

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Anna Radschek in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Rudolf Peter, Esteplatz 3 Tür 9, 1030 Wien, über die Beschwerden

1. vom 20. Mai 2016 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 21. April 2016 betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2009, 2010, 2012 und 2013,
2. vom 28. Juli 2016 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 11. Juli 2016 betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2014,

Steuernummer xx xxx/xxxx, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 05.06.2024 und am 16.10.2024 in Anwesenheit der Schriftführerin Andrea Newrkla zu Recht erkannt:

- I.
 - a. Der Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2009, 2010, 2012 und 2013 wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.
Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.
Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.
 - b. Die Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2014 wird als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Außenprüfung:

Der Beschwerdeführer betreibt ein Einzelunternehmen, das sich in Zusammenarbeit mit der von ihm als alleinigem Gesellschafter-Geschäftsführer geleiteten [GesellschaftBw] ***2*** GmbH (FN ***FN***) mit der Sanierung von Heizungen, Sanitärinstallationen, Wärmedämmung und (Brandschutz-)Isolierung beschäftigt. Die Leistungen werden unter Inanspruchnahme von Subunternehmen erbracht.

Nachdem im Zuge polizeilicher und finanzpolizeilicher Ermittlungen Betrugsszenarien der ***3*** Handels GmbH (Geschäftsbeziehung mit ***3*** GmbH nur im Jahr 2011) und der ***4*** Handels GmbH, Subunternehmerinnen, derer sich der Bf. bedient hatte, aufgedeckt worden waren, und der Verdacht bestand, dass den von dieser Gesellschaft an den Beschwerdeführer erstellten Rechnungen keine Leistungen zugrunde lägen, wurde eine Außenprüfung gemäß § 147 BAO in Verbindung mit § 99 FinstrG betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2009 bis 2016 sowie eine Umsatzsteuernachschau für 01/2014 bis 01/2015 durchgeführt. Im Bericht vom 16.03.2016 werden dazu nach Ausführungen zum Prüfungsgrund und Prüfungsablauf in den Textziffern 6 II.) bis VII.) Feststellungen getroffen, warum davon ausgegangen wird, dass den Rechnungen der Firmen ***4*** Handels GmbH, ***3*** Handels GmbH, ***5*** GmbH, ***6*** und ***7*** GmbH keine Leistungen zugrunde liegen und es sich bei diesem um Schein- bzw. Deckungsrechnungen zur Geltendmachung überhöhter Betriebsausgaben handelt.

1.1. Betriebsausgaben und Vorsteuerabzug

Die Eingangsrechnungen der Firmen ***4*** Handels GmbH und ***3*** Handels GmbH wurden zur Gänze nicht anerkannt, da keinerlei Nachweis erbracht wurde, der eine tatsächliche Lieferung des Materials beweisen oder glaubhaft machen würde. Die dazu vorgelegten Unterlagen hätten in keinen direkten Zusammenhang zu den in den Rechnungen ausgewiesenen Materiallieferungen gestellt werden können. Für die ausgeschiedenen Beträge der Firmen [G] und ***5*** sei ein Lohnaufwand zu schätzen.

Folgende Beträge seien daher dem bisher erklärten **Betriebsergebnis** der Jahre 2009 bis 2013 hinzuzurechnen:

[...]

Hinsichtlich der Schätzung des Lohnaufwandes gemäß § 184 BAO wird in Tz 10 des BP-Berichtes festgehalten, es sei davon auszugehen, dass die Leistungen, die in den Ausgangsrechnungen der Einzelfirma des Beschwerdeführers in Rechnung gestellt worden seien, auch tatsächlich erbracht worden seien. Aufgrund der Erkenntnisse, die sich durch umfassende Erhebungen über diverse Fremdfirmen ergeben hätten, sei jedoch aus mehreren Gründen davon auszugehen, dass die Leistungen nicht von den Firmen durchgeführt worden seien, die diese in Rechnung gestellt haben.

Mangels Unterlagen und unter Berücksichtigung der Tatsache, dass der ausbezahlte Nettolohn wegen der darauf entfallenen Lohnsteuer, Sozialversicherungsbeiträge, Dienstgeberabgabe etc. regelmäßig nur knapp die Hälfte der insgesamt anfallenden Lohnkosten ausmache und Schwarzarbeitern nicht die Bruttolöhne zuzüglich Nebenkosten ausbezahlt würden, werde der Aufwand gemäß § 184 BAO mit 50% der betreffend die Firmen ***6*** und ***5*** nicht anerkannten Beträge geschätzt.

Es seien daher folgende Beträge gewinnmindernd anzusetzen:

Jahr	geschätzter Aufwand: 50% von	ergibt:
2009	8.000,00 €	4.000,00 €
2010	34.300,00 €	17.150,00 €
2011	49.150,00 €	24.575,00 €
2012	36.216,00 €	18.108,00 €
2013	50.216,67 €	25.108,34 €

Desgleichen sei auch der **Vorsteuerabzug** für Bauleistungen der Firma ***5*** GmbH in folgender Höhe zu versagen:

Jahr	verrechnete Bauleistungen	Vorsteuern
2012	27.216,00 €	5.443,20 €
2013	37.050,00 €	7.410,00 €

1.2. Privatausgaben

1.2.1. Miete [AdrBf]

Die betriebliche Adresse des Einzelunternehmens des Beschwerdeführers sei zugleich auch seine Wohnadresse.

Im Zuge einer Besichtigung der Betriebsadresse sei festgestellt worden, dass in der privaten Wohnung des Beschwerdeführers ein Zimmer als Büro genutzt werde. Bei der Vorprüfung sei ein betrieblicher Teil der Wohnung in Höhe von 33,33% festgelegt worden. Dieser Prozentsatz werde beibehalten und die bisher geltend gemachten Kosten für Miete, Garage und Strom in Höhe von 66,66% als Privatanteil ausgeschieden.

Bei der Gegenüberstellung der bisher geltend gemachten Kosten und der anzuerkennenden Kosten würden sich die in der Beilage E1 dargestellten Differenzen ergeben:

1.2.2. Weitere Privatausgaben

Die Darstellung der Beträge für andere auszuscheidende Privatausgaben, wie für Massagen, Wein, Haushaltsversicherung etc. seien ebenfalls in der Beilage E1 ersichtlich.

1.3. Ausgaben Vermietung und Verpachtung

Bestimmte angeführte Ausgaben, die bisher bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb abgezogen worden seien, betreffen die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung der Liegenschaft in [AdrV] und seien einzusetzen dem Betriebsergebnis hinzuzurechnen und bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abzuziehen.

Der Einbau eines Garagentores stelle Instandsetzungsaufwand dar und sei daher gemäß § 28 Abs. 2 EStG 1988 auf zehn Jahr verteilt abzusetzen.

1.4. Umsatzsteuernachschau für 2014 und 2015

Analog zu den oben erläuterten Privatanteilen und Privatausgaben seien im Zuge der Umsatzsteuer-Nachschau 2014 und 2015 die geltend gemachten Vorsteuern entsprechend zu kürzen.

2. Angefochtene Bescheide

Das Finanzamt folgte in den teilweise nach Wiederaufnahme des Verfahrens erlassenen und nunmehr bekämpften Umsatz- und Einkommensteuerbescheiden den Feststellungen der Außenprüfung bzw. Umsatzsteuernachschau.

Betreffend Einkommensteuer 2014 wurde der Beschwerdeführer mit Schreiben vom 6. April 2016 aufgefordert, die Empfänger der Fremdhonorare bekannt zu geben. Ein Abzug der Ausgaben für die in Beantwortung dieses Schreibens genannten Subfirmen ***5*** GmbH (in Höhe von 45.000,00 €) und ***7*** GmbH (in Höhe von 18.806,00 €) wurde im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung 2014 nicht zugelassen.

Hinsichtlich der Begründung für die Nichtanerkennung dieser Ausgaben wurde auf den Bericht über die Außenprüfung vom 16.3.2016, insbesondere auf Tz 6 Punkt V und VII verwiesen. In Anlehnung an die Außenprüfung Bericht Tz 10 wurde der Aufwand mit 50% der nicht anerkannten Ausgaben gem. § 184 BAO in Höhe von 32.353,00 € geschätzt.

3. Beschwerden

3.1. Beschwerde vom 20.05.2016

Die rechtzeitig eingebrachte Beschwerde richtete sich sowohl gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer 2009, 2010, 2012 und 2013 als auch gegen die gleichzeitig erlassenen Sachbescheide.

Begründend wurde zunächst ausgeführt, im Rahmen einer Außenprüfung seien die den angefochtenen Bescheiden zugrundeliegenden Ergebnisse behauptet worden. Bei der Schlussbesprechung sei dargelegt worden, dass der Beschwerdeführer mit sämtlichen im Betriebsprüfungsbericht dargelegten Ergebnissen in keiner Weise einverstanden sei, zumal die angebotenen Beweise, Zeugeneinvernahmen und Unterlagen nicht gewürdigt worden seien. Aus diesem Grunde seien sämtliche angeführten Bescheide zu Unrecht ergangen. Die ausführliche Begründung werde im Rahmen des Beschwerdeverfahrens nachgereicht.

Nachdem der Beschwerdeführer aufgefordert worden war, die angekündigte Begründung nachzureichen und darüber hinaus die im Rahmen der Prüfung angebotenen Beweise und Unterlagen vorzulegen sowie die Zeugen, deren Einvernahme beantragt werde, namhaft zu machen, nahm er hierzu folgendermaßen Stellung:

Bereits im Rahmen des Verfahrens sei ihm zur Kenntnis gebracht worden, dass es sich bei den Rechnungen der Subfirmen laut Ansicht der Finanzverwaltung um Schein- bzw. Deckungsverrechnungen handeln würde.

Dazu werde festgehalten, dass diverse Fakturen im Detail analysiert worden seien. Dazu werde festgehalten, dass bereits mit Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz hinsichtlich der erlassenen Bescheide 2011 beantragt worden sei, allenfalls vorhandene Zweifel an den erbrachten Lieferungen und Leistungen durch die Befragung der in den Berufungsanträgen genannten Zeugen auszuräumen. Diese Anträge sowohl betreffend den Einkommensteuerbescheid 2011 als auch den Umsatzsteuerbescheid 2011 würden neuerlich in Kopie diesem Schreiben beigelegt. Soweit bekannt habe die Finanzbehörde bis dato weder Zeugeneinvernahmen durchgeführt, noch anderweitig Beweise gewürdigt. Es werde daher die Würdigung aller Beweise und die Einvernahme der angebotenen Zeugen beantragt.

Hinsichtlich der seitens der BP erfolgten Feststellungen zu den Privatanteilen an Strom, Gas und Betriebskosten der Jahre 2010 und 2012 werde angemerkt, dass der Privatanteil von 66,66% nicht nur von den Kosten der [AdrBf] sondern auch von den Kosten [AdrV] abgezogen worden sei.

Die Vorsteuerberichtigung von den Kosten [AdrV] sei daher für 2010 um 222,36 € und für 2012 um 569,09 € zu korrigieren.

Bei den Feststellungen zu den Ausgaben, die durch die BP der Privatsphäre zugerechnet worden seien, seien folgende Korrekturen vorzunehmen:

a) betreffend Umsatzsteuer:

Im Jahr 2009 sei dem Aufwand für Wein in Höhe von Euro 1.250,47 Vorsteuer in Höhe von 250,09 € in Abzug gebracht worden. Da bei der Verbuchung des Weines nur eine 12%ige Vorsteuer (150 €) abgezogen worden sei, sei eine Korrektur um 100,03 € vorzunehmen.

Im Jahr 2010 seien für die Wartung der Therme und einer Kamintüre Vorsteuern in Höhe 69,06 € hinzugerechnet worden. Da diese Vorsteuern nicht abgezogen worden seien, sei dies zu korrigieren.

Die diversen Feststellungen der BP zu den Änderungen der Besteuerungsgrundlagen der Umsatzsteuer aufgrund von Privatanteilen für die Jahre 2009, 2010 und 2012 seien daher folgendermaßen zu korrigieren:

Jahr	2009	2010	2012
Strom, Gas, BK		222,36 €	569,09 €
Diverses	100,03 €	69,06 €	
Korrekturen	100,03 €	69,06 €	569,09 €

b) betreffend Einkommensteuer:

Im Jahr 2009 sei der Privatanteil für den Sicherheitsbalken mit 909,67 € nicht korrekt berechnet worden (66,66% von 1.334,64 ergäben 889,67 €). Die Hinzurechnung sei um 20,00 € zu korrigieren.

Im Jahr 2010 sei der Privatanteil von Strom, Gas und Betriebskosten nicht nur von den Kosten der [AdrBf], sondern auch von den Kosten [AdrV] berechnet worden. Der Privatanteil betrage 867,58 € statt 1.979,38 €. Die Hinzurechnung sei daher um 1.111,80 € zu korrigieren.

Außerdem sei ein Privatanteil in Höhe von 345,30 € für die Wartung der Therme und die Reparatur der Kamintüre ausgeschieden worden. Dieser Aufwand sei nicht verbucht worden. Die Hinzurechnung sei daher um 345,30 € zu korrigieren.

Im Jahr 2012 sei der Privatanteil von Strom, Gas und Betriebskosten ebenfalls nicht nur von den Kosten der [AdrBf], sondern auch von den Kosten [AdrV] berechnet worden. Der Privatanteil betrage statt 3.365,86 € nur Euro 752,17€. Dieser Betrag sei aber in der Bilanz bereits ausgeschieden worden. Die Hinzurechnung sei daher in Höhe von 2.845,39 zu korrigieren.

Die diversen Feststellungen der BP zu den Änderungen der Besteuerungsgrundlagen betreffend Einkommensteuer aufgrund von Privatanteilen für die Jahre 2009, 2010 und 2012 seien um folgende Beträge zu korrigieren:

	2009	2010	2012
PA Gas,Strom,BK lt.BP		1.979,38	3.365,86
PA ohne Heizöl		867,58	752,17
bereits abgezogen		0,00	-752,17
Korrektur		1.111,80	2.845,39
Diverse Korr. siehe oben	20,00	345,30	
1/10 Absetzung			655,28
Korrekturen	20,00	1.457,10	3.500,67

Betreffend die Subfirmen wurde die Stellungnahme vom 22.02.2016 beigelegt, in der Folgendes – soweit auf das gegenständliche Beschwerdeverfahren bezogen - ausgeführt wird:

„Einleitung

Das Unternehmen hat keine eigenen Angestellten, sondern bedient sich ausschließlich Subunternehmen für die Erbringung ihrer Leistungen. Von Fall zu Fall werden Arbeitskräfte von der Firma [GesellschaftBw] - welche im Prüfungszeitraum drei Arbeiter angestellt hatte - in der gegenständlichen Gesellschaft beschäftigt, diese Leistungen werden sodann von der Fa [GesellschaftBw] an die Firma [Bw] pauschal abgerechnet.

Die Finanzbehörde stellt in ihren Besprechungspunkten zur Schlussbesprechung vom 22. Februar fest, dass es sich bei den dargestellten Rechnungen um Schein- und Deckungsrechnungen handelt.

In den nachstehenden Darlegungen wird beispielhaft für einzelne Gewerke eingehend erörtert, dass die Leistungen erbracht wurden (siehe als Beweise die Beilagen 1 bis 26) und auch, dass die Wertigkeit der Rechnungen fremdüblich ist sowie auch vom Empfänger der Leistung in dieser Höhe (inklusive Gewinnaufschlag) akzeptiert wurde.

Der Konnex zwischen den Rechnungen der Subunternehmer und den fakturierten Leistungen an den Auftraggeber wurde dargestellt.

Da die Aufträge nahezu ausschließlich über Ausschreibungen erfolgen, kann die Angemessenheit der Preise auch nicht in Zweifel gezogen werden.

Da, wie dokumentiert, die Leistungen zu angemessenen Preisen erbracht wurden, ist die Annahme von Schein- und Deckungsrechnungen in keiner Weise gerechtfertigt.

Es wird daher beantragt, die gesamte Beweisführung zu würdigen.

In Ergänzung wird darauf hingewiesen, dass für diverse Aufträge der Firma [Auftraggeberin] - [Auftraggeberin] - Gesamtdokumentationen (Anbot, Ausschreibungsteilnahme, Auftragserteilung und Abrechnung) vorliegen, die jederzeit bei unserem Mandanten eingesehen werden können.

Darüberhinaus behalten wir uns vor, weitere Beweismittel einzubringen.

*Firma ***4*** 2009*

*Bei den Einkäufen der Firma ***4*** handelt es sich um Abdeckplatten, welche zur Baustellensicherung bzw. Abdeckung/Schadensverhütung gekauft wurden. Aufgrund diverser Schäden in den Vorjahren wurden diese Platten angeschafft, damit herabfallendes Material keine Beschädigungen verursacht. Diese Platten werden zur Baustellensicherung bei Fußböden und Wänden verwendet.*

Es erfolgte bis dato keine Inventierung der Hilfs- und Verbrauchsmaterialien (zB der Abdeckplatten oder Tel Wolle), zumal die Einsatzmöglichkeit bei neuen Projekten im Zuge der Jahresabschlusserstellung noch nicht absehbar war.

*Die Rechnung der Firma ***4*** vom 19.9.2009, RNr. 2009/08/031 betrifft das Bauvorhaben [Projekt1].*

Hier wurden 185 Stück 3-Schicht-Abdeckplatten zum Preis von € 3.182,00 in Rechnung gestellt, das Auftragsvolumen der Firma Y betrug € 17.422,48.

Beweise:

- Beilage 1 Rechnung ***4*** vom 19.9. 2009, € 3.422,00 netto*

- Beilage 2 AR 0125/09 an [Auftraggeberin] TU
- Beilage 3 ER ***8*** Baumarkt Betrag € 2.006,37 netto = Material für Gewerk - siehe Lieferadresse.

Die Anschaffung der Abdeckplatten erfolgte zu diesem Zeitpunkt in größeren Mengen, da im September 2009 ebenso ein Großprojekt in der [Projekt2] abgewickelt wurde.

- Beilage 4 AR [Auftraggeberin] 0124/09 - Erlös € 129.070,00

Die Abdeckplatten sind entweder nach Auflegen kaputt und werden über die ASA entsorgt oder diese werden im Lager in [AdrV] zwischengelagert und beim nächsten Projekt wiederum verwendet.

Derzeit sind solche Abdeckplatten noch in geringem Umfang in der Werkstätte in [AdrV] vorhanden.

Bei der Rechnung vom 1.12.2009 in Höhe von 17.648,40 handelt es sich um Gipskartonplatten, welche für die Reparatur und Sanierung der Werkstätte in [AdrV] – unter anderem wurde das Büro ausgebaut und die Werkstätte adaptiert - verwendet wurden.

Es handelt sich daher um Eigenleistung/Reparatur und nicht um einen Wareneinkauf.

...

16 [G]

Diese Gesellschaft ist nach wie vor existent und es besteht seitens der Einzelfirma Ing. [Bw] eine aufrechte geschäftliche Beziehung mit dieser.

Die Eingangsrechnung aus dem Jahr 2009 in Höhe von € 8.000,00, siehe Beilage 12, betrifft den Abtransport von Schuttmaterial von den Baustellen. Da das alte Isoliermaterial der Rohre auch Teil der jeweiligen Auftragssumme ist und diese Materialien nachweislich entsorgt werden müssen, kann an diesen Leistungen kein Zweifel bestehen. Die Entsorgung erfolgt dahingehend, dass die Firma [G] an der Baustelle einen Container aufstellt und diesen dann an die Deponie verbringt.

Mit eigenem Fuhrpark kann das Einzelunternehmen Ing. Y diese Leistungen gar nicht erbringen, zumal dieses weder über einen Container noch über ein entsprechendes Fahrzeug verfügt.

Es kann daher nicht unterstellt werden, dass diese Leistungen gar nicht erbracht wurden.

Darüberhinaus wird der Werkvertrag in Beilage 12/1 als Beweis vorgelegt.

Die Eingangsrechnung der Firma [G] vom 13.12.2010 - siehe Beilage 14 - betrifft das Projekt [Projekt4], welches ein Auftragsvolumen von 165.000 Euro hatte - siehe dazu Beilage 10.

Bei diesem Projekt wurde nicht - wie üblich - lediglich die Isolierung entfernt, sondern es musste die gesamte Anlage abgebaut werden. Die gesamte Haustechnikanlage - in weiterer Folge Schrott - war nach Schätzung auf ca 80 m² in einer Raumhöhe von 10 m untergebracht. Die gesamten Maschinen und Verrohrungen waren zu entfernen, zu zerschneiden und am Schrottplatz zu entsorgen.

Auch diese Arbeiten kann das Einzelunternehmen Y mit eigenen Ressourcen (Fuhrpark, etc.) nicht erbringen. Aus der Anbotslegung - Beilage 15, Seite 10 - kann hier auch kalkulatorisch nachgewiesen werden, dass diese Leistung nicht nur erbracht, sondern im Vorhinein kalkuliert

wurde. Da das Anbot akzeptiert und die Ausschreibung gewonnen wurde, ist der angebotene Preis üblich und wirtschaftlich gerechtfertigt.

Es wird dazu auch der entsprechende Werkvertrag mit der Firma ***6*** vom Juli 2010 als Beweis vorgelegt - siehe Beilage 14/1.

...

Bei der Eingangsrechnung Nr. 683 aus 2012 der Firma ***6*** - siehe Beilage 19 - handelt es sich um Entsorgungsarbeiten zum Objekt [Projekt3], wo naturgemäß auch die Entsorgung von Altstoffen notwendig ist.

Dies trifft sinngemäß auch auf die Eingangsrechnung Nr. 406 aus dem Jahr 2013 der Firma ***16*** [G] - siehe Beilage 20 - zu.

Im Zusammenhang mit den von der Finanzverwaltung als Scheinrechnungen qualifizierten Fakturen der Firma ***16*** [G] Ltd wird festgehalten, dass es eindeutig nachweisbar ist, dass Entsorgungsleistungen im Rahmen der Gewerke - wie auch aus den Ausgangsrechnungen und aus der Anbotslegung ersichtlich - erbracht werden und diese Leistungen auch angemessen sind. Die Finanzbehörde hat - unseres Wissens nach - auch niemals bei der Firma ***16*** angefragt, ob diese die Leistungen tatsächlich erbracht hat. Darüber hinaus ist die Firma ***16*** weiterhin aktiv und hat einen aufrechten Geschäftsbetrieb. Es besteht daher für die Finanzverwaltung jederzeit die Möglichkeit, sich dazu Gewissheit zu verschaffen.

Wir stellen daher den Antrag, Herrn Herbert [G] als Zeuge zu vernehmen.

Eingangsrechnungen Firma ***5*** für die Jahre 2012 und 2013

Als Beweis wird der Werkvertrag vorgelegt, in welchem die einzelnen Baustellen aufgelistet sind - siehe Beilage 21.

Ebenso wird die Eingangsrechnung vom 20.12.2012 - siehe Beilage 22 - als Beweis vorgelegt. Die Eingangsrechnung betrifft den mit der Firma ***5*** geschlossenen Werkvertrag - Beilage 21.

Aus den Beilagen 23/1 bis 23/4 - Ausgangsrechnungen an die Firma [Auftraggeberin] bzw. Baustoffhandel ***9*** samt Regieschein - ist ersichtlich, dass diese Leistungen an die Empfänger mit angemessenem Gewinnaufschlag fakturiert wurden.

Die beiden Eingangsrechnungen der Firma ***5*** vom 4.11. bzw. 10.12.2013 – siehe Beilage 24 und 25 - betreffen die Baustelle [Projekt3] .

Aus der Ausgangsrechnung an die [Auftraggeberin] - siehe Beilage 26 - ist ersichtlich, dass diese Leistungen (Demontage und Reinigung) erbracht wurden.

In der Beilage 26/1 wird die Ausschreibung, das Anbot und das Auftragsschreiben [Projekt3] als Beweis vorgelegt.“

3.2. Beschwerde vom 28.07.2016

Die gegen den Umsatz- und Einkommensteuerbescheid 2014 gerichtete Beschwerde wendet sich gegen die Kürzung von geltend gemachten Vorsteuern aufgrund der Umsatzsteuernachschau und gegen die Kürzung von Aufwendungen aufgrund des Berichtes über die Außenprüfung bzw. in Anlehnung an diesen und wird folgendermaßen begründet:

ad Umsatzsteuer:

Die in der Umsatzsteuererklärung geltend gemachte Vorsteuer in Höhe von 12.045,59 € sei laut Umsatzsteuerbescheid um die im Bericht unter Tz 14. Umsatzsteuernachschau angegebenen Beträge (in Summe 839,14 €) gekürzt worden. In der Beilage werde das Kontoblatt Vorsteuer aus dem Jahr 2014 übermittelt, aus dem ersichtlich sei, dass bereits im Zuge der Abschlussarbeiten 2014 eine Vorsteuerkürzung in Höhe von 367,70 € vorgenommen worden sei, sodass sich die im Umsatzsteuerbescheid vorzunehmende Vorsteuerkürzung auf Euro 471,44 € reduziere.

Es werde daher beantragt, die Vorsteuer für das Jahr 2014 mit insgesamt 11.574,15 € festzusetzen, die Abgabennachforderung auf Euro 617,44 zu korrigieren und den Umsatzsteuerbescheid entsprechend anzupassen.

ad Einkommensteuer:

Im Rahmen der Veranlagung 2014 sei eine Nichtanerkennung der Kosten für Fremdleistungen der Firmen ***5*** GmbH und ***7*** GmbH und Schätzung des Aufwandes mit 50 % der nichtanerkannten Ausgaben erfolgt. Dies sei laut Bescheidbegründung in Anlehnung an die Außenprüfung Bericht Tz 10 erfolgt. Die Vorgehensweise „in Anlehnung an die Außenprüfung“ werde bestritten; noch dazu ohne im Detail auf die Fremdleistungen des Jahres 2014 einzugehen bzw. diese zu überprüfen. Darüber hinaus werde auf die Ausführungen zum Ersuchen um Ergänzung/Auskunft vom 07.07.2016 verwiesen.

4. Stellungnahme der Außenprüfung vom 10.01.2017:

In der Stellungnahme der Prüferin zu den eingebrachten Beschwerden wird Folgendes ausgeführt

Zu Punkt 1 Umsatzsteuer

I.) Privatanteil [AdrBf] (Tz 12. im Bericht)

Im Zuge der Außenprüfung seien die Aufwendungen für die private Wohnung in der [AdrBf] um einen Privatanteil in Höhe von 66,66% vermindert worden. In der Ergänzung zur Beschwerde vom 08.07.2016 werde nun eingewandt, in jenen, um den Privatanteil gekürzten Aufwendungen für Strom und Gas [AdrBf], verbucht am Konto 7490 Strom; Gas; Betriebskosten, seien auch Kosten für Heizöl [AdrV] enthalten und daher sei die Bemessungsgrundlage für den durch die BP ermittelten Privatanteil um diese Beträge zu kürzen.

Das Lager in [AdrV] werde unstrittig zu 100% betrieblich genutzt. Für die Betriebskosten [AdrV] gebe es in der Buchhaltung allerdings ein eigenes Konto 7495. Sollten diese Kosten tatsächlich

das Lager in [AdrV] betreffen und nur irrtümlich auf das Konto Betriebskosten [AdrBf] verbucht worden sein (die Bezeichnung „ Heizöl" im Text des Kontos Betriebskosten lasse nicht automatisch darauf schließen, dass es sich um Betriebskosten [AdrV] handle), wären diese Kosten von der Berechnung des Privatanteiles ausgenommen und die in der Beschwerde angegebenen Korrekturen wären durchzuführen.

Geeignete Nachweise wären z.B.: Rechnungen, aus denen hervorgehe, dass das Heizöl für das Lager [AdrV] angeschafft worden sei, bzw. die Bekanntgabe, wie an den einzelnen Adressen geheizt werde.

II.) Therme und Kamintüre (Tz 12. im Bericht)

Die Vorsteuer Therme und Kamintüre in Höhe von 69,06 € seien seitens der Außenprüfung irrtümlich im Jahr 2010 korrigiert worden. Richtigerweise wäre dies im Jahr 2011 vorzunehmen, da die Kosten für die Wartung der Therme und die Reparatur Kamintüre [AdrBf] im Jahr 2011 am Konto 7200 Instandhaltung verbucht worden sei.

Entgegen der Behauptung des Beschwerdeführers, dass für diese Beträge keine Vorsteuer verrechnet worden sei, würden am Konto Instandhaltung 2011 für die Wartung der Therme ein Vorsteuerbetrag in Höhe von 68,54 € und für die Reparatur der Kamintüre in Höhe von 35,20 € ausgewiesen.

Der hiervon berechnete Privatanteil betrage insgesamt 69,06 € und wäre, nicht wie im Bericht festgehalten im Jahr 2010, sondern im Jahr 2011 auszuscheiden.

Zu Punkt 2 Einkommensteuer

I.) Sicherheitsbalken (Tz 12. im Bericht)

Aufgrund eines Rechenfehlers bei Ermittlung des Privatanteiles durch die Bp. sei die Hinzurechnung zu hoch und - wie in der Beschwerde beantragt - um 20,00 € zu vermindern.

II.) Privatanteil Strom und Gas (Tz 12. im Bericht)

Sollten die Kosten für Heizöl tatsächlich das Lager in [AdrV] betreffen, wäre analog zur Umsatzsteuer I.) eine Korrektur des Privatanteiles, wie in der Beschwerde beantragt, durchzuführen.

III.) Garagentor (TZ 12. im Bericht)

Die Berücksichtigung der Zehntelabsetzung 2012 für das Garagentor in Höhe von 655,28 € sei seitens der Außenprüfung bisher nicht vorgenommen worden und wäre daher, wie in der Beschwerde ausgeführt, bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zu gewähren.

Zu Punkt 3 Fremdleistungen (Tz 1-10 im Bericht)

Die Unterlagen, die im Zuge der Beschwerde wegen der Nichtanerkennung des Aufwandes für Fremdleistungen vorgelegt worden seien, seien bereits im Zuge des Prüfungsverfahrens übergeben und entsprechend gewürdigt worden. Die in der Beschwerde nochmals vorgelegten Unterlagen seien daher nicht geeignet, eine Änderung hinsichtlich der Feststellungen der Außenprüfung herbeizuführen. Es handle sich bei den durch die im Bericht genannten Subfirmen ausgestellten Rechnungen um Scheinrechnungen (***4*** Handels GmbH und ***3*** Handels GmbH) bzw. Deckungsrechnungen ([G], ***5***), eine Feststellung, die seitens des geprüften Unternehmens nicht habe widerlegt werden können.

Im Bericht sei auf die im Zuge der Beschwerde vorgelegten Unterlagen (und bereits im Prüfungsverfahren bekannten) in Tz 6. Punkte III - VI bei der Zusammenfassung der jeweiligen Rechnungsaussteller eingegangen worden.

Da aus Sicht der Außenprüfung keine neuen Beweismittel vorgelegt worden seien, die zu einer anderen rechtlichen Würdigung führen würden, werde hinsichtlich der Fremdleistungen auf die Begründung im Bericht unter Tz 1-11 verwiesen.

Zur Beschwerde über die Bescheide betreffend Einkommensteuer und Umsatzsteuer 2014

Im Zuge der Veranlagung der Bescheide über die Einkommensteuer und Umsatzsteuer 2014 seien in Anlehnung an die Außenprüfung die Fremdleistungskosten für die Firmen ***7***- GmbH und ***5*** GmbH nicht als Betriebsausgaben anerkannt worden. Hinsichtlich der Begründung für die Nichtanerkennung dieser Ausgaben sei auf den Bericht über die Außenprüfung vom 16.03.2016, insbesondere auf Tz 6 Punkt V und VII verwiesen worden.

Die Vorsteuern seien analog zu den in Tz. 12. erläuterten Privatanteilen und Privatausgaben und der im Zuge der Außenprüfung durchgeführten Umsatzsteuernachschau gekürzt worden.

Da auch zu diesen Firmen keine Beweismittel vorgelegt worden seien, die zu einer anderen rechtlichen Würdigung führen würden, werde hinsichtlich der Änderungen der Einkommensteuer und Umsatzsteuer 2014 auf Tz 8. bzw. Tz 14. verwiesen.

5. Beschwerdevereentscheidungen vom 23.08.2019

Mit den Beschwerdevereentscheidungen vom 23.08.2019 wurde die Beschwerden gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 2009, 2010, sowie 2012 bis 2014 mit Ausnahme von geringfügigen Änderungen zugunsten des Beschwerdeführers betreffend Einkommensteuer 2009 und 2012 – als unbegründet abgewiesen.

In der gesondert zugesandten Begründung wird zunächst angeführt, der Beschwerdeführer betreibe ein Einzelunternehmen, das sich in Zusammenarbeit mit der von ihm als Gesellschafter-Geschäftsführer geleiteten [GesellschaftBw] ***2*** GmbH (i.d.F. [GesellschaftBw]), FN ***FN***, mit der Sanierung von Heizungen, Sanitärinstallationen, Wärmedämmung und (Brandschutz-)Isolierung beschäftige. Die Leistungen würden unter Inanspruchnahme von Subunternehmen erbracht.

Zur Verflechtung der Unternehmen Beschwerdeführer - [GesellschaftBw] sei anzuführen, dass der Beschwerdeführer, dessen Unternehmen über keine Arbeitnehmer verfüge, der [GesellschaftBw] das [Objekt], das als Lager verwendet werde, ebenso zur Verfügung stelle wie einen Firmen- LKW und auch Materiallieferungen an sie erbringe. Die [GesellschaftBw] verrechne ihrerseits die von ihr erbrachten Isolier- und Brandschutzarbeiten an den Beschwerdeführer.

Im Rahmen polizeilicher und finanzpolizeilicher Ermittlungen seien Betrugsszenarien im Bereich Baunebengewerbe aufgedeckt worden, wobei der Verdacht bestanden habe, dass den von diesen Gesellschaften an den Beschwerdeführer. ausgestellten Rechnungen keine entsprechenden Leistungen zugrunde gelegen seien.

Es handle sich im beschwerdegegenständlichen Zeitraum um folgende Firmen:

3 Handels GmbH (i.d.F. ***3***),
 5 GmbH (idF ***5***)
 7-GmbH (idF ***7***)
 4 Handels GmbH (idF ***4***)
 6. (idF ***16*** [G])

Das Einzelunternehmen des Beschwerdeführers sei in der Folge einer Betriebsprüfung gemäß § 147 Abs. 1 BAO i.V.m. § 99 Abs. 2 FinStG für die Jahre 2009 bis 2013 sowie einer Nachschau betreffend den Zeitraum 1/2014 bis 12/2015 unterzogen worden.

(Anmerkung: Betreffend das Jahr 2011 liegt bereits ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes (BFG), GZ. RV/7100184/2014, vor, worin die Rechnungen der ***3*** als Scheinrechnungen beurteilt wurden. Da die ***3*** nur im Jahr 2011 als Subfirma des Beschwerdeführers aufscheint, wird in diesem Verfahren auf eine Darstellung dazu verzichtet.)

Im Zuge der Außenprüfung (siehe BP-Bericht vom 16. März 2016) sei festgestellt worden, dass in der Buchhaltung des Beschwerdeführers in den geprüften Jahren Rechnungen dieser zum Teil als Scheinfirmen einzustufenden Firmen enthalten seien, denen keine Leistung zugrunde lägen, bzw. Leistungen ausgewiesen würden, die in der rechnungsgegenständlichen Form nicht erbracht worden sein können, sondern lediglich den Zweck gehabt hätten, den Aufwand im Unternehmen des Beschwerdeführers zu erhöhen und somit die Erlöse zu verkürzen.

Strittig seien in diesem Zusammenhang die Aufwands- und Vorsteuerkürzungen im Zusammenhang mit den angeführten Subfirmen. Auf die Darstellung dieser Feststellungen in der Beilage zum BP-Bericht werde an dieser Stelle verwiesen.

Da die Prüferin zu der Auffassung gelangt sei, dass lediglich die von ***5***, ***16*** [G] und ***7*** in Rechnung gestellten Leistungen tatsächlich erbracht worden seien, allerdings nicht von den rechnungsausstellenden Firmen, sei - mangels entsprechender Unterlagen und unter Berücksichtigung der Tatsache, dass der ausbezahlte Nettolohn wegen der darauf entfallenen Lohnsteuer, Sozialversicherungsbeiträge, Dienstgeberabgabe etc. regelmäßig nur knapp die Hälfte der insgesamt anfallenden Lohnkosten betrage und Schwarzarbeitern nicht die Bruttolöhne zuzüglich Nebenkosten ausbezahlt würden - der Aufwand gemäß § 184 BAO mit 50% der nichtanerkannten Fremdleistungsaufwendungen dieser Firmen geschätzt worden.

Die steuerliche Vertretung des Beschwerdeführers habe der Prüferin am 3. März 2016 (einen Tag vor der Schlussbesprechung) Unterlagen zu den Subunternehmen per Mail übermittelt. Im Zuge der Schlussbesprechung habe der Beschwerdeführer die Unterschrift auf der Niederschrift verweigert, da aus Sicht seiner Vertreter das Prüfungsverfahren mangels Aufnahme der angebotenen Beweise sowie entsprechender Ermittlungen mit Rechtsfehlern behaftet sei.

Betreffend die *16*** [G] wurde festgehalten:**

*„Die ***6***. wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 14. Jänner 2009 errichtet und am 10. März 2009 ins Firmenbuch eingetragen.*

Als Gesellschafter-Geschäftsführerin waren [Tochter G] und als ständige Vertretung [EhefrauG] im Firmenbuch eingetragen.

Die Geschäftsanschrift lautete auf Carpenter [GB], mit einer inländischen Zweigniederlassung in [Bgld].

Am 21. Februar 2012 wurde das Sanierungsverfahren eröffnet.

*Die ***16*** [G] wurde seitens des FA Bruck Eisenstadt Oberwart (BP [GesellschaftBw] GmbH erfolgte zeitgleich zu jener des Bf.) zur Preisgestaltung befragt und hat dem Finanzamt nach zweimonatiger Wartezeit mitgeteilt, dass die Kalkulation aufgrund jahrelanger Erfahrungswerte durch Besichtigungen der Baustellen erfolgt sei, Lieferscheine seien nicht ausgestellt worden. Die Prüferin der [GesellschaftBw] hat auch Einblick in die Bankkonten der ***16*** [G] genommen und dazu festgestellt, dass regelmäßige Abhebungen vom*

Firmenkonto kurz nach Gutschrift der Rechnungsbeträge erfolgt sind, was auf Kick-Back-Zahlungen schließen lasse.

Auf eine Befragung des beantragten Zeugen Herrn [G] wurde aufgrund der bereits durchgeführten Erhebungen des FA Bruck Eisenstadt Oberwart und der Tatsache, dass zwischen Herrn [G] und Herrn Y eine langjährige Freundschaft besteht, verzichtet.

Die Rechnungen an den Bf. seien Angaben des Bf. zufolge zur Gänze bar bezahlt worden, obwohl auf den Rechnungen eine Kontonummer eines Bankkontos ausgewiesen und im Protokoll über die Beschuldigtenvernehmung vom 29. Mai 2015 angeführt wurde, dass die Rechnungen per Post zugestellt worden seien.

*Die Rechnungen der ***16*** [G] wurden im Zeitraum 2009 bis 2013 ausgestellt. In den Rechnungen wurden nur Pauschalbeträge ausgewiesen, der Leistungszeitraum fehlt auf sämtlichen Rechnungen.*

Folgende Leistungen wurden in Rechnung gestellt:

Re 538 aus 2009 Div Material Transporte Baustellen Wien

Re 1047 aus 2010 Altmaterial Entsorgung Bst [AdrV]

*Re 1046 aus 2010 Demontage und Abtransport Kälteanlage ***10****

*Re 971 aus 2011 Demontage der Isolierung inkl einsacken und austragen Bst ***11****

Re 747 aus 2011 Abtransport und demontierte Isoliermaterial [AdrV]

Re 683 aus 2012 Demontage u Entsorgung der Altstoffe Bst [Projekt3]

Re 406 aus 2013 Demontage und Entsorgen der alten Isolierung Bst [Projekt3]

Die Rechnungen 1046, 1047, 971 und 747 sind adressiert an die Adresse [Betriebsadr] (Betriebsadresse der Fa [GesellschaftBw] GmbH).

Zu den Baustellen wurden Nachweise über den Umfang und die tatsächliche Entsorgung der Materialien verlangt. Diese wurden nicht vorgelegt.“

Zur Beschuldigteneinvernahme des Beschwerdeführers im Zusammenhang mit den dubiosen Fremdfirmen wurde auf Tz 5. Beiblatt zum BP-Bericht vom 16.03.2016 und auf die Aussageverweigerung des Beschwerdeführers sowie auf die Berufung auf seine Beschuldigteneinvernahme verwiesen. Dazu wurde der Auszug aus dem Protokoll vom 29.07.2015 wiedergegeben.

Der Beschwerdeführer sei im Zuge der Außenprüfung seines Einzelunternehmens darauf hingewiesen worden, dass die Fragen zur Einzelfirma Y andere und individuell diese Firma betreffende Inhalte hätten und sich nicht zu 100% mit den Fragen zur Firma [GesellschaftBw] GmbH decken würden. Dennoch seien von ihm keine weiteren Aussagen getätigt worden.

Hinsichtlich der einzelne Subfirmen wurde auf folgende Feststellungen hingewiesen:

*„***7*** GmbH*

*Die Erklärung über die Errichtung der Gesellschaft erfolgte per 14.10.2009, der ursprüngliche Firmenwortlaut war ***17*** GmbH.*

*Ab 23.04.2013 war ***D*** ***M*** Gesellschafter-Geschäftsführer.*

Mit 17.07.2013 wurde der Firmenwortlaut in ***7*** GmbH geändert und die Betriebsadresse nach [Adr7] verlegt.

Der Geschäftszweig wurde ebenfalls per 17.03.2013 in Personalvermittlung, Baugewerbe umgewandelt. Eine Begehung der Adresse [Adr7] im Februar 2014 ergab, dass dort lediglich ein Aufkleber am Postkasten vorhanden war, der Postkasten war offensichtlich schon längere Zeit nicht geleert worden.

Diese Adresse ist bereits als "Domiziladresse" bekannt. Die Hausverwaltung gab im Zuge dieser Begehung an, dass „bereits seit 2 Monaten“ die Miete ausständig gewesen sei. Es tauchten zu diesem Zeitpunkt bereits mehrere im Layout unterschiedliche Rechnungen und Firmenstempel auf.

Für den Zeitraum 2013-2014 erfolgte bei der ***7*** GmbH eine Betriebsprüfung. Dabei wurde festgestellt, dass die vorliegenden Ausgangsrechnungen unterschiedliche Firmenlogos und auch verschieden aufgebaute Rechnungsnummern aufweisen.

Bei Barzahlung wiesen die Kassenbestätigungen unterschiedliche Unterschriften auf, auf den Rechnungen angeführte Bankkonten waren zum Teil nicht existent, bzw. fanden auf existierende Bankkonten eingegangene Beträge keinen Eingang in die Buchhaltung. Der GF ***D*** ***M*** hat den Angaben im Bericht über die Außenprüfung zufolge stets bestritten, dass diese Leistungen von der ***7*** GmbH erbracht wurden und auch, dass die Zahlungen von ihm oder einem Mitarbeiter in Empfang genommen wurden.

Festgestellt wurde auch, dass die ***7*** GmbH niemals über so viel Personal verfügte, dass sie neben den erklärten Umsätzen auch die in Rechnung gestellten Leistungen (lt. Kontrollmaterial) erbracht haben konnte, weshalb dem d.a. Prüfer zufolge, die nicht in der Buchhaltung erfassten Rechnungen je nach Sachverhalt in den einzelnen Fällen entweder Schein- oder Deckungsrechnungen darstellen.

5

In den Prüfungsjahren 2012 und 2013 wurden in den Monaten 12/2012 und 11/2013 Rechnungen der ***5*** über Bauleistungen in die Buchhaltung aufgenommen.

Auf der ER 2012 scheint als Firmenadresse [Adr5] auf.

Die Nachfrage bei der zuständigen Hausverwaltung des Firmensitzes in [Adr5] ergab, dass es dort tatsächlich nie ein Mietverhältnis mit der ***5*** gab.

Somit wurde an dieser Adresse nie eine Geschäftstätigkeit aufgenommen.

Ing. Y gab in der Niederschrift an, dass Verhandlungsgespräche mit einem gewissen Herrn ***J*** geführt worden seien.

Lt. Firmenbuch ist jedoch keine Person mit solchem Namen in führender Position ausgewiesen und auch eine Abfrage beim Sozialversicherungsverband für den maßgeblichen Zeitraum hat ergeben, dass diese Person in keinem Dienstnehmerverhältnis mit der Firma ***5*** stand.

Die Rechnungen seien bar bezahlt worden. Die Unterschriften auf den vorgelegten Kassabelegen stimmen weder mit der Musterzeichnung lt. Firmenbuch des Herrn ***G*** (GF bis 6/2013) noch mit der des Herrn Ing ***N*** (GF ab 6/2013) überein.

Die Gelder wurden lt. Aussage des Herrn Y an Herrn ***J*** übergeben, der auch der Ansprechpartner für Herrn Y gewesen sei. Von dessen Legitimation im Namen der Firma

Aufträge und Geldbeträge zu übernehmen hat sich Herr Y eigenen Angaben zufolge nicht überzeugt.

*Im Zuge des Prüfungsverfahrens des Unternehmens des Bf. wurden trotz mehrmaliger Aufforderung (auch schriftlich in der Frageliste vom 26.8.2015) keine Unterlagen zur ***5*** GmbH vorgelegt.*

*In der Stellungnahme vom 3.3.2016 wurde ein Werkvertrag vom 19.6.2012 mit der ***5*** vorgelegt. Die Unterschrift auf dem Werkvertrag stimmt nicht mit der Musterzeichnung des Geschäftsführers überein.*

Im Werkvertrag wird angeführt: ‚Die Abrechnung erfolgt lt. beiliegender Auflistung.‘ Die Auflistung wurde nicht vorgelegt.

*Des Weiteren wurde eine ER der ***5*** vorgelegt mit der Auflistung verschiedener Baustellen lt. Werkvertrag, unter anderem der Baustelle [Baust5] und [Baust55].*

*Der Leistungszeitraum wurde auf der Rechnung der ***5*** mit 7.12.2013 bis 12.12.2013 angegeben.*

Auf den AR des Bf., die zu diesen Baustellen vorgelegt wurden, ist jedoch ein Leistungszeitraum 25.9.2013-28.9.2013 sowie 24.10.2013- 26.10.2013 angegeben. Somit stimmt der Leistungszeitraum auf der Rechnung des Subunternehmers nicht mit dem auf den AR des Bf. überein.

*Zur ***5*** wurden im Zuge der Außenprüfung des Bf. außerdem zwei Regiescheine vorgelegt, mit zwei Arbeitern, die zum angegebenen Zeitpunkt bei der Firma angemeldet waren, jedoch sind diese Regiescheine augenscheinlich vom Bf. ausgestellt worden. Sie wurden auf Briefpapier dessen Firma verfasst und sind von Herrn Y unterschrieben. Auch stimmt der auf den Regiescheinen angegebene Leistungszeitraum 25.9.-28.9.2013 und 24.10.-26.10. ebenfalls nicht mit dem auf der Rechnung der ***5*** angegebenen Leistungszeitraum überein.*

[...]

Von der [Auftraggeberin] (kurz [Auftraggeberin]), die als Auftraggeber des Bf. fungierte, wurde eine Einladung zur Angebotsabgabe für das Bauvorhaben [Projekt3] vorgelegt.

Aus Punkt 7 des Schreibens geht folgendes hervor: ‚Der Bieter hat in seinem Angebot all jene Subunternehmer anzugeben, an die er Teile des Auftrages weiterzugeben beabsichtigt. Diese Angaben umfassen die Person des Subunternehmers, den Einsatzbereich und den Wert der Subunternehmerleistung in Prozent des Gesamtauftragswert.‘

In dem vom Bf. vorgelegten Angebotsschreiben an die [Auftraggeberin] ist jedoch so eine Aufzählung der Subunternehmer nicht enthalten.

*Es kann hier also kein Zusammenhang mit der ***5*** hergestellt werden und sind diese Unterlagen als Beweis für die tatsächliche Leistungserbringung der ***5*** ungeeignet.“*

*In der Folge wurde eine Übersicht über die Eingangsrechnungen der Subfirmen ***4*** GmbH, ***5*** GmbH und ***16*** [G] Ltd entsprechend der Beilage zum BP-Bericht vom 16.3.2016 Tz 6 gegeben.*

Dazu wurde ausgeführt, dass für 2009 Rechnungen der ***4*** in Höhe von brutto 77.494,24 € nicht anerkannt wurden, weil diese anlässlich einer Hausdurchsuchung bei Herrn ***A** im Jahr 2013 gefunden wurden.

Darüber hinaus seien von den genannten Firmen 2009 bis 2013 Ausgaben in folgender Höhe (brutto) geltend gemacht worden:

Jahr	2009	2010	2012	2013
16 [G]	9.600,00 €	41.160,00 €	10.800,00 €	15.800,00 €
5			27.216,00 €	37.050,00 €

Umsatz- und Einkommensteuerbescheid 2014 wichen insofern von den Erklärungen ab, als - in Anlehnung an die Außenprüfung - der auf die ***7*** (18.810,00 € netto) und ***5*** (45.900,00 € netto) entfallende Fremdleistungsaufwand nicht als Betriebsausgabe anerkannt worden sei. Hinsichtlich der Begründung für die Nichtanerkennung dieser Ausgaben werde auf den Bericht über die Außenprüfung vom 16.3.2016, insbesondere auf TZ 6 Punkt V und VII verwiesen.

Die Vorsteuern seien analog zu den in Tz. 12. erläuterten Privatanteilen bzw. Privatausgaben und der im Zuge der Außenprüfung durchgeführten Umsatzsteuernachschau gekürzt worden.

Mit Vorhalt vom 15.06.2016 sei der Beschwerdeführer ersucht worden, die in der Beschwerdeschrift angekündigte ausführliche Begründung nachzureichen und darüber hinaus die im Rahmen der Prüfung angebotenen Beweise und Unterlagen vorzulegen sowie die Zeugen, deren Einvernahme beantragt werde, namhaft zu machen.

Darüber hinaus sei der Beschwerdeführer mit Mängelbehebungsauftrag aufgefordert worden, die Erklärung, welche Änderungen beantragt würden und eine Begründung betreffend die angefochtenen Bescheide nachzureichen.

Mit Schreiben vom 07. Juli 2016 habe der Beschwerdeführer auf diese Aufforderungen durch die Vorlage von Kopien diverser Unterlagen reagiert, die laut Prüferin jedoch bereits im Zuge des Prüfungsverfahrens übergeben und entsprechend gewürdigt worden seien.

Neue Beweismittel seien nicht beigebracht worden.

Bezüglich der Zeugen nehme der Beschwerdeführer Bezug auf die im Beschwerdeverfahren 2011 genannten Personen, diese seien (mit Ausnahme von Herrn [G]) im Rahmen des Beschwerdeverfahrens betreffend das Jahr 2011 durch das BFG befragt worden.

Diese Aussagen seien im gegenständlichen Beschwerdeverfahren seitens des Finanzamtes im Rahmen der freien Beweiswürdigung berücksichtigt worden.

Auf die im Zuge der Beschwerde neuerlich vorgelegten (und bereits im Prüfungsverfahren bekannten) Unterlagen sei bereits ausführlich eingegangen worden.

Abschließend wurde dazu festgehalten, die seitens der Außenprüfung als Scheinrechnungen (**4**) bzw. Deckungsrechnungen (**16** [G], **5**, **7**) qualifizierten Rechnungen und die daraus resultierenden Feststellungen hätten im Beschwerdeverfahren nach Ansicht des Finanzamtes nicht widerlegt werden können.

Auch die Zeugenaussagen würden seitens des Finanzamtes als nicht ausreichend erachtet, um zu einer anderen Würdigung des Sachverhaltes zu gelangen.

Zu den übrigen Beschwerdepunkten wurde Folgendes ausgeführt:

Im Jahr **2009** sei der Privatanteil für den Sicherheitsbalken mit Euro 909,67 € nicht korrekt berechnet worden (66,66% von Euro 1.334,64 ergeben Euro 889,67). Es sei daher eine Korrektur um Euro 20,00 € vorzunehmen.

Betreffend Privatanteil Strom und Gas (TZ 12. im BP-Bericht):

Die Außenprüfung habe festgestellt, dass in der privaten Wohnung des Beschwerdeführers ein Zimmer als Büro benutzt werde, den betrieblichen Teil mit 33,33% festgelegt und den Rest als Privatanteil ausgeschieden. In der Beschwerde, u.a. auch betreffend das Jahr 2011, werde geltend gemacht, dass Teile der ausgeschiedenen Kosten das betriebliche Lager [AdrV] betreffen (konkret Heizöl) und eine Korrektur beantragt. In einer Stellungnahme vom 10. Jänner 2017 verweise die Prüferin darauf, dass ein eigenes Konto für Betriebskosten [AdrV] vorliege und der Beschwerdeführer anhand geeigneter Unterlagen nachweisen müsste, dass die Heizölkosten das Lager [AdrV] betreffen (z.B. Rechnungen, aus denen hervorgehe, dass das Heizöl für das Lager [AdrV] angeschafft worden sei), was weder im Verfahren vor der Behörde noch im Verfahren betreffend das Jahr 2011 vor dem BFG erfolgt sei.

Da nicht nachgewiesen worden sei, dass die Kosten für Heizöl tatsächlich das Lager in [AdrV] betreffen, sei die Beschwerde in Hinblick auf eine Korrektur des Privatanteiles als unbegründet abzuweisen.

Betreffend Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung:

Garagentor (TZ 12. im Bericht)

Die Berücksichtigung der Zehntelabsetzung 2012 für das im Jahr 2011 instandgesetzte Garagentor in Höhe von 655,28 € sei seitens der Außenprüfung nicht vorgenommen worden und daher bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung aufwandsmäßig zu erfassen.

In den Folgejahren sei die Absetzung bereits durch den Beschwerdeführer in den Erklärungen berücksichtigt worden, weshalb es nur, wie beantragt, 2012 zu einer Änderung komme.

6. Vorlageantrag vom 04.10.2019

Mit Schriftsatz vom 04.10.2019 wurde die Vorlage der Beschwerde gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 2009, 2010, sowie 2012 bis 2014 begehrt.

7. Aufhebung der Beschwerdevorentscheidung und neuerliche Erlassung einer Beschwerdevorentscheidung

Mit Bescheid vom 22.05.2020 wurden die Beschwerdevorentscheidungen über die Beschwerden gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 2009, 2010, 2012 und 2013 vom 23.08.2019 gemäß § 299 BAO aufgehoben, weil sie nicht vor der Entscheidung über die Wiederaufnahme des Verfahrens hätten ergehen dürfen.

Nachdem die Beschwerde gegen die Wiederaufnahmebescheide nach fruchtlos verlaufenem Mängelbehebungsverfahren als gegenstandslos erklärt wurde, wurden in der Folge am 26.05.2020 gleichlautende Beschwerdevorentscheidungen über die Beschwerden gegen die Bescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2009, 2010, 2012 und 2013 erlassen, wogegen mit Schriftsatz vom 30.06.2021 neuerlich ein Vorlageantrag gestellt wurde.

8. Beschwerdevorlage

Mit Vorlagebericht vom 17.05.2022 wurde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt und in der Stellungnahme die Zurückweisung des Vorlageantrages betreffend die Beschwerde gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 2009, 2010, 2012 und 2013 als verspätet beantragt.

Die Frist zur Einbringung eines Vorlageantrages habe am 30.06.2021, ein Mittwoch, geendet, der Vorlageantrag sei laut Poststempel erst am 01.07.2021 zur Post gegeben worden.

Sofern dem Antrag des Beschwerdeführers auf Aussetzung des Verfahrens gem. § 271 BAO betreffend 2014 nicht entsprochen werde, werde beantragt, die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

9. Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht

Nachdem der Beschwerdeführer vom Bundesfinanzgericht aufgefordert worden war, zur behaupteten Verspätung seines Vorlageantrages Stellung zu nehmen, gab er bekannt, dass das Schriftstück bereits am 30.06.2021 um 18:09 Uhr bei der Post aufgegeben, aber erst am 01.07.2021 von der Postgeschäftsstelle abgestempelt worden sei. Die geschilderte Vorgangsweise wurde von der Kundenstelle der Post bestätigt und darüber hinaus bekanntgegeben, dass das mit der Sendenummer [SN] versendete Poststück tatsächlich am 30.06.2021 um 18:09 Uhr bei der Postgeschäftsstelle aufgegeben wurde.

Die belangte Behörde wurde über das Ermittlungsergebnis in Kenntnis gesetzt.

10. Mündliche Verhandlung:

In der antragsgemäß am **05.06.2024** durchgeführten mündlichen Verhandlung gab der rechtsfreundliche Vertreter des Beschwerdeführers bekannt, dass dieser ein Schuldenregulierungsverfahren anstrengt und den diesbezüglichen Antrag bereits beim Bezirksgericht Josefstadt eingebracht habe. Er ersuche daher um Vertagung der mündlichen Verhandlung, damit der noch zu bestellende Insolvenzverwalter Gelegenheit bekomme, etwaige weitere Vorbringen zu tätigen.

Die Finanzamtsvertreterin hatte dagegen keine Einwendungen.

Die Verhandlung wurde daher auf unbestimmte Zeit vertagt.

In der mündlichen Verhandlung am **16.10.2024** verwiesen beide Parteien auf ihr bisheriges Vorbringen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer betrieb in den gegenständlichen Jahren ein Einzelunternehmen, das sich in Zusammenarbeit mit der von ihm als alleinigem Gesellschafter-Geschäftsführer geleiteten [GesellschaftBw] ***2*** GmbH mit der Sanierung von Heizungen, Sanitärinstallationen, Wärmedämmung und (Brandschutz-)Isolierung beschäftigte. Die Leistungen wurden unter Inanspruchnahme von Subunternehmen erbracht.

Von folgenden vom Beschwerdeführer namhaft gemachten Subfirmen wurden tatsächlich keine Leistungen erbracht:

- ***4*** Handels GmbH:
- ***5*** GmbH
- ***7*** GmbH

Die von der Firma ***6*** in Rechnung gestellten Leistungen wurden von dieser auch tatsächlich erbracht.

Daneben ist aber - wie im Bericht über die Außenprüfung vom 16.03.2016 festgehalten - davon auszugehen, dass die Leistungen, die in den Ausgangsrechnungen der Einzelfirma des Beschwerdeführers in Rechnung gestellt wurden, auch tatsächlich erbracht und dafür Lohnzahlungen an nicht angemeldete Arbeitnehmer geleistet wurden. Der dafür entstandene Lohnaufwand wird mit 50% des für die Leistungen der Firma ***5*** GmbH in Ansatz gebrachten Aufwandes geschätzt.

Der Beschwerdeführer benutzte ein Zimmer seiner Privatwohnung als Büro, welches 33,33% der gesamten Wohnnutzfläche ausmachte.

Die von der Außenprüfung ausgeschiedenen Privatanteile betreffen ausschließlich Kosten der Privatwohnung des Beschwerdeführers und haben keinen Bezug zum betrieblichen Lager.

Allerdings wurde der Privatanteil des Sicherheitsbalkens an der Wohnungstür im Jahr 2009 um 20,00 Euro zu hoch angesetzt und die Vorsteuerberichtigung betreffend Wartung der Therme und Reparatur Kamintüre in Höhe von insgesamt 69,06 Euro irrtümlich im Jahr 2010 Euro anstatt im Jahr 2011 vorgenommen.

Im Rahmen der Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung 2012 wurde die Berücksichtigung der Zehntelabsetzung der Kosten des Garagentores in Höhe von 655,28 € übersehen.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den von der belangten Behörde vorgelegten Unterlagen, im Hinblick auf die Ausscheidung von Privatanteilen der unwidersprochen gebliebenen Stellungnahme der Prüferin und bezüglich der Leistungen der Subfirmen aufgrund folgender Beweiswürdigung:

In diesem Zusammenhang wird auf die umfangreichen Ermittlungen im Rahmen der Außenprüfung, die Feststellungen im Bericht über die Außenprüfung vom 16.03.2016 sowie die sich aus den Ermittlungen des Bundesfinanzgerichtes ergebenden Feststellungen im Erkenntnis vom 02.11.2022, RV/7100767/2017, betreffend die Leistungsbeziehungen zwischen den genannten Subfirmen und der [GesellschaftBw] ***2*** GmbH hingewiesen, deren Alleingesellschafter und Geschäftsführer im Streitzeitraum der Beschwerdeführer war. Im

Hinblick darauf, dass der Beschwerdeführer mit den genannten Firmen sowohl als Einzelunternehmen als auch als Geschäftsführer der [GesellschaftBw] ***2*** GmbH Leistungsvereinbarungen getroffen haben will, die von diesen auch ausgeführt worden sein sollen, dies aber im Beschwerdeverfahren betreffend die [GesellschaftBw] ***2*** GmbH lediglich in Bezug auf die ***6*** auch glaubhaft machen konnte, wird unter Verweis auf das umfangreiche Ermittlungsverfahren im Rahmen des Beschwerdeverfahrens zu RV/7100767/2017 die dort getroffene Beweiswürdigung vollumfänglich übernommen. Aus den im Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 02.11.2022, RV/7100767/2017, dargestellten Aspekten erscheint es als absolut unglaublich, dass von den Firmen ***4*** Handels GmbH, ***5*** GmbH und ***7*** GmbH an das Einzelunternehmen des Beschwerdeführers Leistungen erbracht wurden. Dagegen konnte der Nachweis erbracht werden, dass die Firma ***6*** die vereinbarten Leistungen tatsächlich erbracht hat und die dafür in Rechnung gestellten Beträge auch erhalten hat, zumal diese auch in ihren Abgabenerklärungen berücksichtigt sind.

Da die vom Unternehmen des Beschwerdeführers fakturierten Leistungen auch erbracht worden sein müssen, ist davon auszugehen, dass sich das Unternehmen – ebenso wie die [GesellschaftBw] ***2*** GmbH – nicht angemeldeter Arbeitnehmer bedient haben muss. Mangels Unterlagen und unter Berücksichtigung der Tatsache, dass der ausbezahlte Nettolohn wegen der darauf entfallenen Lohnsteuer, Sozialversicherungsbeiträge, Dienstgeberabgabe etc. regelmäßig nur knapp die Hälfte der insgesamt anfallenden Lohnkosten ausmacht und an „Schwarzarbeiter“ nicht die Bruttolöhne zuzüglich Nebenkosten ausbezahlt werden, wird der Aufwand gemäß § 184 BAO mit 50% der betreffend die Firma ***5*** GmbH nicht anerkannten Beträge geschätzt.

Die Feststellungen zu den Privataufwendungen ergeben sich bereits aus dem Umstand, dass die diesbezüglichen Ausführungen in der Beschwerde durch keinerlei Unterlagen belegt werden konnten.

Die vorzunehmenden Korrekturen entsprechen den Ausführungen in der Stellungnahme der Außenprüferin.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (teilweise Stattgabe)

3.1.1. Betreffend Umsatzsteuer:

Gemäß § 19 Abs. 1a UStG 1994 wird bei Bauleistungen die Steuer vom Empfänger der Leistung geschuldet, wenn der Empfänger Unternehmer ist, der seinerseits mit der Erbringung der Bauleistungen beauftragt ist. Der Leistungsempfänger hat auf den Umstand, dass er mit der

Erbringung der Bauleistungen beauftragt ist, hinzuweisen. Erfolgt dies zu Unrecht, so schuldet auch der Leistungsempfänger die auf den Umsatz entfallende Steuer.

Werden Bauleistungen an einen Unternehmer erbracht, der üblicherweise selbst Bauleistungen erbringt, so wird die Steuer für diese Bauleistungen stets vom Leistungsempfänger geschuldet. Bauleistungen sind alle Leistungen, die der Herstellung, Instandsetzung, Instandhaltung, Reinigung, Änderung oder Beseitigung von Bauwerken dienen. Das gilt auch für die Überlassung von Arbeitskräften, wenn die überlassenen Arbeitskräfte Bauleistungen erbringen.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 in den für die streitgegenständlichen Jahre anzuwendenden Fassungen kann der Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11 UStG 1994) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuerbetrag abziehen. Soweit der gesondert ausgewiesene Steuerbetrag auf eine Zahlung vor Ausführung dieser Umsätze entfällt, ist er bereits abziehbar, wenn die Rechnung vorliegt und die Zahlung geleistet worden ist.

Mit BGBl. I Nr. 99/2007 wurde diese Bestimmung dahingehend ergänzt, dass dann, wenn die Lieferung oder die sonstige Leistung an einen Unternehmer ausgeführt wurde, der wusste oder wissen musste, dass der betreffende Umsatz im Zusammenhang mit Umsatzsteuerhinterziehungen oder sonstigen, die Umsatzsteuer betreffenden Finanzvergehen steht, das Recht auf Vorsteuerabzug entfällt. Dies gilt nach dieser Bestimmung insbesondere auch, wenn ein solches Finanzvergehen einen vor- oder nachgelagerten Umsatz betrifft. Diese Ergänzung hat lediglich klarstellenden Charakter (ErläutRV 270 Blg 23. GP). Sie entspricht der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes, wonach die nationalen Behörden und Gerichte den Vorteil des Rechts auf Vorsteuerabzug zu versagen haben, wenn der Steuerpflichtige entweder selbst eine Steuerhinterziehung begeht oder er wusste oder hätte wissen müssen, dass er mit seinem Erwerb an einem Umsatz teilnahm, der in eine Umsatzsteuerhinterziehung einbezogen war (vgl. EuGH 03.10.2019, C-329/18, Rn. 29 und 30).

Zwecks Beurteilung, ob der Beschwerdeführer als Unternehmer von einem Umsatzsteuerbetrug zumindest hätte wissen müssen, gilt, dass dann, wenn der Unternehmer bei Vorliegen untypischer Verhältnisse das Geschäft ohne weitere Nachforschungen abschließt und die weitergehenden Ermittlungen der Finanzverwaltung zeigen, dass ein Fall von Steuerbetrug vorliegt, ein Gutglaubensschutz regelmäßig ausgeschlossen ist (*Ruppe/Achatz* in *Ruppe/Achatz*, Umsatzsteuergesetz: Kommentar 5, § 12 Tz 95).

Der Beschwerdeführer verfügte über eine langjährige Erfahrung im Baugewerbe. Daher kann bei ihm umso mehr vorausgesetzt werden, dass auch er und nicht nur die Öffentlichkeit über das Auftreten von Scheinfirmen am Bau sowie den damit verfolgten Zweck Kenntnis hatte und die typischen Merkmale für ihn erkennbar waren (vgl. *Ruppe/Achatz* in *Ruppe/Achatz*,

Umsatzsteuergesetz: Kommentar 5, § 12 Tz 96). Wer es zulässt, dass sein Unternehmen mit einer solchen Gesellschaft in einen Leistungsaustausch tritt, muss auch die sich daraus ergebenden steuerlichen Konsequenzen tragen.

Der Beschwerdeführer legte hinsichtlich seiner Geschäftsbeziehungen zu den Firmen ***4*** Handels GmbH, ***5*** GmbH und ***7*** GmbH außergewöhnlich wenig Sorgfalt an den Tag. Es wurden keine Geschäftsräumlichkeiten besucht, keine Bestellvorgänge dokumentiert und keine Lieferscheine vorgelegt. Teilweise wurden nur mündliche und keine schriftlichen Vereinbarungen getroffen. Es ist daher davon auszugehen, dass diese Firmen mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit keine Lieferungen und Leistungen gegenüber dem Unternehmen des Beschwerdeführers ausführten.

Es entspricht der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass der Vorsteuerabzug nur dann gewährt wird, wenn die materiellen Voraussetzungen erfüllt sind, selbst wenn der Steuerpflichtige bestimmten formellen Anforderungen nicht genügt.

Eine der materiellen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug ist, dass eine Lieferung oder Dienstleistung von einem anderen Steuerpflichtigen erbracht wurde. Wurden die verrechneten Leistungen nicht bewirkt, besteht kein Recht auf Vorsteuerabzug (vgl. VwGH 24.8.2023, Ra 2023/13/0052, mwN; 22.10.2024, Ra 2024/13/0008).

Die geltend gemachten Vorsteuern aus den Rechnungen der genannten Firmen sind daher nicht anzuerkennen, weil von den genannten Firmen gar keine Lieferungen oder Leistungen erbracht wurden.

Der Beschwerdeführer und der Geschäftsführer der Firma ***6*** konnten aber ihre Geschäftsbeziehung und das Erbringen von Leistungen glaubhaft machen, weshalb die aus deren Rechnungen resultierenden Vorsteuerbeträge anzuerkennen sind. Desgleichen ist die im Jahr 2010 vorgenommene Vorsteuerkürzung aus den Privatanteilen der Therme und des Sicherheitsbalkens zu korrigieren

Die in den angefochtenen Bescheiden ausgewiesenen Vorsteuern sind daher um folgende Beträge zu erhöhen:

Jahr	2009	2010	2012	2013
Fa. [G] Therme und Sicherheitsbalken	1.600,00 €	6.860,00 € 69,06 €	1.800,00 €	2.633,00 €

3.1.2. Betreffend Betriebsausgaben und Werbungskosten

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

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge nicht abgezogen werden.

Gemäß § 23 Abs. 1 BAO Scheingeschäfte und andere Scheinhandlungen für die Erhebung von Abgaben ohne Bedeutung. Wird durch ein Scheingeschäft ein anderes Rechtsgeschäft verdeckt, so ist das verdeckte Rechtsgeschäft für die Abgabenerhebung maßgebend.

§ 184 BAO normiert:

„(1) Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

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

(3) 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.“

Ziel der Schätzung ist, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen. Jeder Schätzung ist eine gewisse Ungenauigkeit immanent. Wer zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen. Die Wahl der Schätzungsmethode steht der Abgabenbehörde grundsätzlich frei. Es ist jene Methode (allenfalls mehrere Methoden kombiniert) zu wählen, die im Einzelfall zur Erreichung des Zieles, den tatsächlichen Gegebenheiten (der tatsächlichen Besteuerungsgrundlage) möglichst nahe zu kommen, am geeignetsten erscheint (vgl. bspw. VwGH 12.08.2024, Ra 2024/13/0073).

Es entspricht der Rechtsprechung des VwGH, dass in Fällen von "Deckungsrechnungen" eine Schätzung der Betriebsausgaben ("Schwarzlöhne") und (dazu komplementären) verdeckten Ausschüttungen vorgenommen werden kann (vgl. z.B. VwGH 15.05.2019, Ra 2018/13/0006; 11.06.2021, Ro 2020/13/0005; 14.01.2022, Ra 2021/13/0083; 31.01.2022, Ra 2022/13/0001; 10.5.2022, Ra 2022/15/0020; 23.08.2022, Ra 2022/13/0072).

Im Hinblick darauf, dass davon ausgegangen wird, dass die Firmen ***4*** Handels GmbH, ***5*** GmbH und ***7*** GmbH keine Leistungen an das Unternehmen erbracht haben, stellen die dafür in Rechnung gestellten Beträge keine Betriebsausgaben dar. Da jedoch die vom Unternehmen des Beschwerdeführers fakturierten Leistungen tatsächlich erbracht wurden und im Unternehmen dafür keine angemeldeten Arbeitnehmer zur Verfügung standen, ist der an nicht angemeldete Arbeitnehmer ausbezahlte Arbeitslohn mangels nachvollziehbarer Unterlagen schätzungsweise zu ermitteln. Unter Berücksichtigung der Tatsache, dass der ausbezahlte Nettolohn wegen der darauf entfallenen Lohnsteuer, Sozialversicherungsbeiträge, Dienstgeberabgabe etc. regelmäßig nur knapp die Hälfte der insgesamt anfallenden Lohnkosten ausmacht und „Schwarzarbeitern“ nicht die Bruttolöhne zuzüglich Nebenkosten ausbezahlt werden, wird der Aufwand gemäß § 184 BAO mit 50% des von der Firma ***5*** GmbH für ihre angeblichen Leistungen in Rechnung gestellten Beträge berücksichtigt.

Da die Leistungserbringung der Firma ***6*** und die Entrichtung der dafür in Rechnung gestellten Beträge glaubhaft gemacht werden konnten, sind diese auch als Betriebsausgaben zur Gänze in Abzug zu bringen.

Die von der Außenprüfung nachweislich für die Privatwohnung getätigten Aufwendungen können nur insoweit, als sie das Arbeitszimmer des Beschwerdeführers betreffen, in Abzug gebracht werden.

Auch sind die von der Außenprüferin aufgezeigten Berechnungsfehler zu korrigieren.

Daraus ergeben sich folgende Erhöhungen der Betriebsausgaben und Werbungskosten gegenüber den angefochtenen Bescheiden:

Jahr	2009	2010	2012	2013
Betriebsausgaben + 50% Fa. [G] Sicherheitsbalken	4.000,00 € 20,00 €	17.150,00 €	4.500,00 €	6.583,34 €
Werbungskosten			655,28 €	

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.

Da im gegenständlichen Fall in erster Linie Sachverhaltsfragen zu beurteilen waren, und die rechtliche Beurteilung des festgestellten Sachverhaltes unter Zugrundelegung der zitierten Literatur und Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes erfolgte, war die Unzulässigkeit der ordentlichen Revision auszusprechen.

Wien, am 4. Februar 2025