

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch seinen Richter Dr. Alexander Hajicek über die Beschwerde vom 10.2.2017 (Eingangsdatum 13.2.2017) des E**** H****, [Adresse], StNr **-**-****, vertreten durch Peter Weinmar, 1080 Wien, Lerchengasse 18, gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 4/5/10 (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 22.8.2016 betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2012 und Einkommensteuer für die Jahre 2012 und 2013 zu Recht:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art 133 Abs 4 B-VG ist nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Zu Beginn des Jahres 2014 fand beim Beschwerdeführer eine abgabenbehördliche Prüfung betreffend Umsatzsteuer für den Zeitraum 12/2012 - 6/2013 statt. In seinem über diese Prüfung erstatteten Bericht führte der Prüfer zusammengefasst aus, am 13.1.2014 sei in den Räumlichkeiten des Finanzamtes die Prüfung in Anwesenheit des Beschwerdeführers eröffnet worden. Der Beschwerdeführer habe für den Prüfungszeitraum Vorauszahlung entrichtet bzw. Voranmeldungen eingereicht. Unterlagen und Belege habe er im Zuge der Prüfung nicht vorgelegt. Er habe sich einen Monat Zeit erbeten, um alle erforderlichen Unterlagen für den Prüfungszeitraum vorzulegen. Trotz Vorladung sei er zur Schlussbesprechung am 13.5.2014 nicht erschienen und habe auch keine Unterlagen vorgelegt. Die Prüfung sei daher zu beenden und die Bemessungsgrundlagen gemäß § 184 BAO zu schätzen gewesen.

Es seien 20 im einzelnen angeführte Ausgangsrechnungen jeweils vom 26.12.2012 im Gesamtbetrag von € 245.958,88 (Kontrollmaterial zweier Finanzämter) zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage zur Verfügung gestanden. Alle 20 Ausgangsrechnungen seien vom Beschwerdeführer an die J**** GmbH (idF auch nur kurz J**** GmbH) ausgestellt worden. Die Prüferin der J**** GmbH habe in diesem Zusammenhang festgestellt, dass die in Rechnung

gestellten Leistungen [die Lieferung von Textilien, Anm] weder im Dezember 2012 noch im Jänner 2013 erbracht worden seien.

Nach § 11 Abs 14 UStG schulde jener, der in einer Rechnung einen Steuerbetrag gesondert ausweisen, obwohl er eine Lieferung oder sonstige Leistung nicht ausführe oder nicht Unternehmer sei, diesen Betrag.

Weiters sei dem Prüfer das Verbindlichkeitskonto der W**** GmbH (idF auch nur kurz W**** GmbH) zur Verfügung gestanden. Aus diesem Konto sei zu erkennen, dass der Beschwerdeführer Zahlungen in näher angeführter Höhe im Gesamtbetrag von € 24.583,33 netto erhalten habe. Da auch in diesem Fall keine Belege, Bankkonten etc zur Verfügung gestellt worden seien habe nicht überprüft werden können, ob die Leistungen und auch die Zahlungen, die diesen Rechtsgeschäften zugrunde lagen, auch tatsächlich erfolgt seien. Somit werde auch in diesem Fall die Umsatzsteuer kraft Rechnungslegung nach § 11 Abs 14 UStG vorgeschrieben.

Die Umsätze im Zeitraum 12/2012 betrügen daher insgesamt € 270.542,21 netto, die Umsatzsteuer kraft Rechnungslegung gemäß § 11 Abs 14 UStG somit € 54.108,44.

Für den Zeitraum 1-3/2013 ergebe sich aufgrund im einzelnen angeführter Rechnungen bzw Zahlungen eine Umsatzsteuer kraft Rechnungslegung gemäß § 11 Abs 14 UStG von € 7.516,41.

Für den Zeitraum 4/2013 ergebe sich eine Umsatzsteuer kraft Rechnungslegung gemäß § 11 Abs 14 UStG von € 1.250,00,

sowie für den Zeitraum 5-6/2013 eine Umsatzsteuer kraft Rechnungslegung gemäß § 11 Abs 14 UStG von € 3.850,00.

Da der Beschwerdeführer keine Unterlagen zur Verfügung gestellt habe sei insgesamt kein Vorsteuerabzug zu berücksichtigen gewesen.

Im Jahr 2016 fand sodann eine die Jahre 2010 bis 2014 betreffende abgabenbehördliche Prüfung betreffend Umsatz- und Einkommensteuer sowie Nachschau 1/2015 bis 12/2015 statt. In seinem über diese Prüfung erstatteten Bericht führte der Prüfer zusammengefasst aus, bei einer GPLA-Prüfung (gemeinsamen Prüfung lohnabhängigen Abgaben) bei der W**** GmbH im Juni 2014 sei der Prüfer bei Durchsicht der Konten auf vom Beschwerdeführer ausgestellte Honorarnoten alleine im Jahr 2012 von rund € 300.000 sowie im ersten Halbjahr 2013 von rund € 50.000 an die W**** GmbH gestoßen. Durch den Beschwerdeführer seien für die Jahre 2012 und 2013 zu diesem Zeitpunkt noch keine Abgabenerklärungen eingereicht gewesen. Im Folgenden habe die Finanzpolizei bei der W**** GmbH Erhebungen durchgeführt, im Zuge derer sich neben dem Verdacht auf Sozialbetrug auch der Verdacht auf Abgabenhinterziehung – auch hinsichtlich des Beschwerdeführers – erhärtet habe.

In dem Zwischenbericht (§ 100 Abs. 2 Z 3 STOPP) der Finanzpolizei vom 10.07.2015 wird demnach [dem Beschwerdeführer] vorgeworfen, er habe nach § 153d StGB als Dienstgeber Beiträge zur Sozialversicherung dem berechtigten Versicherungsträger oder Zuschläge nach dem Bauarbeiter- Urlaubs- und Abfertigungsgesetz der Bauarbeiter- Urlaubs- und Abfertigungskasse betrügerisch vorenthalten, sohin bewirkt, dass Beträge verkürzt wurden, und

dadurch das Vergehen nach § 153d StGB begangen.

Weiters besteht der Verdacht, [der Beschwerdeführer] habe nach § 153e StGB gewerbsmäßig Personen zur selbständigen oder unselbständigen Erwerbstätigkeit ohne die erforderliche Anmeldung zur Sozialversicherung oder ohne die erforderliche Gewerbeberechtigung angeworben, vermittelt oder überlassen, eine größere Zahl illegal erwerbstätiger Personen beschäftigt oder mit der selbständigen Durchführung von Arbeiten beauftragt und sei in der Verbindung einer größeren Zahl illegal erwerbstätiger Personen führend tätig, und habe dadurch das Vergehen nach § 153e StGB begangen.

Am 29.9.2014 seien an zehn Standorten Hausdurchsuchungen der Steuerfahndung, unterstützt von der Finanzpolizei erfolgt. Im Beisein des Beschwerdeführers sei am selben Tag am Durchsuchungsort bei der Lebensgefährtin des Beschwerdeführers die Außenprüfung für die Zeiträume 2010 bis 2012 und Nachschauzeitraum 2013 und 2014 eröffnet worden. In der anschließend durch die Steuerfahndung mit dem Beschwerdeführer durchgeführten Beschuldigteneinvernahme werde dem Beschwerdeführer unter anderem vorgehalten, dass ein Verdacht auf Abgabenhinterziehung gemäß § 33 FinStrG vorläge. Es wären im Jahr 2012 rund € 300.000 und im Jahr 2013 weitere € 50.000 (siehe oben hinsichtlich GPLA-Prüfung) von der W**** GmbH an ihn überwiesen worden, die bisher noch in keiner Erklärung Berücksichtigung gefunden hätten. Der Beschwerdeführer habe sämtliche gegen ihn vorgebrachten Verdachtsmomente bestritten. Im Zuge der nachfolgenden Prüfungshandlungen sei der Prüfungszeitraum auf die Jahre 2013 und 2014 und den Nachschauzeitraum 2015 erweitert worden.

Der Beschwerdeführer habe im Prüfungszeitraum mit eigenem Personal (lt Hauptverband der österreichischen Sozialversicherungsträger seien 285 Dienstnehmer im Zeitraum von 1.1.2012 bis 25.4.2014 geringfügig gemeldet gewesen) ein Personalbereitstellungsunternehmen (Securityleistungen) betrieben, zusätzlich habe er Schulungen für Securities auf Honorarbasis durchgeführt (ab 4/2013 ausschließliche). Seit 11/2014 bis Ende 2015 sei er bei der [...] beschäftigt gewesen. Da der Beschwerdeführer bis zur Schlussbesprechung keine Buchhaltungsunterlagen, Belege, Bankkonten etc vorgelegt habe und auch keine Mitwirkung im gegenständlichen Verfahren erfolgt sei, seien die Bemessungsgrundlagen für die steuerpflichtigen Umsätze und für den „Erfolg“ für den Prüfungszeitraum im Schätzungsweg gemäß § 184 BAO zu ermitteln gewesen (für das Jahr 2010 sei wegen geringfügiger Abweichungen keine Wiederaufnahme erfolgt).

Mangels besserer, geeigneterer Methoden für die Ermittlung der Bemessungsgrundlagen habe der Prüfer sämtliche beschlagnahmten Unterlagen (in Papierform und auf Datenträgern) durchforstet. Alle eindeutig dem Beschwerdeführer als Einnahmen zuordenbaren Beträge aus Belegen oder Aufstellungen und dergleichen seien aufgelistet worden wie nachstehend angeführt *[diese werden hier nicht im Einzelnen dargestellt, Anm]*. Als Ausgaben habe der Prüfer im Jahr 2011 50 % der Einnahmen geschätzt, für die Folgejahre seien die Ausgaben (Lohnaufwendungen) im Wege der Kalkulation (siehe Ausgaben) ermittelt und so die steuerpflichtigen Umsätze und der „Erfolg“ rechnerisch ermittelt worden *[es folgt eine*

mehrseitige zahlenmäßige Darstellung].

Für das Jahr 2012 ermittelte der Prüfer die Einnahmen des Beschwerdeführers unter Heranziehung von Aufstellungen des Beschwerdeführers, UVA-Daten sowie von Kontodaten und sonstigen Unterlagen des Beschwerdeführers wie folgt:

Umsätze (20% USt) € 416.234,47:

Jänner	€ 20.421,33
Februar	€ 13.421,17
März	€ 42.427,86
April	€ 27.747,68
Mai	€ 47.844,87
Juni	€ 46.024,90
Juli	€ 92.400,00
August	€ 52.640,00
September	€ 10.500,00
Oktober	€ 12.390,00
November	€ 25.833,33
Dezember	€ 24.583,33
Summe	€ 416.234,47

Weiters wiederholte der Prüfer die bereits dargestellte, im Rahmen der UVA-Prüfung erfolgte Feststellung betreffend 20 Ausgangsrechnungen des Beschwerdeführers an die J**** GmbH betreffend Textilien von in Summe netto € 245.958,88. Die Prüferin der J**** GmbH habe festgestellt, dass die in Rechnung gestellten Leistungen [Textilien] weder im Dezember 2012 noch im Jänner 2013 erbracht worden seien (daher würden diese auch nicht bei der Schätzung der Einnahmen berücksichtigt).

Nach § 11 Abs 14 UStG schulde jener, der in einer Rechnung einen Steuerbetrag gesondert ausweise, obwohl er eine Lieferung oder sonstige Leistung nicht ausführe oder nicht Unternehmer sei, diesen Betrag.

Die Umsatzsteuer kraft Rechnungslegung gemäß § 11 Abs 14 UStG betrage daher € 49.191,78 (siehe Prüfungsbericht betreffend die T**** GmbH (idF auch nur kurz T**** GmbH), bei all diesen ausgestellten Rechnungen handle es sich um Scheinrechnungen).

Hinsichtlich der Ausgaben für das Jahr 2012 führte der Prüfer aus, der Beschwerdeführer habe im Jahr 2012 ca 250 Dienstnehmer geringfügig beschäftigt. An diese Dienstnehmer seien zwischen € 7,50 und € 8,50 pro Stunde bezahlt worden. Der Prüfer nehme den Wert von € 8,00 pro Stunde an. Abgerechnet worden sei mit den Auftraggebern mit ca € 12,50 netto (20 % USt). Bei einem Umsatz von € 416.234,47 ergebe das bei einem Stundensatz von € 12,50 ca 33.298,76 geleistete Stunden. Multipliziere man die geleisteten Stunden mit einem Satz von € 8,00 ergebe das Ausgaben von € 266.390,08.

Rechnerisch ermittle sich der „Erfolg“ für das Jahr 2012 somit wie folgt:

Einnahmen	€ 416.234,47
Ausgaben	- € 266.390,08
Erfolg laut Betriebsprüfung für das Jahr 2012	€ 149.844,39

Für das Jahr 2013 ermittelte der Prüfer die Einnahmen des Beschwerdeführers entsprechend der für das Vorjahr angewendeten Methode, wobei auch einzelne Barzahlungen erfasst wurden.

Die Ermittlung der Bemessungsgrundlagen für das Jahr 2013 führte zu folgendem Ergebnis:

Umsätze (20% USt) netto € 115.176,89:

Jänner	€ 26.633,32
Februar	€ 10.166,66
März	€ 5.783,09
April	€ 8.010,00
Mai	€ 5.749,99
Juni	€ 24.900,00
Juli	€ 518,00
August	€ 7.000,00
September	€ 15.583,33
Oktober	€ 2.332,50
November	€ 0,00
Dezember	€ 8.500,00
Summe	€ 115.176,89

Hinsichtlich der Ausgaben für das Jahr 2013 führte der Prüfer aus, der Beschwerdeführer habe im Jahr 2013 ca 40 Dienstnehmer geringfügig beschäftigt. Fast alle seien spätestens mit 3.2.2013 abgemeldet worden. An die Dienstnehmer seien zwischen € 7,50 und € 8,50 pro Stunde bezahlt worden. Der Prüfer nehme den Wert von € 8,00 pro Stunde an. Abgerechnet worden sei mit den Auftraggebern mit ca € 12,50 netto 20% USt. Bei einem Umsatz von € 42.583,07 in den ersten drei Monaten mache das bei einem Stundensatz von € 12,50 ca 3.406,65 geleistete Stunden. Multipliziert man die geleisteten Stunden mit einem Satz von € 8,00 ergebe das Ausgaben von € 27.253,20. Es ermittle sich rechnerisch somit für das Jahr 2013 folgender „Erfolg“:

Einnahmen	€ 115.176,89
Ausgaben	- € 27.253,20
Erfolg laut Betriebsprüfung für das Jahr 2013	€ 87.923,69

Mangels Vorliegen von vorsteuerabzugsberechtigten Belegen könnten weder im Jahr 2012 noch im Jahr 2013 abziehbaren Vorsteuern berücksichtigt werden.

Das Finanzamt erließ den Prüfungsfeststellungen folgende Bescheide.

Der Beschwerdeführer erhob gegen die Bescheide betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2012 sowie Einkommensteuer für die Jahre 2012 und 2013 Beschwerde, wobei er die Verletzung von Verfahrensvorschriften sowie eine Rechtswidrigkeit des Inhaltes der angefochtenen Bescheide rügt.

Er bringt zusammengefasst vor, er habe im Streitzeitraum einerseits Securitydienstleistungen und andererseits geringfügige – nicht zustande gekommene – Vermittlungsleistungen im Textilbereich erbracht.

Im Zuge der Schätzung seien ohne nähere Begründung keine Overheadkosten (als sonstige Betriebsausgaben) angesetzt und folglich keine den tatsächlichen wirtschaftlichen Gegebenheiten entsprechenden Betriebsausgaben berücksichtigt worden. Auch bei einer Schätzung habe eine möglichst genaue Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen zu erfolgen. Es seien jedoch bei der Ermittlung von Betriebsausgaben nicht alle Umstände berücksichtigt worden, die für die Schätzung von Bedeutung seien. Daher entsprächen die derart ermittelten Beträge nicht mit höchster Wahrscheinlichkeit den tatsächlichen Verhältnissen. Bei einer Schätzung seien alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung seien. Das Schätzungsverfahren müsse einwandfrei abgeführt werden und die zum Schätzungsergebnis führenden Gedankengänge müssten schlüssig und folgerichtig sein. Ziel jeder Schätzung bleibe die Feststellung von Besteuerungsgrundlagen, die die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich hätten. Die angefochtenen Einkommensteuerbescheide enthielten allerdings keine nachvollziehbare Begründung, weshalb als Betriebsausgaben lediglich die Personalkosten angesetzt worden seien, nicht jedoch „allfällige“ Overheadkosten (zB für Miete, Internet, Werbung, Telefon udgl).

Im Prüfungsbericht gebe es keine Hinweise auf ungeklärte Vermögenszuwächse.

Im Rahmen der Hausdurchsuchungen seien nahezu alle seine Unterlagen beschlagnahmt worden und werde davon ausgegangen, dass diese vollständig in das Schätzungsergebnis Eingang gefunden hätten. Als Schätzungsbegründung werde genannt, bezüglich allfälliger Betriebsausgaben lägen keine Belege vor. Es wäre daher mit der Methode des äußeren Betriebsvergleiches zu schätzen gewesen, da dies jene Methode sei, die den Besteuerungsgrundsätzen am nächsten komme.

Der Prüfer habe folgende Schätzungsergebnisse errechnet:

- 2012, Erfolg laut BP € 149.844,39 für 33.298,76 geleistete Stunden. Dies ergebe einen durchschnittlichen Stundenenertrag von € 4,50.
- 2013, Erfolg laut BP € 87.923,69 für 3.406,65 geleistete Stunden. Dies ergebe einen durchschnittlichen Stundenenertrag von € 25,80.

Im Rahmen der erforderlichen „Nachvollziehbarkeit und Denkmöglichkeit von Schätzungsergebnissen“ sei „keinerlei Begründung ersichtlich, aufgrund welcher Sachverhalte (im Rahmen eines äußeren Betriebsvergleiches) ein durchschnittlicher Stundenenertrag von € 4,50 im Jahr 2012 und sodann nahezu eine Versechsfachung des Stundenenertrages von € 25,80 im Jahr 2013 stattgefunden“ habe. In diesem Zusammenhang sei auch das Prüfungsergebnis betreffend das Jahr 2011 zu betrachten, in welchem Ausgaben im Ausmaß von 50 %

festgestellt worden seien. Das vom Prüfer errechnete einkommensteuerpflichtige Ergebnis für die Jahre 2012 und 2013 entspreche somit nicht einem denkmöglichen Ergebnis.

Hinsichtlich Umsatzsteuer werde vom Prüfer auf einen Prüfungsbericht betreffend eine T**** GmbH verwiesen, welcher ihm jedoch nicht zugänglich sei. Er wende sich gegen die Feststellung im Prüfungsbericht, wonach es sich bei Rechnungen im Gesamtbetrag von netto € 245.958,88 [Textilien] um Scheinrechnungen handle. Er ermittle die Umsatzsteuer gemäß § 17 Abs 2 Z 2 UStG im Rahmen der Ist-Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten. Ein Scheingeschäft und somit eine Scheinrechnung lägen vor, wenn ein Geschäft gar nicht oder nicht in der Form, wie es erklärt werde, gelten solle. Ein absolutes Scheingeschäft sei dann anzunehmen, wenn überhaupt kein Rechtsgeschäft beabsichtigt sei. Scheingeschäfte seien zivilrechtlich unwirksam. Die Beweislast für den Scheincharakter trage derjenige, der sich auf diesen berufe. Soweit das Finanzamt behaupte, dass es sich bei den gegenständlichen Belegen um Scheinrechnungen handle, denen überhaupt kein Rechtsgeschäft zugrunde liege, treffe die Beweislast dafür das Finanzamt. Der Prüfer verweise lediglich auf Außenprüfungen bei der J**** GmbH und der T**** GmbH. Grundlage des Geschäftes sei gewesen, „*dass die Firma [J**** GmbH] die in Rechnung gestellten Beträge überweist und sodann [der Beschwerdeführer] aus dem Realisat der Rechnungen der Firma [T**** GmbH] den Einkaufswert der Ware überweist und durch die Firma [T**** GmbH] sodann die Warenlieferung erfolgt, nachdem mit der Firma [T**** GmbH] Vorauskasse vereinbart war. Die Firma [J**** GmbH] hat es jedoch unterlassen, die vereinbarte Vorauskasse betreffende Warenlieferungen zu leisten. Inwieweit sich die Firma [J**** GmbH] eventuell einen Vermögensvorteil (durch die [vom Beschwerdeführer] in Rechnung gestellte Vorsteuer) zuwenden wollte*“, entziehe sich seiner Kenntnis, vielmehr „*ging und geht [der Beschwerdeführer] nach wie vor davon aus, dass [J**** GmbH] an einem Ankauf der Waren und einer realen – abgabenrechtlich ordnungsgemäßen – Abwicklung des Geschäftes interessiert war.*“ Da aus dem Prüfungsbericht nicht hervorgehe, aufgrund welcher Tatsachen angenommen werde, dass es sich um Scheinrechnungen handle, sei der dem Umsatzsteuerbescheid zugrunde gelegte Sachverhalt mangelhaft ermittelt. Nachdem keine Vereinnahmung der Umsätze gemäß den Bestimmungen des § 17 UStG stattgefunden habe, sei auch keine Umsatzsteuerpflicht eingetreten. Der Prüfer setze sich im Rahmen seiner rechtlichen Würdigung mit diesem Sachverhalt „*(Ist-Besteuerung versus Umsatzsteuerpflicht gemäß § 11 Abs 14) überhaupt nicht auseinander und negiert die Bestimmung des § 17 Abs 2 Z 2 UStG, sodass eine mangelhafte Bescheidbegründung und rechtswidrige Beweiswürdigung*“ vorliege. Die rechtliche Würdigung des Finanzamtes hinsichtlich der Umsatzsteuerpflicht gemäß Rechnungslegung (§ 11 Abs 14 UStG) sei auch insoweit nicht nachvollziehbar, als „*sich das im Prüfungsbericht DARGESTELLTE und BEHAUPTETE aus dem zu Grunde liegenden Akt (Umsatzsteuerpflicht gemäß vereinbarten Entgelten) nicht ableiten*“ lasse. Der Umsatzsteuerbescheid basiere somit auf einem aktenwidrigen Sachverhalt. Schließlich rügt der Beschwerdeführer Begründungsmängel im Zusammenhang mit der

Wiederaufnahme des Verfahrens, die Wiederaufnahmebescheide sind jedoch nicht angefochten.

Das Finanzamt erließ abweisende Beschwerdeentscheidungen und führte in einer gesonderten Bescheidbegründung zusammengefasst aus, die zur Einbehaltung und Abfuhr von Abgaben verpflichteten Personen hätten nach den gesetzlichen Bestimmungen Bücher und Aufzeichnungen zu führen, die nach Maßgabe der einzelnen Abgabenvorschriften zur Erfassung der abgabepflichtigen Tatbestände dienten. Diese Aufzeichnungen seien der Zeitfolge nach geordneten, vollständig, richtig und zeitgerecht zu führen. Das heiße, dass alle Geschäftsfälle lückenlos und einzeln erfasst werden müssten. Bücher und Aufzeichnungen sowie die zu den Büchern und Aufzeichnungen gehörigen Belege seien für sieben Jahre aufzubewahren. Im Zuge der vorgenommenen Betriebsprüfung habe der Beschwerdeführer bis zur Schlussbesprechung keine Buchhaltungsunterlagen, Belege oder Bankkonten vorgelegt und sei auch keine Mitwirkung im Verfahren erfolgt. Die Schätzung sei also erforderlich gewesen, um die Grundlagen für die Abgabenerhebung zu ermitteln, weil der Beschwerdeführer seiner Erklärungs- und Mitwirkungspflicht nicht nachgekommen sei.

Von einer mangelhaften Ermittlung des Sachverhalts könne nicht gesprochen werden, da nicht nur die Betriebsprüfung des zuständigen Finanzamtes, sondern auch die Steuerfahndung im Zuge von Hausdurchsuchungen Unterlagen beigebracht und die Finanzpolizei Erhebungen durchgeführt habe, die zur Erlassung der angefochtenen Bescheide geführt hätten.

Die Einnahmen seien aufgrund der vom Finanzamt gefundenen Unterlagen festgesetzt, die Ausgaben [im Jahr 2011, Anm] seien mit 50 % angesetzt worden. Betriebsausgaben müssten ohne Nachweis und Belege überhaupt nicht anerkannt werden.

Der Stundenenertrag 2013 weiche deshalb vom Stundenenertrag 2012 signifikant ab, weil sich die Einnahmen 2013, wie im Prüfungsbericht dargestellt, nicht nur aus den Stundenabrechnungen zusammensetzten, sondern auch aus der Abtretungszahlung P****, Mitarbeit bei diversen Veranstaltungen, Abwicklung der behördlichen Genehmigungen, diverse Ausrüstungs- und Bürogegenstände. Rechne man diese heraus, komme man auf einen ähnlichen Stundenenertrag wie 2012.

Die Overheadkosten 2012 seien in den geschätzten Ausgaben für die Dienstnehmer von € 8,00 pro Stunde schon inkludiert, da die meisten Dienstnehmer mit € 7,50 oder auch weniger pro Stunde abgerechnet worden seien. In den seltensten Fällen seien sie mit mehr als € 7,50 abgerechnet worden. Im Jahr 2013 seien die Overheadkosten über die W**** GmbH abgerechnet worden, dies könnte sogar auch im Jahr 2012 schon so gewesen sein.

Im Geschäftsfall mit der J**** GmbH werde die Umsatzsteuer gemäß § 11 Abs 14 UStG geschuldet. Es handle sich dabei um eine reine Strafnorm. Sei der Tatbestand erfüllt, werde die Steuer aufgrund der Rechnung geschuldet. Berichtigung sei ausgeschlossen. Bei diesen ausgestellten Rechnungen handle es sich um Scheinrechnungen (wie auch dem Prüfbericht der T**** GmbH und den Aussagen der beteiligten Personen zu entnehmen sei). Somit schulde der

Beschwerdeführer die Umsatzsteuer gemäß § 11 Abs 14 UStG und sei es unerheblich, ob der nach vereinnahmten oder vereinbarten Entgelten ermittle.

Der Beschwerdeführer brachte einen Vorlageantrag ein in welchem er auf sein Beschwerdevorbringen verwies und zusammengefasst ergänzend ausführte, die Feststellung des Finanzamtes, dass im Zuge des Prüfungsverfahrens keine Buchhaltungsunterlagen, Belege, Bankkonten etc. vorgelegt worden seien, sei unrichtig, da sich sämtliche Unterlagen aufgrund der Beschlagnahmung im Gewahrsame der Finanzverwaltung befunden hätten. Es fänden sich keine Hinweise im Prüfungsbericht, dass das Finanzamt diese Unterlagen nicht herangezogen habe. Es fänden sich keine Hinweise, welche Erkenntnisse aus den beschlagnahmten Unterlagen und Erhebungen gewonnen worden und wie diese in die Schätzung eingeflossen seien. Er sei durch die Beschlagnahmung der Unterlagen seiner Möglichkeit beraubt worden, an der Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen mitzuwirken und diese offenzulegen. Es sei nicht nachvollziehbar, wie er seine Mitwirkungspflicht hätte nachkommen können, wenn alle Unterlagen und Belege durch das Finanzamt beschlagnahmt gewesen seien. Vielmehr sei er in seinem Parteiengehör verletzt worden, weil ihm der Prüfungsbericht der T**** GmbH nicht zugänglich gewesen sei und er im Rahmen von deren Prüfungsverfahren keine Parteistellung gehabt habe. Durch die Beschlagnahmung sei er vielmehr durch das Finanzamt in seinem Recht auf Abwehr von Anschuldigungen durch das Finanzamt gehindert worden.

Zur Aussage, Betriebsausgaben müssten ohne Nachweis und Belege überhaupt nicht anerkannt werden, sei zu sagen, dass sich das Finanzamt mit allen konkret für die Schätzung relevanten Behauptungen auseinandersetzen und eventuell erforderliche ergänzende Erhebungen durchführen müsse. Aus der Beschwerdevorentscheidung gehe hervor, dass das Finanzamt alle Unterlagen beschlagnahmt habe. Umso mehr sei es denklogisch nicht nachvollziehbar, warum es nicht diese Unterlagen für die Berechnung der Ausgaben herangezogen habe.

Aus dem Prüfungsbericht gehe nicht hervor, wie sich die pauschalen Overheadkosten im Einzelnen zusammensetzen und wie diese ermittelt worden seien. Es gebe keine Hinweise auf Zahlungsströme laut Schätzung. Da es sich um Großkunden gehandelt habe, seien Barzahlungen denkunmöglich. Es gebe keine Hinweise im Prüfungsbericht, wie die geschätzten Beträge gezahlt worden seien, obwohl alle Unterlagen beschlagnahmt worden seien.

Zum Geschäftsfall mit der J**** GmbH führte der Beschwerdeführer aus, Grundlage iZm den vom Finanzamt als Scheingeschäft qualifizierten Vorgängen sei gewesen, dass die J**** GmbH von ihm für den Verkauf von Textilwaren Rechnungen erhalten habe. Mit dem Erhalt des in Rechnung gestellten Betrages hätte er der T**** GmbH den Einkaufswert der Ware überwiesen und wäre sodann durch diese die Warenlieferung erfolgt. Es sei mit der T**** GmbH Vorauskasse vereinbart gewesen. Die J**** GmbH habe es jedoch unterlassen, die vereinbarte Vorauskasse zu leisten. Er sei davon ausgegangen, dass die J**** GmbH an einem Ankauf der Waren und einer reellen abgabenrechtlich ordnungsgemäßen Abwicklung des Geschäftes weiterhin interessiert gewesen sei. Der Verweis auf einen, einen anderen Abgabepflichtigen betreffenden Betriebsprüfungsbericht stelle keine ausreichende

Begründung dar, da aufgrund des Steuergeheimnisses in diesen nicht eingesehen werden könne. Die Beweiswürdigung des Finanzamtes hinsichtlich der T**** GmbH sei ohne weitere Begründung und gehe nicht hervor, weshalb gerade die offensichtlich von der T**** GmbH getroffenen Aussagen bzw vorgelegten Urkunden einen höheren Grad der Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit haben sollten als die Angaben des Beschwerdeführers. Umso mehr als der Beschwerdeführer keine Parteistellung im Prüfungsverfahren der T**** GmbH gehabt habe und daher zu allfälligen, ihn belastenden Angaben keine Aussagen habe treffen können. Da er zu diesem Zeitpunkt im Glauben gewesen sei, dass das Geschäft zustande kommen werde, könne nicht von einem Scheingeschäft gesprochen werden. Ein Scheingeschäft setze einen gemeinsamen dolus voraus der schon im Zeitpunkt des Zustandekommens des Scheinvertrags gegeben sein müsse. Das Einverständnis, ein Geschäft nur zum Schein abzuschließen, müsse im Zeitpunkt des Zustandekommens des Scheingeschäftes gegeben sein. Scheingeschäfte würden meist zur Täuschung dritter Personen oder Behörden abgeschlossen. Es gehe aus dem Prüfungsbericht nicht hervor, welche Ermittlungen das Finanzamt getätigt habe, um festzustellen, dass er die Ware nicht ankaufen habe wollen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Beweis wurde erhoben durch Einsichtnahme in die vom Finanzamt vorgelegten Verwaltungsakten, insbesondere den Prüfungsbericht, die dargestellten Bescheide des Finanzamtes und Schriftsätze des Beschwerdeführers, sowie in den elektronischen Akt des Finanzamtes, insbesondere das Abgabenkonto des Beschwerdeführers. Danach steht folgender **Sachverhalt** fest:

Der Beschwerdeführer betrieb ein Securitydienstleistungsunternehmen.

Beim Beschwerdeführer fand eine Hausdurchsuchung statt, seine vorhandenen Buchhaltungsunterlagen wurden von den Abgabenbehörden beschlagnahmt.

In den Streitjahren erzielte der Beschwerdeführer mit seinem Unternehmen die vom Prüfer in seinem Bericht festgestellten Umsätze. Er erbrachte seine Leistungen mit der im Prüfungsbericht genannten Zahl von (geringfügig beschäftigten) Dienstnehmern in der im Prüfungsbericht angeführten Anzahl von Stunden. Er verrechnete den Auftraggebern ca € 12,50 netto (20 % USt) pro Stunde, an die Dienstnehmer bezahlte der Beschwerdeführer zwischen € 7,50 und € 8,50, meist € 7,50 pro Stunde oder auch weniger. Zum weiteren Sachverhalt wird auf die Feststellungen im Prüfungsbericht verwiesen.

Art und Höhe von allfälligen Overheadkosten (Miete, Internet, Werbung, Telefon udgl) waren nicht feststellbar, in den beschlagnahmten Unterlagen waren keine zum Vorsteuerabzug

berechtigen Belege vorhanden. Im Jahr 2013 wurden vom Beschwerdeführer allfällige Overheadkosten über die W**** GmbH abgerechnet.

Am 26.12.2012 legte der Beschwerdeführer insgesamt 20 Rechnungen betreffend Textilien an die J**** GmbH, in welchen er in Summe Umsatzsteuer von € 49.191,78 auswies.

Eine Lieferung der Textilien an die J**** GmbH erfolgte jedoch nicht, die in den Rechnungen ausgewiesenen Leistungen (Lieferungen) wurde nicht ausgeführt.

Eine Rechnungsberichtigung durch den Beschwerdeführer erfolgte nicht.

Diese Feststellungen gründen sich auf die angeführten Beweismittel sowie auf folgende **Beweiswürdigung**:

Die Feststellungen betreffend die Securitydienstleistungen des Beschwerdeführers gründen sich auf die Ausführungen im Prüfungsbericht und in der Beschwerdeentscheidung, diese auf die beschlagnahmten Unterlagen und blieben im Wesentlichen unbestritten.

Die Feststellung, dass Art und Höhe allfälliger Overheadkosten nicht feststellbar waren gründet sich auf die unbestrittene Prüfungsfeststellung, dass in den beschlagnahmten Unterlagen keine zum Vorsteuerabzug berechtigenden Belege vorhanden waren sowie darauf, dass der Beschwerdeführer konkrete Angaben zu Art und Höhe allfälliger Overheadkosten unterlassen hat.

Die Feststellung, dass Im Jahr 2013 die Overheadkosten über die W**** GmbH abgerechnet wurden gründet sich auf die unbestritten gebliebenen Ausführungen des Finanzamtes in der Beschwerdeentscheidung.

Die Feststellungen betreffend die Rechnungslegung an die J**** GmbH und die Nichterbringung der Leistung sind unstrittig. Eine Rechnungsberichtigung hat der Beschwerdeführer nicht behauptet.

Rechtlich folgt daraus:

Schätzung / Einkommensteuer

Das Vorliegen der Schätzungsberechtigung bestreitet der Beschwerdeführer nicht. Er behauptet auch nicht, dass er versucht hätte, an der Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen mitzuwirken oder, dass er etwa Akteneinsicht in die beschlagnahmten Unterlagen beantragt hätte.

Der Beschwerdeführer bekämpft die Höhe der vom Prüfer angesetzten Einnahmen nur insoweit, als er vorbringt, Barzahlungen seien bei Großkunden nicht möglich.

Weshalb allerdings Barzahlungen – wie im Vorlageantrag ausgeführt – bei Großkunden nicht möglich sein sollten, erschließt sich nicht. Tatsächlich hat der Prüfer in seinem Bericht im Jahr 2013 aufgrund der ihm vorliegenden Unterlagen mehrere Barzahlungen festgestellt.

Der Beschwerdeführer rügt im Wesentlichen die Nichtberücksichtigung von Overheadkosten als Betriebsausgaben. Er wendet sich zusammengefasst gegen die vom Finanzamt vorgenommene Schätzung der Betriebsausgaben mit dem Argument, es sei lediglich Personalaufwand berücksichtigt worden, weitere Ausgaben für Overheadkosten (zB für Miete, Internet, Werbung, Telefon udgl) seien hingegen zu Unrecht nicht angesetzt worden.

Der Prüfer hat in seinem Bericht festgehalten, dass er mangels besserer, geeigneterer Methode für die Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen sämtliche beschlagnahmten Unterlagen (in Papierform und auf Datenträger) durchforstet hat (Seite 2 der Beilage 1 zum Prüfungsbericht). Mangels Vorliegen von Belegen in den beschlagnahmten Unterlagen konnten keine abziehbaren Vorsteuern berücksichtigt werden (Seiten 10 und 15 der Beilage 1 des Prüfungsberichtes).

Aus den beschlagnahmten Unterlagen ergaben sich somit nach den Prüfungsfeststellungen auch keine Hinweise auf weitere Betriebsausgaben.

Der Beschwerdeführer verweist zurecht darauf, dass sich die Abgabenbehörde mit allen konkret für die Schätzung relevanten Behauptungen auseinanderzusetzen und eventuell erforderliche ergänzende Ermittlungen durchführen hat. Das Beschwerdevorbringen enthält allerdings keine konkreten Hinweise, in welcher Höhe die behaupteten „allfälligen“ Overheadkosten anzusetzen wären.

Die Feststellung in der Beschwerdevorentscheidung, wonach der Beschwerdeführer im Allgemeinen nur € 7,50 pro Stunde, meist weniger an die Dienstnehmer geleistet hat, blieb im Vorlageantrag unbestritten. Damit sind jedoch bei einem Ansatz von € 8,00 pro Stunde wie in der vom Prüfer vorgenommenen Schätzung auch weitere Ausgaben (Overheadkosten) pauschal berücksichtigt. Nähere Angaben zur Höhe der Overheadkosten hat der Beschwerdeführer – wie bereits ausgeführt – unterlassen.

Unbestritten blieb auch die Feststellung in der Beschwerdevorentscheidung, wonach im Jahr 2013 die Overheadkosten über die W**** GmbH abgerechnet wurden, dies könnte sogar auch im Jahr 2012 schon so gewesen sein.

Zum Einwand des Beschwerdeführers, wonach bei der Schätzung im Jahr 2012 ein durchschnittlicher Stundenenertrag von € 4,50 und sodann im Jahr 2013 ein Stundenenertrag von € 25,80 angesetzt worden sei übersieht, dass der Beschwerdeführer nur in den ersten drei Monaten des Jahres 2013 Dienstnehmer beschäftigt hat. Zieht man von den Einnahmen der ersten drei Monate (€ 42.583,07) die vom Prüfer ermittelten Personalausgaben von

€ 27.253,20 ab, ergibt sich ein Erfolg für diesen Zeitraum von € 15.329,87. Dieser Betrag geteilt durch die Anzahl der geleisteten Stunden von 3.406,65 ergibt einen Stundenenertrag von rund € 4,50 und entspricht damit dem Stundenenertrag des Jahres 2012, worauf bereits das Finanzamt in der Beschwerdeverentscheidung zutreffend hingewiesen hat.

Die Schätzung berücksichtigte daher bereits Overheadkosten und erweist sich damit insgesamt als schlüssig und nachvollziehbar.

Umsatzsteuer

§ 11 Abs 14 UStG in der im Streitjahr anzuwendenden Fassung bestimmt:

Wer in einer Rechnung einen Steuerbetrag gesondert ausweist, obwohl er eine Lieferung oder sonstige Leistung nicht ausführt oder nicht Unternehmer ist, schuldet diesen Betrag.

§ 11 Abs 14 UStG unterscheidet nicht danach, ob der Unternehmer die seine Umsätze nach vereinnahmten oder nach vereinbarten Entgelten versteuert. Vielmehr kommt diese Bestimmung sogar gleichermaßen auch auf Nichtunternehmer zur Anwendung. § 11 Abs 14 UStG kommt folglich sowohl bei der Soll-Besteuerung als auch bei der Ist-Besteuerung zur Anwendung.

Die Rechtsfolge des § 11 Abs 14 UStG ergibt sich zwingend allein aus dem Steuerausweis in einer Rechnung ohne zugrundeliegende Leistung. Ob es sich dabei um ein „Scheingeschäft“ im zivilrechtlichen Sinn handelte, spielt daher keine Rolle. Das diesbezügliche Beschwerdevorbringen des Beschwerdeführer geht daher in Leere.

Es steht unstrittig fest, dass die in den 20 Rechnungen vom 26.12.2012 an die J**** GmbH genannten Leistungen (Lieferung von Textilien) nicht ausgeführt wurden.

Dass der Beschwerdeführer eine Rechnungsberichtigung (sofern eine solche überhaupt im Beschwerdefall in Frage käme) vorgenommen hätte, wird in der Beschwerde nicht einmal behauptet.

Die Beschwerde erweist sich somit insoweit als unbegründet.

Der Beschwerdeführer wendet sich weiters gegen die Nichtberücksichtigung von Vorsteuern.

Weder die Beschwerde noch der Vorlageantrag enthält einen Hinweis, in welcher Höhe Vorsteuern zu berücksichtigen wären. Der Prüfer hat in seinem Bericht festgestellt, dass er in den Unterlagen keine Belege für Vorsteuern gefunden hat.

Die Rechnung im Sinne des § 11 Abs 1 UStG stellt eine materiellrechtliche Voraussetzung des Vorsteuerabzuges dar. Sofern eine Rechnung nicht ausgestellt und zugeleitet worden ist, ist

eine Schätzung der Vorsteuern nicht zulässig. Waren jedoch ursprünglich Rechnungen vorhanden, die aber später beim Leistungsempfänger in Verlust geraten sind, so dürfen die Vorsteuern entsprechend der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes geschätzt werden. Voraussetzung dafür ist, dass als erwiesen angenommen werden kann, dass dem Unternehmer Rechnungen im Sinne des § 11 Abs 1 UStG ausgestellt worden sind (VwGH 15.6.1988, 84/13/0279). Die Beweislast trifft den Unternehmer (UStR 2000 Rz 1839 f). Ein solcher Beweis wurde vom Beschwerdeführer nicht erbracht.

Die Beschwerde ist somit auch insoweit unbegründet.

Zur Unzulässigkeit der Revision

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

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

Die Beschwerde ist daher gemäß § 279 BAO als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 1. März 2024