

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senatsvorsitzenden Dr. Sebastian Pfeiffer LL.M., den Richter Alexander Zeiler, LL.M. sowie die fachkundigen Laienrichter Peter Schagerl und DI Gerald Patschka in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerden vom

- 20.12.2018, gegen den Bescheid des FA Wien 4/5/10 vom 07.12.2008 betreffend Einkommensteuer 2008;
- 21.12.2018, gegen den Bescheid des FA Wien 4/5/10 vom 07.12.2008 betreffend Umsatzsteuer 2008
- 21.11.2019 gegen die Bescheide des FA Wien 4/5/10 vom 21.10.2019 betreffend Einkommensteuer 2010 bis 2017 sowie Umsatzsteuer 2011, 2014, 2016 und 2017

nach Durchführung einer mündlichen Senatsverhandlung am 20.06.2023 in Anwesenheit der Schriftführerin SF zu Recht erkannt:

I. Die Einkommensteuerbescheide 2008 und 2010 bis 2017 sowie Umsatzsteuerbescheide 2008, 2011, 2014, 2016 und 2017 werden abgeändert.

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

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Bei der beschwerdeführenden Partei (in der Folge der Bf.) fanden mehrere Hausdurchsuchungen statt, weil der Bf. dabei observiert wurde, wie er Rechnungen von Gesellschaften, mit denen er weder gesellschaftsrechtlich verbunden noch für diese

Gesellschaften als Arbeitnehmer beschäftigt war, an rechnungsempfangende Gesellschaften übergeben hat.

Im Rahmen der Hausdurchsuchungen wurden insb. USB-Sticks und sonstige Unterlagen sichergestellt, die im Rahmen einer Betriebsprüfung für eine Schätzung verwendet wurden.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die ***1*** GmbH, ***2*** KG, ***3*** HandelsgmbH, ***4*** BaugesmbH, ***5*** BAU KG und ***6*** gmbh haben im Jahr 2008 die fakturierten Leistungen nicht erbracht. Im Jahr 2010 haben die ***7*** Bauträger GmbH, die ***8*** GmbH, die ***9*** Bauträger GmbH, die ***10*** Bau GmbH, die ***11*** GmbH und die ***12*** GmbH die fakturierten Leistungen nicht erbracht. Die ***7*** Bauträger GmbH und die ***2*** KG haben die im Jahr 2011 fakturierten Leistungen nicht erbracht. Die ***2*** KG und die ***13*** GmbH haben die im Jahr 2012 fakturierten Leistungen nicht erbracht. Die ***2*** KG bzw. ***2*** GmbH & Co KG, die ***14*** Bau GmbH, die ***13*** GmbH sowie die ***15*** Dach und Bau GmbH haben die 2013 fakturierten Leistungen nicht erbracht. Die im Jahr 2014 von der ***13*** GmbH sowie ***14*** Bau GmbH fakturierten Leistungen wurden ebenso nicht von diesen Gesellschaften erbracht. Die von der „***16***“ GmbH fakturierten Leistungen im Jahr 2015 und 2016 wurden von dieser Gesellschaft nicht erbracht. Die im Jahr 2015 fakturierten Leistungen der ***17*** GmbH und der ***18*** KG wurden von diesen Gesellschaften nicht erbracht. Die ***19*** Handel und Bau GmbH war in den Jahren 2016 und 2017 nicht leistungserbringend. Die im Jahr 2017 fakturierten Leistungen der ***20*** Trockenbau GmbH wurden nicht von dieser Gesellschaft erbracht.

Die Rechnungen dieser Gesellschaften, die beim Bf. sichergestellt wurden, sind dem Bf. zuzurechnen.

Die Bargeldbehebungen von den Firmenkonten der ***19*** Handel und Bau GmbH, von der ***17*** GmbH und der „***16***“ GmbH sind dem Bf. in den Jahren 2015, 2016 und 2017 zuzurechnen. Die für das Jahr 2017 sichergestellte Rechnung der ***19*** Handel und Bau GmbH ist dem Bf. zuzurechnen. Die abgerechnete Leistung wurde nicht von dieser Gesellschaft erbracht.

Das Bankkonto mit der Kontonummer Kontonummer lautet auf den Bf.

Bücher und Aufzeichnungen, die der Bf. zu führen hat, wurden nicht vorgelegt.

Insgesamt sind dem Bf. aus Tätigkeiten der tatsächlichen Erbringung von Bauleistungen und aus dem Schreiben von Rechnungen gegen Provisionen zuzurechnen:

Jahr	2008	2010	2011	2012	2013
Schätzung	4.283.282,87	6.678.652,25	723.732,60	7.556.318,22	3.636.492,71
Sicherheits- zuschlag*	428.328,29	667.865,22	72.373,26	755.631,82	363.649,27
Gesamt	4.711.611,15	7.346.517,47	796.105,86	8.311.950,04	4.000.141,98
Jahr	2014	2015	2016	2017	
Schätzung	221.438,51	4.860.388,10	3.883.363,73	6.223.549,28	
Sicherheits- zuschlag	22.143,85	972.077,62	776.672,75	1.244.709,86	
Gesamt	243.582,36	5.832.465,72	4.660.036,48	7.468.259,14	

* Sicherheitszuschlag 2008-2014: 10%; 2015-2017: 20%.

Aus der Gesamtzurechnung ergeben sich folgende Einkünfte aus der tatsächlichen Erbringung von Bauleistungen:

Jahr	2008	2010	2011	2012	2013
Einnahmen	1.413.483,35	2.203.955,24	238.831,76	2.493.585,01	1.200.042,59
Geschätzter Aufwand 95%	1.342.809,18	2.093.757,48	226.890,17	2.368.905,76	1.140.040,46
Einkünfte	70.674,17	110.197,76	11.941,59	124.679,25	60.002,13

Jahr	2014	2015	2016	2017
Einnahmen	73.074,71	1.749.739,72	1.398.010,94	2.240.477,74
Geschätzter Aufwand 95%	69.420,97	1.662.252,73	1.328.110,40	2.128.453,85
Einkünfte	3.653,74	87.486,99	69.900,55	112.023,89

Aus der Gesamtzurechnung ergeben sich folgende Einnahmen aus Provisionen durch Ausstellung von Rechnungen:

Jahr	2008	2010	2011	2012	2013
Einnahmen	329.812,78	514.256,22	55.727,41	581.836,50	280.009,94
Geschätzter Aufwand 10%	32.981,28	51.425,62	5.572,74	58.183,65	28.000,99
Einkünfte	296.831,50	462.830,60	50.154,67	523.652,85	252.008,94
Jahr	2014	2015	2016	2017	
Einnahmen	17.050,77	408.272,60	326.202,55	522.778,14	
Geschätzter Aufwand 10%	1.705,08	40.827,26	32.620,26	52.277,81	
Einkünfte	15.345,69	367.445,34	293.582,30	470.500,33	

Aus dem Betrieb des Gastrobetriebs werden dem Bf. mangels Feststellungsbescheid der Mitunternehmerschaft keine Einkünfte zugerechnet.

Es werden keine Einkünfte aus einem gewerblichen Autohandel zugeschätzt.

Für den Zufluss der ***8*** GmbH im Jahr 2010 iHv € 2.540 wurde Lohnsteuer einbehalten.

Dem Bf. sind im Jahr 2011 unversteuerte Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit der ***7*** Bauträger GmbH im Ausmaß von € 25.495,00 zugeflossen.

Insgesamt ergeben sich daher Einkünfte aus Gewerbebetrieb:

Jahr	2008	2010	2011	2012	2013
Betrieb Bauleistungen	70.674,17	110.197,76	11.941,59	124.679,25	60.002,13
Betrieb Provisionen	296.831,50	462.830,60	50.154,67	523.652,85	252.008,94
Gesamt	367.505,67	573.028,36	62.096,26	648.332,10	312.011,07
Jahr	2014	2015	2016	2017	
Betrieb Bauleistungen	3.653,74	87.486,99	69.900,55	112.023,89	
Betrieb Provisionen	15.345,69	367.445,34	293.582,30	470.500,33	
Betrieb Gastro*	11.366,67	18.000,00	21.500,00	24.000,00	
Gesamt	30.366,09	472.932,33	384.982,85	606.524,21	

* entspricht den bisher bereits erklärten und unstrittigen Einkünften aus einem Gastronomiebetrieb (vgl. Tz 6.3. = Seite 52 des BP-Berichts)

Die Umsatzsteuer beläuft sich geschätzt auf:

Jahr	2008	2011	2014	2016	2017
Gesamtbetrag der Umsätze	145.274,68	294.559,17	90.125,47	1.724.213,50	2.763.255,88
Abzüglich Bauleistungen mit Reverse-Charge	-101.521,00	-230.913,26	-71.717,21	-1.255.948,16	-2.012.805,34
Gesamtbetrag stpfl. Leistungen	43.753,68	63.645,91	18.408,27	468.265,34	750.450,54
Davon zu besteuern mit 20%	8.750,74	12.729,18	3.681,65	93.653,07	150.090,11

Der Bf. hat vorsätzlich Einkommen- und Umsatzsteuer hinterzogen.

2. Beweiswürdigung

Zur Nichterbringung der Leistungen durch die jeweiligen Gesellschaften

2008

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

Beim Bf. wurden, das Wirtschaftsjahr 2008 betreffend, Rechnungen der ***1*** GmbH sichergestellt. Diese Umsätze wurden von der ***1*** GmbH nicht erklärt (vgl. die Feststellungen der belangten Behörde). Neben den Rechnungen wurden von der ***1*** GmbH ebenso Barzahlungsbestätigungen iRd Hausdurchsuchung beim Bf. aufgefunden. Ebenso wurden Einstellungszusagen für zwei Mitarbeiter sowie eine Gehaltsbestätigung eines Mitarbeiters aufgefunden, die bei der ***1*** GmbH angemeldet waren. Der Bf. war im Zeitraum März bis Juni 2008 bei der Sozialversicherung als Arbeitnehmer bei der ***1*** GmbH gemeldet. Lohnzettel wurden von der Gesellschaft an die Abgabenbehörde nicht übermittelt. Die Beibringung von Dienstverträgen und Lohnzetteln durch den Bf. unterblieb.

Für das Bundesfinanzgericht sprechen folgende Umstände dafür, dass die Leistungen, die in den Rechnungen abgerechnet wurden, die beim Bf. sichergestellt worden sind, nicht von der Gesellschaft erbracht wurden:

- Der Geschäftsführer der ***1*** GmbH hat bereits im April 2008 seinen melderechtlichen Wohnsitz im Inland aufgegeben. Nach diesem Datum wurden aber weiterhin Rechnungen ausgestellt. Sodann wurde im Juni 2008 der Konkurs über die ***1*** GmbH eröffnet.
- Den Berichten des Masseverwalters ist zu entnehmen, dass die ***1*** GmbH am Betriebsstandort gänzlich unbekannt ist und keinerlei Geschäftsunterlagen vorliegen (vgl. Erster Bericht des Masseverwalters, 2). Der Masseverwalter übermittelte eine Sachverhaltsdarstellung betreffend Abgaben- und Sozialbetruges (vgl. Endbericht des Masseverwalters, 3).
- Aus einer Betriebsprüfung des ***21*** ist ersichtlich, dass dieser gegen Entgelt Scheinanmeldungen auf die ***1*** GmbH vornahm (vgl. Betriebsprüfungsbericht des ***21***).

*****2*** KG:**

Grundsätzlich ist aus den Rechnungen, die die belangte Behörde im Wirtschaftsjahr 2008 zur Schätzung heranzieht, nicht ableitbar, dass es sich um Rechnungen der ***2*** KG handelt. Die Prüfung bei den rechnungsempfangenden Gesellschaften hat ergeben, dass nicht die ***2*** KG, sondern die ***4*** BaugesmbH im Jahr 2008 diese Rechnungen ausgestellt hat (vgl. die von der ***90*** GmbH übermittelten Rechnungen).

Das Bundesfinanzgericht geht daher entgegen der Ansicht der belangten Behörde nicht davon aus, dass die abgerechneten Leistungen auf die ***2*** KG entfallen. Im Lichte der Ermittlungsergebnisse betreffen diese Rechnungen die ***4*** BaugesmbH.

*****3*** HandelsgmbH**

Beim Bf. wurden, das Wirtschaftsjahr 2008 betreffend, Rechnungen der ***3*** HandelsgmbH sichergestellt. Im Wirtschaftsjahr 2008 hat die ***3*** HandelsgmbH keine Umsätze erklärt und wurde vom Finanzamt geschätzt. Der protokollierte Geschäftsführer der ***3*** HandelsgmbH, Herr ***22*** ist seit August 2008 im Inland nicht mehr polizeilich gemeldet und kann daher nicht einvernommen werden.

Aus den Berichten des Masseverwalters bzw. der Masseverwalterin ergibt sich, dass an der Adresse der Gesellschaft diese nicht auffindbar war (vgl. Erstbericht des Masseverwalters). Unterlagen zur Geschäftsgebarung waren nicht auffindbar (vgl. Zwischenbericht der Masseverwalterin).

Aus den Dateieigenschaften einiger sichergestellten Rechnungen ist ersichtlich, dass der Bf. der Autor der sichergestellten Rechnungen ist:

[...]

Das Bundesfinanzgericht geht daher davon aus, dass die Leistungen, die in den Rechnungen abgerechnet werden, die beim Bf. sichergestellt wurden, nicht von der Gesellschaft erbracht worden sind.

*****4*** BaugesmbH**

Beim Bf. wurden Rechnungen der ***4*** BaugesmbH sichergestellt, die das Wirtschaftsjahr 2008 betreffen. Zudem wurden Rechnungen ohne Rechnungskopf sichergestellt. Im Rahmen von Prüfungen bei den Rechnungsempfängern war ersichtlich, dass diese Rechnungen ebenso von der ***4*** BaugesmbH ausgestellt wurden (dazu bereits oben bei ***2*** KG). In diesem Wirtschaftsjahr wurden von der ***4*** BaugesmbH keine Umsätze erklärt. Der Bf. war bis April 2008 bei dieser Gesellschaft als Arbeitnehmer bei der Sozialversicherung angemeldet. Lohnzettel wurden von dieser Gesellschaft an die Abgabenbehörden nicht übermittelt. Ein Dienstvertrag konnte trotz Verlangen nicht vorgelegt werden. Der Bf. übermittelte zwei Gehaltsabrechnungen für Jänner und Februar 2008.

Für das Bundesfinanzgericht sprechen folgende Umstände dafür, dass die Leistungen, die in den Rechnungen abgerechnet wurden, die beim Bf. sichergestellt worden sind, nicht von der Gesellschaft erbracht wurden:

- Im Rahmen einer Prüfung des ***21*** wurde festgestellt, dass auf die Gesellschaft Scheinmeldungen durchgeführt wurden (vgl. Betriebsprüfungsbericht ***21***).
- Der protokollierte Geschäftsführer der ***4*** BaugesmbH, Herr ***23***, hat seinen Wohnsitz in Österreich aufgegeben und kann nicht mehr einvernommen werden.
- Der Bf. war bis ins Jahr 2007 selbst Geschäftsführer dieser Gesellschaft. Im Rahmen einer Befragung vor dem Bundesfinanzgericht gab dieser zu Protokoll, dass er nicht mehr wisse an wen er die Gesellschaft verkauft habe und dass sämtliche Buchhaltungsunterlagen beim Steuerberater sein müssten. Die Aufforderung zur Beibringung dieser Unterlagen unterblieb.
- Aus den Berichten des Masseverwalters ergibt sich, dass an der Geschäftsadresse kein Hinweis auf die Gesellschaft auffindbar war (vgl. Erstbericht des Masseverwalters). Geschäftsunterlagen waren nicht auffindbar. Eingänge am Geschäftskonto der Gesellschaft wurden innerhalb kürzester Zeit behoben. Der Verbleib der Gelder ist unklar (vgl. Zwischenbericht des Masseverwalters).

*****5*** BAU KG**

Beim Bf. wurden, das Wirtschaftsjahr 2008 betreffend, Rechnungen der ***5*** BAU KG sichergestellt. Der Bf. selbst war für zwei Monate (Oktober und November 2008) bei dieser Gesellschaft als Arbeitnehmer bei der Sozialversicherung angemeldet. Lohnzettel wurden von dieser Gesellschaft an die Abgabenbehörden nicht übermittelt. Trotz Aufforderung wurden dem Bundesfinanzgericht weder Dienstverträge noch Lohnzettel vorgelegt.

Für das Bundesfinanzgericht sprechen die folgenden Umstände dafür, dass die Gesellschaft die Leistungen, die in den Rechnungen abgerechnet werden, die beim Bf. sichergestellt worden sind, nicht erbracht hat:

- Der protokollierte Geschäftsführer der Gesellschaft, Herr ***24***, wurde im Rahmen der internationalen Amtshilfe einvernommen. Er gab zu Protokoll, mit dem Unternehmen nichts zu tun gehabt zu haben. Er kenne den Bf. nicht.
- Aus den Berichten der Masseverwalterin ergibt sich, dass an der Adresse der Gesellschaft kein Betrieb entfaltet wurde; weder Gesellschaft noch Geschäftsführer waren anzutreffen. Unterlagen waren nicht auffindbar (vgl. Erster Bericht der Masseverwalter).
- Das Unternehmen wurde mangels Unterlagen und Erreichbarkeit durch die Abgabenbehörde geschätzt.
- Der Autor der sichergestellten Rechnungen ist der Bf.:

[...]

*****6*** gmbh**

Beim Bf. wurden, das Wirtschaftsjahr 2008 betreffend, Rechnungen der ***6*** gmbh sichergestellt. Das Unternehmen selbst hat im Wirtschaftsjahr 2008 keine Umsätze und Einkünfte erklärt. Aus der Betriebsprüfung des ***21*** ergibt sich, dass dieser gegen Entgelt Scheinmeldungen auf die ***6*** gmbh vornahm (vgl. Betriebsprüfungsbericht des ***21***). Der protokollierte Geschäftsführer der ***6*** gmbh, Herr ***25***, ist verstorben und kann daher nicht einvernommen werden.

Im Erstbericht des Masseverwalters wird daran gezweifelt, ob die ***6*** gmbh überhaupt eine geschäftliche Tätigkeit entfaltet hat, weil sie vom Masseverwalter nicht auffindbar war (vgl. Erstbericht des Masseverwalters). Es seien keine Personen auffindbar, die für die ***6*** gmbh handelten; es handele sich um einen „Bau-Betrugs-Konkursfall“ (vgl. Zwischenbericht des Masseverwalters).

Das Bundesfinanzgericht geht daher davon aus, dass die Leistungen, die in den Rechnungen abgerechnet werden, die beim Bf. sichergestellt wurden, nicht von der Gesellschaft erbracht worden sind.

2010

*****7*** Bauträger GmbH**

Beim Bf. wurden, das Wirtschaftsjahr 2010 betreffend, Ausgangsrechnungen der ***7*** Bauträger GmbH gefunden. Der Bf. war von März 2010 bis September 2011 bei der ***7*** Bauträger GmbH als Arbeiter angemeldet (vgl. hierzu die Feststellungen der belangten Behörde iRd Betriebsprüfung, Seite 14). Für das Jahr 2010 wurden von der Gesellschaft auch Lohnzettel an die Abgabenbehörde übermittelt.

Im Rahmen einer durch internationale Amtshilfe durchgeführte Einvernahme des protokollierten Geschäftsführers der ***7*** Bauträger GmbH (Herr ***26***), wurde ermittelt, dass der Bf. diesen gezielt angeworben und als Geschäftsführer eingesetzt hat. Seine Aufgaben bestanden darin, Baustellen zu besuchen und Geld zu beheben, um Subunternehmen zu bezahlen. Die Arbeiten wurden durch die ***7*** Bauträger GmbH nicht erbracht. Die Verträge wurden mangels Sprachkenntnissen des ***26*** durch den Bf. abgeschlossen. Den Angaben des ***26*** nach, hatte die ***7*** Bauträger GmbH keine Mitarbeiter (vgl. die Beantwortung des Auskunftsansuchens).

Aus der Einvernahme des ***27***, Geschäftsführer der ***28*** GmbH, ein rechnungsempfängendes Unternehmen der ***7*** Bauträger GmbH, ergibt sich, dass der Bf. der „Chef der ***7*** Bauträger GmbH“ war. Er war seine Kontaktperson betreffend diese Gesellschaft und hat ihm die Rechnungen übergeben (vgl. Niederschrift ***27***).

Die abgabenrechtliche Prüfung der ***7*** Bauträger GmbH für die Jahre 2010 bis 2011 hat ergeben, dass die Gesellschaft eine Vielzahl von Rechnungen für Bauleistungen und Arbeitskräfteüberlassung ausgestellt hat. Diese wurden aber nicht erklärt; es erfolgte eine Schätzung durch die zuständige Abgabenbehörde. Zudem wurde festgestellt, dass die Rechnungen ein Bankkonto ausweisen, dass der steuerlichen Vertretung der ***7*** Bauträger GmbH unbekannt war. Die Zahlungen dieser Rechnungen erfolgten durchwegs bar. Die Unterschriften stimmen nicht mit der Musterunterschrift des Geschäftsführers laut Firmenbuch überein (vgl. den aktenkundigen Betriebsprüfungsbericht der ***7*** Bauträger GmbH).

Zudem rundet das Bild das Finanzstrafverfahren der Brüder ***29*** und ***30*** ab. Aus der gekürzten Urteilsausfertigung ergibt sich, dass diese unter der Verwendung von Scheinrechnungen der ***7*** Bauträger GmbH die Begleichung von betrieblichen Verbindlichkeiten vortäuschten und einen Vermögenstransfer vom Betriebsvermögen in den

außerbetrieblichen Bereich der Gesellschafter verschwiegen (vgl. LG Wels 05.02.2019, GZ). Im Rahmen des Strafverfahrens des Bf. bestätigte ***30***, dass der Bf. Provisionen bekam und als Inhaber der ***7*** Bauträger GmbH auftrat (vgl. Protokoll der Hauptverhandlung).

Von Seiten des Bf. wird im Rahmen der Beschwerde und des Vorlageantrages iZm mit diesem Tatsachenkomplex lediglich darauf verwiesen, dass Herr ***26*** bisher nicht einvernommen wurde. Dieser sei einzuvernehmen, um festzustellen, dass der Bf. keinerlei Zusammenhang mit den Tätigkeiten der Gesellschaft hatte und ihm daher auch keine Einkünfte zuzurechnen seien. Dem Bf. wurde die Antwort über das Auskunftersuchen samt Übersetzung durch die belangte Behörde im Rahmen des Erörterungstermins am 25.11.2022 übergeben. Eine neuerliche Einvernahme des ***26*** kann unterbleiben, weil einerseits der Grundsatz der Unmittelbarkeit vor dem Bundesfinanzgericht nicht gilt. Andererseits begründet der Umstand, dass die Aussage eines Zeugen nicht den Vorstellungen der Partei entspricht, keine Verpflichtung zur neuerlichen Einvernahme des Zeugen (vgl. hierzu VwGH 29.07.2010, 2007/15/0235). Ungeachtet dessen läge es am Bf. den Zeugen stellig zu machen, da sich dieser nicht im Inland befindet (vgl. ua VwGH 23.01.2020, Ra 2019/15/0099, Rn 27). Ebenso wird moniert, dass es dem Bf. nicht möglich war, den Brüdern ***29und30*** Fragen zu stellen. Diesbezüglich kann darauf verwiesen werden, dass die BAO kein Recht auf kontradiktorische Einvernahme von Zeugen vorsieht (vgl. VwGH 31.03.2011, 2009/15/0199 mVa VwGH 22.09.2005, 2003/14/0002 sowie zuletzt VwGH 29.09.2022, Ra 2021/15/0115). Sofern der Bf. im Rahmen des Vorlageantrages auf die Einvernahme des ***31*** Bezug nimmt und darauf verweist, dass er mit diesem niemals Kontakt hatte, genügt es für das Bundesfinanzgericht darauf hinzuweisen, dass die Einvernahme dieses Zeugen für das Bundesfinanzgericht nicht herangezogen wird, um die fehlende Leistungserbringung der ***7*** Bauträger GmbH zu begründen. Abschließend verweist der Bf. darauf, dass er lediglich Dienstnehmer der ***7*** Bauträger GmbH war. Mit dem Abgabebetrug, der zwischen den Brüdern ***29und30*** und der ***7*** Bauträger GmbH stattgefunden hat, hatte er nichts zu tun. Im Lichte der vorstehenden Umstände (insb. die Einvernahmen des ***26*** und des ***27***) teilt das Bundesfinanzgericht diese Ansicht nicht.

In einer weiteren Stellungnahme gibt der Bf. an, lediglich als Bauarbeiter bei der ***7*** Bauträger GmbH beschäftigt gewesen zu sein. Es sei ***26*** gewesen, der die Geschäfte leitete. Er kenne die Brüder ***29und30*** nicht und eine Provisionszahlung sei – zusammengefasst – denkunmöglich gewesen. Ihm sei es nur so erklärbar, dass ***26*** ihn belastet habe (vgl. Eingabe vom 01.06.2023, Seite 25 sowie Beilage 7). Die Stellungnahme enthält für das Bundesfinanzgericht keine Indizien, die dafür ins Treffen geführt werden könnten, dass tatsächlich die Gesellschaft die Leistungen erbracht hat. Es ist nicht nur die Aussage des ***26***, sondern auch die Aussagen des ***30*** im Rahmen des Strafverfahrens des Bf., die es als überwiegend wahrscheinlich erscheinen lassen, dass die ***7*** Bauträger GmbH tatsächlich die fraglichen Leistungen nicht erbracht hat.

Das Bundesfinanzgericht geht daher davon aus, dass die ***7*** Bauträger GmbH die Leistungen, die in den Rechnungen abgerechnet wurden, die beim Bf. sichergestellt wurden, nicht erbracht hat.

*****8*** GmbH**

Beim Bf. wurden für das Wirtschaftsjahr 2010 beim Bf. Rechnungen der ***8*** GmbH sichergestellt. Der Bf. war bei dieser Gesellschaft nach den Feststellungen des Finanzamtes auch in etwa 14 Tage als Arbeitnehmer angemeldet. Lohnzettel wurden an die Behörde jedoch keine übermittelt. Der Bf. konnte weder einen Dienstvertrag, noch Lohnzettel beibringen. Übermittelt wurde lediglich die Anmeldung bei der Sozialversicherung (vgl. Eingabe vom 01.06.2023, Beilage 2). Die beim Bf. sichgestellten Rechnungen betreffen Zeiträume, in denen der Bf. nicht mehr Dienstnehmer bei dieser Gesellschaft war. Von der Gesellschaft wurden im Jahr 2010 weit weniger Umsätze erklärt als die Summe an Umsätzen aus den sichgestellten Rechnungen.

Der protokollierte Geschäftsführer, Herr ***32***, wurde im Rahmen der internationalen Amtshilfe einvernommen. Er gab zu Protokoll, im Wirtschaftsjahr 2010 keine Rechnungen ausgestellt zu haben; das Unternehmen war nicht aktiv.

Die Abgabenbehörde schätzte die ***8*** GmbH mangels verfügbarer Unterlagen. Aus den Berichten des Masseverwalters ergibt sich, dass es sich bei der ***8*** GmbH um einen Fall des „organisierten Sozialbetruges“ handelt (vgl. Erstbericht des Masseverwalters). Weder sei die Gesellschaft an der Adresse auffindbar gewesen, noch seien irgendwelche geschäftliche Strukturen ersichtlich gewesen. Mit Übernahme durch den Geschäftsführer ***32*** wurde eine Vielzahl von Dienstnehmer auf die Gesellschaft angemeldet (vgl. Erstbericht des Masseverwalters). ***32*** sei nach Ansicht des Masseverwalters ein vorgeschobener Strohhalm; die Vermutung, wonach das Unternehmen seit seiner formellen Übernahme durch ***32*** zu sozialbetrügerischen Zwecken missbraucht wurde, habe sich erhärtet (vgl. Endbericht des Masseverwalters).

Aus den Dateieigenschaften der sichgestellten Rechnungen ergibt sich, dass der Bf. die Rechnungen erstellt hat:

[...]

Das Bundesfinanzgericht geht daher davon aus, dass die ***8*** GmbH die Leistungen, die in den Rechnungen abgerechnet wurden, die beim Bf. sichergestellt wurden, nicht erbracht hat. Daran ändert auch die Stellungnahme des Bf. nichts, wonach er in keinerlei Form für diese Gesellschaft zeichnungsberechtigt gewesen sei (vgl. Eingabe 01.06.2023, Seite 15).

*****9*** Bauträger GmbH**

Das Wirtschaftsjahr 2010 betreffend wurden beim Bf. Rechnungen der ***9*** Bauträger GmbH sichergestellt.

Für das Bundesfinanzgericht sprechen die folgenden Umstände dafür, dass die Gesellschaft die Leistungen, die in den Rechnungen abgerechnet werden, die beim Bf. sichergestellt worden sind, nicht erbracht hat:

- Ein Rechnungsempfänger dieser Rechnungen, Herr ***33***, wurde zeugenhaft vor dem Bundesfinanzgericht einvernommen. Dieser gab zu Protokoll, dass im Rahmen eines Bauprojekts die ***9*** Bauträger GmbH mit Bauleistungen beauftragt wurde. Zwei Rechnungen, die beim Bf. sichergestellt wurden, konnten auch noch vom Zeugen vorgelegt werden. Herr ***33*** brachte den Bf. in Verbindung mit der ***9*** Bauträger GmbH, verwies aber auch darauf, dass sein Bruder den Kontakt zu dieser Gesellschaft herstellte. Auch Herr ***34***, Bruder des ***33***, wurde vor dem Bundesfinanzgericht zeugenhaft einvernommen. Da ***34*** selbst in der Baubranche tätig ist und viele Baustellen hatte, konnte er sich an die Vergabe an die ***9*** Bauträger GmbH nicht mehr erinnern (vgl. Niederschrift ***34***).
- Der Bf. war weder Gesellschafter, Geschäftsführer noch Arbeitnehmer bei der ***9*** Bauträger GmbH.
- Der protokollierte Geschäftsführer der Gesellschaft hat keine aufrechte Meldung im Melderegister und kann daher nicht einvernommen werden.
- Aus der Betriebsprüfung des ***21*** ergibt sich, dass dieser gegen Entgelt Scheinanmeldungen auf die ***9*** Bauträger GmbH vornahm (vgl. Betriebsprüfungsbericht des ***21***).
- Den Berichten der Masseverwalterin ist zu entnehmen, dass weder ein Unternehmen noch ein Betrieb an der Adresse der ***9*** Bauträger GmbH auffindbar war. Der Hausverwaltung des Hauses, in der die ***9*** Bauträger GmbH ihren Sitz haben hätte sollen, sei die Gesellschaft gänzlich unbekannt. Weder gebe es Buchhaltungsunterlagen, noch Informationen, wie die auf die Gesellschaft angemeldeten Dienstnehmer bezahlt werden hätten sollen (vgl. Erstbericht der Masseverwalterin). Es handele sich bei der ***9*** Bauträger GmbH um eine „Sozialbetrugsfirma“ (vgl. Zwischenbericht der Masseverwalter).

Das Bundesfinanzgericht geht daher davon aus, dass die ***9*** Bauträger GmbH die Leistungen, die in den Rechnungen abgerechnet wurden, die beim Bf. sichergestellt wurden, nicht erbracht hat.

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

Das Wirtschaftsjahr 2010 betreffend wurde eine Rechnung der ***11*** GmbH beim Bf. sichergestellt.

Die ***11*** GmbH gab im Jahr 2010 keine Erklärungen ab. Die von der belangten Behörde durchgeführte Einvernahme des im Jahr 2009 protokollierten handelsrechtlichen Geschäftsführers im Rahmen der internationalen Amtshilfe führte zum Erkenntnis, dass dieser nie für die ***11*** GmbH gearbeitet habe und ihm sein Computer und Dokumente aus dem Auto gestohlen wurden.

Aus der Betriebsprüfung des ***21*** ergibt sich, dass dieser gegen Entgelt Scheinanmeldungen auf die ***11*** GmbH vornahm (vgl. Betriebsprüfungsbericht des ***21***).

Der Bf. war bei der Gesellschaft im fraglichen Zeitraum weder als Arbeitnehmer angemeldet, noch mit dieser gesellschaftsrechtlich verbunden.

Die im Jahr 2010 sichergestellte Rechnung wurde im Lichte der Dateieigenschaften vom Bf. erstellt:

[...]

Das Bundesfinanzgericht geht daher davon aus, dass die ***11*** GmbH die Leistungen, die in den Rechnungen abgerechnet wurden, die beim Bf. sichergestellt wurden, nicht erbracht hat.

*****10*** Bau GmbH**

Das Wirtschaftsjahr 2010 betreffend wurden beim Bf. Rechnungen der ***10*** Bau GmbH sichergestellt. Den Ermittlungen des Finanzamtes im Rahmen der internationalen Amtshilfe nach, gibt es den protokollierten Geschäftsführer der Gesellschaft, Herr ***35***, nicht. Das Finanzamt schätzte die ***10*** Bau GmbH mangels verfügbaren Unterlagen. Aus der Betriebsprüfung des ***21*** ergibt sich, dass dieser gegen Entgelt Scheinanmeldungen auf die ***10*** Bau GmbH vornahm (vgl. Betriebsprüfungsbericht des ***21***).

Die Berichte der Masseverwalterin ergeben, dass die Gesellschaft an der Adresse nicht auffindbar war. Ebenso konnte kein Kontakt zum Geschäftsführer hergestellt werden. Vor der Insolvenz wurden reihenweise Mitarbeiter abgemeldet (vgl. Erstbericht der Masseverwalterin). Geschäftsunterlagen waren nicht vorhanden (vgl. Zweitbericht der Masseverwalterin).

Das Bundesfinanzgericht geht daher davon aus, dass die ***10*** Bau GmbH die Leistungen, die in den Rechnungen abgerechnet wurden, die beim Bf. sichergestellt wurden, nicht erbracht hat.

*****12*** GmbH**

Beim Bf. wurden, das Wirtschaftsjahr 2010 betreffend, Rechnungen der ***12*** GmbH sichergestellt. Den Ermittlungen des Finanzamtes im Rahmen der internationalen Amtshilfe nach, ist dem protokollierten Geschäftsführer, Herrn ***36***, die Gesellschaft vollkommen unbekannt. Weder kennt er die ***12*** GmbH, noch kennt er den Bf.

Die Berichte der Masseverwalterin ergeben, dass die Gesellschaft an der Adresse nicht auffindbar war. Ebenso konnte kein Kontakt zum Geschäftsführer hergestellt werden. Vor der Insolvenz wurden reihenweise Mitarbeiter abgemeldet (vgl. Erstbericht der Masseverwalterin). Geschäftsunterlagen waren nicht vorhanden (vgl. Zweitbericht der Masseverwalterin).

Das Bundesfinanzgericht geht daher davon aus, dass die ***12*** GmbH die Leistungen, die in den Rechnungen abgerechnet wurden, die beim Bf. sichergestellt wurden, nicht erbracht hat.

Sofern der Bf. darauf verweist, dass im zur Verfügung gestellten Einvernahme im Rahmen der Amtshilfe keine Rückantwort enthalten war (vgl. Eingabe 01.06.2023, Seite 48), entspricht dies nicht den Tatsachen.

2011*****7*** Bauträger GmbH**

Beim Bf. wurden, das Wirtschaftsjahr 2011 betreffend, Ausgangsrechnungen der ***7*** Bauträger GmbH gefunden. Der Bf. war von März 2010 bis September 2011 bei der ***7*** Bauträger GmbH als Arbeiter angemeldet (vgl. hierzu die Feststellungen der belangten Behörde iRd Betriebsprüfung, Seite 14). Lohnzettel wurden von dieser Gesellschaft an die Abgabenbehörden nicht übermittelt. Trotz Aufforderung wurde dem Bundesfinanzgericht lediglich eine Gehaltsabrechnung vom Jänner 2011 vorgelegt. Dienstverträge oder sonstige Unterlagen wurden nicht übermittelt.

Im Rahmen einer durch internationale Amtshilfe durchgeführte Einvernahme des protokollierten Geschäftsführers der ***7*** Bauträger GmbH (Herr ***26***), wurde ermittelt, dass der Bf. diesen gezielt angeworben und als Geschäftsführer eingesetzt hat. Seine Aufgaben bestanden darin, Baustellen zu besuchen und Geld zu beheben, um Subunternehmen zu bezahlen. Die Arbeiten wurden durch die ***7*** Bauträger GmbH nicht erbracht. Die Verträge wurden mangels Sprachkenntnissen des ***26*** durch den Bf. abgeschlossen. Den Angaben des ***26*** nach, hatte die ***7*** Bauträger GmbH keine Mitarbeiter (vgl. die Beantwortung des Auskunftsansuchens).

Aus der Einvernahme des ***27***, Geschäftsführer der ***28*** GmbH, ein rechnungsempfangendes Unternehmen der ***7*** Bauträger GmbH, ergibt sich, dass der Bf.

der „Chef der ***7*** Bauträger GmbH“ war. Er war seine Kontaktperson betreffend diese Gesellschaft und hat ihm die Rechnungen übergeben (vgl. Niederschrift ***27***).

Die abgabenrechtliche Prüfung der ***7*** Bauträger GmbH für die Jahre 2010 bis 2011 hat ergeben, dass die Gesellschaft eine Vielzahl von Rechnungen für Bauleistungen und Arbeitskräfteüberlassung ausgestellt hat. Diese wurden aber nicht erklärt; es erfolgte eine Schätzung durch die zuständige Abgabenbehörde. Zudem wurde festgestellt, dass die Rechnungen ein Bankkonto ausweisen, dass der steuerlichen Vertretung der ***7*** Bauträger GmbH unbekannt war. Die Zahlungen dieser Rechnungen erfolgten durchwegs bar. Die Unterschriften stimmen nicht mit der Musterunterschrift des Geschäftsführers laut Firmenbuch überein (vgl. den aktenkundigen Betriebsprüfungsbericht der ***7*** Bauträger GmbH).

Zudem rundet das Bild das Finanzstrafverfahren der Brüder ***29*** und ***30*** ab. Aus der gekürzten Urteilsausfertigung ergibt sich, dass diese unter der Verwendung von Scheinrechnungen der ***7*** Bauträger GmbH die Begleichung von betrieblichen Verbindlichkeiten vortäuschten und einen Vermögenstransfer vom Betriebsvermögen in den außerbetrieblichen Bereich der Gesellschafter verschwiegen (vgl. LG Wels 05.02.2019, GZ). Im Rahmen des Strafverfahrens des Bf. bestätigte ***30***, dass der Bf. Provisionen bekam und als Inhaber der ***7*** Bauträger GmbH auftrat (vgl. Protokoll der Hauptverhandlung).

Von Seiten des Bf. wird im Rahmen des Vorlageantrages iZm mit diesem Tatsachenkomplex lediglich darauf verwiesen, dass Herr ***26*** bisher nicht einvernommen wurde. Dieser sei einzuvernehmen, um festzustellen, dass der Bf. keinerlei Zusammenhang mit den Tätigkeiten der Gesellschaft hatte und ihm daher auch keine Einkünfte zuzurechnen seien. Dem Bf. wurde die Antwort über das Auskunftersuchen samt Übersetzung durch die belangte Behörde im Rahmen des Erörterungstermins am 28.11.2022 übergeben. Eine neuerliche Einvernahme des ***26*** kann unterbleiben, weil einerseits der Grundsatz der Unmittelbarkeit vor dem Bundesfinanzgericht nicht gilt. Andererseits begründet der Umstand, dass die Aussage eines Zeugen nicht den Vorstellungen der Partei entspricht, keine Verpflichtung zur neuerlichen Einvernahme des Zeugen (vgl. hierzu VwGH 29.07.2010, 2007/15/0235). Ungeachtet dessen läge es am Bf. den Zeugen stellig zu machen, da sich dieser nicht im Inland befindet (vgl. ua VwGH 23.01.2020, Ra 2019/15/0099, Rn 27). Ebenso wird moniert, dass es dem Bf. nicht möglich war, den Brüdern ***29und30*** Fragen zu stellen. Diesbezüglich kann darauf verwiesen werden, dass die BAO kein Recht auf kontradiktorische Einvernahme von Zeugen vorsieht (vgl. VwGH 31.03.2011, 2009/15/0199 mVa VwGH 22.09.2005, 2003/14/0002 sowie zuletzt VwGH 29.09.2022, Ra 2021/15/0115). Sofern der Bf. im Rahmen des Vorlageantrages auf die Einvernahme des ***31*** Bezug nimmt und darauf verweist, dass er mit diesem niemals Kontakt hatte, bzw. auf die Unschlüssigkeit dieser Aussage Bezug nimmt (vgl. Eingabe 01.06.2023, Beilage 7) genügt es für das Bundesfinanzgericht darauf hinzuweisen, dass die

Einvernahme dieses Zeugen für das Bundesfinanzgericht nicht herangezogen wird, um die fehlende Leistungserbringung der ***7*** Bauträger GmbH zu begründen.

In einer weiteren Stellungnahme gibt der Bf. an, lediglich als Bauarbeiter bei der ***7*** Bauträger GmbH beschäftigt gewesen zu sein. Es sei ***26*** gewesen, der die Geschäfte leitete. Er kenne die Brüder ***29 und 30*** nicht und eine Provisionszahlung sei – zusammengefasst – denk unmöglich gewesen. Ihm sei es nur so erklärbar, dass ***26*** ihn belastet habe (vgl. Eingabe vom 01.06.2023, Seite 25 sowie Beilage 7). Die Stellungnahme enthält für das Bundesfinanzgericht keine Indizien, die dafür ins Treffen geführt werden könnten, dass tatsächlich die Gesellschaft die Leistungen erbracht hat. Es ist nicht nur die Aussage des ***26***, sondern auch die Aussagen des ***30*** im Rahmen des Strafverfahrens des Bf., die es als überwiegend wahrscheinlich erscheinen lassen, dass die ***7*** Bauträger GmbH tatsächlich die fraglichen Leistungen nicht erbracht hat.

Das Bundesfinanzgericht geht daher davon aus, dass die ***7*** Bauträger GmbH die Leistungen, die in den Rechnungen abgerechnet wurden, die beim Bf. sichergestellt wurden, nicht erbracht hat.

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

Das Wirtschaftsjahr 2011 betreffend wurden beim Bf. Rechnungen der ***2*** KG sichergestellt. Teile der Rechnungen betreffen Zeiträume, in denen noch ***37*** Komplementär und Geschäftsführer der ***2*** KG war (bspw. Rechnung 011/2011 ST über 14.242,50 Euro an die ***38*** Montage- und Reinigung GmbH. Diese Rechnung betrifft den Leistungszeitraum KW 43-47/2011 und damit einen Zeitraum ab 24.10.2011; ***37*** war bis 25.11.2011 Geschäftsführer der ***2*** KG). Im Rahmen der zeugenhaften Einvernahme des ***37*** gab dieser zu Protokoll, weder die Rechnungen noch die Rechnungsempfänger zu kennen. Das Format seiner Rechnung habe anders ausgesehen.

Im Lichte der Berichte des Masseverwalters aus 2013 ergibt sich, dass der Gesellschaft lediglich ein Bankkonto bei der Bank Austria zuzurechnen ist. Auf den sichergestellten Rechnungen aus dem Jahr 2011 scheint jedoch eine gänzlich andere Kontoverbindung bei der Erste Bank auf.

Im Rahmen der Betriebsprüfung der ***2*** KG bzw. deren Rechtsnachfolgerin ***2*** GmbH & Co KG geht die Finanzverwaltung davon aus, dass mit Übernahme der Geschäftsanteile von ***39*** eine Scheinfirma vorliegt (vgl. BP-Bericht der ***2*** KG).

Das Bundesfinanzgericht geht daher davon aus, dass die ***2*** KG die Leistungen, die in den Rechnungen abgerechnet wurden, die beim Bf. sichergestellt wurden nicht erbracht hat.

2012:*****2*** KG**

Das Wirtschaftsjahr 2012 betreffend wurden beim Bf. Rechnungen der ***2*** KG sichergestellt.

Für das Bundesfinanzgericht sprechen folgende Umstände dafür, dass die ***2*** KG im Wirtschaftsjahr 2012 die Leistungen nicht erbracht hat, die in den Rechnungen abgerechnet wurden, die beim Bf. sichergestellt wurden:

- Im Lichte der Berichte des Masseverwalters aus 2013 ergibt sich, dass lediglich ein Bankkonto bei der Bank Austria der Gesellschaft zuzurechnen ist. Auf den sichergestellten Rechnungen scheint jedoch eine gänzlich andere Kontoverbindung bei der Erste Bank auf.
- Im Rahmen der Betriebsprüfung der ***2*** KG bzw. deren Rechtsnachfolgerin ***2*** GmbH & Co KG geht die Finanzverwaltung davon aus, dass mit Übernahme der Geschäftsanteile von ***39*** eine Scheinfirma vorliegt (vgl. BP-Bericht dieser Gesellschaft)
- Im Rahmen der Einvernahme des ***40***, Komplementär der ***41*** KG, Rechnungsempfänger der ***2*** KG im Wirtschaftsjahr 2012, gab dieser zu Protokoll, dass der Bf. Ansprechpartner bei der ***2*** KG war (vgl. Niederschrift Einvernahme ***40***). Anzumerken ist, dass der Bf. mit der ***2*** KG im Wirtschaftsjahr 2012 gesellschaftsrechtlich nicht verbunden war. Ebenso war der Bf. bei der ***2*** KG im Wirtschaftsjahr 2012 nicht als Arbeitnehmer beschäftigt.

Dagegen wendet sich der Bf. mit dem Argument, der Zeuge ***40*** lüge bzw. sei durch das Finanzamt beeinflusst worden (vgl. Eingabe 01.06.2023, Beilage 8). Dass eine Beeinflussung durch die Abgabenbehörde vorliegt, ist für das Bundesfinanzgericht nicht glaubhaft. Der Niederschrift ist zu entnehmen, dass ein Steuerberater als Vertrauensperson der Einvernahme beigezogen wurde. Neben dem Mitarbeiter der Steuerfahndung war bei der Einvernahme zusätzlich ein Schriftführer anwesend. Das unterfertigte Protokoll weist keine Anmerkungen des Zeugen oder dessen Vertrauensperson auf, weswegen das Bundesfinanzgericht nicht von einer Beeinflussung durch die Abgabenbehörde ausgeht. Sofern der Bf. den Zeugen der Lüge bezichtigt, bleibt weiterhin offen, warum beim Bf. die Rechnungen dieser Gesellschaft sichergestellt wurden.

*****13*** GmbH:**

Beim Bf. wurden, das Wirtschaftsjahr 2012 betreffend, zwei Rechnungen der ***13*** GmbH sichergestellt. Im Jahr 2012 war ***42*** der protokollierte Geschäftsführer der ***13***

GmbH. Im Rahmen einer Einvernahme gab dieser zu Protokoll, dass er lediglich am Papier der Geschäftsführer war und sein (im Jahr 2013 verstorbener) Bruder ***43*** die Geschäfte geleitet habe. Er gab ebenso zu Protokoll, dass er mit Rechnungen der ***13*** GmbH konfrontiert wurde, die tatsächlich nicht von dieser Gesellschaft ausgestellt wurden.

Warum diese beiden Rechnungen beim Bf. (elektronisch) sichergestellt wurden, wurde vom Bf. nicht beantwortet. Er verweist lediglich darauf, dass ***43*** verstorben sei, sein Bruder die Geschäfte weitergeführt hat und dieser den Bf. nicht kennt.

Das Bundesfinanzgericht geht im Lichte der Einvernahme des ***42*** aber davon aus, dass die ***13*** GmbH die Leistungen, die in den Rechnungen abgerechnet wurden, die beim Bf. sichergestellt wurden, nicht erbracht hat.

2013:

*****2*** KG / ***2*** GmbH & Co KG:**

Das Wirtschaftsjahr 2013 betreffend wurden beim Bf. Rechnungen der ***2*** KG bzw. ***2*** GmbH & Co KG sichergestellt.

Für das Bundesfinanzgericht sprechen folgende Umstände dafür, dass die ***2*** KG bzw. die ***2*** GmbH & Co KG im Wirtschaftsjahr 2013 die Leistungen nicht erbracht hat, die in den Rechnungen abgerechnet wurden, die beim Bf. sichergestellt wurden:

- Im Lichte der Berichte des Masseverwalters aus 2013 ergibt sich, dass lediglich ein Bankkonto bei der Bank Austria der Gesellschaft zuzurechnen ist. Auf den sichergestellten Rechnungen scheint jedoch eine gänzlich andere Kontoverbindung bei der Erste Bank auf.
- Im Rahmen der Betriebsprüfung der ***2*** KG bzw. deren Rechtsnachfolgerin ***2*** GmbH & Co KG geht die Finanzverwaltung davon aus, dass mit Übernahme der Geschäftsanteile von ***39*** eine Scheinfirma vorliegt (vgl. BP-Bericht dieser Gesellschaft).
- Im Rahmen der Einvernahme des ***40***, Komplementär der ***41*** KG, Rechnungsempfänger der ***2*** KG im Wirtschaftsjahr 2012, gab dieser zu Protokoll, dass der Bf. Ansprechpartner bei der ***2*** KG war (vgl. Niederschrift Einvernahme ***40***). Anzumerken ist, dass der Bf. mit der ***2*** KG im Wirtschaftsjahr 2013 gesellschaftsrechtlich nicht verbunden war. Ebenso war der Bf. bei der ***2*** KG im Wirtschaftsjahr 2013 nicht als Arbeitnehmer beschäftigt.

Dagegen wendet sich der Bf. mit dem Argument, der Zeuge ***40*** lüge bzw. sei durch das Finanzamt beeinflusst worden (vgl. Eingabe 01.06.2023, Beilage 8). Dass eine Beeinflussung durch die Abgabenbehörde vorliegt, ist für das Bundesfinanzgericht nicht glaubhaft. Der

Niederschrift ist zu entnehmen, dass ein Steuerberater als Vertrauensperson der Einvernahme beigezogen wurde. Neben dem Mitarbeiter der Steuerfahndung war bei der Einvernahme zusätzlich ein Schriftführer anwesend. Das unterfertigte Protokoll weist keine Anmerkungen des Zeugen oder dessen Vertrauensperson auf, weswegen das Bundesfinanzgericht nicht von einer Beeinflussung durch die Abgabenbehörde ausgeht. Sofern der Bf. den Zeugen der Lüge bezichtigt, bleibt weiterhin offen, warum beim Bf. die Rechnungen dieser Gesellschaft sichergestellt wurden.

*****14*** Bau GmbH**

Das Wirtschaftsjahr 2013 betreffend wurden beim Bf. Rechnungen der ***14*** Bau GmbH sichergestellt. Der Bf. war mit der ***14*** Bau GmbH weder gesellschaftsrechtlich verbunden, noch war er dort als Arbeitnehmer angemeldet.

Für das Bundesfinanzgericht sprechen folgende Umstände dafür, dass die ***14*** Bau GmbH die abgerechneten Leistungen nicht erbracht hat, die im Rahmen der Hausdurchsuchungen beim Bf. sichergestellt wurden:

- Die Betriebsprüfung der ***14*** Bau GmbH brachte zu Tage, dass für die Geschäftsjahre 2011 bis 2013 keine Leistungserbringung durch die ***14*** Bau GmbH erfolgte. Rechnungen wurden zur Deckung der Personalkosten der „Kunden“ der ***14*** Bau GmbH gelegt. Es erfolgten im zeitlichen Nahebereich an Überweisungen sofortige Barbehebungen (vgl. Betriebsprüfungsbericht der ***14*** Bau GmbH).
- Der Bf. übergab eine Rechnung der ***14*** Bau GmbH an den Komplementär der ***44*** KG, Herr ***45***. Dieser bestätigte im Rahmen einer Zeugeneinvernahme, dass der Bf. für die ***14*** Bau GmbH auftrat (vgl. Zeugeneinvernahme ***45***, sowie nochmals im Rahmen des Strafverfahrens des Bf.).
- Zudem wurde im Rahmen der Hausdurchsuchung beim Bf. ein Schreiben der Erste Bank sichergestellt, bei dem es um die Änderung des Kontolimits der ***14*** Bau GmbH geht.

Im Vorlageantrag richtet sich der Bf. gegen den Tatsachenkomplex mit dem Antrag, ***45*** einzuvernehmen, um zu bestätigen, dass die Leistungen von der ***14*** Bau GmbH erbracht wurden. Eine neuerliche Einvernahme des Zeugen kann unterbleiben, weil einerseits der Grundsatz der Unmittelbarkeit vor dem Bundesfinanzgericht nicht gilt. Andererseits begründet der Umstand, dass die Aussage eines Zeugen nicht den Vorstellungen der Partei entspricht, keine Verpflichtung zur neuerlichen Einvernahme des Zeugen (vgl. hierzu VwGH 29.07.2010, 2007/15/0235). In einer Stellungnahme verweist der Bf. – zusammengefasst – darauf, dass er mit ***45*** nichts zu tun hatte und der Zeuge lüge. Dementgegen wurde durch Augenschein festgestellt, dass der Bf. dem ***45*** eine Rechnung übergab. Über das notierte

Kennzeichen und eine Mobiltelefonnummer konnte der Bf. identifiziert werden (vgl. Betriebsprüfungsbericht, Seite 4).

Aufgrund der obigen Umstände sieht es das Bundesfinanzgericht als erwiesen an, dass die ***14*** Bau GmbH die in den Rechnungen abgerechneten Leistungen nicht erbracht hat, die im Rahmen der Hausdurchsuchungen beim Bf. sichergestellt wurden.

*****13*** GmbH:**

Beim Bf. wurden Rechnungen der ***13*** GmbH sichergestellt, die das Wirtschaftsjahr 2013 betreffen. Die ***13*** GmbH hat diese Einkünfte nicht erklärt. Im Jahr 2013 war ***42*** der protokollierte Geschäftsführer der ***13*** GmbH. Im Rahmen einer Einvernahme gab dieser zu Protokoll, dass er lediglich am Papier der Geschäftsführer war und sein (im Jahr 2013 verstorbener) Bruder ***43*** die Geschäfte geleitet habe. Er gab ebenso zu Protokoll, dass er mit Rechnungen der ***13*** GmbH konfrontiert wurde, die tatsächlich nicht von dieser Gesellschaft ausgestellt wurden.

Warum diese Rechnungen beim Bf. (elektronisch) sichergestellt wurden, wurde vom Bf. nicht beantwortet. Er verweist lediglich darauf, dass ***43*** verstorben sei, sein Bruder die Geschäfte weitergeführt hat und dieser den Bf. nicht kennt. Auch der im Jahr 2014 protokollierte Geschäftsführer, Herr ***46***, wurde im Rahmen der internationalen Amtshilfe von der ausländischen Finanzverwaltung einvernommen. Dieser gab zu Protokoll, dass er als Pflasterer arbeitete und neue Kunden anwerben sollte. Er übernahm die Gesellschaft von Herrn ***43***. Während seiner Zeit beim Unternehmen gab es weder angestelltes Personal, noch durchgeführte Aufträge. Es gab weder Banküberweisungen noch sonstige Dokumente wie Verträge oder Bankkontoauszüge. Das Unternehmen ging sodann in Insolvenz (vgl. Antwort auf Auskunftersuchen).

Das Bundesfinanzgericht geht daher davon aus, dass die ***13*** GmbH die Leistungen, die in den Rechnungen abgerechnet wurden, die beim Bf. sichergestellt wurden, nicht erbracht hat.

Gegen diese Umstände bringt der Bf. vor, dass die Zeugeneinvernahmen einiger Rechnungsempfänger zu berücksichtigen sind. Insbesondere seien dies die Einvernahmen der ***47***, der ***48*** und des DI ***49***. Alle drei einvernommenen Zeugen sind Rechnungsempfänger der ***13*** GmbH und gaben zusammengefasst zu Protokoll, dass sie den Bf. nicht kennen würden und dass Ansprechpartner der ***13*** GmbH die Brüder ***42 und 43*** gewesen seien. Dass nicht der Bf., sondern andere Personen vorgeschoben für die ***13*** GmbH auftraten, ist im Lichte des gegenständlichen Falles nicht geeignet, die Leistungserbringung der ***13*** GmbH zu begründen. Es ergibt sich bereits aus Einvernahmen im Verhältnis zu anderen Gesellschaften, dass der Bf. gezielt Leute anwarb, damit diese für ihn gegenüber Dritten auftreten (vgl. Einvernahme ***26*** betreffend ***7*** Bauträger GmbH; ***50*** betreffend ***19*** Handel und Bau GmbH [dazu

unten]). Hinzu kommt, dass auf Rückfrage des Masseverwalters von den Kunden der ***13*** GmbH bekannt gegeben wurde, dass die Geschäftsbeziehungen „größtenteils schon seit längerem beendet sind“. Dementgegen kam es bis kurz vor Insolvenzeröffnung zu Bewegungen auf den Bankkonten. Am schwersten wiegt aber wohl, dass die Ausgangsrechnungen der ***13*** GmbH an diese Zeugen beim Bf. sichergestellt wurden und der Bf. abseits wenig glaubhafter Behauptungen (dazu unten unter „Zur Zurechnung der sichergestellten Rechnungen bzw. Zahlungseingänge an den Bf.“) nicht darlegen kann, warum er im Besitz dieser Rechnung ist.

Das Bundesfinanzgericht geht daher unverändert davon aus, dass die ***13*** GmbH die Leistungen, die in den Rechnungen abgerechnet wurden, die beim Bf. sichergestellt wurden, nicht erbracht hat.

*****15*** Dach und Bau GmbH:**

Im Rahmen der Hausdurchsuchungen wurden beim Bf. Ausgangsrechnungen der ***15*** Dach und Bau GmbH gefunden. 2013 war der Bf. bei diesem Unternehmen nicht angestellt. Der Geschäftsführer der ***15*** Dach und Bau GmbH im Jahr 2013 war Herr ***51***. Im Rahmen der durch die belangte Behörde angestoßenen internationalen Amtshilfe, wurde dieser von der ausländischen Finanzverwaltung einvernommen. Dabei gab ***51*** zu Protokoll, nichts über die ***15*** Dach und Bau GmbH zu wissen und dort niemals als Geschäftsführer tätig gewesen zu sein. Er sei für Zwecke von Arbeitsausführungen an einer Wiener Baustelle gewesen, wo er deutsche Dokumente unterschreiben musste. Diese Dokumente wurden ihm als Arbeitssicherheitsmaßnahmen erklärt. Er erhielt zudem 100 Euro als Reisekosten (vgl. Antwort auf Auskunftersuchen).

Die ***15*** Dach und Bau GmbH erklärte die in Rechnungen abgerechneten Leistungen nicht als Einkünfte.

Dem Bericht des Masseverwalters ist zu entnehmen, dass keine Geschäftsunterlagen auffindbar waren und die Gesellschaft als Scheinfirma verwendet wurde (vgl. Bericht des Masseverwalters).

Das Bundesfinanzgericht geht anhand dieser Umstände davon aus, dass die ***15*** Dach und Bau GmbH die Leistungen, die in den Rechnungen abgerechnet wurden, die beim Bf. sichergestellt wurden, nicht erbracht hat.

2014*****13*** Bau**

Beim Bf. wurden Rechnungen der ***13*** Bau GmbH sichergestellt, die das Wirtschaftsjahr 2014 betreffen. Die ***13*** Bau GmbH hat diese Einkünfte nicht erklärt. Der im Jahr 2014 protokollierte Geschäftsführer, Herr ***46***, wurde im Rahmen der internationalen Amtshilfe von der ausländischen Finanzverwaltung einvernommen. Dieser gab zu Protokoll, dass er als Pflasterer arbeitete und neue Kunden anwerben sollte. Er übernahm die Gesellschaft von Herrn ***43***. Während seiner Zeit beim Unternehmen gab es weder angestelltes Personal, noch durchgeführte Aufträge. Es gab weder Banküberweisungen noch sonstige Dokumente wie Verträge oder Bankkontoauszüge. Das Unternehmen ging sodann in Insolvenz (vgl. Antwort auf Auskunftersuchen).

Den Feststellungen des Masseverwalters folgend, gingen bei der ***13*** Bau jedoch im Jahr 2014 trotz vorgebrachter Untätigkeit des Unternehmens durch den Geschäftsführer Zahlungen für Leistungen ein, die im zeitlichen Nahebereich vom Bankkonto behoben wurden (vgl. 2. Bericht des Masseverwalters). Die ***13*** GmbH ist ein Teil eines großen Konstruktes an Scheinbaufirmen (vgl. Schlussbericht des Masseverwalters). Kurz vor Insolvenzeröffnung erfolgte eine Zahlung an die ***14*** Bau GmbH (vgl. 2. Bericht des Masseverwalters), die im Lichte der gegenständlichen Feststellungen ebenso keine Leistungen erbracht hat und deren Ausgangsrechnungen beim Bf. sichergestellt wurden.

Das Bundesfinanzgericht geht daher davon aus, dass die ***13*** GmbH die Leistungen, die in den Rechnungen abgerechnet wurden, die beim Bf. sichergestellt wurden, nicht erbracht hat.

*****14*** Bau GmbH**

Das Wirtschaftsjahr 2014 betreffend wurden beim Bf. Rechnungen der ***14*** Bau GmbH sichergestellt. Der Bf. war mit der ***14*** Bau GmbH weder gesellschaftsrechtlich verbunden, noch war er dort als Arbeitnehmer angemeldet.

Für das Bundesfinanzgericht sprechen folgende Umstände dafür, dass die ***14*** Bau GmbH die abgerechneten Leistungen nicht erbracht hat, die im Rahmen der Hausdurchsuchungen beim Bf. sichergestellt wurden:

- Die Betriebsprüfung der ***14*** Bau GmbH brachte zu Tage, dass für die Geschäftsjahre 2011 bis 2013 keine Leistungserbringung durch die ***14*** Bau GmbH erfolgte. Rechnungen wurden zur Deckung der Personalkosten der „Kunden“ der ***14*** Bau GmbH gelegt. Es erfolgten im zeitigen Nahebereich an Überweisungen sofortige Barbehebungen. Auch im Jahr 2014 konnte durch das Finanzamt keine

wirtschaftliche Tätigkeit der ***14*** Bau GmbH festgestellt werden (vgl. Betriebsprüfungsbericht der ***14*** Bau GmbH).

- Der Bf. übergab eine Rechnung der ***14*** Bau GmbH an den Komplementär der ***44*** KG, Herr ***45***. Dieser bestätigte im Rahmen einer Zeugeneinvernahme, dass der Bf. für die ***14*** Bau GmbH auftrat (vgl. Niederschrift ***45***, sowie im Rahmen des Strafverfahrens des Bf.).
- Zudem wurde im Rahmen der Hausdurchsuchung beim Bf. ein Schreiben der Erste Bank sichergestellt, bei dem es um die Änderung des Kontolimits der ***14*** Bau GmbH geht.

Im Vorlageantrag richtet sich der Bf. gegen den Tatsachenkomplex mit dem Antrag, ***45*** einzuvernehmen, um zu bestätigen, dass die Leistungen von der ***14*** Bau GmbH erbracht wurden. Eine neuerliche Einvernahme des Zeugen kann unterbleiben, weil einerseits der Grundsatz der Unmittelbarkeit vor dem Bundesfinanzgericht nicht gilt. Andererseits begründet der Umstand, dass die Aussage eines Zeugen nicht den Vorstellungen der Partei entspricht, keine Verpflichtung zur neuerlichen Einvernahme des Zeugen (vgl. hierzu VwGH 29.07.2010, 2007/15/0235). In einer Stellungnahme verweist der Bf. – zusammengefasst – darauf, dass er mit ***45*** nichts zu tun hatte und der Zeuge lüge. Dementgegen wurde durch Augenschein festgestellt, dass der Bf. dem ***45*** eine Rechnung übergab. Über das notierte Kennzeichen und eine Mobiltelefonnummer konnte der Bf. identifiziert werden (vgl. Betriebsprüfungsbericht, Seite 4).

Aufgrund der obigen Umstände sieht es das Bundesfinanzgericht als erwiesen an, dass nicht die ***14*** Bau GmbH die in den Rechnungen abgerechneten Leistungen erbracht hat, die beim Bf. sichergestellt wurden.

2015 und 2016

*****18*** KG**

Beim Bf. wurden für das Wirtschaftsjahr 2015 zwei Rechnungen der ***18*** KG sichergestellt. Der Bf. war weder Komplementär noch Kommanditist dieser Gesellschaft. Ebenso war er nicht als Arbeitnehmer bei dieser Gesellschaft tätig.

Den Berichten des Masseverwalters folgend, konnte weder zu Komplementär noch Kommanditisten der Gesellschaft Kontakt aufgenommen werden. Geschäftsunterlagen seien nicht auffindbar gewesen. Die Geschäftsanschrift der Gesellschaft sei eine ebenerdige Wohneinheit, in der Büroeinrichtung nicht zu erkennen war (vgl. Erstbericht des Masseverwalters). Die Gesellschaft sei bei der Finanz steuerlich nicht erfasst gewesen (Zweiter Bericht des Masseverwalters). Die geschäftliche Tätigkeit der Gesellschaft sei fraglich (vgl. Schlussbericht des Masseverwalters).

Das Bundesfinanzgericht geht daher davon aus, dass die Leistungen, die in den Rechnungen abgerechnet werden, die beim Bf. sichergestellt wurden, nicht von der Gesellschaft erbracht worden sind.

„*16***“ GmbH**

Die Wirtschaftsjahre 2015 und 2016 betreffend wurden beim Bf. Rechnungen und sonstige Unterlagen der „***16***“ GmbH sichergestellt. Der Bf. war mit der Gesellschaft weder gesellschaftsrechtlich verbunden, noch war er bei dieser Gesellschaft als Arbeitnehmer beschäftigt.

Für das Bundesfinanzgericht sprechen folgende Umstände dafür, dass die „***16***“ GmbH die Leistungen, die in den Rechnungen abgerechnet sind, die beim Bf. sichergestellt wurden, nicht erbracht hat:

- Im Rahmen der zeugenhaften Einvernahme gab Herr ***50*** an, dass der Bf. die „***16***“ GmbH vorgeschoben hat, um selbst Leistungen zu erbringen (vgl. Niederschrift vom 30.11.2017 des ***50***).
- Neben Rechnungen wurden beim Bf. weitere Dokumente betreffend der „***16***“ GmbH sichergestellt, darunter Dienstnehmeranmeldungen (vgl. BP-Bericht, Seite 29), Zahlungsanweisungen und Auftragsschreiben (vgl. BP-Bericht, Seite 30), Mahnungen und Gewerbeanmeldung sowie anwaltliche Korrespondenz (vgl. BP-Bericht, Seite 31), Bankkontoauszüge, aus denen ersichtlich ist, dass Gutschriften im zeitlichen Nahebereich sofort bar behoben wurden (vgl. BP-Bericht, Seite 37), eine Kopie der Bankomatkarte des eigentlichen Geschäftsführers der „***16***“ GmbH (vgl. BP-Bericht, Seite 24), Firmenbuchauszug, UID-Nummern-Abfrage, Lohnzettel sowie eine Kopie des Reisepasses des eigentlichen Geschäftsführers der „***16***“ GmbH (vgl. BP-Bericht, Seite 27).
- Im Rahmen einer Einvernahme des Geschäftsführers der „***16***“ GmbH wurde festgestellt, dass diesem die vorgelegten Rechnungen unbekannt seien. Die Unterschriften auf Kassenquittungen und Krankenkassenanmeldungen seien nicht die seinen (vgl. Niederschrift ***52***).

Aus den sichergestellten Rechnungen ergibt sich, dass diese von einem Online-Buchhaltungsservice erstellt und in der Folge durch den Bf. bearbeitet und abgespeichert wurden:

[...]

Der Bf. selbst verweist lediglich darauf, dass er die Gesellschaft nicht kenne und in keiner Form für diese zeichnungsberechtigt war (vgl. Eingabe 01.06.2023, Beilage 10).

*****17*** GmbH**

In den Jahren 2015 und 2016 wurden Rechnungen der ***17*** GmbH sichergestellt. Der Bf. war weder gesellschaftsrechtlich mit dieser Gesellschaft verbunden, noch war er Arbeitnehmer dieser Gesellschaft.

Für das Bundesfinanzgericht sprechen folgende Umstände dafür, dass die ***17*** GmbH die Leistungen, die in den Rechnungen, die beim Bf. sichergestellt wurden, abgerechnet sind, nicht erbracht hat:

- Dem Bericht des Masseverwalters ist zu entnehmen, dass keinerlei Geschäftsunterlagen auffindbar waren (vgl. Erstbericht und Schlussbericht des Masseverwalters). Die Gesellschaft wurde wegen Vermögenslosigkeit aus dem Firmenbuch gelöscht.
- Im Rahmen der Zeugeneinvernahme des ***50*** gab dieser zu Protokoll, dass sich der Bf. der ***17*** GmbH bediene und diese ihm zuzurechnen sei (vgl. Niederschrift 30.11.2017, Seite 11).
- Beim Bf. wurden neben den Rechnungen auch Unterlagen sichergestellt, die dafürsprechen, dass der Bf. die Gesellschaft vorgeschoben hat, ua Rechnungsvordrucke (vgl. BP-Bericht, Seite 25), Geschäftsunterlagen (Firmenbuchauszug, MIAS-Abfrage, ZMR-Auszug vom zuletzt protokollierten Geschäftsführer samt Reisepasskopie, Unbedenklichkeitsbescheinigung der WGKK, Auszug aus der HFU-Liste, Erklärung über die Errichtung einer Gesellschaft) (vgl. BP-Bericht, Seite 28) und Bankkontoauszüge (vgl. BP-Bericht, Seite 31).
- Aus der Einvernahme der Tochter des Bf., Frau ***53***, ergibt sich, dass diese für die ***17*** GmbH das Logo erstellt hat.
- Das Bundesfinanzgericht übermittelte zudem Fragen und Rechnungen an ***54***, der von Februar 2014 bis Jänner 2016 der protokollierte Geschäftsführer der ***17*** war. ***54*** waren die Rechnungen, die in den Zeitraum seiner Geschäftsführungstätigkeit fielen, nicht bekannt. Weder kenne er den Bf., noch könne er sich erklären, wie die Rechnungen der ***17*** GmbH beim Bf. aufgefunden werden konnten.

2016 und 2017*****19*** Handel und Bau GmbH**

Die ***19*** Handel und Bau GmbH ist mittlerweile infolge Vermögenslosigkeit aus dem Firmenbuch gelöscht. Der zuletzt protokollierte Geschäftsführer, Herr ***50***, wurde im verwaltungsbehördlichen Verfahren mehrfach einvernommen. In seiner ersten Einvernahme am 27.07.2017 gab dieser zusammengefasst zu Protokoll, dass er vom Bf. ein Entgelt dafür bekam, als Geschäftsführer der gegenständlichen Gesellschaft zu fungieren. Der Bf. könne

wegen Problemen mit der Finanz diese Tätigkeit nicht ausführen. Er erhielt Geld vom Bf., um die Stammeinlage zu erlegen und die Notariatsgebühren zu begleichen. Er habe ein Geschäftskonto bei der Erste Bank eröffnet, ein weiteres, altes Geschäftskonto habe bereits bestanden. ***50*** wickelte mit der ***19*** Handel und Bau GmbH selbst Aufträge ab; die Rechnungen dafür schrieb der Bf. Der Bf. benutzte die gegenständliche Gesellschaft, um selbst Leistungen zu erbringen bzw. Rechnungen auszustellen. Es seien laufend hohe Geldbeträge auf dem Erste Bankkonto eingegangen, die ***50*** abheben und dem Bf. überreichen musste. Im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht bestätigt ***50*** diese Aussagen nochmals und beschrieb auch widerspruchsfrei, wie die Abrechnung der Baustellen funktioniert hat (Begehung der Baustelle mit dem Auftraggeber, Notiz in serbischer Sprache und Rechnungstellung durch den Bf.).

Dagegen bringt der Bf. im Rahmen des Vorlageantrages sowie in weiten Teilen ähnlich in einer weiteren Stellungnahme (vgl. Eingabe 01.06.2023, Beilage 10) vor, dass ihm ***50*** nur Schlechtes wolle, weil der Bf. dem ***50*** kein Darlehen iHv € 30.000 gegeben hätte. Eine diesbezügliche Anzeige sei erstattet worden. ***50*** habe ebenso Unterlagen im Cafe ***55*** gelagert. Der Bf. habe mit der Gesellschaft nichts zu tun, Geld habe er weder selbst behoben, noch durch ***50*** beheben lassen. Weder die Gesellschaft, noch die Barbehebungen der Bankkonten seien ihm zuzurechnen. Es sei ***50*** gewesen, der bereits mit einer anderen Gesellschaft betrügerisch agiert habe; sämtliche Anschuldigungen seien unhaltbar. Dem Bf. seien die Auftraggeber und Subunternehmer des gegenständlichen Unternehmens unbekannt; kein einziger Mitarbeiter kenne den Bf. Der Bf. könne anhand von Dokumenten beweisen, dass ***50*** zur Vertuschung seiner eigenen Malversionen den Bf. belastet habe.

Für das Bundesfinanzgericht ergibt sich: Es blieb bei der Behauptung des Bf., dass er ***50*** ein Darlehen verwehrte und dementsprechend von ***50*** beschuldigt werde. Die behauptete Anzeige wurde dem Bundesfinanzgericht nicht vorgelegt. ***50*** bestätigte im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht zusätzlich, dass es keinen Streit über ein Darlehen gab. Ebenso wurden vom Bf. keinerlei Dokumente beigebracht, aus denen ersichtlich wäre, dass ***50*** ihn belastet habe, um seine eigenen Malversionen zu vertuschen. Im Gegenteil gab im verwaltungsbehördlichen Verfahren Herr ***56***, protokollierter Geschäftsführer der ***57*** GmbH, zu Protokoll, dass der Bf. sein Ansprechpartner bei der ***19*** Handel und Bau GmbH gewesen sei. Diesen habe er in einem Kaffeehaus kennengelernt. ***50*** kenne er nicht. Er habe an die ***19*** Handel und Bau GmbH drei Vergaben getätigt, war aber mit der Leistungsqualität nicht einverstanden. Das Bundesfinanzgericht zweifelt daher nicht an den protokollierten Aussagen des ***50***, die dieser auch im Rahmen des Strafverfahrens des Bf. wiederholte. Dass im Cafe ***55*** auch Unterlagen des ***50*** sichergestellt wurden, ist in Hinblick auf dessen Einvernahme auch nicht verwunderlich. Er brachte seine Unterlagen ebenfalls in dieses Kaffeehaus, wobei der Bf. die Rechnungstellung übernahm. Eine neuerliche Einvernahme des ***56*** kann

unterbleiben, weil einerseits der Grundsatz der Unmittelbarkeit vor dem Bundesfinanzgericht nicht gilt. Andererseits begründet der Umstand, dass die Aussage eines Zeugen nicht den Vorstellungen der Partei entspricht, keine Verpflichtung zur neuerlichen Einvernahme des Zeugen (vgl. hierzu VwGH 29.07.2010, 2007/15/0235).

Auch vor dem Bundesfinanzgericht blieb ***50*** bei seinen Aussagen und bestätigte die bisher niederschriftlich festgehaltenen Tatsachen größtenteils.

Das Bundesfinanzgericht geht daher davon aus, dass die ***19*** Handel und Bau GmbH nicht leistungserbringend war.

*****20*** Trockenbau GmbH**

Beim Bf. wurden das Jahr 2017 betreffend zwei Rechnungen der ***20*** Trockenbau GmbH sichergestellt. Der Bf. war weder gesellschaftsrechtlich mit dieser Gesellschaft verbunden, noch war er Arbeitnehmer dieser Gesellschaft.

Für das Bundesfinanzgericht sprechen folgende Umstände dafür, dass die ***20*** Trockenbau GmbH die Leistungen, die in den Rechnungen, die beim Bf. sichergestellt wurden, abgerechnet sind, nicht erbracht hat:

- Die ***20*** Trockenbau GmbH (bzw. ***58*** GmbH) wurde wegen Vermögenslosigkeit aus dem Firmenbuch gelöscht. Der zuletzt protokollierte Geschäftsführer, Herr ***59***, hat seinen Wohnsitz im Inland aufgegeben.
- Neben den Rechnungen wurden beim Bf. weitere Unterlagen der ***20*** Trockenbau GmbH sichergestellt. Darunter ein Bescheid über die UID-Nummer, Firmenbuchauszug, GISA Unterlagen, Lohnzettel, Daten des Steuerkontos, Zahlungsbestätigungen, Protokoll über die Anteilsübernahme an den zuletzt protokollierten Geschäftsführer, Notariatsakt, Online-Banking-Zugangsdaten lautend auf Herrn ***59*** (vgl. BP-Bericht, Seite 28).
- Aus der Eingabe (Beschwerde) des ***59*** ergibt sich, dass er nicht „Direktor“ (gemeint wohl Geschäftsführer) dieser Gesellschaft war, diese Gesellschaft nicht kenne und sich im Jahr 2017 nicht in Österreich aufgehalten habe.
- Im Rahmen der Zeugeneinvernahme des ***50*** gab dieser zu Protokoll, dass sich der Bf. der ***20*** Trockenbau GmbH bediene und diese ihm zuzurechnen sei (vgl. Niederschrift 30.11.2017, Seite 11).

Zur Zurechnung der sichergestellten Rechnungen bzw. Zahlungseingänge an den Bf.

Das Bundesfinanzgericht geht anhand der folgenden Indizien davon aus, dass die sichergestellten Rechnungen der oben genannten Gesellschaften dem Bf. zuzurechnen sind:

Im Rahmen von Hausdurchsuchen wurden in der Wohnung und dem Fahrzeug des Bf. Unterlagen, insbesondere USB-Sticks, Papierrechnungen und sonstige Unterlagen sichergestellt. Auf den USB-Sticks waren Rechnungen von den oben besprochenen Gesellschaften gespeichert. Mit keinem der Unternehmen war der Bf. in den jeweiligen Streitjahren gesellschaftsrechtlich verbunden. Bei einigen Gesellschaften war der Bf. als Arbeitnehmer bei der Sozialversicherung angemeldet, wobei wiederum nicht alle dieser Gesellschaften auch Lohnzettel an die Abgabenbehörde übermittelten. Dienstverträge zur tatsächlichen Tätigkeit des Bf. bei den Gesellschaften wurden nicht vorgelegt. Dem Bf. wurden diese Rechnungen im Rahmen der Aktenübermittlung im Dezember 2022 übermittelt. Im Rahmen der mündlichen Verhandlung verzichtete der Bf. auf die Übergabe von Ausdrucken dieser Rechnungen.

Ebenso fand eine Hausdurchsuchung im Cafe ***55*** statt, ein Kaffeehaus, in dem der Bf. regelmäßig verkehrte. Der Bf. konnte dort Unterlagen in der Küche aufbewahren. Im Rahmen der Hausdurchsuchung wurden auch Unterlagen des Bf. in seiner persönlichen Steuerangelegenheit sichergestellt bzw. private Unterlagen des Bf. aufgefunden (Anwaltskorrespondenz betreffend Gerüst, Vertrag betreffend Safeeröffnung, Kontoauszug des Bf., vgl. Auflistung sichergestellter Unterlagen vom 11.12.2018). Daneben wurden Laptops und Speichermedien sichergestellt. So wurden auf einem Laptop (Laptop b03 lt. Bericht der IT-Fahndung vom 20.12.2018) insb. die Rechnungen der ***20*** Trockenbau GmbH sowie eine Rechnung der ***19*** Handel und Bau GmbH sichergestellt (vgl. die Auflistung von elektronisch sichergestellten Unterlagen iVm dem Bericht der IT-Fahndung vom 20.12.2018). Neben den Rechnungen sind auf diesem Laptop aber auch Dokumente mit direktem Bezug zum Bf. abgespeichert gewesen (bspw. ein Folder betreffend Wohnungspaket Eisenstadt/Pötsching, bei dem der Bf. Projektverantwortlicher war; Angebote der ***60*** GmbH, eine Gesellschaft, dessen Geschäftsführer der Bf. war). Auf einem weiteren Laptop (Laptop b04 lt. Bericht der IT-Fahndung vom 20.12.2008) wurden Rechnungen der ***17*** GmbH (Rechnungsdaten 2015 und 2016), „***16***“ GmbH (Rechnungsdaten 2015, 2016), ***14*** Bau GmbH (Rechnungsdatum 2013) und ***2*** KG (Rechnungsdatum 2013) sichergestellt. Auch auf diesem Laptop finden sich sonstige Dateien iVm mit dem Bf. (Anmeldung einer Kellnerin bei der ***60*** GmbH; Ausgangsrechnung an ***61*** zH dem Bf.; Vereinbarung des Bf. mit ***62*** betreffend Club ***63*** [dazu unten]). Das Bundesfinanzgericht zweifelt daher anhand dieser Umstände nicht daran, dass die Unterlagen, die im Cafe ***55*** auf den Laptops sichergestellt wurden, dem Bf. zuzurechnen sind, selbst wenn im Lokal auch ein frei zugänglicher Computer zum Abspielen von Musik vorhanden war, der auch von den Gästen benutzt werden durfte (vgl. Niederschrift ***64***).

Im Lichte der obigen Beweiswürdigung sieht es das Bundesfinanzgericht als erwiesen an, dass die gegenständlichen Gesellschaften die abgerechneten Leistungen in den Rechnungen, die beim Bf. sichergestellt oder im Kontrollmaterial der Gesellschaften aufgefunden wurden, nicht erbracht haben bzw. im Falle der ***19*** Handel und Bau GmbH gar nicht

leistungserbringend war. Diese Rechnungen bzw. Leistungen sind dem Bf. zuzurechnen, weil er diese Gesellschaften vorgeschoben hat, um seine eigene Erbringung von Bauleistungen zu verschleiern bzw. über diese Gesellschaften Rechnungen gegen Provision ausgestellt hat, denen keine Leistung gegenüberstand.

Wenn der Bf. argumentiert, die USB-Sticks, auf denen diese Unterlagen gefunden wurden, seien von ihm gebraucht gekauft worden und die Dateien wären bereits auf diesen gebrauchten Speichermedien gewesen, ist dies für das Bundesfinanzgericht nicht glaubhaft. Erstens ist offen von wem der Bf. die Speichermedien überhaupt gebraucht gekauft haben soll. Der Bf. konnte dazu weder im Verfahren vor dem Finanzamt noch im verwaltungsgerichtlichen Verfahren Angaben machen. Zweitens selbst wenn der Bf. die Speichermedien gebraucht gekauft hat, so ist es doch unglaublich, dass die Verkäufer nicht zumindest eine Formatierung der Speichermedien durchgeführt bzw. die Daten gelöscht haben oder aber der Bf. schlussendlich die Daten gelöscht hat. Drittens scheint der Bf. als Autor in den Dokumenteneigenschaften von manchen auf den Speichermedien befindlichen Dokumenten auf (dazu bereits oben bei den jeweiligen Gesellschaften). Viertens, ergibt sich aus der Einvernahme der Tochter des Bf., Frau ***53***, dass diese für das Unternehmen ***17*** GmbH ein Logo erstellt hat. Der Bf. war bei diesem Unternehmen weder Arbeitnehmer, Gesellschafter noch Geschäftsführer. Er gibt beharrlich an, das Unternehmen nicht zu kennen und keine Geschäftsverbindung mit diesem Unternehmen unterhalten zu haben (vgl. Eingabe 01.06.2023, Seite 31). Dass der Bf. seine Tochter mit der Erstellung eines Logos für ein komplett fremdes Unternehmen beauftragt, ist dem Bundesfinanzgericht unter Berücksichtigung sämtlicher anderer Umstände nur dann erklärlich, wenn dem Bf. diese Rechnungen persönlich zuzurechnen sind. Abrundend kann auf die im verwaltungsbehördlichen Verfahren stattgefundenen Einvernahmen hingewiesen werden, die dieses Ergebnis bestätigen (Niederschrift ***50***; Niederschrift ***26***; Niederschrift ***27***; Niederschrift ***40***; Niederschrift ***56***): Der Bf. hat Gesellschaften vorgeschoben, um seine eigenen Leistungen zu verdunkeln bzw. hat im Namen der Gesellschaften Rechnungen ausgestellt für Leistungen, die diese Gesellschaften nicht erbracht haben. Das entsprechend angewiesene Entgelt wurde unter Einbehaltung einer Provision zurückgestellt.

In den Beschwerden zum Einkommen- und Umsatzsteuerbescheid 2008 richtet sich der Bf. mit der Begründung gegen die Zurechnung an ihn, dass er bei der ***4*** Bau GmbH, der ***1*** GmbH, der ***3*** HandelsgmbH und der ***5*** BAU KG als Arbeitnehmer beschäftigt war und damit keine selbständige Tätigkeit entfaltet hat. Es mag zutreffen, dass der Bf. für diese Unternehmen bei der Sozialversicherung gemeldet war (so auch die Feststellungen der belangten Behörde im Rahmen der Betriebsprüfung, vgl. BP-Bericht, Seite 13f). Nicht alle Unternehmen haben jedoch Lohnzettel an das Finanzamt übermittelt. Trotz niederschriftlich festgehaltener Aufforderung zur Beibringung von Dienstverträgen und Lohnzetteln für sämtliche Arbeitgeber (vgl. Niederschrift Erörterungstermin 31.01.2023),

wurden nur vereinzelt Unterlagen beigebracht. Es bleibt daher für das Bundesfinanzgericht anhand der obigen Umstände dabei, dass dem Bf. die sichergestellten Rechnungen der näher genannten Gesellschaften zuzurechnen sind. Im Vorlageantrag wendet sich der Bf. gegen die Zurechnung mit der Begründung, es sei nicht ableitbar, dass die sichergestellten Unterlagen der jeweiligen Gesellschaften zu Einkünften bei ihm führen. Für das Bundesfinanzgericht ist aber anhand der obigen Umstände erwiesen, dass die Leistungen, die in den Rechnungen abgerechnet werden, die beim Bf. sichergestellt oder im Kontrollmaterial der Gesellschaften aufgefunden wurden, nicht von der jeweiligen Gesellschaft erbracht worden sind.

Im Rahmen des Vorlageantrages verweist der Bf. hinsichtlich der Zurechnung der Rechnungen der ***65*** Handels GmbH an sich auf die Einvernahme der ***66***, die weder eine Rechnung bekam, noch den Bf. identifizieren konnte. Die ***65*** Handels GmbH betrifft das Wirtschaftsjahr 2009 und damit ein Jahr, das mangels Beschwerde vom Bundesfinanzgericht nicht behandelt werden kann. Hinsichtlich des Arguments des Bf., es sei nicht begründet, warum eine Zurechnung an ihn durchgeführt wurde, wenn „Kunden“ mitteilten, dass sie den Bf. nicht kennen würden (vgl. bspw. Eingabe vom 01.06.2023, Seite 6) ergibt sich: Im Rahmen anderer Einvernahmen ist ersichtlich, dass sich der Bf. anderer Personen bediente und grundsätzlich nicht immer als Frontmann in Erscheinung trat (vgl. Einvernahme ***26***, Einvernahme ***50-nurNachname***). Die Frage, warum diese Rechnungen beim Bf. sichergestellt wurden, bleibt zusätzlich komplett unbeantwortet. Das Bundesfinanzgericht hält damit an der Zurechnung zum Bf. fest.

Schlussendlich sind auch die persönlichen Stellungnahmen des Bf. betreffend ***4*** BaugesmbH (Eingabe 01.06.2023, Beilage 3), ***3*** HandelsgmbH (Eingabe 01.06.2023, Beilage 4), ***5*** BAU KG (Eingabe 01.06.2023, Beilage 5), ***1*** GmbH (Eingabe 01.06.2023, Beilage 6), ***93*** HandelsgesmbH (Eingabe 01.06.2023, Beilage 12) (Anmerkung: diese Gesellschaft betrifft den rechtskräftigen, weil nicht in Beschwerde gezogenen, Einkommensteuerbescheid 2009), ***13*** GmbH (Eingabe 01.06.2023, Beilage 16), ***15*** Dach und Bau GmbH (Eingabe 01.06.2023, Beilage 17), ***6*** gmbH (Eingabe 01.06.2023, Beilage 18), ***9*** Bauträger GmbH (Eingabe 01.06.2023, Beilage 19) und ***10*** Bau GmbH (Eingabe 01.06.2023, Beilage 20) nicht geeignet, die Zurechnung der sichergestellten Unterlagen an den Bf. zu erschüttern. Dass der Bf. als Bauarbeiter bei diesen Unternehmen beschäftigt war und keine Zeichnungsberechtigung hatte bzw. Tätigkeiten ausschließlich auf Baustellen ausführte (vgl. Stellungnahme zur ***3*** HandelsgmbH, Eingabe 01.06.2023, Beilage 4), entspricht anhand der sichergestellten Rechnungen nicht der Realität. Auch die mehrfachen Verweise auf die Zeugeneinvernahmen betreffend Abnehmer der ***13*** GmbH, die den Bf. nicht in Verbindung mit dieser Gesellschaft bringen, beantwortet nicht die grundlegende Frage, warum die Rechnungen, die auf diese Rechnungsempfänger lauten, beim Bf. sichergestellt wurden. Schlussendlich gab aber auch ***42***, der Geschäftsführer der ***13*** GmbH im Jahr 2012, zu Protokoll, dass er mit

Rechnungen der ***13*** GmbH konfrontiert wurde, die tatsächlich nicht von dieser Gesellschaft ausgestellt wurden (vgl. Niederschrift ***42***).

In der Eingabe vom 01.06.2023 verweist der Bf. noch darauf, dass von Seiten der belangten Behörde nicht zu 100% festgestellt werden könne, dass die Zurechnung der Rechnungen auf den USB-Sticks nicht an andere Personen denkbar sei. Im Lichte der ständigen Rechtsprechung des VwGH genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (vgl. VwGH 26.09.2019, Ra 2019/16/0082, Rn 11; 31.05.2017, Ro 2014/13/0025, Rn 13). Für das Bundesfinanzgericht ist es anhand der vorliegenden Umstände überragend wahrscheinlich, dass die sichergestellten Rechnungen dem Bf. zuzurechnen sind.

Das Bundesfinanzgericht geht weiters davon aus, dass die Zahlungseingänge auf den Geschäftskonten der „***16***“ GmbH, der ***17*** GmbH und der ***19*** Handel und Bau GmbH, hier aber mit Ausnahme der auf ***50*** entfallenden Bankeingänge, dem Bf. aufgrund der folgenden Umstände zuzurechnen sind:

- Der Bf. bediente sich aller drei Gesellschaften (vgl. Einvernahme ***50***), obwohl der mit diesen Gesellschaften keine Geschäftsbeziehung (weder als Gesellschafter noch als Arbeitnehmer) pflegte,
- Sichergestellt wurden Unterlagen, die darauf schließen lassen, dass der Bf. Zugang zu den Bankkonten der Gesellschaften hatte (Kopie der Bankomatkarte des eigentlichen Geschäftsführers der „***16***“ GmbH (vgl. BP-Bericht, Seite 24); Bankkontoauszüge der „***16***“ GmbH, aus denen ersichtlich ist, dass Gutschriften im zeitlichen Nahebereich sofort bar behoben wurden (vgl. BP-Bericht, Seite 37); Bankkontoauszüge der ***17*** GmbH (vgl. BP-Bericht, Seite 31 und 36);
- Aus den Zeugeneinvernahmen lässt sich schließen, dass der Bf. das Geld von den Geschäftskonten beheben ließ (vgl. Einvernahme ***50***)

Sofern der Bf. im Vorlageantrag darauf verweist, dass auch Geschäftsführer und Dienstnehmer Zugangsdaten von Geschäftskonten haben könnten, steht für das Bundesfinanzgericht hinsichtlich der Zurechnung der Zahlungseingänge an den Bf. auf den Geschäftskonten der „***16***“ GmbH, der ***17*** GmbH und der ***19*** Handel und Bau GmbH fest, dass der Bf. bei keiner dieser Gesellschaften Geschäftsführer oder Dienstnehmer war.

Der Bf. argumentiert, die Geschäfte der ***19*** Handel und Bau GmbH seien von ***50*** abgewickelt worden, er sei als einziger am Konto zeichnungsberechtigt gewesen und hatte auf seinem Handy Online-Banking installiert, der Kontakt mit dem Steuerberater sei nur durch ihn erfolgt und die Unterlagen seien per Mail übermittelt worden. Dem Bf. seien daher die Zahlungseingänge auf den Geschäftskonten der ***19*** Handel und Bau GmbH nicht

zuzurechnen. Dagegen spricht, dass ***50*** in sämtlichen Einvernahmen übereinstimmend aussagte, als Geschäftsführer vorgeschoben worden und als Strohmann für den Bf. tätig gewesen zu sein. Auch dem Bericht der Masseverwalter der ***19*** Handel und Bau GmbH ist zu entnehmen, dass die E-Mails an den Steuerberater in gut verständlichem Deutsch abgefasst wurden und unklar sei, wer der Urheber dieser E-Mails sei, aber es zumindest zweifelhaft sei, dass diese ***50*** verfasste (vgl. 2. Bericht der Masseverwalter), weil dieser nicht Deutsch spricht. Auch vor dem Bundesfinanzgericht gab ***50*** an, dass der Bf. im Kontakt mit dem Steuerberater war. Insofern sind auch die Aussagen der ehemaligen Gesellschafter der ***19*** Handel und Bau GmbH (Brüder ***67***, ***68*** und ***69***), wonach diese nicht den Bf., sondern nur ***50*** kennen würden, nicht ausschlaggebend, um die Zurechnung der Bankeingänge an den Bf. zu erschüttern: ***50*** gab zu Protokoll, dass ihm der Bf. das Kapital zur Verfügung stellte und ihn zum Notar schickte, um die ***19*** Handel und Bau GmbH zu übernehmen. Der Bf. trat daher gegenüber den vorherigen Gesellschaftern nicht in Erscheinung.

Der Bf. verweist zudem darauf, dass ihn ***50*** insofern entlaste, als 106 Unternehmen dem ***50*** zuzurechnen und diese aus der Zurechnung der Zahlungseingänge auszuscheiden seien. Weiters argumentiert der Bf., dass sich aus der Zeugeneinvernahme des ***50*** ergebe, dass er mit näher genannten Gesellschaften tatsächlich Geschäfte abwickelte. Diese Umsätze seien aus der Zurechnung an den Bf. ebenso auszuscheiden (vgl. Eingabe 01.06.2023, Seite 20). Diesem Einwand, der durch die Zeugeneinvernahme des ***50*** im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht entsprechend erhärtet wurde, wird insofern entsprochen, als die Bankkonteneingänge der ***19*** Handel und Bau GmbH dem Bf. lediglich insofern zugerechnet werden, als sie nicht auf Geschäfte des ***50*** entfallen (vgl. dazu Beilage 25 zur Einvernahme des ***50*** vom 30.11.2017 sowie die beigelegte Tabelle „Umsätze ***50-nurNachname*** gemäß Beilage 25 zur NS vom 30.11.2017“). ***50*** schränkte seine bisherigen Aussagen nämlich insofern ein, als er zu Protokoll gab, dass zwar der Bf. die Rechnungen auch für seine Aufträge geschrieben hat, das Geld dieser Aufträge nach Abzug der Löhne seiner Mitarbeiter aber ihm verblieb. Insofern konnte auch die Einvernahme des Bauleiters des ***50***, Herr ***70***, unterbleiben, der trotz Ladung der Verhandlung fernblieb. Da die Bankeingänge, die auf ***50*** entfallen, aus der Zurechnung des Bf. wegfallen, ist es nicht notwendig den ***70*** einzuvernehmen, um die auf ***50*** entfallenden Umsätze zu ergründen. ***50*** hat bereits bekannt gegeben, mit welchen Auftraggebern er kontrahierte (vgl. nochmals Beilage 25 zur Einvernahme des ***50*** vom 30.11.2017).

Abschließend verweist der Bf. auf die Einvernahme des ***71*** betreffend ***17*** GmbH: Daraus lasse sich ableiten, dass der Bf. mit diesem Unternehmen nicht in Verbindung steht. Dementgegen ergibt sich aus der Niederschrift der Einvernahme, dass ***71*** nicht mehr erinnerlich ist, wer der Chef war, es sich bei der ***17*** GmbH aber um ein Unternehmen im Baubereich gehandelt hat (vgl. Niederschrift ***71*** 06.06.2023).

Schlussendlich rechnet das Bundesfinanzgericht dem Bf. auch das Bankkonto mit der Kontonummer Kontonummer (vgl. hierzu Tz 3.11. des BP-Berichts) zu. Der Bf. argumentierte hierzu in der Schlussbesprechung sowie im Vorlageantrag, dass ihm dieses Konto nicht gehöre. Entgegen dieser Argumentation ergibt sich aus den vorgelegten Unterlagen der belangten Behörde, dass dieses Bankkonto zur Abrechnung der Kreditkarte des Bf. verwendet wurde und auf den Bf. lautet (vgl. hierzu die aktienkundigen Kreditkarteninformationen des Bf.).

Zur Vermögensrechnung:

Die belangte Behörde hat eine Vermögensrechnung des Bf. samt dessen Familie angestellt (vgl. BP-Bericht, Seiten 7ff) und kam zum Schluss, dass die Lebenserhaltungskosten der Familie des Bf. in dieser keine Deckung fänden. Das Finanzamt berücksichtigte dabei nicht nur die (unselbständigen) Einkünfte des Bf., seiner Ehefrau und der Kinder, sondern auch etwaige Beihilfen (Familienbeihilfe), Erlöse bzw. Verluste aus den Ankäufen und Verkäufen von Fahrzeugen, die auf den Bf. bzw. dessen Familie zugelassen waren und Alimentationszahlungen des Bf.

Ohne Berücksichtigung etwaiger Lebenserhaltungskosten führt bereits diese Vermögensrechnung in den Jahren 2008, 2010, 2011, 2013 und 2014 zu einem negativen Familieneinkommen.

Dagegen wendet sich der Bf. mit dem Argument, bestimmte Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit seien nicht berücksichtigt worden (vgl. Eingabe 01.06.2023, Seite 14). Er sei seit 1991 in diversen Dienstverhältnissen nicht selbständig tätig. Hierzu wird im Jahr 2008 auf die Lohnzettel der ***4*** BaugesmbH und ***1*** GmbH und ***3*** HandelsgmbH und im Jahr 2011 auf den Lohnzettel der ***7*** Bauträger GmbH sowie eine Überweisung der ***7*** Bauträger GmbH im Jahr 2011 iHv knapp € 25.000 verwiesen. Selbst unter Berücksichtigung dieser Einkünfte ergibt sich im Jahr 2008 und 2011 weiterhin ein negativer Überhang. An diesem negativen Überhang ändert sich im Jahr 2011 auch dann nichts, wenn die Mietrechtsablässe iHv € 35.000 berücksichtigt wird. Generell berücksichtigte die belangte Behörde sämtliche Dienstverhältnisse, für die Lohnzettel übermittelt wurden. Nicht alle Arbeitgeber, bei denen der Bf. bei der Sozialversicherung angemeldet war, übermittelten auch tatsächlich Lohnzettel an das Finanzamt. Das Ersuchen des Bundesfinanzgerichts, die Dienstverträge und Lohnzettel der betreffenden Unternehmen vorzulegen, blieb größtenteils unbeantwortet. Dienstverträge wurden gar keine vorgelegt.

In der Beschwerde 2008 verweist der Bf. zudem auf seine Stellungnahme an die Steuerfahndung vom 02.02.2017. Dort führt er an, dass die Einkaufspreise der Autos zu hoch und die Verkaufspreise zu niedrig angesetzt wurden. Für das Jahr 2008 wären insgesamt nur 31.500 Euro an Fahrzeugankäufen gerechtfertigt (30.000 Euro statt 45.600 Euro für BMW 765 plus Ankauf Honda PC21 für 1.500 Euro). Selbst eine Reduktion der Einkaufspreise würde aber

weiterhin die Vermögensunterdeckung nicht beseitigen. Sofern der Bf. nunmehr eine Liste an An- und Verkaufspreisen der Fahrzeuge beigebracht hat (vgl. Eingabe 01.06.2023, Beilage 14), wurden trotz Aufforderung darüber keine Nachweise vorgelegt. Der Verweis darauf, dass es nicht den Erfahrungen des täglichen Lebens entspreche, dass Belege für den An- und Verkauf von privaten Fahrzeugen über Jahrzehnte aufbewahrt würden, ist für das Bundesfinanzgericht nicht überzeugend: Wenn keine Unterlagen aufbewahrt wurden, entspricht es auch nicht den Erfahrungen des täglichen Lebens, dass sich der Bf. an die konkreten An- und Verkaufspreise von mehreren Fahrzeugen über Jahrzehnte erinnern kann. Genau deswegen wurden von Seiten der belangten Behörde auch die Werte der Eurotax-Liste herangezogen, um eine Bewertung zu ermöglichen. Der Verweis auf verdeckte Gewinnausschüttungen der ***72*** GmbH in den Jahren 2018 bis 2019 (vgl. Eingabe 01.06.2023, Seite 46) können nicht für die Vermögensrechnung für die Jahre 2008 bis 2017 ins Treffen geführt werden.

Das Bundesfinanzgericht geht daher von einem ungeklärten Vermögenszuwachs aus. Dies mögen auch die Aussagen der Schwiegermutter des Bf., der Tochter des Bf. und der Ehefrau des Bf. nicht erschüttern. Die Schwiegermutter des Bf. sagte vor dem Bundesfinanzgericht aus, dass sie ihrer Tochter (und damit der Ehegattin des Bf.) Geld zur Verfügung stellte, wenn dieses gebraucht wurde. Wie viel Geld tatsächlich übergeben wurde, ist unklar. Aus der Einvernahme der Schwiegermutter des Bf. ergibt sich jedenfalls, dass diese kein Geld zur konkreten Finanzierung des Kaufs der Eigentumswohnung der Tochter des Bf. zur Verfügung stellte, wie der Bf. dies im Vorlageantrag darstellt. Auch die Aussagen der Tochter des Bf. sind vor diesem Hintergrund grundlegend zu hinterfragen. Die Tochter des Bf. bestätigte zwar, dass nicht sie direkt, sondern ihre Mutter das Geld erhalten habe. Wie viel dies aber tatsächlich war, konnte sie nicht mehr sagen. Auch über ihre Ersparnisse konnte sie keine Auskunft geben. Die Angaben im Rahmen der Zeugeneinvernahme, wonach ihr damaliger Freund (und jetzt Ehemann) ihr knapp über € 40.000 für den Ankauf von zwei KFZ zur Verfügung stellte, ohne jedoch selbst Zulassungsbesitzer zu sein, sind für das Bundesfinanzgericht nicht glaubhaft. Zusätzlich scheint der Bf. als Käufer auf der Rechnung auf, die die Tochter im Rahmen der Zeugeneinvernahme zur Verfügung stellte. Die Ehefrau des Bf. bestätigte in erster Linie, dass sie von ihrer Mutter Geld bekam, wenn dieses gebraucht wurde. Sie gab aber zu Protokoll, dass das Geld lediglich zum Erwerb der Eigentumswohnung der Tochter angespart wurde und dass es wohl etwa € 200.000 gewesen sind. Es ist für das Bundesfinanzgericht wenig glaubhaft, dass in einer Box in der Wohnung der Ehefrau des Bf. und des Bf. ein derartig hoher Geldbetrag aufbewahrt wird, wenn die Familie sonst selbst Sparbücher verwendet hat. Abseits dessen konnten auch von Seiten der Ehefrau des Bf. keinerlei Nachweise über die über die Höhe und tatsächliche Verwendung des Geldes beigebracht werden.

Der Bf. widerspricht sich sodann selbst, wenn er an einer Stelle darauf verweist, dass die Aussage seiner Schwiegermutter so zu verstehen ist, dass das Geld zum Ansparen für den Wohnungskauf der Enkeltochter zur Verfügung gestellt wurde (vgl. Eingabe 01.06.2023, Seite 35) und an einer anderen Stelle die Geldzuwendung der Schwiegereltern als Ausgleich von

Lücken des Familieneinkommens qualifiziert (vgl. Eingabe 01.06.2023, Seite 46). Dass der Vater des Bf. regelmäßig und monatliche Geldleistungen an die Familie des Bf. geleistet hat (vgl. Erklärung des Vaters des Bf. vom 01.06.2023) ist durch keine Unterlagen belegt und lässt sich vom Bundesfinanzgericht nicht nachvollziehen.

Dass der Kaufpreis für beide Wohnungen (***Wohnung1*** und ***Wohnung2***, wobei letztere der Tochter des Bf. gehört) von über 500.000 Euro bar am Bankschalter erlegt wurde (vgl. BP-Bericht, Seite 8), ist für das Bundesfinanzgericht dem Grunde nach schon ungewöhnlich. Dass das Geld aus einem Vorüberbe stammen soll, ist für das Bundesfinanzgericht nicht glaubhaft. Einerseits wurde nach den Angaben des Bf. dieses Geld bar in kleinen Tranchen von ***Drittland*** nach Österreich verbracht, damit keine Zollmeldung erfolgen musste. Zudem ergibt sich aus der Stellungnahme des Bf. vom 02.02.2017, dass es über die Übergabe des Geldes keinerlei Bestätigung gibt. Das Geld sei vom Vater angespart worden und ein Teil sei vom Bruder des Bf. beigesteuert worden. In der beigebrachten Erklärung des Vaters des Bf. wird dies nochmal bekräftigt, aber keine weiteren Nachweise übermittelt.

Abseits dessen soll sich das Vorüberbe auf eine Liegenschaft in ***Drittland*** beziehen, wobei der Bf. den Erbanspruch auf die Hälfte des Grundstücks gegen Zahlung eines Betrag iHv € 150.000 gegenüber seinem Bruder verzichtet. Wie sich die Bewertung zusammensetzt, bleibt unklar.

Auch die vom Bundesfinanzgericht nicht in Frage gestellte Mietrechtsablöse iHv € 35.000, die dem Bf. zugegangen ist, vermag nicht zu begründen, woher das Geld des Bf. und dessen Familie zum nicht fremdfinanzierten Erwerb von zwei Eigentumswohnungen kam. Selbst unter Berücksichtigung dieses Geldes ist im Lichte der vorgelegten Sparbücher (vgl. Sparbuch ***Ehefrau***: Guthaben August 2002: rund € 206; Sparbuch Bf.: Guthaben August 2002: rund € 115; Sparbuch Bf.: Guthaben August 2002: rund € 640) und der KFZ-Ankäufe im Jahr 2011 nicht ersichtlich, woher der Bf. und seine Familie das Geld für zwei Eigentumswohnungen nehmen konnte.

Der Bf. wendet sich sodann nochmals im Vorlageantrag gegen die durchgeführte Vermögensrechnung. Hier wird insbesondere auf die Berücksichtigung der Kraftfahrzeuge Bezug genommen. Zu Beginn scheint der Bf. einem Irrtum aufzusitzen, wenn er argumentiert, die belangte Behörde unterstelle Einkünfte aus Gewerbebetrieb im Rahmen eines Autohandels aus den Fahrzeugen, die direkt auf den Bf. und seine Familie zugelassen waren. Die belangte Behörde verwendete diese KFZ dazu, um darzulegen, dass ungeklärte Vermögenszuwächse vorliegen und nicht, um eine gewerbliche Tätigkeit zu unterstellen. Sofern der Bf. darauf verweist, dass ihm nicht dargelegt wurde, um welche KFZ es sich handele, wurde dem Bf. die Liste an berücksichtigten Fahrzeugen bereits durch die belangte Behörde und sodann nochmals durch das Bundesfinanzgericht vorgelegt. Dass dem Bf. die Liste bereits im Rahmen der

Beschwerde bekannt war, ergibt sich aus den diesbezüglichen Äußerungen hinsichtlich der Berücksichtigung der entsprechenden Ankauf- bzw. Verkaufskosten bestimmter KFZ.

Zudem wurden Einwände gegen die Lebenserhaltungskosten erhoben: Die von der belangten Behörde monierte Markenkleidung sei gefälscht, die Urlaube basierten auf Einladungen, eine Luxusküche sei in der Wohnung nicht verbaut gewesen und die teuren Steinplatten seien günstige Platten aus Ungarn. Der Bf. habe in bescheidenen Verhältnissen gelebt. Für das Bundesfinanzgericht ergibt sich: Selbst bei Halbierung der von der belangten Behörde für die Lebenserhaltung angenommenen Aufwendungen ergäbe sich mit Ausnahmen der Jahre 2015, 2016 und 2017 ein negatives Familieneinkommen. Der Bf. hat nichts dazu beigetragen, die tatsächlichen Kosten für die Erhaltung seiner selbst und seiner Familie zu erhellen. Überdies blieb es schlussendlich bei Behauptungen des Bf., dass Urlaube kostenfrei waren, weil die Familie eingeladen wurde bzw. dass es sich bei der Markenkleidung um Fälschungen handelte. Daran mögen auch die vorgelegten Sparbücher nichts ändern. Einerseits enden die letzten Eintragungen im Jahr 2002. Andererseits sind die Beträge im Vergleich zu den unstrittigen Anschaffungen vernachlässigbar (vgl. Sparbuch Ehefrau des Bf.: Guthaben August 2002: rund € 206; Sparbuch Bf.: Guthaben August 2002: rund € 115; Sparbuch Bf.: Guthaben August 2002: rund € 640). Sofern der Bf. darauf verweist, dass er in bescheidenen Verhältnissen lebe, ergibt sich Anderes aus den aktenkundigen Zeugeneinvernahmen: Der Bf. fahre immer mit großen Autos und zeige in der Öffentlichkeit, dass er viel Geld habe (vgl. Niederschrift ***27***), der Bf. ist immer mit großen und teuren Autos gekommen (vgl. Niederschrift ***45***). Auch aus den von der belangten Behörde beigebrachten Umsatzlisten der Kreditkarte des Bf. lässt sich nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts ein bescheidener Lebensstil nicht ableiten: Einkäufe bei Quelle (€ 450 im Dezember 2015), Salamander und Palmers (€ 340 im April 2015), Chanel (€ 360 im April 2014), unterschiedliche Bekleidung und Schuhe sowie Konzerttickets (rund € 1.000 im September 2014), Peek und Cloppenburg (€ 1.318 im Februar 2014), Armani (€ 1.790 im November 2013), Bekleidung und Möbel (rund € 1.650 im Mai 2013), Burberry (€ 1.220 im Mai 2012); Hilfiger (rund € 1.000 im Februar 2012); Flug-, Hotel- bzw. Reisebuchungen (€ 290 im Dezember 2015; € 180 im August 2015; € 411 im März 2015; € 1.878 im April 2014; € 600 im April 2013; rund € 900 im Jänner 2011), Tickets und Kulturangebote (€ 295 im Jänner 2015); Duty-Free Einkäufe in Abu Dhabi und Doha (rund € 350 im Jänner 2012); Einkäufe im Dorotheum (rund € 1.500 im Dezember 2010). Die Umsatzlisten der Kreditkarte widerlegen dem Grunde nach auch das Vorbringen des Bf., dass die Markenkleidung gefälscht gewesen sein soll.

Das Bundesfinanzgericht zweifelt daher nicht an der von der belangten Behörde angenommenen Vermögensunterdeckung.

Zur Buchführungspflicht:

Dass der Bf. keine Bücher vorgelegt hat, ist aktenkundig.

Zur Höhe der Schätzung:

Die belangte Behörde summierte die sichergestellten Rechnungen der oben genannten Gesellschaften für die Jahre 2008 bis 2017 und unterschied zwischen Nettorechnungen mit Übergang der Steuerschuld und Rechnungen mit ausgewiesener Umsatzsteuer. Zudem berücksichtigte die belangte Behörde Zahlungseingänge auf Geschäftskonten bestimmter Gesellschaften in den Jahren 2015 bis 2017.

Im Rahmen der Ermittlungstätigkeiten des Bundesfinanzgerichts wurde festgestellt, dass im Zusammenhang mit der ***73*** GmbH, ein rechnungsempfängendes Unternehmen der ***2*** KG bzw. ***2*** GmbH & Co KG im Jahr 2012 ein Rechenfehler aufgetreten ist. Die Betriebsprüfung der ***73*** GmbH ergab, dass weit weniger Aufwendungen in deren Buchhaltung vorgefunden, als im vorliegenden Verfahren als Einkünfte zugerechnet wurden. Dies deshalb, weil die Teil- und Schlussrechnungen, die beim Bf. sichergestellt wurden, für die Schätzung beim Bf. zusammengerechnet wurden. Nach Bekanntwerden dieses Umstandes wurde dem Prüfer aufgetragen, nochmals sämtliche Rechnungen zu kontrollieren. Zudem wurde der Fachdienststellenleitung der belangten Behörde aufgetragen, eine stichprobenartige Überprüfung des Ergebnisses des Prüfers durchzuführen. Nach Durchführung des Ermittlungsauftrages wurde dem Bundesfinanzgericht mitgeteilt, dass es sich um einen isolierten Rechenfehler handelte und neben einem Zahlendreher lediglich die Rechnungen an die ***73*** GmbH betroffen waren. Der Eingabe war eine berichtigte Zuschätzung angeschlossen. Dies wurde den Parteien im Beschluss vom 14.03.2023 detailliert dargelegt.

Auf die dem Erkenntnis beigelegte Tabelle „Schätzungsgrundlage Einkommensteuer“ wird verwiesen.

Die belangte Behörde berücksichtigte fälschlicherweise bei Rechnungen, bei denen Umsatzsteuer ausgewiesen war, den Bruttobetrag im Rahmen der Schätzung. Das Bundesfinanzgericht reduziert daher diese Beträge und berücksichtigt die Rechnungen mit dem Betrag exklusive Umsatzsteuer.

2008:

Im Jahr 2008 werden beim Bf. im Schätzungswege berücksichtigt:

- die beim Bf. sichergestellten Rechnungen der ***1*** GmbH, der ***3*** Handels GmbH, der ***4*** Bau GmbH, der ***2*** KG, der ***5*** BAU KG und der ***6*** gmbh.

Details:

- Die Rechnungen sind in Tabelle „2008“ angeführt, die diesem Erkenntnis beiliegt.

Die Rechnungen, die aus Sicht der belangten Behörde die ***2*** KG betreffen, beinhalten tatsächlich keinen Rechnungskopf. Das Bundesfinanzgericht hat daher der belangten Behörde aufgetragen, soweit noch möglich, Nachforschungen bei den Rechnungsempfängern dieser Rechnungen durchzuführen. Die Ergebnisse dieser Recherchen wurden der steuerlichen Vertretung mit E-Mail vom 28.02.2023 übermittelt: Die bei den Rechnungsempfängern sichergestellten Rechnungen wurden von der ***4*** Bau GmbH und nicht von der ***2*** KG ausgestellt. Hinsichtlich der Höhe der Zurechnung ändert sich jedoch im Jahr 2008 nichts.

Damit ergeben sich die Zahlen für das Jahr 2008 folgend:

Bezeichnung	Betrag
Sichergestellte Rechnungen mit Übergang der Steuerschuld	€ 3.632.511,79
Sichergestellte Rechnungen mit Umsatzsteuerausweis	€ 650.771,08
Gesamt	€ 4.283.282,87

2010

Im Jahr 2010 werden beim Bf. im Schätzungswege berücksichtigt:

- die sichergestellten Rechnungen der ***7*** Bauträger GmbH, der ***8*** GmbH, der ***9*** Bauträger GmbH, ***11*** GmbH, der ***10*** Bau GmbH und der ***12*** GmbH sowie eine Rechnung an ***92***.
- Kontoeingang auf einem Bankkonto (Tz 3.11. des BP-Berichts).

Im Detail ergibt sich:

- Die Rechnungen sind in Tabelle „2010“ angeführt, die diesem Erkenntnis beiliegt. Entgegen der belangten Behörde wird die Rechnung des Bf. an die Merit Investment GmbH betreffend den Verleih eines Gerüsts nicht als Einkünfte aus Gewerbebetrieb gewertet. Aus den Ermittlungen des Bundesfinanzgerichts ergibt sich, dass der Bf. dieses Gerüst nicht gewerblich vermietet, sondern lediglich einem Bekannten zur Verfügung stellte. Das Gerüst wurde bis dato aber nicht zurückgegeben (vgl. Niederschrift ***74*** sowie die übermittelten Unterlagen des Rechtsanwaltes ***75***).

- Der Zugang am Konto des Bf. im Jahr 2010 („Tageslosung Ottakring“) wird als bisher unberücksichtigte Einkunft zugeschätzt. Die Gutschrift der ***8*** GmbH betrifft nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts nicht die Einkünfte aus Gewerbebetrieb, sondern Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, weswegen diese Überweisung in der hier vorzunehmenden Zurechnung nicht aufzunehmen ist. Entgegen der Argumentation des Bf., wonach ihm dieses Konto nicht zuzurechnen ist, steht fest, dass dieses Konto auf den Bf. lautet.

Für das Jahr 2010 ergibt sich daher:

Bezeichnung	Betrag
Sichergestellte Rechnungen mit Übergang der Steuerschuld	€ 5.849.133,95
Sichergestellte Rechnungen mit Umsatzsteuerausweis	€ 827.518,30
Bankeingang „Tageslosung Ottakring“ (aus Tz 3.11. des BP-Berichts)	€ 2.000,00
Gesamt	€ 6.678.652,25

2011

Im Jahr 2011 werden beim Bf. im Schätzungswege berücksichtigt:

- beim Bf. sichergestellten Rechnungen der ***7*** Bauträger GmbH und der ***2*** KG;
- die von der ***7*** Bauträger GmbH an die Brüder ***29und30*** ausgestellten Scheinrechnungen (Tz 3.5. des BP-Berichts),
- bei der ***2*** KG gefundene Rechnungen (Tz 3.6. des BP-Berichts),
- Zahlungseingänge auf einem Bankkonto (Tz 3.11 des BP-Berichts).

Hierzu ergibt sich im Detail:

- Die Rechnungen sind in Tabelle „2011“ angeführt, die diesem Erkenntnis beiliegt,
- Der Zahlungseingang der ***7*** Bauträger GmbH auf dem Konto des Bf. betrifft – entgegen der belangten Behörde – nicht die Einkünfte aus einem Gewerbebetrieb, sondern die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, weswegen diese in der vorliegenden Schätzung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb nicht berücksichtigt werden.
- Hinsichtlich der Rechnungen der ***2*** KG bzw. ***2*** GmbH & Co KG werden die bei der ***2*** KG bzw. ***2*** GmbH & Co KG aufgefundenen Rechnungen berücksichtigt, die nicht bereits in den elektronisch sichergestellten Rechnungen beim Bf. enthalten waren (siehe Aufstellung Tz 3.6. = Seite 18f des BP-Berichts),

- Der Zahlungseingang bei der Raiffeisenbank betrifft einen Kontoeingang mit dem Buchungstext „Tageslosung Ottakring“. Wofür diese Zahlung erfolgte, konnte der Bf. nicht erklären (vgl. Erörterungstermin 31.01.2023). Entgegen der Argumentation des Bf., wonach ihm dieses Konto nicht zuzurechnen ist, steht fest, dass dieses Konto auf den Bf. lautet. Die von der belangten Behörde als Einkünfte berücksichtigte Überweisung der Freunde am Wohnen Wohnbau GmbH wird vom Bundesfinanzgericht nicht berücksichtigt, da es sich hierbei um eine Ablösezahlung für seine ehemalige Mietwohnung handelt.

Für das Jahr 2011 ergibt sich daher:

Bezeichnung	Betrag
Sichergestellte Rechnungen mit Übergang der Steuerschuld	€ 222.389,01
Sichergestellte Rechnungen mit Umsatzsteuerausweis	€ 805,00
Scheinrechnungen ***7*** Bauträger GmbH an Brüder ***29und30***	€ 290.414,47
Rechnungen ***2*** KG mit Übergang der Steuerschuld	€ 182.334,12
Rechnungen ***2*** KG mit Umsatzsteuerausweis:	€ 25.590,00
Bankeingang "Tageslosung Ottakring" (aus Tz 3.11. des BP-Berichts)	€ 2.200,00
Gesamt	€ 723.732,60

Der Bf. wendet sich gegen die Höhe der Schätzung betreffend ***2*** KG mit der Begründung, bei der Betriebsprüfung dieser Gesellschaft seien weit weniger Umsätze festgestellt worden. Die Schätzung sei daher nicht nachvollziehbar (vgl. Eingabe vom 01.06.2023, Seite 7).

Dieses Argument ist für das Bundesfinanzgericht zu verwerfen: Die gegenständlich zugerechneten Rechnungen wurden beim Bf. sichergestellt. Zudem werden die Rechnungen der Gesellschaft zugerechnet, die nicht beim Bf., sondern im Kontrollmaterial der Gesellschaft aufgefunden wurden. Die Sicherstellung der Rechnungen beim Bf. erfolgte im Jahr 2016 und damit weit nach der Betriebsprüfung. Im Lichte dieser Umstände ist die Differenz für das Bundesfinanzgericht nicht unnachvollziehbar.

2012

Im Jahr 2012 werden beim Bf. im Schätzungswege berücksichtigt:

- die beim Bf. sichergestellten Rechnungen der ***2*** KG sowie der ***13*** GmbH,
- bei der ***2*** KG gefundene Rechnungen (Tz 3.6. des BP-Berichts).

Hierzu ergibt sich im Detail:

- Die Rechnungen sind in Tabelle „2012“ angeführt, die diesem Erkenntnis beiliegt,
- Hinsichtlich der Rechnungen der ***2*** KG bzw. ***2*** GmbH & Co KG werden die bei der ***2*** KG bzw. ***2*** GmbH & Co KG aufgefundenen Rechnungen berücksichtigt, die nicht bereits in den elektronisch sichergestellten Rechnungen beim Bf. enthalten waren (siehe Aufstellung Tz 3.6. = Seite 18f des BP-Berichts).

Für das Jahr 2012 ergibt sich daher:

Bezeichnung	Betrag
Sichergestellte Rechnungen mit Übergang der Steuerschuld	€ 6.404.949,56
Sichergestellte Rechnungen mit Umsatzsteuerausweis	€ 424.675,47
Rechnungen ***2*** KG mit Übergang der Steuerschuld	€ 320.684,19
Rechnungen ***2*** KG mit Umsatzsteuerausweis:	€ 406.009,00
Gesamt	€ 7.556.318,22

Der Bf. richtet sich gegen die Höhe der Schätzung im Jahr 2012 mit dem Argument, die Betriebsausgaben die sich aus den Rechnungen der ***2*** KG bzw. ***2*** GmbH & Co KG an die ***28*** GmbH ergeben, seien bei der ***28*** GmbH lediglich zu 50% anerkannt worden (vgl. Eingabe 01.06.2023, Seite 7). Dass im Schätzungswege bei dieser Gesellschaft 50% der Aufwendungen nicht anerkannt wurden, entspricht der Rechtsprechung des VwGH (vgl. hierzu VwGH 23.08.2022, Ra 2022/13/0072), ändert aber nichts daran, dass beim Bf. eine Erfassung im Lichte der vorgenommenen Aufteilung berechtigt ist.

Der Bf. wendet sich gegen die Höhe der Schätzung betreffend ***2*** KG mit der Begründung, bei der Betriebsprüfung dieser Gesellschaft seien weit weniger Umsätze festgestellt worden. Die Schätzung sei daher nicht nachvollziehbar (vgl. Eingabe vom 01.06.2023, Seite 7).

Dieses Argument ist für das Bundesfinanzgericht zu verwerfen: Die gegenständlich zugerechneten Rechnungen wurden beim Bf. sichergestellt. Zudem werden die Rechnungen der Gesellschaft zugerechnet, die nicht beim Bf., sondern im Kontrollmaterial der Gesellschaft aufgefunden wurden. Die Sicherstellung der Rechnungen beim Bf. erfolgte im Jahr 2016 und damit weit nach der Betriebsprüfung. Im Lichte dieser Umstände ist die Differenz für das Bundesfinanzgericht nicht unnachvollziehbar.

2013

Im Jahr 2013 werden beim Bf. im Schätzungswege berücksichtigt:

- die beim Bf. sichgestellten Rechnungen der ***2*** KG, der ***15*** Dach und Bau GmbH sowie der ***13*** GmbH und ***14*** Bau GmbH,
- bei der ***2*** KG gefundene Rechnungen (Tz 3.6. des BP-Berichts),
- sichgestellte Rechnungen der ***14*** Bau GmbH und ***2*** KG (Tz 3.12. des BP-Berichts).

Hierzu ergibt sich im Detail:

- Die Rechnungen sind in Tabelle „2013“ angeführt, die diesem Erkenntnis beiliegt.
- Hinsichtlich der Rechnungen der ***2*** KG bzw. ***2*** GmbH & Co KG werden die bei der ***2*** KG bzw. ***2*** GmbH & Co KG aufgefundenen Rechnungen berücksichtigt, die nicht bereits in den elektronisch sichgestellten Rechnungen beim Bf. enthalten waren (siehe Aufstellung Tz 3.6. = Seite 18f des BP-Berichts)

Für das Jahr 2013 ergibt sich daher:

Bezeichnung	Betrag
Sichergestellte Rechnungen mit Übergang der Steuerschuld	€ 2.888.315,39
Sichergestellte Rechnungen mit Umsatzsteuerausweis	€ 618.986,21
Rechnungen ***2*** KG mit Übergang der Steuerschuld	€ 20.106,67
Rechnungen ***2*** KG mit Umsatzsteuerausweis:	€ 97.694,43
Sichergestellte Rechnung ***14*** Bau mit Übergang der Steuerschuld	€ 8.490,00
Sichergestellte Rechnung ***2*** KG mit Umsatzsteuerausweis	€ 2.900,00
Gesamt	€ 3.636.492,71

Der Bf. wendet sich gegen die Höhe der Schätzung betreffend ***2*** KG mit der Begründung, bei der Betriebsprüfung dieser Gesellschaft seien weit weniger Umsätze festgestellt worden. Die Schätzung sei daher nicht nachvollziehbar (vgl. Eingabe vom 01.06.2023, Seite 7).

Dieses Argument ist für das Bundesfinanzgericht zu verwerfen: Die gegenständlich zugerechneten Rechnungen wurden beim Bf. sichergestellt. Zudem werden die Rechnungen der Gesellschaft zugerechnet, die nicht beim Bf., sondern im Kontrollmaterial der Gesellschaft aufgefunden wurden. Die Sicherstellung der Rechnungen beim Bf. erfolgte im Jahr 2016 und damit weit nach der Betriebsprüfung. Im Lichte dieser Umstände ist die Differenz für das Bundesfinanzgericht nicht unnachvollziehbar.

2014

Im Jahr 2014 werden beim Bf. im Schätzungswege berücksichtigt:

- die beim Bf. sichgestellten Rechnungen der ***13*** GmbH und der ***14*** Bau GmbH,
- Zahlungseingänge auf einem Bankkonto (Tz 3.11 des BP-Berichts).

Hierzu ergibt sich im Detail:

- Die Rechnungen sind in Tabelle „2014“ angeführt, die diesem Erkenntnis beiliegt.
- Der Zahlungseingang auf einem Bankkonto betrifft einen Kontoeingang mit dem Buchungstext „Gutschrift ***76***“. Wofür diese Zahlung erfolgte, konnte der Bf. nicht erklären (vgl. Erörterungstermin 31.01.2023). Entgegen der Argumentation des Bf., wonach ihm dieses Konto nicht zuzurechnen ist, steht fest, dass dieses Konto auf den Bf. lautet.

Für das Jahr 2014 ergibt sich daher:

Bezeichnung	Betrag
Sichergestellte Rechnungen mit Übergang der Steuerschuld	€ 215.713,51
Sichergestellte Rechnungen mit Umsatzsteuerausweis	€ 4.525,00
Bankeingang „Gutschrift ***76***“ (aus Tz 3.11. des BP-Berichts):	€ 1.200,00
Gesamt	€ 221.438,51

Der Bf. wendet sich gegen die Berücksichtigung der Rechnung der ***14*** Bau GmbH an die ***44*** KG mit der Begründung, ***45*** habe im Rahmen des Strafverfahrens zu Protokoll

gegeben, dass die Rechnung vom Steuerberater der ***44*** KG nicht als Betriebsausgabe angesetzt wurde. Damit könne es keinen Zahlungsfluss gegeben haben. Dass der Rechnungsempfänger die Rechnung nicht in seine Buchhaltung aufgenommen hat, bedeutet nicht, dass nicht das Entgelt dieser Rechnung bezahlt wurde. Indes bestätigt dies auch ***45*** implizit, als er aussagt, der Bf. habe ihm die Rechnung und einen Kassenzettel gebracht. Eine Barzahlung der Rechnung ist damit impliziert.

2015

Im Jahr 2015 werden beim Bf. im Schätzungswege berücksichtigt:

- die beim Bf. sichergestellten Rechnungen der „***16***“ GmbH und ***18*** KG,
- sichergestellte Rechnungen der „***16***“ GmbH und ***17*** GmbH (Tz 3.12. des BP-Berichts),
- Rechnungen der „***16***“ GmbH, die in der Buchhaltung der ***77*** GmbH, ***78*** GmbH und bei ***79*** gefunden wurden,
- Bargeldbehebungen vom Geschäftskonto der „***16***“ GmbH.

Hierzu ergibt sich im Detail:

- Die Rechnungen sind in Tabelle „2015“ angeführt, die diesem Erkenntnis beiliegt.
- Sichergestellte Rechnungen betreffend „***16***“ GmbH
 - Es handelt sich um die Rechnung der „***16***“ GmbH an die Firma ***80*** (vgl. Seite 29 des BP-Berichts, Tz 3.12) und die Rechnungen, die in der Tabelle auf Seite 29f des BP-Berichts (Tz 3.12) angeführt sind. Hierbei gilt es zu beachten, dass die Rechnung der „***16***“ GmbH an die ***81*** GmbH vom 28.12.2015 eine Rechnung über ein KFZ betrifft und daher ausgeschieden wird. Ebenso betrifft die Rechnung der „***16***“ GmbH an ***82*** vom 09.12.2015 ein KFZ und wird daher ausgeschieden.
 - Sämtliche Rechnungen wurden dem Bf. übermittelt.
- Die in der Buchhaltung der ***77*** GmbH und ***78*** GmbH gefundenen Rechnungen der „***16***“ GmbH (aus Tz 3.16 des Betriebsprüfungsberichts, Seiten 38f des Betriebsprüfungsberichts) sowie die Rechnung an ***79*** wurden dem Bf. übermittelt (vgl. Beschluss vom 14.03.2023). Alle diese Rechnungen weisen die Bankkontonummer auf, zu denen Unterlagen beim Bf. sichergestellt wurden.
- Barbehebung: Die Zahlungseingänge am Geschäftskonto der „***16***“ GmbH sind auf Seite 37 des BP-Berichts ersichtlich (Tz 3.16). Die Einzelaufstellung der Eingänge ist dem Arbeitsbogen der Betriebsprüfung zu entnehmen und wurde dem Bf. im Rahmen der Aktenübermittlung elektronisch zur Verfügung gestellt. Im Lichte des Erörterungstermins am 31.01.2023 werden die Barbehebungen vom Geschäftskonto der ***94*** GmbH nicht zugerechnet. Gleichmaßen werden von den Behebungen vom Geschäftskonto vorsichtshalber die zugerechneten Rechnungen in Abzug gebracht,

damit es nicht zu einer doppelten Berücksichtigung kommen kann. Das betrifft jedoch nicht die Rechnungen der „***16***“ GmbH an die ***77*** GmbH und ***78*** GmbH sowie die Rechnung an ***79***, da diese bar bezahlt wurden.

Für das Jahr 2015 ergibt sich daher:

Bezeichnung	Betrag
Sichergestellte Rechnungen mit Übergang der Steuerschuld	€ 209.134,89
Sichergestellte Rechnungen mit Umsatzsteuerausweis	€ 5.523,51
Sichergestellte Rechnungen mit Übergang der Steuerschuld	
17	€ 3.990,00
“***16***” an ***80***	€ 3.525,27
“***16***” gemäß Aufstellung S. 29f BP-Bericht abzgl Rechnung ***82***	€ 173.607,01
Gesamt	€ 181.122,28
Sichergestellte Rechnungen der “***16***” GmbH mit Umsatzsteuerausweis (gemäß Aufstellung S. 29f BP-Bericht) abzgl Rechnung ***91***	€ 32.000,80
Rechnungen von “***16***” GmbH an ***78*** GmbH mit Übergang der Steuerschuld	€ 53.809,00
Rechnungen von “***16***” GmbH an ***77*** GmbH mit Umsatzsteuerausweis	€ 16.440,00
Rechnung von “***16***” GmbH an ***79*** mit Umsatzsteuerausweis	€ 12.400,00
Zahlungseingänge auf Geschäftskonto der “***16***” GmbH	€ 4.559.090,70
abzgl. sichergestellte Papierrechnungen der “***16***” GmbH mit Umsatzsteuerausweis (gemäß Aufstellung S. 29f BP-Bericht)	- € 32.000,80
abzgl. Rechnung “***16***” an ***80***	- € 3.525,27
abzgl. sichergestellte Papierrechnungen der “***16***” GmbH mit	- € 173.607,01

Übergang der Steuerschuld (gemäß Aufstellung S. 29f BP-Bericht)	
Gesamt	€ 4.860.388,10

2016

Im Jahr 2016 werden beim Bf. im Schätzungswege berücksichtigt:

- die sichergestellten Rechnungen der ***17*** GmbH,
- die Zahlungseingänge auf den Geschäftskonten der ***19*** Handel und Bau GmbH, abzüglich der Bankeingänge, die auf die Umsätze von ***50*** entfallen.
- die Zahlungseingänge auf dem Geschäftskonto der „***16***“ GmbH,
- die Zahlungseingänge auf dem Geschäftskonto der ***17*** GmbH

Hierzu ergibt sich im Detail:

- die sichergestellten Rechnungen der ***17*** GmbH wurden dem Bf. übermittelt (Beschluss vom 14.03.2023).
- die Gesamtsumme der Zahlungseingänge auf den Geschäftskonten der ***19*** Handel und Bau GmbH ergibt sich aus den Feststellungen der belangten Behörde (vgl. Tz 3.13 = Seite 33 des BP-Berichts). Die Einzelaufstellung der Eingänge ist dem Arbeitsbogen der Betriebsprüfung zu entnehmen und wurde dem Bf. im Rahmen der Aktenübermittlung elektronisch zur Verfügung gestellt. Die auf ***50*** entfallenden Bankeingänge ergeben sich aus Beilage 25 der Niederschrift über die Einvernahme des ***50*** vom 30.11.2017. Die Differenz zur kursorischen Berechnung in der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht ergibt sich daraus, dass dort ein Unternehmen berücksichtigt wurde, dass aber nicht dem ***50*** zuzurechnen war (siehe beigelegte Tabelle „Umsätze ***50-nurNachname*** gemäß Beilage 25 zur NS vom 30.11.2017“),
- die Gesamtsumme der Zahlungseingänge am Geschäftskonto der „***16***“ GmbH ergibt sich aus den Feststellungen der belangten Behörde (vgl. Tz 3.16. = Seite 37 des BP-Berichts). Die Einzelaufstellung der Eingänge ergibt sich aus dem Arbeitsbogen der Betriebsprüfung und wurde dem Bf. im Rahmen der Aktenübermittlung zur Verfügung gestellt,
- die Gesamtsumme der Zahlungseingänge am Geschäftskonto der ***17*** GmbH ergibt sich aus den Feststellungen der belangten Behörde (vgl. Tz 3.16. = Seite 37 des BP-Berichts). Die Einzelaufstellung der Eingänge ergibt sich aus dem Arbeitsbogen der Betriebsprüfung und wurde dem Bf. im Rahmen der Aktenübermittlung zur Verfügung gestellt. Aus dem Erörterungstermin vom 31.01.2023 ergibt sich, dass von diesem Betrag vorsichtshalber die sichergestellten Rechnungen abzuziehen sind, damit es zu keiner Doppelberücksichtigung kommt.

Für das Jahr 2016 ergibt sich daher:

Bezeichnung	Betrag
-------------	--------

Sichergestellte Rechnungen der ***17*** GmbH mit Übergang der Steuerschuld	€ 48.409,74
Zahlungseingänge Geschäftskonten ***19*** Handel und Bau GmbH abzgl. Eingänge die ***50*** betreffen	€ 1.386.942,14 - € 160.044,26
Zahlungseingänge Geschäftskonto "****16****" GmbH	€ 820.870,32
Zahlungseingänge Geschäftskonto ***17*** GmbH abzgl. sichergestellte Rechnungen	€ 1.835.595,53 - € 48.409,74
Gesamt	€ 3.883.363,73

Der Bf. verweist in Hinblick auf die ***19*** Handel und Bau GmbH darauf, dass ihm nicht klar sei, für welche konkreten Rechnungen die Zahlungen erfolgten und dass diese Rechnungen dem Bf. in Papierform zur Kenntnis zu bringen seien (vgl. Eingabe vom 13.06.2023, Seite 9f). Die Rechnungen, die zur Überweisung der Eingänge auf den Geschäftskonten der ***19*** und Bau GmbH führten, konnten nicht sichergestellt werden. Deswegen wurden die Zahlungseingänge berücksichtigt.

2017

Im Jahr 2017 werden beim Bf. im Schätzungswege berücksichtigt:

- die sichergestellten Rechnungen der ***20*** Trockenbau GmbH und ***19*** Handel und Bau GmbH,
- die Zahlungseingänge auf den Geschäftskonten der ***19*** Handel und Bau GmbH, abzüglich der Bankeingänge, die auf die Umsätze von ***50*** entfallen.

Hierzu ergibt sich im Detail:

- die sichergestellten Rechnungen der ***20*** Trockenbau GmbH und ***19*** Handel und Bau GmbH wurden dem Bf. übermittelt (vgl. Beschluss vom 14.03.2023). Entgegen der belangten Behörde wird die Rechnung der ***83*** GmbH nicht berücksichtigt, da es sich um einen Autoverkauf handelt und die Rechnung im April 2018 ausgestellt wurde.
- die Gesamtsumme der Zahlungseingänge auf den Geschäftskonten der ***19*** Handel und Bau GmbH ergibt sich aus den Feststellungen der belangten Behörde (vgl. Tz 3.13 = Seite 33 des BP-Berichts). Die Einzelaufstellung der Eingänge ist dem Arbeitsbogen der Betriebsprüfung zu entnehmen und wurde dem Bf. im Rahmen der Aktenübermittlung elektronisch zur Verfügung gestellt. Die sichergestellte Rechnung ist davon in Abzug zu bringen, damit es zu keiner Doppelberücksichtigung kommen

könnte. Die auf ***50*** entfallenden Bankeingänge ergeben sich aus Beilage 25 der Niederschrift über die Einvernahme des ***50*** vom 30.11.2017. Die Differenz zur kursorischen Berechnung in der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht ergibt sich daraus, dass dort ein Unternehmen berücksichtigt wurde, das aber nicht dem ***50*** zuzurechnen war (siehe beigelegte Tabelle „Umsätze ***50-nurNachname*** gemäß Beilage 25 zur NS vom 30.11.2017“).

Für das Jahr 2017 ergibt sich daher:

Bezeichnung	Betrag
Sichergestellte Rechnungen der ***20*** Trockenbau GmbH mit Übergang der Steuerschuld	€ 63.300,00
Sichergestellte Rechnung der ***19*** Handel und Bau GmbH mit Umsatzsteuerausweis	€ 650,00
Zahlungseingänge Geschäftskonten ***19*** Handel und Bau GmbH	€ 7.084.469,56
abzgl. sichergestellte Rechnungen	- € 650,00
abzgl. auf ***50*** entfallende Eingänge	- € 924.220,28
Gesamt	€ 6.223.549,28

Der Bf. verweist darauf, dass ihm nicht klar sei, für welche konkreten Rechnungen die Zahlungen auf den Bankkonten der ***19*** Handel und Bau GmbH erfolgten und dass diese Rechnungen dem Bf. in Papierform zur Kenntnis zu bringen seien (vgl. Eingabe vom 13.06.2023, Seite 9f). Die Rechnungen, die zur Überweisung der Eingänge auf den Geschäftskonten der ***19*** und Bau GmbH führten, konnten nicht sichergestellt werden.

Gesamthöhe der Schätzung

Die sich ergebenden Summen der Zuschätzung werden in den Jahren 2008 bis 2014 um einen Sicherheitszuschlag iHv 10%, in den Jahren 2015 bis 2017 iHv 20% erhöht.

Die Anwendung eines Sicherheitszuschlages geht davon aus, dass bei mangelhaften Aufzeichnungen nicht nur die nachgewiesenermaßen nicht verbuchten Vorgänge, sondern auch noch weitere Vorgänge nicht aufgezeichnet wurden. Aufgabe eines Sicherheitszuschlages ist es also, das Risiko möglicher weiterer Unvollständigkeiten von Aufzeichnungen auszugleichen; dabei sind die Umstände des Einzelfalles zu berücksichtigen (vgl. VwGH 20.10.2021, Ra 2020/15/0048, Rn 16).

Dieses Risiko weiterer Unvollständigkeiten liegt nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts im vorliegenden Fall vor: Die belangte Behörde legte den vorläufigen Betriebsprüfungsbericht eines oberösterreichischen Unternehmens vor. Dieser wurde dem Bf. (anonymisiert) übermittelt. In der Buchhaltung dieses Unternehmens wurden Rechnungen der ***2*** KG, ***14*** Bau GmbH, „***16***“ GmbH, ***17*** GmbH und ***19*** Handel und Bau GmbH gefunden. Die Höhe der dort verbuchten Rechnungen übersteigt die beim Bf. sichergestellten Rechnungen (teilweise) um ein Vielfaches. Es besteht daher das Risiko, dass durch die Zuschätzung der sichergestellten Rechnungen bzw. zugerechneten Bankeingänge und sonstigen sichergestellten Unterlagen nicht sämtliche Vorgänge berücksichtigt werden, weswegen ein Sicherheitszuschlag begründet ist. Somit sind die Bemessungsgrundlagen auch nicht genauestens ermittelbar (vgl. die Argumentation des Bf. in der Eingabe vom 01.06.2023, Seite 4).

Dass sich der Sicherheitszuschlag in den Jahren 2015 bis 2017 erhöht, ist dadurch begründet, dass in diesen Jahren weit weniger Rechnungen sichergestellt werden konnten, sondern eine Zurechnung der Bankkonteneingänge erfolgte, die im zeitlichen Nahebereich in bar behoben wurden. Einerseits blieben daher bar bezahlte Rechnungen unberücksichtigt. Andererseits ergibt sich aus der Betriebsprüfung des oben genannten oberösterreichischen Unternehmens, dass gerade in den Jahren 2015 bis 2017 eine Vielzahl an Rechnungen von Gesellschaften, die dem Bf. zuzurechnen sind, ausgestellt wurden. Die Erhöhung des Sicherheitszuschlags in diesen Jahren ist daher begründet.

Insgesamt ergibt sich daher folgende Schätzung:

Jahr	2008	2010	2011	2012	2013
Schätzung	4.283.282,87	6.678.652,25	723.732,60	7.556.318,22	3.636.492,71
Sicherheitszuschlag	428.328,29	667.865,22	72.373,26	755.631,82	363.649,27
Gesamt	4.711.611,15	7.346.517,47	796.105,86	8.311.950,04	4.000.141,98
Jahr	2014	2015	2016	2017	
Schätzung	221.438,51	4.860.388,10	3.883.363,73	6.223.549,28	
Sicherheitszuschlag	22.143,85	972.077,62	776.672,75	1.244.709,86	
Gesamt	243.582,36	5.832.465,72	4.660.036,48	7.468.259,14	

Wenn der Bf. vermeint, es entspreche nicht den Gegebenheiten des täglichen Lebens, dass er diese Gesamtsumme bezogen haben kann und dass die Einkommensverwendung unklar sei, beantwortet dies nicht die Frage, warum Rechnungen und sonstige Unterlagen in dieser Gesamthöhe beim Bf. sichergestellt wurden. Zudem verweist ein Zeuge selbst darauf, dass der Bf. mit den Unternehmen „Millionen verdient“ habe (vgl. Einvernahme ***50***, 30.11.2017).

Zur Aufteilung der Einkünfte in tatsächlich erbrachte Bauleistungen und Provisionen:

Aus den im Rahmen des Verwaltungsverfahrens vorgelegten Zeugeneinvernahmen ist klar, dass die dem Bf. zugerechneten Leistungen teilweise tatsächlich erbracht wurden (vgl. Zeugeneinvernahme des ***50***, wonach der Bf. eigenes Personal unterhielt; vgl. auch die Einvernahme des ***45*** betreffend ***14*** BAU; vgl. Einvernahmen ***48*** und ***47*** betreffend ***13*** GmbH; ***95*** und ***96*** betreffend ***19*** Bau und Handel GmbH). Ebenso ist aus den vorliegenden Akten abzuleiten, dass der Bf. die Gesellschaften dazu verwendet hat, um Rechnungen auszustellen, die bezahlt wurden und das Geld abzüglich einer Provision zurückerstattet wurde (vgl. Niederschrift ***50-nurNachname***; vgl. das Urteil des LG Wels 05.02.2019, GZ betreffend Scheinrechnungen der ***7*** Bauträger GmbH; LG Wien 29.06.2023, 14 Hv 2/22x).

Die in den jeweiligen Jahren dem Bf. zugeschätzte Summe an Einnahmen ist daher einerseits der tatsächlichen Erbringung von Bauleistungen, andererseits dem Lukrieren von Provisionen zuzuteilen. Die belangte Behörde nahm diese Aufteilung im Verhältnis 70% Provisionen aus Schein- und Deckungsrechnungen, 30% tatsächliche Erbringung von Bauleistungen vor. Mangels Mitwirkung des Bf. in der Wahrheitsfindung schätzte die belangte Behörde dieses Verhältnis. Da der Bf. auch im verwaltungsgerichtlichen Verfahren zur Erhellung des Sachverhaltes keinen Beitrag leistete, geht das Bundesfinanzgericht ebenso von diesem Verhältnis an tatsächlich erbrachten Bauleistungen und Einnahmen aus Provisionen aus. Abgerundet wird das Ergebnis dadurch, dass bei einigen rechnungsempfangenden Unternehmen keine Unterlagen vorrätig sind bzw. lediglich Grundsatzunterlagen vorrätig haben (vgl. 2. Bericht des Masseverwalters der ***13*** GmbH, wonach die Übergabe der Reisepasskopie des Geschäftsführers als ausreichend erachtet wurde, um Verträge abzuschließen). Dies deutet darauf hin, dass die rechnungstellenden Unternehmen die Leistungen tatsächlich nicht erbracht haben (vgl. im Detail die branchenübliche Dokumentation im Baubereich, BFG 16.03.2021, RV/7104669/2020; 04.01.2022, RV/5101505/2018; 19.04.2022, RV/7102358/2021).

Sofern sich der Bf. im Rahmen des Vorlageantrages dagegen wehrt und darauf hinweist, dass die belangte Behörde ihm keinerlei Scheinrechnungen vorgehalten hat, genügt es nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts auf die obigen Ausführungen hinsichtlich der Einvernahme des ***50*** und das Urteil des LG Wels zu verweisen.

An anderer Stelle wird auf die Strafverhandlung des Bf. verwiesen und argumentiert, dass bei rechnungsempfangenden Unternehmen lediglich 50% der Betriebsausgaben aus Rechnungen einer Gesellschaft (***2*** KG) anerkannt wurden. Die Aufteilung in 70% Provisionen aus der Erstellung von Rechnungen, 30% aus der Erbringung von Bauleistungen sei daher nicht nachvollziehbar (vgl. Eingabe 01.06.2023, Seite 6f). Hierzu ergibt sich, dass eine Abschätzung von Betriebsausgaben beim Rechnungsempfänger eine höchstgerichtlich anerkannte Möglichkeit ist, wenn die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermittel- oder berechenbar ist (vgl. VwGH 23.08.2022, Ra 2022/13/0072). Dies lässt aber die Schlussfolgerung nicht zu, dass 50% der Rechnungen der fakturierenden Gesellschaft tatsächlich Leistungen beinhaltet haben. Sofern der Bf. die Feststellung der tatsächlich erbrachten Leistungen der ***2*** KG bzw. ***2*** GmbH & Co KG begehrt, kann auf den Beschluss vom 05.06.2023 verwiesen werden, wonach keine Buchhaltungsunterlagen dieser Gesellschaft vorhanden sind und eine diesbezügliche Feststellung nicht möglich ist.

Auch das an mehreren Stellen vorgebrachte Argument, die belangte Behörde habe es unterlassen, eine genaue Zurechnung zu Scheinrechnungen, Deckungsrechnungen und Einkünften gemäß § 162 BAO mangels Empfängerbenennung durchzuführen, ist für das Bundesfinanzgericht nicht durchschlagend: Aufgrund des Fehlens von Unterlagen ist eine trennscharfe Abgrenzung nicht möglich. Dies trifft ebenso auf die mehrfachen Anträge zu, die

tatsächlich erbrachten Leistungen festzustellen. Dem Bundesfinanzgericht ist dies aufgrund der fehlenden Unterlagen nicht möglich. Auch der Auftrag an den Bf. dies substantiiert darzulegen (vgl. Beschluss vom 05.06.2023) blieb diesbezüglich unbeantwortet. Diesbezüglich gehen auch die Ausführungen des Bf. zur ***19*** Handel und Bau GmbH (vgl. Eingabe vom 01.06.2023, Seite 19f) ins Leere: Wenn die auf ***50*** entfallenden Umsätze aus der Zurechnung des Bf. ausgeschieden werden, ist weiterhin unklar, was mit dem Rest der Zurechnung auf Seiten des Bf. tatsächlich passiert ist. Mit anderen Worten: Aus der verbleibenden Zurechnung ist nicht ermittelbar, was auf die tatsächliche Erbringung von Bauleistungen und das Ausstellen von Rechnungen entfällt. Dass dies der Bauleiter des ***50*** aufklären könnte, ergibt sich für das Bundesfinanzgericht nicht: Einerseits wurden die auf ***50*** entfallenden Umsätze aus der Zurechnung des Bf. ausgeschieden. Andererseits hatte der Bf. bei der ***19*** Handel und Bau GmbH eigenes Personal (vgl. Einvernahme ***50***), was auch durch einen anderen Zeugen bestätigt wird (vgl. Einvernahme ***56***).

Zur Höhe der Provisionen

Dem Verhältnis der Zuteilung der Einnahmen (70% Provisionen aus dem Ausstellen von Rechnungen, 30% tatsächliche Leistungserbringung) folgend, entfallen auf den Anteil, der auf das Ausstellen von Rechnungen entfällt, lediglich eine Provision iHv 10% als Einnahmen auf den Bf. Die Höhe dieser Provision wurde von der belangten Behörde geschätzt. Der Bf. wendet sich gegen diese Schätzung an mehreren Stellen mit der Begründung, die Höhe der Provision sei nicht nachvollziehbar. Das Vorbringen der vormaligen steuerlichen Vertretung (im Mängelbehebungsauftrag betreffend Beschwerden Einkommensteuer 2010-2017 sowie Umsatzsteuer 2011, 2014, 2016 und 2017), wonach auf Basis der Erfahrungen der steuerlichen Vertretung lediglich 5% an Provisionen als üblich anzusehen sind, wurde nicht weiter konkretisiert.

Das Bundesfinanzgericht geht auch von Provisionen in Höhe von 10% aus. Einerseits gab ***50*** grundsätzlich zu Protokoll, dass der Bf. eine Provision von 10% bis 15% nehme. Zu bemerken ist hierbei, dass die Aussagen des ***50*** im verwaltungsbehördlichen Verfahren im Vergleich zum straf- und verwaltungsgerichtlichen Verfahren nicht komplett gleichlautend waren. Im Verwaltungsverfahren gab er zu Protokoll, er wüsste, dass der Bf. eine Provision zwischen 10% und 15% verlange. Vor dem Straf- und Bundesfinanzgericht relativierte er diese Aussage insofern, als er dies von anderen Gästen im Kaffeehaus gehört habe und er hinsichtlich der Höhe der Provision des Bf. keine eigenen Wahrnehmungen habe. Allerdings liegt es in der Natur der Erstellung von Schein- und Deckungsrechnungen, dass diese nicht entgeltlos angeboten werden. Mit anderen Worten werden diese Rechnungen nur gegen Entgelt ausgestellt. Dieses Entgelt entspricht der Provision. Eine, auch griffweise, Schätzung dieser Provision ist im Lichte der Rechtsprechung des VwGH anerkannt (vgl. VwGH 02.09.2022, Ra 2022/13/0057, Rn 29), weil wer zur Schätzung Anlass gegeben hat und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, die mit jeder Schätzung verbundene

Ungewissheit hinzunehmen hat (vgl. hierzu VwGH 15.11.2021, Ra 2021/13/0088, Rn 20). Zudem verwies der Prüfer im Rahmen der mündlichen Verhandlung darauf, dass dieser Prozentsatz einem Erfahrungswert der Betriebsprüfung entspreche. Auch das Strafgericht nahm schlussendlich eine Provision von 10% als erwiesen an (vgl. LG Wien 29.06.2023, 14 Hv 2/22x).

Zur Höhe der Aufwendungen

Auf die jeweiligen zugeteilten Einnahmen wurden Ausgaben von der belangten Behörde geschätzt. Auf den Teil der Einnahmen, der auf die tatsächliche Erbringung von Bauleistungen entfällt, wurden von der belangte Behörde 80% Ausgaben geschätzt. Im Rahmen der Beschwerde und weiteren Eingaben richtet sich der Bf. gegen diesen Prozentsatz mit der Begründung, dass ein Reingewinn von 20% im Baugewerbe nicht erzielbar sei. Es sei ein Sachverständigengutachten einzuholen.

Das Bundesfinanzgericht sieht eine Schätzung der Aufwendungen im Rahmen der branchenüblichen EBIT-Marge im Baubereich als zulässig an. Das EBIT berücksichtigt neben Abschreibungen und sonstigen betrieblichen Aufwendungen die zwei größten Kostenpunkte des Baubereichs, nämlich Personal- und Materialkosten. Etwaige Zinsen, die das EBIT nicht berücksichtigt und Betriebsausgaben darstellen würden, sind im vorliegenden Fall als unmaßgeblich zu verwerfen, da keinerlei Zinsaufwendungen vorgebracht wurden bzw. aktenkundig sind. Im Baubereich liegt die EBIT-Marge, also vereinfacht der Gewinn vor Steuern im Verhältnis des Umsatzes, für den gegenständlichen Streitzeitraum bei durchschnittlich knapp 2,8% (vgl. durchschnittliche EBIT-Marge, KPMG Baukennzahlenbericht 2018, Seite 6). Im Lichte der großen Wahrscheinlichkeit, dass der Bf. die Personalkosten steuerlich nicht richtig behandelt hat, erhöht das Bundesfinanzgericht diese durchschnittliche Marge auf 5%. Damit sind die geschätzten Aufwendungen durch das Bundesfinanzgericht auf 95% zu erhöhen. Das entspricht somit auch den geschätzten Aufwendungen, die der Bf. als gerechtfertigt ansieht (vgl. Eingabe vom 01.06.2023, Seite 8f).

Auf den Teil der Einnahmen, der auf die Provisionen aus dem Ausstellen von Rechnungen entfällt, wurden 10% als Ausgaben geschätzt. Mangels weiterer Unterlagen geht auch das Bundesfinanzgericht von dieser Schätzung aus. Auf Befragung des Prüfers wie diese 10% an Aufwendungen zustande kamen, gibt er an, dass Gemeinkosten iZm dem Schreiben der Rechnungen angesetzt worden sind (Papier, Toner, etc.). Dass dies unnachvollziehbar sei (vgl. Eingabe 01.06.2023, Seite 9), ergibt sich für das Bundesfinanzgericht nicht.

Es ergeben sich daher folgende Einkünfte aus der Erbringung von Bauleistungen:

Jahr	2008	2010	2011	2012	2013
Einnahmen	1.413.483,35	2.203.955,24	238.831,76	2.493.585,01	1.200.042,59
Aufwand 95%	1.342.809,18	2.093.757,48	226.890,17	2.368.905,76	1.140.040,46
Einkünfte	70.674,17	110.197,76	11.941,59	124.679,25	60.002,13
Jahr	2014	2015	2016	2017	
Einnahmen	73.074,71	1.749.739,72	1.398.010,94	2.240.477,74	
Aufwand 95%	69.420,97	1.662.252,73	1.328.110,40	2.128.453,85	
Einkünfte	3.653,74	87.486,99	69.900,55	112.023,89	

Es ergeben sich daher folgende Einkünfte aus Provisionen:

Jahr	2008	2010	2011	2012	2013
Einnahmen	329.812,78	514.256,22	55.727,41	581.836,50	280.009,94
Geschätzter Aufwand 10%	32.981,28	51.425,62	5.572,74	58.183,65	28.000,99
Einkünfte	296.831,50	462.830,60	50.154,67	523.652,85	252.008,94
Jahr	2014	2015	2016	2017	
Einnahmen	17.050,77	408.272,60	326.202,55	522.778,14	
Geschätzter Aufwand 10%	1.705,08	40.827,26	32.620,26	52.277,81	
Einkünfte	15.345,69	367.445,34	293.582,30	470.500,33	

Gastrobetriebs

62 war der Betreiber des Gastrobetriebs, ein Diskobetrieb, in PLZ Wien. Mit Vereinbarung vom 01.10.2014 war intendiert, dass der Bf. 50% des Betriebs gegen Zahlung eines Entgeltes übernimmt.

Der Bf. argumentiert, dass diese Vereinbarung schlussendlich nicht eingehalten wurde, weil er die erforderlichen Mittel nicht aufbringen konnte. Dies wurde von ***62*** im Rahmen seiner Einvernahme auch so bestätigt: Der Bf. leistete eine Anzahlung, konnte jedoch die weiteren Mittel nicht aufbringen, weswegen ***62*** die Anzahlung zurückstellte. Nur ***62*** vereinnahmte die Umsätze des Gastrobetriebs.

Das Bundesfinanzgericht forderte den Betriebsprüfungsbericht des ***62*** an. Im Rahmen der Betriebsprüfung wurde festgestellt, dass keine Aufzeichnungen und Belege vorhanden waren, weswegen eine Schätzung durchgeführt wurde. Der Diskobetrieb war Freitags, Samstags und Feiertags geöffnet. Den beigegeführten Fotos dürfte es sich um einen gut besuchten Tanzbetrieb gehandelt haben, der mittlerweile geschlossen ist.

Im Rahmen der Hausdurchsuchungen wurden auf dem Mobiltelefon des Bf. Umsatz- und Ausgabenlisten sichergestellt. Die jeweiligen Datumsangaben entsprechen jeweils Freitagen, Samstagen und Feiertagen. Die erste Aufzeichnung fand am 04.10.2014 und damit im zeitlichen Nahebereich der eigentlich abgeschlossenen Vereinbarung statt. Dies wurde im Rahmen des Erörterungstermins am 28.11.2022 besprochen, der Bf. machte keine weiteren Angaben. Im Rahmen einer Stellungnahme am 02.02.2017 gab der Bf., dass er nicht wisse, wie diese Listen auf sein Handy kamen. Er gehe davon aus, dass sich jemand das Handy des Bf. ausborgte und damit Fotos gemacht habe.

Unabhängig davon, dass die sichergestellten Aufstellungen im zeitlichen Nahebereich der abgeschlossenen Vereinbarung zwischen ***62*** und dem Bf. beginnen und die Aufstellung durchgehend auf Freitage, Samstage und Feiertage Bezug nimmt, können dem Bf. keine Einnahmen zugeschätzt werden. Die, wenn auch verdeckte, Beteiligung des Bf. am Gastrobetriebs ist rechtlich als Mitunternehmerschaft zu beurteilen: Mit der intendierten Vereinbarung wäre ein Asset-Deal zwischen den Parteien vereinbart gewesen, der Bf. sollte 50% des Betriebs des ***62*** übernehmen. Die Einkünfte der so geschaffenen Mitunternehmerschaft hätten gemäß § 188 Abs. 1 BAO festgestellt werden müssen. Daraus wären sodann Einkünfte des Bf. abzuleiten gewesen. Mangels einer Feststellung der Einkünfte auf Ebene der Mitunternehmerschaft sind dem Bf. aber auch keine Einnahmen aus der Mitunternehmerschaft betreffend den Betrieb des Gastrobetriebs zuzurechnen.

Autohandel

Im Rahmen der Hausdurchsuchungen wurden beim Bf. Unterlagen sichergestellt, die grundsätzlich darauf hindeuten, dass Gesellschaften, die dem Bf. zuzurechnen sind, Tätigkeiten im Autohandel betrieben haben.

Der Höhe nach schätzte die belangte Behörde einen Jahreserfolg iHv € 30.000. Begründend wurde hierzu ausgeführt, dass dies bei geschätzten Umsätzen von € 300.000 einer branchenüblichen Gewinnspanne von 10% entspräche. Der geschätzte Umsatz ergibt sich den Angaben des Prüfers nach aus sämtlichen aufgefundenen Werten von Fahrzeugen, die im Zusammenhang mit dem Bf. stehen.

Für das Bundesfinanzgericht ist die Höhe der Schätzung nicht nachvollziehbar. Welche Werte für die Schätzung der Umsätze vorliegen, ist dem Bundesfinanzgericht nicht ersichtlich. Zudem ist der gewerbliche Autohandel aus dem Finanzstrafverfahren des Bf. ausgeschieden worden.

Das Bundesfinanzgericht scheidet daher den gewerblichen Autohandel aus der Schätzung des Bf. aus.

Gesamtschätzung Einkünfte aus Gewerbebetrieb

Zusammengefasst ergeben sich daher folgende Einkünfte aus Gewerbebetrieb:

Jahr	2008	2010	2011	2012	2013
Betrieb Bauleistungen	70.674,17	110.197,76	11.941,59	124.679,25	60.002,13
Betrieb Provisionen	296.831,50	462.830,60	50.154,67	523.652,85	252.008,94
Gesamt	367.505,67	573.028,36	62.096,26	648.332,10	312.011,07
Jahr	2014	2015	2016	2017	
Betrieb Bauleistungen	3.653,74	87.486,99	69.900,55	112.023,89	
Betrieb Provisionen	15.345,69	367.445,34	293.582,30	470.500,33	

Betrieb Gastro*	11.366,67	18.000,00	21.500,00	24.000,00	
Gesamt	30.366,09	472.932,33	384.982,85	606.524,21	

* entspricht den bisher bereits erklärten und unstrittigen Einkünften aus einem Gastronomiebetrieb (vgl. Tz 6.3. = Seite 52 des BP-Berichts)

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit

*****8*** GmbH**

Den Feststellungen des Finanzamtes folgend, war der Bf. vom 12.02.2010 bis 26.02.2010 bei der ***8*** GmbH als Arbeitnehmer angemeldet. Lohnzettel wurde von dieser Gesellschaft keiner übermittelt. Lohnsteuer wurde von dieser Gesellschaft abgeführt (vgl. Beibringen der belangten Behörde). Der Bf. kann weder einen Dienstvertrag, noch einen Lohnzettel vorlegen. Der Bf. bringt vor, die Höhe der Auszahlung begründet sich auf einer Vielzahl an Überstunden und Wochenenddiensten. Auf Basis der Höhe der Lohnsteuerzahlung im Zeitraum über € 50.000 durch diese Gesellschaft, ist davon auszugehen, dass tatsächlich Lohnsteuer einbehalten wurde, auch wenn der Bf. zu der Anweisung selbst keine Unterlagen (mehr) beibringen kann. Die Überweisung der ***8*** GmbH wird aus der Schätzung daher ausgeschieden.

*****7*** Bauträger GmbH**

Der Bf. war den Feststellungen der belangten Behörde nach vom 02.03.2010 bis 30.09.2011 bei der ***7*** Bauträger GmbH als Arbeitnehmer angemeldet. Im Jahr 2011 wurden von dieser Gesellschaft keine Lohnzettel übermittelt. Der Bf. konnte trotz Aufforderung weder einen Dienstvertrag, noch sämtliche Lohnzettel betreffend seines Arbeitsverhältnisses mit der ***7*** Bauträger GmbH beibringen. Aus einem Auszug der Sozialversicherung ergibt sich, dass im Zeitraum 2010 bis 2011 insgesamt 16 Dienstnehmer bei der ***7*** Bauträger GmbH angemeldet waren, wobei manche Dienstnehmer lediglich wenige Tage, andere Dienstnehmer, darunter Bf., mehrere Monate angemeldet waren. Aus den von der belangten Behörde beigebrachten Lohnsteuerzahlungen der ***7*** Bauträger GmbH ergibt sich, dass diese von Jänner bis Juni 2011 monatlich ungefähr zwischen € 300 und € 600 an Lohnsteuer entrichtet hat. Juli, sowie September bis Dezember 2011 wurde entweder nichts gemeldet bzw. erfolgte eine Nullmeldung.

Die belangte Behörde argumentiert im Betriebsprüfungsbericht (vgl. Tz 3.10 = Seite 23 des BP-Berichts), dass im Wirtschaftsjahr 2011 monatliche Zahlungseingänge am Konto des Bf. eingingen, die als Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu werten sind. Dagegen wendet sich der Bf.

an mehreren Stellen mit dem Argument, er sei Arbeitnehmer dieser Gesellschaft gewesen und hätte mit der Einbehaltung und Abfuhr der Lohnsteuer nichts zu tun.

Für das Bundesfinanzgericht ergibt sich, dass die Zahlungseingänge tatsächlich nicht die Einkünfte aus Gewerbebetrieb betreffen. Jedoch geht das Bundesfinanzgericht davon aus, dass die ***7*** Bauträger GmbH die Lohnsteuer für den Arbeitslohn des Bf. in den betroffenen Monaten Februar bis November 2011 nicht entrichtet hat. Denn für die Überweisungen an den Bf., die sich zwischen € 2.435 und € 3.780 bewegen, hätte die Lohnsteuer weit mehr betragen, als tatsächlich für alle Mitarbeiter abgeführt wurde.

Zur Schätzung der Umsatzsteuer

Verwiesen wird auf die beigelegte Tabelle „Schätzungsgrundlage Umsatzsteuer“.

Zur Schätzung der Umsatzsteuer wird zuerst der Anteil an mit Umsatzsteuer ausgewiesenen Rechnungen aus den Gesamtumsätzen errechnet. Da in den Jahren 2016 bis 2017 der Großteil an Schätzung aus der Zurechnung von Bankeingängen besteht, ermittelt sich der Anteil an Umsätzen mit ausgewiesener Umsatzsteuer aus dem Mittelwert der Jahre 2008 bis 2015. Der Einbezug von umsatzsteuerlich nicht streitgegenständlichen Jahren (2009, 2010, 2012, 2013 und 2015) erfolgt, um einen möglichst genauen Mittelwert zu erhalten, wobei für das Jahr 2009 die rechtskräftigen, weil nicht in Beschwerde gezogenen, Zahlen des Prüfungsberichts herangezogen werden. Entgegen der belangten Behörde berechnet das Bundesfinanzgericht den Anteil an steuerpflichtigen Einkünften auch im Jahr 2015 anhand der sichergestellten Rechnungen (das Finanzamt zog bereits für das Jahr 2015 einen Mittelwert der Vorjahre heran), weil zwar im Vergleich zu den Vorjahren weniger, aber trotzdem Rechnungen aufgefunden werden konnten. Dieses Verhältnis wird sodann in Bezug auf die tatsächlich erbrachten Bauleistungen gesetzt.

Die belangte Behörde berücksichtigte in ihrer Schätzung keine Umsatzsteuer aus den Provisionen durch das Ausstellen von Rechnungen. Im Lichte der EuGH-Rechtsprechung ist aber eine Differenzierung hinsichtlich erlaubten und unerlaubten Tätigkeiten nicht möglich (vgl. bspw. EuGH 02.08.1993, Rs C-111/92, *Lange*; 25.06.1997, Rs C-45/95, *Kommission/Italien*; 11.06.1998, Rs C-283/95, *Fischer*; mwN auch *Ruppe/Achatz*, UStG⁵ (2017) § 1 UStG Rz 15). Der Ausnahmefall des Ausschlusses jeglichen Wettbewerbs betreffend legalem und illegalem Wirtschaftssektor liegt nicht vor (bspw. Falschgeldimporte oder Drogenhandel, EuGH 05.07.1988, Rs 289/86, *Happy Family*; 06.12.1990, Rs C-343/89, *Witzemann*). Damit ist die Umsatzsteuer auch aus den Umsätzen betreffend Rechnungsausstellung zu berücksichtigen.

Die Zuschätzung aus einem gewerblichen Autohandel wird ausgeschieden.

Nach der Rechtsprechung des VwGH kommt auch eine Schätzung von abzugsfähigen Vorsteuern in Betracht. Voraussetzung dafür ist aber, dass es als erwiesen angenommen

werden kann, dass dem Unternehmer entsprechende Vorsteuern im Sinne des § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 in Verbindung mit § 11 UStG 1994 in Rechnung gestellt worden sind (vgl. VwGH 16.09.2015, Ra 2015/13/0018). Mangels jedwelcher objektiven Nachweise, dass dem Bf. Gegenstände oder Dienstleistungen geliefert bzw. erbracht wurden, die seinen der Mehrwertsteuer unterliegenden Umsätzen dienten und für die er die Mehrwertsteuer tatsächlich entrichtet hat (vgl. EuGH 21.11.2018, Rs C-664/16, *Vădan*, Rn 44), sind keine Vorsteuern anzuerkennen.

Jahr	2008	2009	2010	2011	2012
Sichergestellte Rechnungen mit Umsatzsteuerausweis (Tz 3.3)	650.771,08	807.607,99	827.518,30	805,00	424.675,47
Kontrollmaterial ***2*** mit USt (Tz 3.6)				25.590,00	406.009,00
Gesamt	650.771,08	807.607,99	827.518,30	26.395,00	830.684,47
Schätzung gesamt	4.711.611,15	3.683.621,92	7.346.517,47	796.105,86	8.311.950,04
Anteil in %	13,81%	21,92%	11,26%	3,32%	9,99%
Jahr	2013	2014	2015	2016	2017
Sichergestellte Rechnungen brutto (Tz 3.3.)	618.986,21	4.525,00	5.523,51		
Kontrollmaterial ***2*** (Tz 3.6)	97.694,43				
Rechnungen mit USt-Ausweis (Tz 3.12)	2.900,00		32.000,80		
„***16***“ GmbH mit USt-Ausweis (Tz 3.16.)			28.840,00		
Gesamt	719.580,65	4.525,00	66.364,31		

Schätzung Gesamt	4.000.141,98	243.582,36	5.832.465,72		
Anteil in %	17,99%	1,86%	1,14%	10,16%	10,16%

Bezogen auf die tatsächlich erbrachten Leistungen ergeben sich daher folgende Umsätze, für die der Bf. die Umsatzsteuer schuldet:

Jahr	2008	2011	2014	2016	2017
Anteil tatsächlich erbrachte Bauleistungen	1.413.483,35	238.831,76	73.074,71	1.398.010,94	2.240.477,74
Anteil an steuerpflichtigen Umsätzen	13,81%	3,32%	1,86%	10,16%	10,16%
Umsätze erbrachte Bauleistungen, die USt unterliegen	195.231,32	7.918,50	1.357,50	142.062,78	227.672,40
Umsätze aus Ausstellen von Rechnungen (Provisionen)	329.812,78	55.727,41	17.050,77	326.202,55	522.778,14

Die Umsatzsteuer berechnet sich daher folgend für die streitgegenständlichen Jahre:

Jahr	2008	2011	2014	2016	2017
Bauleistungen Reverse-Charge	1.218.252,02	230.913,26	71.717,21	1.255.948,16	2.012.805,34
Umsätze, die der Umsatzsteuer unterliegen	525.044,10	63.645,91	18.408,27	468.265,34	750.450,54
Umsätze Gesamt	1.743.296,13	294.559,17	90.125,47	1.724.213,50	2.763.255,88

Abzgl Bauleistungen	-1.218.252,02	-230.913,26	-71.717,21	-1.255.948,16	-2.012.805,34
Gesamtbetrag steuerpflichtige Leistungen	525.044,10	63.645,91	18.408,27	468.265,34	750.450,54
Umsatzsteuer 20%	105.008,82	12.729,18	3.681,65	93.653,07	150.090,11

Legende:

„Bauleistungen Reverse-Charge“: Summe des Anteils der tatsächlich erbrachten Bauleistungen abzüglich errechnete Umsätze aus Bauleistungen, die der Umsatzsteuer unterliegen (bspw. für das Jahr 2011: € 238.831,76 Anteil tatsächlich erbrachte Bauleistungen - € 7.918,50 errechnete Umsätze, die der Umsatzsteuer unterliegen).

„Umsätze, die der Umsatzsteuer unterliegen“: Umsätze aus Bauleistungen, die der Umsatzsteuer unterliegen und Provisionen aus Ausstellung von Rechnungen (bspw. für das Jahr 2016: € 142.062,78 Umsätze aus erbrachten Bauleistungen, die der Umsatzsteuer unterliegen und € 326.202,55 aus Provisionen aus Rechnungsausstellung).

Für das Jahr 2008 ist vom Gesamtumsatz jedoch nur 1/12 festzusetzen, da die Monate Jänner bis November 2008 absolut verjährt sind (dazu im Detail unten):

Jahr	2008
Gesamtbetrag der Umsätze	145.274,68
Abzüglich Bauleistungen mit Reverse-Charge	-101.521,00
Gesamtbetrag stpfl. Leistungen	43.753,68
Davon zu besteuern mit 20%	8.750,74

Sofern der Bf. darauf verweist, es sei nicht nachvollziehbar, ob Leistungen mit ausgewiesener Umsatzsteuer, Übergang der Steuerschuld oder aus Scheinrechnungen berücksichtigt wurden (vgl. Eingabe 01.06.2023, Seite 23), ergibt sich dies für das Bundesfinanzgericht nicht: Die belangte Behörde berücksichtigte die sichergestellten Rechnungen, die mit Umsatzsteuer ausgewiesen wurden und die Rechnungen, die einen Übergang der Steuerschuld ausweisen, separat und legte das entsprechende Verhältnis auf die Gesamtschätzung um. Abseits dessen hat der Bf. nichts vorgebracht, um zu erhellen, welche Leistungen nun tatsächlich erbracht

wurden oder wofür lediglich Rechnungen ohne dahinerliegende Leistungen ausgestellt wurden. Es kann diesbezüglich ein weiteres Mal auf die Rechtsprechung des VwGH verwiesen werden: Wer zur Schätzung Anlass gegeben hat und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, hat die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinzunehmen (vgl. hierzu VwGH 15.11.2021, Ra 2021/13/0088, Rn 20).

Zur Hinterziehung von Abgaben und zum Vorsatz:

Die Beurteilung, ob Abgaben hinterzogen sind, setzt konkrete und nachprüfbare Feststellungen über die Abgabenhinterziehung voraus. Dabei ist vor allem in Rechnung zu stellen, dass eine Abgabenhinterziehung nicht schon bei einer objektiven Abgabenverkürzung vorliegt, sondern Vorsatz als Schuldform erfordert, und eine Abgabenhinterziehung somit erst als erwiesen gelten kann, wenn - in nachprüfbarer Weise - auch der Vorsatz feststeht (vgl. VwGH 11.12.2019, Ra 2019/13/0091).

Eine objektive Abgabenverkürzung liegt im Lichte der vorstehenden Feststellungen vor: Der Bf. hat Gesellschaften vorgeschoben, um seine eigenen Leistungen zu verschleiern bzw. hat diese Gesellschaften verwendet, um Rechnungen, denen keine Leistungen gegenüberstehen, gegen Provisionen auszustellen. Die daraus lukrierten Einkünfte hat der Bf. nicht erklärt. Damit hat er der Bf. gegen seine Erklärungspflicht verstoßen.

Vorsätzlich handelt, wer ein Tatbild mit Wissen und Wollen verwirklicht. Vorsätzliches Handeln beruht nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zwar auf einem nach außen nicht erkennbaren Willensvorgang, ist aber aus dem nach außen in Erscheinung tretenden Verhalten des Täters zu erschließen, wobei sich die diesbezüglichen Schlussfolgerungen als Ausfluss der freien Beweiswürdigung erweisen (vgl. wiederum VwGH 11.12.2019, Ra 2019/13/0091).

Wissentlichkeit bedeutet, dass der Täter wissen muss, dass er durch die Tathandlung den verpönten Erfolg der Verkürzung bewirkt. Dass er diesen auch anstrebt, ist nicht gefordert. Das Vorliegen der Wissentlichkeit ist auch dann zu bejahen, wenn der Täter die Abgabenverkürzung dem Grunde nach für gewiss gehalten hat und lediglich das Ausmaß in der Folge später ermittelt wurde (VwGH 8.4.1991, 89/15/0144).

Das Bundesfinanzgericht sieht im Lichte der vorstehenden Feststellungen ebenso die subjektive Tatseite im Sinne des Vorsatzes des Bf. zur Abgabenhinterziehung als erwiesen an: Aus den aktenkundigen Befragungen ergibt sich, dass der Bf. gegen Entgelt vorgeschobene Geschäftsführer in Gesellschaften einsetzte (vgl. Einvernahme ***26***; Einvernahme ***50***). Ebenso trat der Bf. im Namen von Gesellschaften auf, mit denen er weder gesellschaftsrechtlich verbunden, noch als Arbeitnehmer beschäftigt war (vgl. Einvernahme ***27***; Einvernahme ***56***; Einvernahme ***40***). Im Rahmen der Hausdurchsuchungen wurden beim Bf. Rechnungen von diversen Gesellschaften sichergestellt.

Teilweise wurden die Rechnungen durch den Bf. erstellt. Das Bundesfinanzgericht rechnet diese Rechnungen dem Bf. zu. Das Bundesfinanzgericht sieht es als erwiesen an, dass ein Teil der Rechnungen tatsächlich erbrachte Leistungen betrifft. Andererseits wurden im Namen von dem Bf. zuzurechnenden Gesellschaften Rechnungen gegen Provisionszahlung ausgestellt.

Diese Umstände sind für das Bundesfinanzgericht dahingehend zu werten, dass der Bf. wusste, dass er durch die Tathandlung (das Erbringen von Bauleistungen unter Vorschub von nichtleistenden Gesellschaften sowie das Ausstellen von Rechnungen gegen Provision) den Erfolg der Verkürzung bewirkt.

Im Lichte der vorstehenden Feststellungen und dazugehörigen Beweiswürdigung geht das Bundesfinanzgericht davon aus, dass der Bf. Einkommen- und Umsatzsteuer vorsätzlich hinterzogen hat. Der Bf. rechnete mit Bestimmtheit damit, dass die rechtswidrigkeitserheblichen Umstände vorliegen oder durch ihn verwirklicht werden. Er hielt das nicht nur für möglich, sondern war sich dessen gewiss. Das Bundesfinanzgericht geht daher von vorsätzlicher Abgabenhinterziehung aus.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

Zum Verjährungseinwand:

In der Beschwerde hinsichtlich Einkommen- und Umsatzsteuer 2008 sowie an anderen Stellen wird ausgeführt, dass die bereits eingetretene Verjährung nicht berücksichtigt wurde.

Gemäß § 207 Abs. 2 zweiter Satz BAO beträgt die Verjährungsfrist hinterzogener Abgaben zehn Jahre. Ob eine Abgabe hinterzogen ist, ist eine Vorfrage (vgl. zB VwGH 09.04.2020, Ra 2020/16/0023, Rn 6). Für das Bundesfinanzgericht steht fest, dass eine vorsätzliche Abgabenhinterziehung vorliegt. Die Verjährungsfrist beträgt damit zehn Jahre.

Gemäß § 208 Abs. 1 lit. a BAO beginnt die Verjährung in den Fällen des § 207 Abs. 2 BAO mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist. Der Abgabenanspruch für Einkommensteuer entsteht gemäß § 4 Abs. 2 lit. a Z 2 BAO mit Ablauf des Kalenderjahres, für das die Veranlagung vorgenommen wird. Für die Umsatzsteuer entsteht der Abgabenanspruch gemäß § 19 Abs. 2 Z 1 lit. a UStG 1994 mit Ablauf des Kalendermonats, in dem die Lieferungen oder sonstigen Leistungen ausgeführt worden sind. Sowohl der Einkommen- als auch der Umsatzsteuerbescheid 2008 sind am 07.12.2018 ergangen. Damit ist hinsichtlich der Einkommensteuer 2008 die Verjährung nicht eingetreten.

Hinsichtlich des Umsatzsteuerbescheides 2008 ist jedoch zu differenzieren: Gemäß § 209 Abs. 3 BAO verjährt das Recht auf Festsetzung einer Abgabe spätestens zehn Jahre nach Entstehung

des Abgabenanspruches. Damit steht für die Monate Jänner bis November 2008 die absolute Verjährung einer Festsetzung der Abgabe entgegen (vgl. hierzu VwGH 21.09.2016, 2013/13/0127, Rn 16 mVa *Tanzer in Althuber/Tanzer/Unger* (Hrsg), BAO Handbuch (2015) zu § 209 BAO, Seite 581).

Hinsichtlich Umsatzsteuer 2008 ist damit lediglich ein Zwölftel der Schätzung festzusetzen, da die Monate Jänner bis November 2008 absolut verjährt sind. Rechnerisch wurde die Verjährung in der im Sachverhalt dargelegten Gesamtumsätze bereits berücksichtigt.

Die Einkommensteuerbescheide 2010 bis 2017 ergingen am 21. Oktober 2019. Eine Verjährung ist im Lichte der Verjährungsfrist von 10 Jahren nicht eingetreten. Die Umsatzsteuerbescheide 2011, 2014, 2016 und 2017 ergingen ebenso am 21. Oktober 2019, weswegen die Verjährung nicht eingetreten ist.

Zur (fehlenden) Wiederaufnahme

An einigen Stellen moniert der Bf., dass es keine Wiederaufnahme hinsichtlich bereits abgeschlossener Verfahren gab. Damit seien auch die ergangenen Sachbescheide rechtswidrig. Hierzu ergibt sich, dass lediglich das Verfahren betreffend Einkommensteuer 2014 und 2015 wiederaufgenommen wurde. Die diesbezüglichen Wiederaufnahmebescheide wurden nicht in Beschwerde gezogen und wurden daher rechtskräftig. Für sämtliche anderen Streitjahre erfolgte eine erstmalige Abgabenfestsetzung (vgl. hierzu die die Stellungnahme der belangten Behörde im Vorlagebericht), weswegen die Wiederaufnahme der jeweiligen Verfahren nicht notwendig war.

Zur Bescheidbegründung

Der Bf. moniert weiters, dass die Bescheidbegründung (des Einkommensteuerbescheides 2008) pauschal und unzureichend sei, weil lediglich auf den Betriebsprüfungsbericht verwiesen werde. Der für das Wirtschaftsjahr 2008 einschlägige Betriebsprüfungsbericht begründet, wenn auch zugegebenermaßen nicht vollständig stringent, die Schätzung des Bf. einerseits anhand der sichergestellten Unterlagen im Rahmen der Hausdurchsuchungen, andererseits anhand einer vorgenommenen Vermögensdeckungsrechnung. Auch die Höhe der im Rahmen des Erstbescheides angenommenen Schätzung (die durch die Beschwerdeentscheidung abgeändert wurde) ergibt sich aus diesem Betriebsprüfungsbericht bzw. der Beilage. Ein Verweis auf den Betriebsprüfungsbericht ist nach stRsp des VwGH zulässig (vgl. bspw. VwGH 29.06.2022, Ro 2021/15/0002, Rn 17). Abseits der von der belangten Behörde durch Verweis durchgeführten Begründung, ist eine mangelnde Begründung eines Abgabenbescheides im Rechtsmittelverfahren sanierbar (vgl. wiederum VwGH 29.06.2022, Ro 2021/15/0002, Rn 17 mwN). Damit läuft auch die Argumentation des Bf. ins Leere, dass eine entsprechende Begründung von Seiten des Bundesfinanzgerichts nicht nachzuholen sei, da die Begründung

von der belangten Behörde als Grundlage der Schätzung festgestellt werden muss (vgl. Eingabe 01.06.2023, Seite 43).

Zur Möglichkeit der Befragung von Zeugen

An mehreren Stellen (Beschwerde Einkommensteuer 2008; ergänzendes Vorbringen zum Vorlageantrag) wird bemängelt, dass dem Bf. nicht die Möglichkeit gegeben wurde, Fragen an die Zeugen zu richten. Unabhängig davon, dass die Niederschriften über die Zeugeneinvernahme dem Bf. zur Verfügung gestellt wurden und ausdrücklich darauf hingewiesen wurde, dass dem Bf. eine Stellungnahme offen steht, sieht die BAO kein Recht auf kontradiktorische Einvernahme von Zeugen vor (vgl. VwGH 31.03.2011, 2009/15/0199 mVa VwGH 22.09.2005, 2003/14/0002 sowie zuletzt VwGH 29.09.2022, Ra 2021/15/0115).

Dem Bf. ist aber zuzugestehen, dass in den Streitjahren, die auch die Umsatzsteuer betreffen (2008, 2011, 2014 sowie 2016 und 2017) das Unionsrecht durchgeführt wird und damit die in der GRC garantierten Grundrechte zu beachten sind. Nach der Rechtsprechung des VwGH sind aber, sofern Zeugen nicht kontradiktorisch vernommen werden, die Ergebnisse der Beweisaufnahme den Parteien vorzuhalten. Das etwaig dazu erstatte Vorbringen zu Unvollständigkeiten in der Befragung oder allfälligen Widersprüchlichkeiten im Aussageverhalten ist entsprechend zu berücksichtigen und kann eine neuerliche Zeugeneinvernahme erforderlich machen (vgl. VwGH 29.09.2022, Ra 2021/15/0115, Rn 31). Dem Bf. wurden sämtliche Niederschriften über Zeugeneinvernahmen übergeben. Eingaben, die Widersprüchlichkeiten oder Unvollständigkeiten der Befragung darlegen, wurden – abseits pauschaler Lügenunterstellungen – nicht eingebracht. Sofern in der Beschwerde betreffend Einkommensteuer 2008 auf den Verstoß gegen Art 6 EMRK verwiesen wird, genügt es darauf hinzuweisen, dass Abgabenverfahren nicht in den Anwendungsbereich des Art. 6 EMRK fallen (vgl. bspw VwGH 23.06.2021, Ra 2019/13/0111, Rn 18 mwN).

Zur Ermittlungstätigkeit durch das Bundesfinanzgericht

Der Bf. vermeint, das Bundesfinanzgericht sei nicht dazu berufen festzustellen, ob die beim Bf. sichergestellten Rechnungen bestimmter Gesellschaften dem Bf. zuzurechnen seien. Die Beweisführung sei ausschließlich von Seiten der Abgabenbehörde durchzuführen (vgl. Eingabe 01.06.2023, Seite 43). Hierzu ergibt sich, dass gemäß § 269 Abs. 1 BAO im Beschwerdeverfahren die Verwaltungsgerichte die Obliegenheiten und Befugnisse haben, die den Abgabenbehörden auferlegt und eingeräumt sind. Zu solchen Obliegenheiten und Befugnissen zählen insbesondere Beweisaufnahmen sowie die Pflicht zur Wahrung des Parteiengehörs (vgl. VwGH 07.12.2021, Ra 2021/13/0094, Rn 17 mwN).

Damit erweist sich auch die Anregung auf Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde, weil das Ermittlungsverfahren von ebendieser zu führen sei, als unberechtigt. Abseits dessen ergibt sich für das Bundesfinanzgericht im Lichte der mehrfachen

Beweisanträge des Bf. auf Zeugeneinvernahmen durch das Bundesfinanzgericht nicht, warum die Ermittlungen im Interesse der Raschheit nicht durch das Bundesfinanzgericht zu erfolgen haben.

Zur Schätzung:

Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese zu schätzen (§ 184 Abs. 1 BAO). § 184 Abs. 3 BAO normiert: *„Zu schätzen ist 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.“*

Fest steht, dass dem Bf. die sichergestellten Rechnungen bzw. Barbehebungen der gegenständlichen Gesellschaften zuzurechnen sind. Fest steht ebenso, dass der Bf. diese Einkünfte aus Gewerbebetrieb – sowohl aus der eigenständigen Erbringung von Bauleistungen sowie aus Provisionen – nicht erklärt hat. Gleichmaßen hat der Bf. die dafür zu führenden Bücher nicht vorgelegt. Dies allein rechtfertigt dem Grunde nach bereits die durchgeführte Schätzung. Die belangte Behörde unterstrich die nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts bereits dem Grunde nach mögliche Schätzung zudem mit einer Vermögensrechnung. Auch hier ergeben sich im Rahmen der Feststellungen ungeklärte Vermögenszuwächse, die die Schätzungsbefugnis dem Grunde nach ebenso rechtfertigt (vgl. zuletzt VwGH 19.10.2022, Ra 2022/13/0079, Rn 20). Damit besteht die von der belangten Behörde angenommene Schätzungsbefugnis zu Recht.

Zur Höhe der Schätzung ist schlussendlich auszuführen, dass jeder Schätzung eine gewisse Ungenauigkeit immanent ist (vgl. bspw. VwGH 23.4.2014, Ro 2014/13/0022). Wer zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen (zB VwGH 30.9.1998, 97/13/0033; 19.3.2002, 98/14/0026; 27.8.2002, 96/14/0111; 8.9.2009, 2009/17/0119-0122; 11.6.2021, Ro 2020/13/0005).

Zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit:

Fest steht, dass die Lohnzahlungen der ***7*** Bauträger GmbH im Wirtschaftsjahr 2011 nicht dem Lohnsteuerabzug unterworfen wurden. Diesbezüglich argumentiert der Bf., dass es die Aufgabe des Dienstgebers sei, die Lohnsteuer einzubehalten bzw. durchzuführen.

Gemäß § 83 Abs. 1 EStG 1988 ist der Arbeitnehmer beim Lohnsteuerabzug der Steuerschuldner. Gemäß § 83 Abs. 2 Z 1 EStG 1988 wird der Arbeitnehmer unmittelbar in Anspruch genommen, wenn die Voraussetzungen des § 41 Abs. 1 EStG 1988 vorliegen. § 41 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 normiert eine Verpflichtung zur Veranlagung, wenn neben den

lohnsteuerpflichtigen Einkünften auch andere Einkünfte bezogen werden, deren Gesamtbetrag 730 Euro übersteigen. Im Lichte der Feststellungen hat der Bf. weitere Einkünfte neben lohnsteuerpflichtigen Einkünften bezogen. Diese weiteren Einkünfte übersteigen 730 Euro, weswegen im Lichte des § 83 Abs. 2 Z 1 EStG 1988 der Bf. unmittelbar für die Lohnsteuer in Anspruch zu nehmen ist.

Dem Bf. ist jedoch im Lichte seines Vorbringens im Vorlageantrag zu folgen, dass die Zuflüsse der ****7**** Bauträger GmbH nicht die Einkünfte aus einem Gewerbebetrieb betreffen, sondern aufgrund seiner Stellung als Dienstnehmer als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit zu qualifizieren sind.

Zum Parteiengehör:

An mehreren Stellen des Vorlageantrags verweist der Bf. darauf, dass das Recht auf Parteiengehör im verwaltungsbehördlichen Verfahren verletzt worden sei. Weder seien ihm alle Beweisergebnisse offengelegt worden, noch seien ihm die Überlegungen der Betriebsprüfung mitgeteilt worden.

Für das Bundesfinanzgericht ergibt sich: Das Parteiengehör (§ 115 Abs. 2 BAO) gehört zu den fundamentalen Grundsätzen des Rechtsstaates (vgl. VwGH 1.9.2015, 2013/15/0295, mwN). Gemäß § 183 Abs. 4 BAO ist den Parteien vor Erlassung des abschließenden Sachbescheides Gelegenheit zu geben, von den durchgeführten Beweisen und vom Ergebnis der Beweisaufnahme Kenntnis zu nehmen und sich dazu zu äußern. Der Verfahrensmangel der unterbliebenen Gewährung von Parteiengehör während des erstinstanzlichen Verfahrens ist im Rechtsmittelverfahren saniert, wenn im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht die Gelegenheit zur Stellungnahme gegeben wird (vgl. VwGH 19.3.2008, 2008/15/0002, mwN; 22.03.2018, Ra 2017/15/0044, Rn 46).

Das Bundesfinanzgericht hat dem Bf. sämtliche Unterlagen übermittelt und auf Verlangen die Schätzung der belangten Behörde im Rahmen eines Beschlusses dargelegt und mit Unterlagen untermauert. Dem Bf. wäre es freigestanden Stellungnahmen zu übermitteln oder im Rahmen der stattgefundenen Erörterungstermine derartige Stellungnahmen vorzutragen. Sofern daher eine Verletzung des Parteiengehör im verwaltungsbehördlichen Verfahren vorgelegen hat, ist dieses durch das Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht saniert. Abseits dieser Tatsache wurde von Seiten der belangten Behörde mehrfach vorgetragen, dass dem Bf. bzw. seinen vorherigen steuerlichen Vertretungen sämtliche Unterlagen vorgehalten wurden.

Zur Nichtberücksichtigung bestimmter Zeugen

In der Beschwerde bzw. dem Vorlageantrag samt Nachreichungen und weiteren Eingaben wurden von Seiten des Bf. mehrere Beweisanträge gestellt. Diesen Beweisanträgen wurde, soweit dem Bundesfinanzgericht möglich, entsprochen.

Soweit sich die Beweisanträge auf Zeugeneinvernahmen von Personen beziehen, die bereits im verwaltungsbehördlichen Verfahren einvernommen wurden (***62***, ***56***, ***26***, ***45***), wurden die entsprechenden Niederschriften über die Einvernahmen dem Bf. übergeben. Stellungnahmen, abseits nicht substantiierter Bezichtigungen der Lüge, wurden vom Bf. nicht eingebracht. Diesbezüglich kann darauf verwiesen werden, dass die BAO grundsätzlich kein Recht auf kontradiktorische Einvernahme von Zeugen vorsieht (vgl. VwGH 31.03.2011, 2009/15/0199 mVa VwGH 22.09.2005, 2003/14/0002 sowie zuletzt VwGH 29.09.2022, Ra 2021/15/0115). Der Umstand, dass die Aussage eines Zeugen nicht den Vorstellungen der Partei entspricht, begründet keine Verpflichtung zur neuerlichen Einvernahme des Zeugen (vgl. hierzu VwGH 29.07.2010, 2007/15/0235). Hinsichtlich der nicht im Inland befindlichen Zeugen, ***26***, läge es am Bf., diesen stellig zu machen (vgl. ua VwGH 23.01.2020, Ra 2019/15/0099, Rn 27).

Soweit teilweise Beweisanträge auf Zeugeneinvernahmen bzw. Gegenüberstellungen gestellt wurden ohne konkrete Adressangabe (vgl. Gegenüberstellung mit bestimmten Zeugen, ergänzendes Vorbringen zum Vorlageantrag, 20.07.2022, Seite 12; Einvernahme der Mitarbeiter der ***19*** Handel und Bau GmbH, ergänzendes Vorbringen zum Vorlageantrag, 20.07.2022, Seite 28 sowie Eingabe 01.06.2023, Seite 16f; Einvernahme eines Herrn ***86*** oder ***87*** der Firma ***88***, Zeugeneinvernahme eines informierten Vertreters der ***89*** GmbH, ergänzendes Vorbringen zum Vorlageantrag, 20.07.2022, Seite 42; Einvernahme von nicht weiter konkretisierten Geschäftsführern, ergänzendes Vorbringen zum Vorlageantrag, 20.07.2022, Seite 45; Befragung von nicht weiter konkretisierten Dienstnehmern, ergänzendes Vorbringen zum Vorlageantrag, 20.07.2022, Seite 47), sieht die VwGH-Judikatur diesbezüglich vor, dass in Beweisanträgen das Beweismittel, das Beweisthema und im Falle von Zeugen auch deren Adresse anzugeben ist (vgl. VwGH 23.01.2020, Ra 2019/15/0099, Rn 27). Diesen unvollständigen Anträgen wurde nicht entsprochen.

Hinsichtlich beantragter Einvernahmen von Zeugen, die im Ausland leben, ist – nochmals – darauf hinzuweisen, dass im Ausland lebende Zeugen vom Bf. stellig zu machen sind (vgl. VwGH 23.01.2020, Ra 2019/15/0099, Rn 27). Dies betrifft insbesondere den Bruder des Bf., ***84***, sowie den Vater des Bf., ***85***. Ebenso davon betroffen ist die Vielzahl der Beweisanträge auf Einvernahme von nicht mehr im Inland befindlicher Geschäftsführer näher bezeichneter Gesellschaften (vgl. Eingabe vom 13.06.2023). Hierzu wurde dem Bf. mit Beschluss mitgeteilt, dass diese nicht im Inland gemeldeten Personen vom Bf. stellig zu machen seien. Da diese Personen nicht stellig gemacht wurden, kann die Einvernahme unterbleiben.

Gesamtwürdigung

Im Lichte des Vorstehenden ergibt sich:

Die Einkommensteuerbescheide 2008 und 2010 bis 2017 sowie Umsatzsteuerbescheide 2008, 2011 und 2014 werden zu Gunsten des Bf. abgeändert.

Die Umsatzsteuerbescheide 2016 und 2017 werden zu Ungunsten des Bf. abgeändert.

Beilagen: 14 Berechnungsblätter, Tabelle Schätzungsgrundlage Einkommensteuer, Tabellen betreffend Rechnungen 2008 und 2010 bis 2015, Tabelle Schätzungsgrundlage Umsatzsteuer, Tabelle Bankeingänge der ***19*** Handel und Bau GmbH, die auf ***50*** entfallen.

3.2. 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.

Die Schätzungsbefugnis im vorliegenden Fall ergibt sich aus der Nichtvorlage von zu führenden Büchern. Dies ergibt sich unmittelbar aus dem Gesetz. Die Feststellungen, wonach die gegenständlichen Unternehmen die Leistungen nicht erbracht haben, sondern der Bf. diese vorgeschoben hat, um seine eigenen Leistungen zu verdunkeln bzw. die Gesellschaften verwendet hat, um Rechnungen ohne dahinterliegende Leistungen gegen Provisionen auszustellen ist Ausfluss der Beweiswürdigung.

Eine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung liegt nicht vor, weswegen die Revision unzulässig ist.

Wien, am 19. Juli 2023