fehlt auch der Ausweis des Steuersatzes auf dieser Eingangsrechnung.

Gemäß § 6 Abs. 1 Z 9 lit. a UStG 1994 sind von den unter § 1 Abs. 1 Z 1 fallenden Umsätzen die Umsätze von Grundstücken im Sinne des § 2 des Grunderwerbsteuergesetzes steuerfrei.

Nach § 6 Abs. 2 UStG 1994 kann der Unternehmer einen Umsatz, der nach § 6 Abs. 1 Z 9 lit. a, Z 16 oder 17 steuerfrei ist, als steuerpflichtig behandeln. Behandelt der Unternehmer einen Umsatz, der nach § 6 Z 9 lit. a, Z 16 oder 17 steuerfrei ist, als steuerpflichtig, unterliegt der Umsatz nach § 10 Abs. 1 bzw. 4.

Nach § 6 Abs. 1 Z 9 lit. a UStG 1994 ist der Unternehmer, der einen Grundstücksumsatz im Sinne dieser Gesetzesstelle ausführt, zur Ausübung der Option nach § 6 Abs. 2 UStG 1994 berechtigt. Optionsberechtigt ist dabei nur der Unternehmer, der den Grundstücksumsatz iSd § 6 Abs. 1 Z 9 lit. a UStG 1994 ausführt. Dabei hat der Erwerber weder Anspruch auf die Ausübung des Wahlrechts, noch muss er dieser zustimmen (vgl. Ruppe-Achatz, UStG, § 6, Rz. 249/5).

Die Ausübung der Option erfordert zwar keine besondere Form, insbesondere keine eigene schriftliche Erklärung an das Finanzamt, sie kann auch *für jeden Grundstücksumsatz* gesondert erfolgen. Ausreichend (aber auch erforderlich) ist die Behandlung des Grundstücksumsatzes als steuerpflichtig in der Umsatzsteuervoranmeldung oder in der Umsatzsteuererklärung. Der bloße Ausweis der Umsatzsteuer in der Rechnung führt zwar zur Steuerpflicht auf Grund der Rechnungslegung (sofern er nicht berichtigt wird), eröffnet dem Erwerber aber nicht das Recht auf Vorsteuerabzug (vgl. Ruppe-Achatz, UStG, § 6 Tz. 249/10).

Voraussetzung für den Vorsteuerabzug ist somit, dass die S-GmbH für diesen Umsatz zur Umsatzsteuerpflicht optiert hat (vgl. VwGH 2.9.2009, Zl. 2005/15/0140).

Im vorliegenden Fall wurden im Zuge einer Umsatzsteuernachschau für das Jahr 2008 bei der S-GmbH, vormals H-GmbH, infolge Nichteinreichung der Umsatzsteuererklärung 2008 auf Basis

der bisher eingereichten Umsatzsteuervoranmeldungen gemäß § 184 BAO der Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Entgelte und die dem Normalsteuersatz unterliegenden Entgelte mit EUR 145.833,33 ermittelt.

Die Umsätze 2008 aus der Veräußerung von Wohneinheiten iHv EUR 1.185.134,00 wurden dabei lediglich bei der Ermittlung des körperschaftsteuerpflichtigen Gewinnes 2008, mangels Option zur Steuerpflicht gemäß § 6 Abs. 2 UStG 1994 nicht aber bei den steuerpflichtigen Umsätzen 2008 berücksichtigt. Eine Option zur Steuerpflicht gemäß § 6 Abs. 2 UStG 1994 ist somit nicht aktenkundig.

Im Zuge einer weiteren Umsatzsteuernachschau für den Zeitraum 1-9/2009 bei der S-GmbH wurde der Umsatz aus der in Rede stehenden Wohnungsveräußerung der Wohnung in ***21***, Adresse1/Top_XX, **als steuerfrei behandelt**, da seitens der S-GmbH keine Vorsteuern iZm dem Verkauf dieser Wohnung geltend gemacht wurden. Eine Verschreibung der Umsatzsteuer aufgrund der Rechnungslegung gemäß § 11 Abs. 14 UStG unterblieb, da keine ordnungsgemäße Rechnung der S-GmbH vorliegt.

Demgemäß wurde für das Jahr 2009 bei der Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen 2009 für die Umsatzsteuer 2009 der Umsatz aus dem in Rede stehenden Wohnungsverkauf, Adresse1/Top_XX, iHv EUR 200.000,00 (netto) ebenfalls nicht als steuerpflichtiger Umsatz berücksichtigt.

Demgemäß ist der Bf. für das Jahr 2009 nicht zum Abzug von Vorsteuern iHv EUR 40.000,00 aus dem Ankauf der Wohnung in ***21***, Adresse1/Top_XX, berechtigt. Dies ungeachtet des Umstandes, dass seitens der S-GmbH mit Datum7 iZm dem Erwerb der Wohnung in ***21***, Adresse1/Top_XX, eine Rechnung mit Umsatzsteuerausweis gelegt wurde, der der Ausweis des Steuersatzes fehlt und die von ***5*** unterfertigt wurde.

Soweit bereits aufgrund einer fehlenden Option zur Steuerpflicht gemäß § 6 Abs. 2 UStG 1994 der Abzug von Vorsteuern iHv EUR 40.000,00 aus dem in Rede stehenden Wohnungskauf nicht möglich ist, schließt dieser Umstand per se aus, dass der Bf. wusste oder wissen hätte müssen, dass dieser Umsatz in eine Mehrwertsteuerhinterziehung involviert war.

So in der mündlichen Verhandlung der Vertreter der belangten Behörde weiterhin darauf hinweist, dass der Bf. eindeutig wissen habe müssen, dass von der S-GmbH die Umsatzsteuer für den Wohnungsverkauf nicht abgeführt werde, ist darauf zu verweisen, dass mangels Option keine Steuerpflicht für den Umsatz aus dem Wohnungsverkauf bestand. Daher kann dahingestellt bleiben, ob der Bf. gemäß § 12 Abs. 14 UStG 1994 wusste oder wissen hätte müssen, dass der betreffende Umsatz im Zusammenhang mit Umsatzsteuerhinterziehungen steht. Darüber hinaus war auf fehlende Rechnungsmerkmale ebenso wenig einzugehen.

Auf den Umstand, dass die S-GmbH hinsichtlich des in Rede stehenden Verkaufes der Wohnung ***21***, Adresse1/Top_XX, nicht zur Steuerpflicht optierte und diesen Verkauf an den Bf. nicht als umsatzsteuerpflichtig behandelte, wurde insbesondere bereits in dem Vorlagebericht des Finanzamtes vom 4. September 2013 (Verf 46) verwiesen.

Die im Finanzstrafverfahren beantragten Zeugeneinvernahmen von ***62***, ***66***, ***67***, und ***63***, ***69***, ***68***, jeweils zu den Formularen, Aufträgen und Ansprechpartnern der S-GmbH sowie der beteiligten Prüfer der S-GmbH werden daher als entbehrlich erachtet und von den beantragten Zeugeneinvernahmen Abstand genommen.

Darüber hinaus ist darauf zu verweisen, dass die in Rede stehende Eingangsrechnung vom Datum7 die Adresse der ***5*** mit ***13***, ***42***, bezeichnet, an der ***5*** niemals polizeilich gemeldet war. Die Adresse in ***13***, ***42***, bezeichnete lt. Firmenbuch nur für den Zeitraum ***53*** bis ***46*** die „offizielle Sitzadresse“ der S-GmbH, der Hausverwaltung sowie dem Hauseigentümer waren jedoch weder eine ***5*** noch eine S-GmbH jemals bekannt. Mit der Adresse in ***13***, ***42***, wird daher keine korrekte Anschrift des leistenden Unternehmers bezeichnet, die zum Vorsteuerabzug berechtigen würden. Dies insbesondere, als auch der Abtretungsvertrag vom Datum7 über die Abtretung der Geschäftsanteile der S-GmbH die Anschrift von ***5*** mit ***13***, ***42***, bezeichnet, an der sowohl ***5*** und die S-GmbH der Hausverwaltung sowie dem Hauseigentümer unbekannt waren.

5. sonstige Vorsteuerkürzungen – U 2009:

Im vorliegenden Verfahren sind weiters die nachstehend bezeichneten Vorsteuerbeträge strittig, da die zu Grunde liegenden Rechnungen nicht alle Rechnungsmerkmale aufweisen:

Datum:	sonstige Vorsteuerkürzungen:	Vorsteuer:	netto:
27.03.2009	***6*** – Baumaterial	4.000,00	20.000,00
09.06.2009	***7*** – Schüttung M 7	216,66	1.083,33
09.06.2009	***7*** – Materialkosten M 7	600,00	3.000,00
SUMME:		4.816,66	24.083,33

Nach § 11 Abs. 8 UStG 1994 ist eine Gutschrift als Rechnung anzuerkennen, wenn folgende Voraussetzungen vorliegen:

1. Der Unternehmer, der die Lieferungen oder sonstigen Leistungen ausführt (Empfänger der Gutschrift), muss zum gesonderten Ausweis der Steuer in einer Rechnung nach Abs. 1 berechtigt sein;
2. zwischen dem Aussteller und dem Empfänger der Gutschrift muss Einverständnis darüber bestehen, dass mit einer Gutschrift über die Lieferung oder sonstige Leistung abgerechnet wird;

3. die Gutschrift muss die im Abs. 1 geforderten Angaben enthalten. Die Abs. 3 bis 6 sind sinngemäß anzuwenden;
4. die Gutschrift muss dem Unternehmer, der die Lieferung oder sonstige Leistung bewirkt, zugeleitet worden sein.

Nach § 132a Abs. 1 BAO haben Unternehmer (§ 2 Abs. 1 UStG 1994) unbeschadet anderer gesetzlicher Vorschriften dem die Barzahlung Leistenden einen Beleg über empfangene Barzahlungen für Lieferungen und sonstige Leistungen (§ 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994) zu erteilen.

Nach § 132 Abs. 3 BAO haben die Belege mindestens die folgenden Angaben zu enthalten:

1. eine eindeutige Bezeichnung des liefernden oder leistenden Unternehmers oder desjenigen, der gemäß Abs. 2 an Stelle des Unternehmers einen Beleg erteilen kann,
2. eine fortlaufende Nummer mit einer oder mehreren Zahlenreihen, die zur Identifizierung des Geschäftsvorfalles einmalig vergeben wird,
3. den Tag der Belegausstellung,
4. die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistungen und
5. den Betrag der Barzahlung, wobei es genügt, dass dieser Betrag auf Grund der Belegangaben rechnerisch ermittelbar ist.

Zu den in Rede beschwerdegegenständlichen bezeichneten Eingangsrechnungen ist insbesondere auszuführen:

5.1 Eingangsrechnung *6*** vom 27.03.2009 – EUR 20.000,00 (netto):**

Im vorliegenden Fall enthält die Eingangsrechnung des ***6*** vom 1. September 2008, welche vom Bf. mit 27. März 2009 entrichtet wurde, als Bezeichnung des Leistungsgegenstandes bloß die Umschreibung „*überzähliges Baumaterial des BV ***49****“, ohne den Liefer- bzw. Leistungsgegenstand näher zu konkretisieren.

Drüber hinaus fehlen der Eingangsrechnung vom 1. September 2008 des ***6*** über die Lieferung von überzähligen Baumaterial des BV ***49*** zum Pauschalpreis von EUR 20.000,00 zuzüglich EUR 4.000,00 (USt) der *Steuersatz* und die *laufende Nummer*. Diese Eingangsrechnung wurde durch den Bf. mit 27. März 2009 entrichtet und deren Bezahlung durch einen Kassenbeleg dokumentiert.

Bei Lieferungen ist nach der Rechtsprechung des VwGH die Mengenangabe zwingend, wobei diese im Handel gebräuchlich sein muss (vgl. VwGH 11.11.2008, Zl. 2006/13/0040). Die Angabe

soll die Kontrolle erleichtern, ob die in der Rechnung abgerechneten Leistungen tatsächlich für das Unternehmen ausgeführt werden bzw. ob sie im Zusammenhang mit steuerfreien Umsätzen stehen (vgl. Ruppe/Achatz, UStG, § 11, Rz. 68). Enthält die in Rede stehende Rechnung als Mengenangabe lediglich die Bezeichnung „*überschüssiges Baumaterial des BV ***49****“, wird mit dieser Bezeichnung die Menge des gelieferten Baumaterials nicht einmal annähernd konkret beschrieben.

Darüber hinaus stellen bloße Sammelbegriffe wie „Baumaterial“, Büromaterial etc. keine handelsübliche Bezeichnung dar und reichen daher nicht aus, um von einer zum Vorsteuerabzug berechtigenden Rechnung sprechen zu können (vgl. VwGH 30.10.1996, Zl. 96/13/0117). Ein Vorsteuerabzug scheidet daher bei mangelhafter und die Leistung nicht konkretisierender Leistungsbeschreibung aus (vgl. Ecker/Epply/Rößler/Schwab, MwSt, § 11, Rz. 116).

Im vorliegenden Fall werden daher mangels einer konkreten mengenmäßigen Bezeichnung des Liefergegenstandes und wegen Verwendung der bloßen Sammelbezeichnung „Baumaterial“ Vorsteuern aus der Eingangsrechnung des ***6*** vom 1. September 2008, welche vom Bf. mit 27. März 2009 entrichtet wurde, iHv EUR 4.000,00 nicht zum Abzug zugelassen.

5.2 Eingangsrechnungen von ***7***:

Nach den Feststellungen der BP liegen hinsichtlich dieser Aufwendungen nur zwei Kassaausgangsbestätigungen vom 09.06.2006 über den Gesamtbetrag von EUR 4.083,33 (netto) zuzüglich EUR 816,66 (USt) vor, die jeweils das gleiche Schriftbild wie die Kassaausgangsbestätigung betreffend ***6*** aufweisen und vom Bf. für Zwecke der Geltendmachung des Vorsteuerabzuges iHv EUR 816,66 verwendet wurden.

Diese vom Bf. vorgelegten **Kassenbelege** wurden im Zuge der BP als Gutschriftsabrechnungen beurteilt, die weder eine *fortlaufende Nummer* noch den *Steuersatz* enthalten.

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

Als Rechnung gilt dabei jede Urkunde, mit der ein Unternehmer über eine Lieferung oder sonstige Leistung abrechnet. Im Falle von Bargeschäften gemäß § 132a Abs. 3 BAO ausgestellte Belege, die lediglich die nach § 132a Abs. 3 BAO angeführten Mindestangaben enthalten, erfüllen nicht die Merkmale einer Rechnung iSd § 11 UStG wegen des Fehlens der Angabe des Namens und der Anschrift des Abnehmers (vgl. Ruppe/Achatz, UStG, § 11, Rz 13/3, S. 1081).

Wird über Gutschriften abgerechnet, muss darüber hinaus **Einverständnis** darüber herrschen, dass mit Gutschrift abgerechnet wird. Ist der Leistende nicht bereit, eine formell ordnungsgemäße Rechnung iSd § 11 UStG auszustellen, kann sich der Leistungsempfänger den Vorsteuerabzug nicht einfach dadurch selbst durch Ausstellen einer Gutschrift verschaffen (vgl. Kollmann in Melhardt /Tumpel, UStG, § 11, Rz. 199). Insbesondere kann nicht eine fehlende oder unvollständige Rechnung vom Leistungsempfänger durch eine Gutschrift ersetzt werden (vgl. Ecker/Epply/Rößer/Schwab, MwSt, § 11 Abs 7 und 8, Rz. 187).

Ob ein Einverständnis zwischen den Vertragspartnern vorliegt, bestimmt sich nach den zivilrechtlichen Regeln über Rechtsgeschäfte. Dabei kann das bloße Unterbleiben eines Widerspruchs des Leistungserbringers, dem eine Gutschrift zugeleitet wird, dem Einverständnis, mit einer Gutschrift abzurechnen, nicht gleichgehalten werden (vgl. VwGH 18.12.2008, Zl. 2006/15/0222).

Gutschriften, in denen der Aussteller eine Steuer gesondert ausgewiesen hat, berechtigen daher den Aussteller nur dann zum Vorsteuerabzug, wenn der Empfänger der Gutschrift zum gesonderten Steuerausweis berechtigt war, mit der Abrechnung der Gutschrift einverstanden war, die Gutschrift ihm zugeleitet wird und er ihr nicht widerspricht (vgl. Ruppe-Achatz, UStG, § 12, Rz. 47).

Soweit die zwei Kassabelege vom 9. Juni 2009 über den Gesamtbetrag von EUR 4.083,33 (netto) in Beurteilung des Schriftbildes als vom Bf. ausgestellt anzusehen sind, die lediglich von ***7*** unterfertigt wurden, sollte mit diesen Belegen von ***7*** von ihm lediglich der Erhalt der Zahlung dokumentiert werden. Da diese Kassaausgangsbestätigungen vom Bf. und damit vom Leistungsempfänger ausgestellt wurden, sind diese Kassaausgangsbestätigungen als Gutschriften zu beurteilen, hinsichtlich derer für Zwecke des Vorsteuerabzuges kein Einvernehmen mit ***7*** darüber besteht, dass mittels Gutschriften anstatt einer ordnungsgemäßen Rechnung abgerechnet wird.

Im vorliegenden Fall können daher die vom Bf. ausgestellten Kassenbelege vom 9. Juni 2009 über die Bezahlung von EUR 1.083,33 (netto) bzw. EUR 3.000,00 (netto) zuzüglich EUR 216,67 (USt) bzw. EUR 600,00 (USt) weder als Rechnungen noch als Gutschriften angesehen werden, hinsichtlich derer ein Vorsteuerabzug gewährt wird.

6. Vorsteuerberichtigung gemäß § 12 Abs. 10 UStG 1994 – U 2010:

Den Gegenstand des vorliegenden Rechtsstreites bildet die Frage, ob eine Vorsteuerberichtigung gemäß § 12 Abs. 10 UStG 1994 hinsichtlich der mit Abtretungsvertrag vom Datum7 angeschafften Eigentumswohnung und im Oktober 2010 wiederum veräußerten Wohnung in ***21***, Adresse1/Top_XX, im Ausmaß von 9/10, d.s. EUR 36.000,00, vorzunehmen ist.

Dies insbesondere korrespondierend zu der Frage, ob der Bf. bereits im Zeitpunkt der Anschaffung dieser Wohnung mit Abtretungsvertrag vom Datum⁷ und somit im Jahre 2009 zum Abzug von Vorsteuern iHv EUR 40.000,00 berechtigt war, sodass infolge der bereits mit Oktober 2010 erfolgten Weiterveräußerung dieser Wohnung für das Jahr 2010 die Vorsteuer um 9/10, d.s. EUR 36.000,00 zu berichtigen wäre.

Gemäß § 6 Abs. 2 UStG 1994 kann der Unternehmer einen Umsatz, der nach § 6 Abs. 1 Z 9 lit. a, Z 16 oder 17 steuerfrei ist, als steuerpflichtig behandeln.

Ändern sich nach § 12 Abs. 10 UStG 1994 bei einem Gegenstand, den der Unternehmer in seinem Unternehmen als Anlagevermögen verwendet oder nutzt, in den auf das Jahr der erstmaligen Verwendung folgenden vier Kalenderjahren die Verhältnisse, die im Kalenderjahr der erstmaligen Verwendung für den Vorsteuerabzug maßgebend waren (Abs. 3), so ist für jedes Jahr der Änderung ein Ausgleich durch eine Berichtigung des Vorsteuerabzuges durchzuführen.

Bei Grundstücken im Sinne des § 2 des Grunderwerbsteuergesetzes 1987 (einschließlich der aktivierungspflichtigen Aufwendungen und der Kosten von Großreparaturen) tritt an die Stelle des Zeitraumes von vier Kalenderjahren ein solcher von neun Kalenderjahren.

Bei der Berichtigung, die jeweils für das Jahr der Änderung zu erfolgen hat, ist für jedes Jahr der Änderung von einem Fünftel, bei Grundstücken (einschließlich der aktivierungspflichtigen Aufwendungen und der Kosten von Großreparaturen) von einem Zehntel der gesamten auf den Gegenstand, die Aufwendungen oder Kosten entfallenden Vorsteuer auszugehen; im Falle der Lieferung ist die Berichtigung für den restlichen Berichtigungszeitraum spätestens in der letzten Voranmeldung des Veranlagungszeitraumes vorzunehmen, in dem die Lieferung erfolgte.

Ändern sich nach § 12 Abs. 11 UStG 1994 bei einem Gegenstand, den der Unternehmer für sein Unternehmen hergestellt oder erworben hat oder bei sonstigen Leistungen, die für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, die Voraussetzungen, die für den Vorsteuerabzug maßgebend waren (Abs. 3), so ist, sofern nicht Abs. 10 zur Anwendung gelangt, eine Berichtigung des Vorsteuerabzuges für den Veranlagungszeitraum vorzunehmen, in dem die Änderung eingetreten ist.

Im Falle der Veräußerung eines Gegenstandes ist für die Berichtigung nach § 12 Abs. 10 UStG 1994 nicht maßgebend, ob die Umsätze, die bisher mit Hilfe des Wirtschaftsgutes getätigt wurden, steuerfrei oder steuerpflichtig waren, sondern ob die Veräußerung (Lieferung) zu einem steuerfreien oder steuerpflichtigen Umsatz führt. Die Veräußerung wird daher so betrachtet, als würde der Unternehmer für den Rest des Berichtigungszeitraumes mit dem Gegenstand nur steuerfreie bzw. steuerpflichtige Umsätze durchführen (vgl. Ruppe/Achatz, UStG, § 12, Rz. 313, S. 1297).

Die Vorsteuerberichtigung nach § 12 Abs. 10 UStG 1994 ist als eine korrespondierende Vorschrift zum Vorsteuerabzug im Zeitpunkt der Anschaffung eines Wirtschaftsgutes anzusehen. Erfolgte demnach im Zeitpunkt der Anschaffung eines Wirtschaftsgutes ein entsprechender Vorsteuerabzug, ist die in Anspruch genommene Vorsteuer bei Grundstücken innerhalb eines Zeitraumes von 10 Jahren nach § 12 Abs. 10 UStG 1994 zu berichtigen.

Im vorliegenden Fall wurde in Punkt 4. der Erwägungen in dieser Entscheidung ausgeführt, dass der Bf. mangels einer Option zur Steuerpflicht der S-GmbH gemäß § 6 Abs. 2 UStG 1994 nicht zum Abzug von Vorsteuern iHv EUR 40.000,00 aus dem Ankauf der Wohnung in Adresse1/Top_XX, ***41***, berechtigt war.

Demgemäß wird für das Jahr 2010 von einer Vorsteuerberichtigung gemäß § 12 Abs. 10 UStG 1994 im Ausmaß von 9/10, d.s. EUR 36.000,00 Abstand genommen und der Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid 2010 somit Folge gegeben.

7. rechnerische Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen 2009 und 2010:

So im vorliegenden Fall bei der Einreichung der Umsatzsteuererklärung 2009 Vorsteuern iHv EUR 68.322,59 beantragt wurden, deren rechnerische Ermittlung durch Vorlage von Kontenblättern lediglich hinsichtlich des Teilbetrages von EUR 68.068,68 dokumentiert werden kann, werden die für das Jahr 2009 zum Abzug zugelassenen Vorsteuern wie folgt ermittelt:

Bezeichnung:	Vorsteuer:
Vorsteuern lt. Kontenblätter 2009:	68.068,68
Vorsteuern Adresse1:	- 40.000,00
Vorsteuern ***7***:	- 816,67
Vorsteuern ***1***:	- 14.148,80
Vorsteuern ***6***:	- 4.000,00
Vorsteuern lt. BFG:	9.103,21

Hinsichtlich der Ermittlung des Gesamtbetrages der Einkünfte 2009 ist zu berücksichtigen, dass nach den vorgelegten Kontenblättern 2009 die Aufwendungen aus dem Ankauf von Edelsteinen iHv EUR 35.000,00 sowie aus dem Ankauf der Bücher „***4***“ iHv EUR 20.000,00 bereits bei Einreichung der Einkommensteuererklärung 2009 wiederum storniert wurden. Von einer abermaligen Hinzurechnung von EUR 35.000,00 iZm Kauf von Edelsteinen bzw. EUR 20.000,00 iZm Kauf der Bücher „***4***“ wird daher Abstand genommen.

Die Aufwendungen aus Eingangsrechnungen der ***1*** werden im Ausmaß von 50% von EUR 70.744,00 als Betriebsausgaben zum Abzug zugelassen und nur im anteiligen Ausmaß von 50% hinzugerechnet. Der Gesamtbetrag der Einkünfte für das Jahr 2009 wird wie folgt ermittelt:

Bezeichnung:	Betrag:
Einkünfte aus Gewerbebetrieb lt. FA:	- 183,57

Aufw. ***1***.:	- 35.372,00
Aufw. Edelsteine:	- 35.000,00
Aufw. Bücher "****4***":	- 20.000,00
Einkünfte aus Gewerbebetrieb lt. BFG:	- 90.555,57

Hinsichtlich der Umsatzsteuer 2010 wird von einer Vorsteuerberichtigung gemäß § 12 Abs. 10 UStG 1994 Abstand genommen, da die für 2009 beantragten Vorsteuern iHv EUR 40.000,00 aus dem Ankauf „Adresse1“ bereits für das Jahr 2009 nicht zum Abzug zugelassen wurden.

8. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

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

Eine Revision ist im vorliegenden Fall nicht zulässig, als diese Entscheidung in den Fragen des Vorsteuerabzuges bei formellen und materiellen Rechnungsmängeln, bei steuerfreien Grundstücksumsätzen sowie aufgrund von Gutschriften der dazu ergangenen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes folgen (vgl. VwGH 6.7.2006, Zl. 2006/15/0183; 2.9.2009, Zl. 2005/15/0140; 18.11.2008, Zl. 2006/15/0222).

In der Frage des Betriebsausgabenabzuges bei Schein- bzw. Aufwandsdeckungsrechnungen folgt diese Entscheidung der Rechtsprechung des VwGH (vgl. VwGH 16.9.2007, 2003/13/0115).

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 3 Berechnungsblätter (U E 2009, U 2010)

Wien, am 27. September 2022