

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senatsvorsitzenden R1, die Richterin ***Ri*** sowie die fachkundigen Laienrichter ***LR1 und LR2*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 3. Juli 2019 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 8/16/17 (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 29. Mai 2019 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2011 bis 2014, Steuernummer ***BF1StNr1***, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 9. April 2025, zu Recht erkannt:

- I. Den Beschwerden gegen die Bescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2011 und 2012 wird teilweise Folge gegeben.

Die Einkommensteuer für das Jahr 2011 wird festgesetzt in Höhe von € 175.798,00.

Die Einkommensteuer für das Jahr 2012 wird festgesetzt in Höhe von € 238.587,00.

- II. Die Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2013 wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

- III. Der Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2014 wird teilweise stattgegeben. Die Einkommensteuer für das Jahr 2014 wird festgesetzt in Höhe von € 16.964,00.

Die Einkommensteuer für das Jahr 2014 wird wie folgt berechnet:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb		46.100,00 €
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	Stpfl. Bezüge (245)	
A. Altmetailhandel GmbH	704,44 €	
15 AG	0,00 €	

16	12.722,28 €	
Pauschbetrag für Werbungskosten	-132,00 €	13.294,72 €
Gesamtbetrag der Einkünfte		59.394,72 €
Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):		
Pauschbetrag für Sonderausgaben		-60,00 €
Einkommen		59.334,72 €
Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt: $(59.334,72 - 25.000) / 35000 \times 15.125 + 5.110$		19.947,50 €
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge		19.947,50 €
Verkehrsabsetzbetrag		-291,00 €
Arbeitnehmerabsetzbetrag		-54,00 €
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge		19.602,50 €
Einkommensteuer		19.602,50 €
Anrechenbare Lohnsteuer (260)		-2.638,08 €
Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988		-0,42 €
Festgesetzte Einkommensteuer		16.964,00 €

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Einkommensteuer für die Jahre 2011 und 2012:

Der Beschwerdeführer (Bf.) betrieb von 1979 bis März 2014 als eingetragener Einzelunternehmer einen Handel mit Altmetallen. Am 11. März 2014 wurde das Einzelunternehmen im Zuge eines Konkursverfahrens geschlossen.

Beim Bf. fand für die Jahre 2011-2012 eine Außenprüfung statt, welche mit Bericht vom 23.05.2019 abgeschlossen wurde. Dabei wurden in der Belegsammlung des Bf. Scheinrechnungen und manipulierte Gutschriftbelege über Lieferungen ausländischer, zumeist rumänischer Lieferanten, unter Beifügung von Passkopien, die offenkundige Manipulation aufweisen, vorgefunden. Weiters konnte ein Schwarzhandel mit gebrauchten Aluminiumplatten festgestellt werden.

In den einzelnen Tz des BP-Bericht wurde festgehalten:

„.....Tz 4 „Betrugsszenarien“

Nachfolgend angeführte betrügerische Vorgangsweisen konnten nachgewiesen werden:

- a) Erstellung von Gutschriftsbelegen über Lieferungen ausländischer, zumeist rumänischer Lieferanten unter Beifügung von Passkopien, die offenkundige Manipulationen aufweisen;
- b) Aufnahme von Scheinrechnungen;
- c) Manipulation von Gutschriftsbelegen für tatsächlich erfolgte Lieferungen durch Hinzufügen weiterer Positionen;
- d) Aufnahme von blanko unterschriebenen Gutschriftsbelegen, in welchen nicht erfolgte Lieferungen eingetragen wurden.

Im Anhang 1 findet sich eine Aufstellung aller als betrügerisch qualifizierten Belege. Die Gruppierung erfolgte nach verwendeten Pässen. Die weiteren Eintragungen entsprechen genau den Eintragungen in den Ankaufsrechnungen. Ein leeres Adressfeld bedeutet eine idente Eintragung mit dem Adressfeld darüber.

Tz. 5 betrügerische Rechnungen

In Anlage 2 werden im Detail die Rechnungen mit den dazu verwendeten Passkopien aufgegliedert. Die Fälschungen sind in den meisten Fällen schon am ähnlichen Namen ersichtlich, an den anderen Schriftarten der ausgetauschten Buchstaben, u.ä. Sehr oft wurden auch die Gültigkeitsdaten manipuliert, rumänische Pässe werden für 5 Jahre ausgestellt, man findet fast immer eine Fälschung des Ablaufdatums. Absolute Sicherheit ergibt der Abgleich der Pass- und der Personalnummern. Fallweise gab es Passkopien ohne offensichtliche Manipulation, die zusätzlichen Recherchen haben aber ergeben, dass die dazugehörigen Rechnungen ebenfalls als betrügerisch zu qualifizieren sind. Es werden daher immer auch die zusätzlichen Begründungen aus diesen Ermittlungen angeführt.

Insbesondere erscheint oft eine Schrift in den Namens- und Adressfeldern der Ankaufsrechnungen von verschiedenen Personen auf. Der Abg.pfl. gab an, dass diese Felder immer von den Lieferanten ausgefüllt wurden, ein von der Staatsanwaltschaft in Auftrag gegebenes Gutachten ergab jedoch, dass es sich immer um denselben Schreiber handelte. In jenen Fällen, in welchen eine Meldung im Zentralmelderegister aufschien, stimmte die Adresse nie mit der auf den Ankaufsrechnungen überein.

Die Aufgliederung wird anhand der Tabelle laut Anlage 1 vorgenommen.

Tz. 6 Rechnung ***4*****4*** ***3***

Zu der im Rechenwerk befindlichen Rechnung vom 8.7.2011 über 10220 kg Kupfer alt zu je € 6,05/kg, Gesamtrechnungsbetrag € 61.831, wurde der als Lieferant ausgewiesene ***4*** ***3*** am 3.9.2013 als Zeuge befragt. Er kam sofort auf ***1***, einen Freund des Abg.pfl., zu sprechen und gab an, dass ihm ***1*** die Rechnung vorlegte und er diese aus Freundschaft unterschrieb und abstempelte. Diese Aussage hat ***3*** in einer weiteren Zeugenaussage am 15.1.2015 und später als Beschuldigter im Finanzstrafverfahren bestätigt.

3 verfügte nicht über eine UID-Nummer, es findet sich aber eine solche handschriftlich ergänzt auf der Rechnung, die Handschrift ist ident mit der des Abg.pfl. Eine Überprüfung der UID-Nummer hat ergeben, dass diese einer Firma zuzuordnen war, die seit 2009 nicht mehr tätig war, deren Daten seitdem für betrügerische Zwecke verwendet wurden und die mit 16.4.2011 amtswegig gelöscht wurde.

Tz 7 Passlieferanten:

Als Schlüsselfiguren für die Beschaffung der Pässe stellen sich die Personen ***4*** ***3*** dar, dieser arbeitete für den guten Freund A. ***1***, weiters wurden offensichtlich auch von ***2*** einige Pässe besorgt, dieser steht in Verbindung zum Netzwerk um ***3***. Auf die Verbindungen wird in der Beweismittelauflistung hingewiesen.

Von sehr vielen Verwandten ***3*** finden sich Passkopien sowie manipulierte Passkopien. Auch fanden sich bereits 2006 Belege über riesige Mengen Schrott in der Buchhaltung des

Abg.pfl., die vom Bruder des ***3*** geliefert worden sein sollen und auf denen sich auch die Unterschrift ***3*** befindet.

Tz 8 Materialbuchhaltung

Aus der vorgelegten Materialbuchhaltung wurden stichprobenweise vier Monate ausgewählt und von Kupfer der taggenaue Lagerstand ermittelt. Hierbei zeigten sich bei drei Monaten (März 2011, November und Dezember 2012) Minusstände über längere Zeiträume hinweg.

Tz 9 Lieferung gebrauchter Alu-Druckplatten

Im Zuge von Ermittlungen gegen das Unternehmen des Sohnes, die ***19***, erstattete ein Unternehmen, das im großem Ausmaß gebrauchte Aluminiumplatten schwarz verkaufte, Selbstanzeige. Der Geschäftsführer gab in der Beschuldigtenvernehmung an, dass dies seit einem langen Zeitraum beginnend weit vor 2011 und auch schon von den Vorgängern in der Geschäftsführung so gehandhabt wurde. Kontaktperson, Organisator der Transporte und Zahlender war immer der Abg.pfl.

Tz 10 Schwarzhandel nach Betriebsschließung

Das Einzelunternehmen des Abg.pfl. wurde am 11.4.2014 gerichtlich geschlossen. Danach arbeite der Abg.pfl. im mittlerweile ebenfalls gerichtlich geschlossenen Unternehmen des Sohnes mit. Der in Tz 9 geschilderte Schwarzhandel mit gebrauchten Aluminiumplatten fand bis ins Jahr 2018 statt. Mit dem Freund ***1*** bestand eine Vereinbarung des Abg.pfl. von 2014 bis 2016, den An- und Verkauf des Aluminiums über dessen Unternehmen buchhalterisch zu erfassen.

Tz 11 Schätzung Materialaufwand:

Es ergibt sich ein Gesamtbetrag in Höhe von € 808.836 für das Jahr 2011 und € 1.021.691 für das Jahr 2012 an geltend gemachtem Aufwand für Materialeinkauf Buntmetall, von dem hierfür in das Rechnungswesen aufgenommenen Belege als betrügerisch qualifiziert wurden.

Gemäß § 184 BAO sind die steuerlichen Bemessungsgrundlagen im Schätzungswege zu ermitteln, wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind.

Die Erlöse erfolgten fast ausschließlich aus Verkäufen an große Endabnehmer bzw. industrielle Verwerter und es ergaben sich in der Betriebsprüfung keine Hinweise, die die erklärten Beträge sowie die in den großteils von den Käufern selbst erstellten Ankaufsrechnungen aufscheinenden Warenmengen und- bezeichnungen in Zweifel zu ziehen lassen.

Der Materialaufwand war aufgrund der zahlreichen betrügerischen Belege zu schätzen. Die Schätzung wird nachstehend dargelegt und das zugehörige Berechnungsblatt (Anlage 3) wird verwiesen.

Für die Schätzung wurde ein Rohmaterialaufschlag (in weiterer Folge kurz: RMA) von 60 ct/kg für Kupfer, Kabeln und Messing sowie von 40 ct/kg für alle anderen Sorten Buntmetall in Ansatz gebracht. Der geschätzte tatsächliche Materialaufwand errechnet sich somit nach Abzug der mit den jeweiligen RMAs multiplizierten Warenmengen vom Erlös.

Die Höhe des RMA ergibt sich aus der Beleganalyse aus jenen Ankaufsbelegen von Lieferanten, die als seriös eingestuft wurden sowie der Auswertung einer Telefonüberwachung, insbesondere Gespräche zwischen dem Abg.pfl. und dem Sohn über zu zahlende Ankaufspreise und dann dem Abgleich mit zuordenbaren Verkaufsrechnungen.

Es zeigt sich nun, dass die wahrheitswidrige Erhöhung des Aufwandes wesentlich geringer ist, als der Gesamtrechnungsbetrag aus den Betrugsrechnungen. Dieser andere Teil der Betrugsrechnungen musste also dazu verwendet worden sein, um anderen Lieferanten Schwarzverkäufe zu ermöglichen und die tatsächlichen Lieferanten zu verschleiern. Es ergibt sich in beiden Prüfungsjahren ein Anteil von 22 % vom betrügerischen Gesamtrechnungsbetrag, der für die Erhöhung des Materialaufwandes herangezogen wurde und ein Anteil von 78% der zur Verschleierung der tatsächlichen Lieferanten diente.

Zur Ermittlung des Aufwandes für die erhaltenen Schwarzlieferungen setzt die Betriebsprüfung im Schätzungswege fest, dass im Rechnungsbetrag ein Zuschlag von 20% des tatsächlichen Entgelts enthalten ist, dies entspricht 16,67% des Rechnungsbetrages. Dieser ist vom geltend gemachten Aufwand in Abzug zu bringen. Begründet wird die Höhe der Schätzung des Zuschlags mit den Erfahrungen der betrugsbekämpfenden Einheiten der Finanzverwaltung. Laut diesen beträgt der durchschnittliche Verkaufspreis für Deckungsrechnungen 10% des Rechnungsbetrages, dem administrativen Aufwand, der für die Erstellung und Aufnahme ins Rechenwerk erforderlich war, dem für den Beitrag zur Erstellung der Deckungsrechnungen durch Dritte erforderlichen finanziellen Aufwand und der Übernahme des steuerlichen und strafrechtlichen Risikos des Schwarzlieferanten. Preisangaben in betrügerischen Ankaufsrechnungen von Metallen, bei denen der Verkauf zugeordnet werden kann, belegen immer wieder diese und auch größere Erhöhungen.

Die Differenz zwischen ermitteltem und geltend gemachtem Materialaufwand sowie der für die Schwarzlieferungen ermittelte Erhöhungsbetrag werden steuerlich nicht anerkannt.

Hinweis bzgl. Änderung zur Schlussbesprechung: Laut dieser wurde im Schätzungsverfahren ein RMA in Höhe von 60ct/kg für jede Buntmetallart in Ansatz gebracht. Aufgrund von Einwendungen im Parteiengehör in der Betriebsprüfung des Unternehmens des Sohnes, für das der Abg.pfl. weiterhin tätig war, wurden die RMAs übernommen und für die oben erwähnten Metalle auf 40 ct/kg herabgesetzt. Dies bedeutet, dass der zur Gänze abzuerkennende Betrag geringer und der als Erhöhungsbetrag abzuerkennende Anteil höher wird. Dies stellt eine Abänderung zu Gunsten des Abg.Pfl. dar.

Zeitraum	2011	2012
Einkommensteuer	284.427,00 €	354.631,00 €

Tz 12 Sanierungsgewinn:

Die beantragte begünstigte Besteuerung gem. § 36 EStG steht nicht zu, da die Sanierungsplanquote nicht vollständig beglichen wurde.

Zeitraum	2011	2012
Einkommensteuer: Sanierungsgewinn § 36 EStG	-19.200,21 €	-38.400,43 €

Tz 14 Nachschau 2013

Die Jahresveranlagung 2013 erfolgt separat im Schätzungswege auf Basis der eingebrachten Umsatzsteuervoranmeldungen und der laut Tz 11 errechneten Verhältnisse von erklärtem Aufwand und jenem Aufwand, für den als betrügerisch qualifizierte Belege herangezogen wurden.

Änderung der Besteuerungsgrundlagen

Einkommensteuer: in Euro

Einkünfte aus Gewerbebetrieb

Zeitraum	2011	2012
Vor Bp	112.610,11	192.326,77
Tz 11 Schätzung Materialaufwand	284.427,00	354.631,00
Nach Bp	397.037,11	546.957,77

Sanierungsgewinn § 36 EStG Zeitraum	2011	2012
Vor Bp	19.200,21	38.400,43
Tz 12 Sanierungsgewinn	-19.200,21	-38.400,43

Nach Bp	0,00	0,00
---------	------	------

Aufgrund der Feststellung der Außenprüfung wurden die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2011 und 2012 jeweils am 29.05.2019 erlassen und Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von € 397.037,11 für das Jahr 2011 und € 546.957,77 für das Jahr 2012 festgesetzt.

Der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2011 ergab eine festgesetzte Einkommensteuer in Höhe von € 179.123,00 und der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2012 ergab eine Einkommensteuer in Höhe von € 263.684,00.

Dagegen brachte der Steuerpflichtige am 03.07.2019 eine mangelhafte Beschwerde ein.

Dem Mängelbehebungsauftrag vom 11.07.2019 (mit Frist bis zum 19.08.2019) kam der Steuerpflichtige mit Schreiben vom 10.08.2019 fristgerecht nach. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass keine betrügerischen Belege vorliegen würden. Es würde keinerlei Beweise dafür gegeben, dass er die beanstandeten Reisepässe gefälscht oder Fälschungen in Auftrag gegeben hätte. Auch sei die Schätzung rechtswidrig. Der Rohmaterialaufschlag betrage 20 ct/kg bis max. 30 ct/kg und nicht wie von der Bp behauptet 40 ct/kg.

Mit Beschwerdevereinscheidungen jeweils datiert vom 25. Juni 2020 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2011 und 2012 wurde der Beschwerde hinsichtlich der beantragten Verminderung des Gewinnes 2011 um € 19.200,21 (Tz 12 des Bp-Berichtes) und 2012 um € 38.400,43 teilweise stattgegeben. Begründend wurde jeweils ausgeführt, dass in diesem Ausmaß bislang ein insolvenzbedingter Schuldenerlass gewinnerhöhend berücksichtigt gewesen sei. Da der diesbezügliche Sanierungsplan nicht eingehalten worden sei, sei kein Schuldenerlass entstanden, alle Forderungen seien wiederaufgelebt. Dem Antrag, den Materialaufwand sowie in der ursprünglich erklärten Einkommensteuererklärung 2011 bzw. Einkommensteuererklärung 2012 anzusetzen sei nicht entsprochen worden. Den vorgebrachten Argumenten hinsichtlich Schätzung des Wareneinkaufes könne keine Begründung für ein Abweichen der von der Außenprüfung festgestellten Beträge entnommen werden.

Mit Eingabe vom 29.07.2020 beantragte der Bf. fristgerecht die Vorlage der Beschwerden zur Entscheidung an das Bundesfinanzgericht durch einen Senat und die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung.

2. Einkommensteuer für das Jahr 2013:

Mit Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2013 datiert vom 29. Mai 2019 wurde wegen Nichtabgabe der Steuererklärung die Besteuerungsgrundlagen gem. § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt. Es wurden Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von € 280.441,79

festgesetzt. Zudem wurde bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb ein Gewinnfreibetrag (Grundfreibetrag gem. § 10 Abs. 1 Z 2 EStG 1988) in Höhe von € 3.900,00 berücksichtigt.

Der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2013 ergab eine Abgabennachforderung in Höhe von € 118.426,00.

Mit Eingabe vom 3. Juli 2019 erhob der Bf. gegen den oa Bescheid eine mangelhafte Beschwerde.

Mit Eingabe vom 10. August 2019 – nach Durchführung eines Mängelbehebungsverfahrens vom 11.07.2019 – behob der Bf. rechtzeitig die Mängel und führte begründend aus, dass die Einkünfte aus Gewerbebetrieb im Schätzungswege in Höhe von € 280.441,79 festgesetzt worden seien. Eine Berechnungsgrundlage sei ihm dazu nicht zur Kenntnis gebracht worden. Insoweit sei der angefochtene Bescheid bereits wegen eines wesentlichen Begründungsmangels rechtswidrig.

Weiters führte der Bf. aus, dass die Umsätze 2013 € 1.720.886,18 betragen hätten und unstrittig seien. Die mit Abstand plausibelste Schätzmethode bestehe wegen der grundsätzlich stetigen Ertrags- und Aufwandsstruktur seines damaligen Unternehmens darin, die Einkünfte aus Gewerbebetrieb auf Basis der Verhältnisse der beiden Vorjahre wie folgt zu schätzen:

Umsatzerlöse 2013	1.720.886,18
Materialaufwand 2013	-1.530.900,30
(Schätzung mit 88,96%, das ist der Durchschnittswert des Anteils des Materialaufwandes am Umsatz in den Jahren 2011 und 2012 lt. eingereichten Steuererklärungen)	
Personalaufwand, Abschreibungen und sonstige betriebliche Aufwendungen 2013 (Schätzung mit dem Durchschnittswert der Jahre 2011 und 2012 lt. eingereichten Steuererklärungen)	-180.809,75
Einkünfte aus Gewerbebetrieb 2013	9.176,13

Er beantrage daher die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit dem Betrag von € 9.176,13 neu festzusetzen.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 26. Juni 2020 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt:

„Die Schätzung des Aufwandes erfolgte auf Basis der Jahre 2011 und 2012. Dabei wurde die aufgrund der Außenprüfung festgestellte tatsächliche Aufwandstruktur übernommen. Die

Aufwandstruktur wurde nicht aus den eingereichten Steuererklärungen übernommen, da diese noch die manipulierten Rechnungen inkludierten.

Die Schätzung auf Basis der tatsächlichen, im Rahmen der Außenprüfung festgestellten Aufwände, entspricht daher viel eher der Realität.“

Mit Eingabe vom 27. Juli 2020 stellte der Bf. einen Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das BFG und auf Entscheidung durch den Senat sowie die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung.

3. Einkommensteuer für das Jahr 2014:

Mit Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2014 vom 29. Mai 2019 wurde wegen Nichtabgabe der Steuererklärung die Besteuerungsgrundlagen gem. § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt.

Es wurden Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von € 50.000,00 festgesetzt. Der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2014 ergab eine Abgabennachforderung in Höhe von € 18.869,00.

Mit Eingabe vom 3. Juli 2019 erhob der Bf. gegen den oa Bescheid eine mangelhafte Beschwerde.

Mit Eingabe vom 10. August 2019 – nach Durchführung eines Mängelbehebungsverfahrens vom 11.07.2019 – behob der Bf. rechtzeitig die Mängel und führte begründend aus, dass die Einkünfte aus Gewerbebetrieb im Schätzungswege in Höhe von € 50.000,00 festgesetzt worden seien. Eine Berechnungsgrundlage sei ihm dazu nicht zur Kenntnis gebracht worden. Insoweit sei der angefochtene Bescheid bereits wegen eines wesentlichen Begründungsmangels rechtswidrig.

Weiters führte der Bf. aus, dass die Umsätze 2014 € 208.411,56 8 betragen hätten und unstrittig seien. Die mit Abstand plausibelste Schätzmethode bestehe wegen der grundsätzlich stetigen Ertrags- und Aufwandsstruktur seines damaligen Unternehmens darin, die Einkünfte aus Gewerbebetrieb auf Basis der Verhältnisse der beiden Vorjahre wie folgt zu schätzen:

Umsatzerlöse 2014	208.411,56
Materialaufwand 2014	-185.402,92
(Schätzung mit 88,96%, das ist der Durchschnittswert des Anteils des Materialaufwandes am Umsatz in den Jahren 2011 und 2012 lt. eingereichten Steuererklärungen)	

Personalaufwand, Abschreibungen und sonstige betriebliche Aufwendungen 2014	
(Wegen Schließung des Betriebes am 11.4.2014 Schätzung mit 100/365 des Durchschnittswertes der Jahre 2011 und 2012 lt. eingereichten Steuererklärungen)	-49.536,92
Einkünfte (Verlust) aus Gewerbebetrieb 2014	-26.528,28

Er beantrage daher die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit dem Betrag von € -26.528,28 neu festzusetzen.

Mit Beschwerde vorentscheidung vom 26. Juni 2020 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt:

„Die Schätzung des Aufwandes erfolgte auf Basis der Jahre 2011 und 2012. Dabei wurde die aufgrund der Außenprüfung festgestellte tatsächliche Aufwandstruktur übernommen. Die Aufwandstruktur wurde nicht aus den eingereichten Steuererklärungen übernommen, da diese noch die manipulierten Rechnungen inkludierten.

Die Schätzung auf Basis der tatsächlichen, im Rahmen der Außenprüfung festgestellten Aufwände, entspricht daher viel eher der Realität.“

Mit Eingabe vom 27. Juli 2020 stellte der Bf. einen Antrag auf Vorlage der Beschwerden an das BFG und auf Entscheidung durch den Senat sowie Anberaumung einer mündlichen Verhandlung.

Mit Bericht vom 12. August 2020 legte die belangte Behörde die oa Beschwerden gegen die Bescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2011 bis 2014 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

Im Zuge des Verfahrens vor dem Bundesfinanzgericht langte das Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen Wien vom ***Datum1***, GZ ***LG1*** beim BFG ein.

In diesem Urteil wurde der Bf. für schuldig erkannt, für sein Einzelunternehmen (St. Nr. X) vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht, wobei die ausschließlich durch das Gericht zu ahndenden Finanzvergehen unter Verwendung von materiell unrichtigen Beweismitteln, nämlich Scheinrechnungen (Eingangsrechnungen), unter teilweiser Vortäuschung von Rechtsbeziehungen begangen und aufwandswirksam verbucht und zur Vorlage an die Finanzbehörden bereitgehalten wurden, eine Verkürzung bescheidmäßig festzusetzender Abgaben zu bewirken versucht, da eine Veranlagung nach Abschluss der Betriebsprüfung erfolgte, nämlich durch Abgabe inhaltlich

unrichtiger Jahreserklärungen Einkommensteuer in Höhe von insgesamt 281.507,00 Euro, und zwar

I.) am 30. April 2013 für das Jahr 2011 in Höhe von 129.288,00 Euro;

II.) am 7. März 2014 für das Jahr 2012 in Höhe von 152.219,00 Euro.

Der Bf. ist deshalb des Finanzvergehens des Abgabebetuges nach §§ 13, 33 Abs.1, 39 Abs. 1 lit.a FinStrG für schuldig erkannt worden.

Mit Beschluss vom ***Datum2*** Zl. ***OGH2*** wurde die Nichtigkeitsbeschwerde gem. § 285d Abs. 1 StPO vom Obersten Gerichtshof zurückgewiesen.

Das Oberlandesgericht Wien hat mit Erkenntnis vom ***Datum3*** als Berufungsgericht in der Finanzstrafsache gegen den Bf. der Berufung nicht Folge gegeben.

Im Zuge der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht wurde ergänzend vorgebracht:

Einkommensteuer für die Jahre 2011 und 2012:

Vorsitzender führt aus, dass es betreffend die Jahre 2011 und 2012 ein Urteil des Landesgerichts für Strafsachen Wien vom ***Datum1*** gibt. Darin wurde ausgesprochen, dass für das Jahr 2011 eine Einkommensteuer in Höhe von € 175.798,00 und für das Jahr 2012 eine Einkommensteuer in Höhe von € 238.587,00 zu entrichten ist. Im Spruch auf Seite 3 des Urteils sind die Verkürzungsbeträge, die sich durch die Abgabe unrichtiger Jahreserklärungen ergeben, genannt. Die Einkommensteuererklärungen 2011 und 2012 sind aktenkundig.

Auf Seite 22 des Urteils sind dann auch die Steuerbeträge explizit genannt und es wird auch ausgeführt, warum – im Vergleich zu den angefochtenen Bescheiden –etwas geringere Abgabebeträge ermittelt wurden, weil nämlich der Materialeinkauf von zwei Kunden als ordnungsgemäß angenommen wurde.

Der Vorsitzender weist betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2011 und 2012 darauf hin, dass sowohl die Abgabenbehörde als auch das Bundesfinanzgericht an die im Spruch eines die Partei betreffenden rechtskräftigen Strafurteiles festgestellten Tatsachen bzw an die tatsächlichen Feststellungen, auf denen dieser Spruch beruht, gebunden sind (s. VwGH 31.8.2000, 99/16/0273).

Einkommensteuer für die Jahre 2013 und 2014:

Der Vorsitzender trägt vor, dass weder für das Jahr 2013 noch für das Jahr 2014 Steuererklärungen abgegeben wurden. Daher hat das Finanzamt die Einkünfte aus dem Gewerbebetrieb im Schätzungsweg ermittelt. Ausgangspunkt der Schätzung waren die

gemeldeten Umsätze und hinsichtlich der Betriebsausgaben hat man sich an den Jahren 2011 und 2012 orientiert. In der Beschwerde wurde beantragt, den Materialaufwand auf Grund der eingereichten Steuererklärungen der Jahre 2011 und 2012 zu schätzen. Laut Urteil des Landesgerichts ist dieser Materialaufwand jedoch zu hoch.

Der Prüfer ergänzt, dass es für das Jahr 2013 die Buchhaltung samt Belegen gab, die als betrügerisch zu qualifizieren sind. Im Jahr 2014 wurden noch bis März UVAs abgegeben. Die ermittelten Spannen waren nicht einheitlich. Die Spanne betrug zunächst 60 cent und wurde im Zuge der Schlussbesprechung aufgeteilt – auf teilweise 40 cent.

Der Prüfer führt aus, dass er für 2013 die Berechnung der Grundlagen dem Innendienst überlassen hat. Für das Jahr 2014 hat alles der Innendienst gemacht. Die Verkäufe sind bei großen Firmen erfolgt und diese haben die Ankaufsrechnungen selbst ausgestellt. Die Verkaufspreise waren immer unstrittig. Man hat dann ermitteln müssen, zu welchem Preis eingekauft wurde. Der Materialaufwand wurde rückermittelt. Die Spanne wurde dann vom Verkaufspreis abgezogen. Die Betrugsrechnungen waren allerdings viel höher. Im Anhang zum BP-Bericht habe er das angeführt. Für 2013 hat man dann die Prozentsätze aus den Vorjahren genommen.

Der Bf. bringt vor, dass er im Jahr 2014 den Konkurs beantragt hat. Das Geschäft wurde durch den Masseverwalter fortgeführt. Der Konkurs wurde bestätigt und abgeschlossen und es ist kein Vorbehalt durch die Finanzverwaltung erfolgt. Beim Konkursverfahren hätte die Finanzverwaltung einen Vorbehalt machen müssen. Die Wirtschaftskammer gab die Auskunft, dass solche Spannen nicht üblich wären. Sein Steuerberater habe auch stichprobenartig die Belege überprüft und ihm sei keine Manipulation aufgefallen.

Der Prüfer wendet ein, dass diese Einwände vom Landesgericht für Strafsachen ausführlich gewürdigt worden sind. Die zuständige Richterin hat sich sämtliche Belege im Original bringen lassen.

Der Bf. bestätigt, dass „dies nichts Neues für ihn ist“.

Die Richterin ergänzt, dass im Urteil auch steht, dass die Ausführungen der BP schlüssig und nachvollziehbar sind.

Auf Vorhalt des Vorsitzenden, dass aus dem Einkommensteuerbescheid 2013 ersichtlich ist, dass ein Gewinnfreibetrag berücksichtigt wurde und im Einkommensteuerbescheid 2014 dieser Hinweis nicht enthalten ist, führt der Vertreter des Finanzamtes aus, dass der Grundfreibetrag einfach vergessen wurde und keine Bedenken bestehen würden, den Grundfreibetrag zu berücksichtigen.

Der Bf. bringt vor, dass er im Jahr 2014 buchhaltärisch nichts mehr selbst gemacht hat. Ob der Steuerberater noch tätig war, könne er nicht sagen. Es waren nur mehr drei Monate, für die

der Masseverwalter zuständig war. Im Jahr 2014 hatte er nur noch einen Mitarbeiter, seinen Sohn.

Weiters bringt der Bf. vor, dass ihm aufgefallen ist, dass der Prüfer ständig immer alles gemacht hat und niemals ein Beamter gewechselt hat. Damit bleibt immer die Meinung von den Jahren 2011 und 2012 dieselbe.

Der Prüfer bringt dazu vor, dass er dann mit diesem Fall zur Steuerfahndung versetzt worden ist und er dort auch Zwangsmaßnahmen wie Hausdurchsuchungen vorbereitet hat. Er hat dann auch die Ermittlungen weitergeführt. Es würde aber Vorgesetzte geben, die das alles auf ihre Richtigkeit geprüft haben. Zudem macht es auch keinen Sinn, in der Fallbearbeitung den zuständigen Beamten zu wechseln.

Der Vertreter des Finanzamtes hält dazu fest, dass es ein ganz normaler Vorgang war.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Einkommensteuer für die Jahre 2011 und 2012:

1.1. Das BFG geht von nachstehendem Sachverhalt aus:

Der Bf. betrieb in den Jahren 1979 bis März 2014 als Einzelunternehmer einen Handel mit Altmetallen in dem er unter anderem Altmetalle von unternehmerischen Kunden, teils von Privatpersonen ankauft und in der Folge an Großabnehmer weiterveräußerte.

Im Zuge der Außenprüfung betreffend die Jahre 2011 und 2012 wurden folgende betrügerische Vorgangsweisen (s.Tz 4 des BP-Berichtes) nachgewiesen:

- a) Erstellung von Gutschriftsbelegen über Lieferungen ausländischer, zumeist rumänischer Lieferanten unter Beifügung von Passkopien, die offenkundige Manipulationen aufweisen;
- b) Aufnahme von Scheinrechnungen;
- c) Manipulation von Gutschriftsbelegen für tatsächlich erfolgte Lieferungen durch Hinzufügen weiterer Positionen;
- d) Aufnahme von blanko unterschriebenen Gutschriftsbelegen, in welchen nicht erfolgte Lieferungen eingetragen wurden.

Der Materialaufwand wurde aufgrund der zahlreichen betrügerischen Belege geschätzt (s.Tz 11 des Bp-Berichtes).

Sachverhaltsmäßig steht weiters fest, dass das Landesgericht für Strafsachen Wien die Sachverhaltsfeststellungen der Betriebsprüfung bestätigt und es als erwiesen angenommen

hat, dass der Bf. die oben angeführten Taten in objektiver und subjektiver Hinsicht begangen hat.

Unstrittig ist weiters, dass das Landesgericht für Strafsachen Wien bei Ermittlung des Sachverhaltes von Amts wegen vorzugehen hatte.

Mit Urteil des Landesgericht für Strafsachen Wien vom ***Datum1***, GZ ***LG1***, wurde der Bf. im Urteilspunkt A./für schuldig erkannt, für sein Einzelunternehmen (St. Nr. X) vorsätzlich und unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht, wobei die ausschließlich durch das Gericht zu ahndenden Finanzvergehen unter Verwendung von materiell unrichtigen Beweismitteln, nämlich Scheinrechnungen (Eingangsrechnungen), unter teilweiser Vortäuschung von Rechtsbeziehungen begangen und aufwandswirksam verbucht und zur Vorlage an die Finanzbehörden bereitgehalten wurden, eine Verkürzung bescheidmäßig festzusetzender Abgaben zu bewirken versucht, da eine Veranlagung nach Abschluss der Betriebsprüfung erfolgte, nämlich durch Abgabe inhaltlich unrichtiger Jahreserklärungen Einkommensteuer in Höhe von insgesamt 281.507,00 Euro, und zwar

I.) am 30. April 2013 für das Jahr 2011 in Höhe von 129.288,00 Euro;

II.) am 7. März 2014 für das Jahr 2012 in Höhe von 152.219,00 Euro.

Der Bf. ist deshalb des Finanzvergehens des Abgabebetuges nach §§ 13, 33 Abs.1, 39 Abs. 1 lit.a FinStrG für schuldig erkannt worden.

Mit Beschluss vom ***Datum2*** Zl. ***OGH2*** wurde die Nichtigkeitsbeschwerde gem. § 285d Abs. 1 StPO vom Obersten Gerichtshof zurückgewiesen.

Das Oberlandesgericht Wien hat mit Erkenntnis vom ***Datum3*** als Berufungsgericht in der Finanzstrafsache gegen den Bf. der Berufung nicht Folge gegeben.

Dem oa Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen ist auszugsweise zu entnehmen:

„.....Insbesondere auch in den Jahren 2011 und 2012 dokumentierte ***Bf1*** (senior) Metallankäufe derart, als nach Einordnung der Metallart und -güte sowie Wägung der Anlieferungsmenge grundsätzlich Kassa-Ausgangs-Belege mit Angaben zu Kilogramm, Warenart, Preis pro Kilo und Gesamtsumme sowie der Erklärung seitens der Verkäufer, rechtmäßige Besitzer der Waren zu sein und den „Betrag erhalten“ zu haben, wobei diesfalls ein Namens- und Adressfeld zu befüllen sowie eine Unterschrift zu leisten war. Diese Kassa-Ausgangs-Belege nahm ***Bf1*** (senior) unter rückseitiger Anheftung einer Ausweiskopie in die Buchhaltung des Einzelunternehmens auf. Lediglich in Ausnahmefällen, nämlich vertretungshalber bei Abwesenheit des ***Bf1*** (senior), übernahmen diese Aufgaben ***5*** (junior) oder ***6***.

Mit der Intention Gewinne zu maximieren, indem steuerlich absetzbarer Aufwand erhöht wurde, sowie der Ermöglichung von Ankäufen durch ***Bf1*** (senior) ohne Legung einer Rechnung, sodass diese Vorgänge nicht Eingang in die Buchhaltung der verkaufenden Personen oder Unternehmen fanden und somit derseits die diesbezügliche Versteuerung unterblieb, manipulierte ***Bf1*** (senior) zunächst das Rechenwerk betreffend die Jahre 2011 und 2012 wie folgt und verletzte daran anknüpfend in der Folge die ihn treffenden abgaberechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflichten:

Bf1 (senior) erstellte einerseits Kassa-Ausgangs-Belege über Metallankäufe, die tatsächlich gar nicht stattfanden, und manipulierte andererseits Kassa-Ausgangs-Belege über Metallankäufe, die grundsätzlich stattfanden, jedoch nicht über die verzeichneten Mengen, indem er Liefermengen sowie erhaltene Beträge überhöht eintrug, und fügte diesen jeweils Ausweiskopien an, welche entweder von Personen stammten, die tatsächlich nicht oder nicht im entsprechenden Ausmaß lieferten, oder verfälscht waren, indem Veränderungen der Personennamen, Ausweisnummern, Gültigkeitsdaten oder Lichtbilder vorgenommen wurden. Auf diese Weise erstellte bzw. manipulierte Ausgangs-Belege, beinhaltend folgende Verkäufernamen, Rechnungsdaten und Rechnungsbeträge (Verkäufernamen im Detail s. S 10 bis 21 des Urteils)

[...]

Im Sommer 2011 organisierte ***1***, im Willen ***Bf1*** (senior) zu unterstützen, eine Rechnung, welche einen Verkauf von 10.220,00 Kilogramm Altkupfer zu einem Preis von 61.831,00 Euro des Unternehmers ***4*** ***3*** an ***Bf1*** Metallhandel im Zeitraum 1. bis 8. Juli 2011 mit Rechnungs- und Leistungsdatum 8. Juli 2011 dokumentierte, indem ***1*** an ***4*** ***3*** herantrat, welcher wiederum diese Rechnung mit dem von ***1*** weitergegeben Inhalt in einem Callshop verfassen ließ sowie diese abstempelte und unterschrieb. Der hierin festgehaltene Geschäftsvorgang fand tatsächlich nicht statt, so leistete ***4*** ***3*** weder Altkupfer an ***Bf1*** (senior) noch erhielt er von diesem 61.831,00 Euro.

Sämtliche Kassa-Ausgangs-Belege samt Ausweiskopien sowie die Rechnung vom 8. Juli 2011 über 61.831,00 Euro nahm ***Bf1*** (senior) in die jeweilige das Veranlagungsjahr 2011 bzw. 2012 betreffende Buchhaltung, welche auch die Grundlage der späteren Erklärungen der Einkommensteuer bildete, auf und hielt diese für eine spätere von den Behörden verlangte Vorlage bereit.

Durch das eben dargelegte Agieren bewirkte ***Bf1*** (senior) eine rechnerische Erhöhung der Aufwendungen, sodass sich auch die Möglichkeit bot, Altmetall von Anbietern ohne Rechnungslegung und somit ohne Aufnahme in die Buchhaltungen anzukaufen. So kaufte ***Bf1*** (senior) in den Jahren 2011 und 2012 zunächst Offsetdruckplatten von der Druckerei ***7*** GmbH (in der Folge: Druckerei ***8***) an, wobei dies eben ohne

Ausstellung jeglicher Belege und ohne Verzeichnung in Geschäftsbüchern passierte. Anschließend erfolgte eine Weiterveräußerung seitens ***Bf1*** (senior) an Großabnehmer bzw. Schmelzereien.

Am 30. April 2013 reichte ***Bf1*** (senior) die Einkommensteuererklärung für das Veranlagungsjahr 2011 ein, worin ein Gewinn in Höhe von 112.610,11 Euro erklärt wurde, wodurch sich eine Einkommensteuerpflicht in Höhe von 46.510,06 Euro ergeben hätte. Unter Berücksichtigung der obig dargelegten Geschäfte war ***Bf1*** (senior) jedoch verpflichtet, Einkommensteuer in Höhe von 175.798,00 Euro zu entrichten, sodass er hierdurch einer Verkürzung seiner Abgabepflicht in Höhe von 129.288,00 Euro (abgerundet) bewirkte.

Am 7. März 2014 reichte ***Bf1*** (senior) die Einkommensteuererklärung für das Veranlagungsjahr 2012 ein, worin ein Gewinn in Höhe von 192.326,77 Euro erklärt wurde, wodurch sich eine Einkommensteuerpflicht in Höhe von 86.368,39 Euro ergeben hätte. Unter Berücksichtigung der obig dargelegten Geschäfte war ***Bf1*** (senior) jedoch verpflichtet Einkommensteuer in Höhe von 238.587,00 Euro zu entrichten, sodass er hierdurch einer Verkürzung seiner Abgabepflicht in Höhe von 152.219,00 Euro (abgerundet) bewirkte.

[...]

Beim soeben dargelegten Agieren betreffend Urteilsspruchpunkt A./ kannte ***Bf1*** (senior) die österreichischen Steuergesetze und wusste, welche Pflichten ihn im Zusammenhang mit der Erklärung und Leistung der Einkommensteuer trafen. Er hielt es ernstlich für möglich und fand sich damit ab, unter Verletzung dieser Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflichten eine Verkürzung an Einkommensteuer, nämlich im festgestellten Ausmaß von 129.288,00 Euro betreffend das Veranlagungsjahr 2011 und 152.219,00 Euro betreffend das Veranlagungsjahr 2012, zu bewirken, zumal er jeweils den möglichst höchsten Betrag an Steuer verkürzen wollte. Er wusste, dass es sich bei den erstellten bzw manipulierten Kassa-Ausgangs-Belegen samt verfälschten bzw. nicht dem jeweiligen Geschäft zuzuordnenden Ausweiskopien um Scheinbelege, damit falsche Beweismittel, handelte. Auch wusste er, dass tatsächlich keine Leistungen bzw. nicht solche im entsprechenden Umfang erbracht worden waren. In diesem Wissen nahm er die Scheinbelege trotzdem ins Rechenwerk auf und hielt diese auch in der Absicht, einer eventuellen Vorlage gegenüber der Finanzbehörden im Zusammenhang seiner Einkommensteuerhinterziehungen betreffend die Veranlagungsjahre 2011 und 2012 bereit.

[...]

Zu diesen Feststellungen gelangte das Gericht aufgrund folgender beweiswürdiger Erwägungen:

[...]

Die Feststellungen zu den Manipulationen und den dahinter stehenden Intentionen des ***Bf1*** (senior) gründen sich zunächst auf die Ermittlungsergebnisse der Finanzstraßbehörden und deren schlüssige, berichtmäßige Aufbereitung, nämlich im Betriebsprüfungsbericht betreffend ***Bf1*** (senior) zu den Veranlagungsjahren 2011 und 2012 vom 23. Mai 2019 (AS Off in ON 105) sowie im Abschlussbericht vom 27. April 2021 (ON 118). In Zusammenschau mit den Erläuterungen des Betriebsprüfers ***9***, welcher zur Erzielung einer umfassenden Aufklärung mehrfach in der Hauptverhandlung als Zeuge vernommen wurde, war dem Gericht gut nachvollziehbar, nach welchem Konzept im Zuge der Betriebsprüfung inkriminierte Geschäfte gefiltert wurden (vgl. AS 11 in ON 105 in Zusammenschau mit Anlagen 1 und 2 (AS 19ff und AS33ff in ON 105) sowie (AS 5ff in ON 196). ***9*** gelang es, zunächst logisch die doppelte Motivationslage der Buchhaltungsmanipulationen zu erklären, indem er auch aufzeigte, dass die Summe der als betrügerisch qualifizierten Rechnungen um einiges höher ausgestaltet wurde als für die Hinterziehung bloß eigener Abgaben vonnöten gewesen wäre und so eine Möglichkeit für Schwarzverkäufe bzw. Schwarzankäufe zusätzlich geschaffen wurde (vgl. AS 6f in ON 196).

Weiters legte er schlüssig dar, nach welchen Parametern die Zusammenstellung der Anlage 1 des Prüfungsberichts vom 23. Mai 2019 (AS 19 ff in ON 105) vorgenommen wurde.

So wurden dabei - gegliedert nach Ausweisgruppen, wobei die Bezeichnung in der ersten Spalte jeweils einen Hinweis auf das Ausstellungsland des inkriminierten Ausweises bietet, - jene Kassa-Ausgangs-Belege herangezogen, welche unter Verwendung von Ausweiskopien, die unter Betrugsgesichtspunkten Auffälligkeiten aufwiesen, Eingang in die Buchhaltung fanden. Bereits bei der Durchsicht der tabellarischen Zusammenstellung fällt ins Auge, dass Veränderungen der Namen - teils führte dies auch zu Geschlechterwechsel - sowie der Geburtsdaten vorgenommen und auf den dazugehörigen Kassa-Ausgangs-Belegen auch gänzlich abweichende Adressen angegeben wurden. Eine Detailaufarbeitung nahm die Finanzstraßbehörde dann zur jeweiligen Ausweisgruppe in Anlage 2 des Prüfungsberichts vom 23. Mai 2019 (AS 19ff in ON 105) vor, wobei hier nicht bloß auf augenscheinliche Veränderungen wie den Austausch der jeweiligen Passfotos sowie Namens- und Geburtsdatenveränderungen eingegangen wurde, sondern auch weitergehende Ermittlungsansätze dokumentiert wurden, wie Abfragen im Zentralen Melderegister und Abgabensystem oder familiäre bzw. bekanntschaftliche Verflechtungen. Schon bei Betrachtung der beispielhaft angeführten Ausweiskopien war mit freiem Auge erkennbar, dass Veränderungen vorgenommen wurden. Beispielsweise passten Fotos der Größe nach nicht in den Ausweis (z.B. AS 40 und 44 in ON 105), handelte es sich um Fotoretuschen (AS 40 in ON 105), wurden Bilder von einem Hollywood-Star (***13*** AS 41 in ON 105) oder einer Wirtschaftskammerfunktionärin (Mag. ***12*** AS 43 in ON 105) verwendet oder einzelne Buchstaben dilettantisch ausgewechselt (z.B. AS 42 in ON 105). Abgesehen hiervon lagen zur gleichen bzw. ähnlichen, weil in einer einzelnen Ziffer veränderten, Passnummer verschiedene

Fotos (teilweise zeigend männliche wie weibliche Personen) sowie um einzelne Buchstaben abweichende Namen bzw. in einzelnen Ziffern abweichende Geburtsdaten vor.

In Ergänzung zu der (für den Sachverständigen im Ermittlungsverfahren notwendigen) Sammlung einzelner die Jahre 2011 und 2012 betreffender Kassa-Ausgangs-Belege samt angeschlossenen Passkopien wurden im Zuge des Hauptverfahrens sämtliche Kassa-Ausgangs-Belege beigebracht (ON 206) und mit der tabellarischen Aufbereitung (Anlage 1 AS 19ff in ON 105) abgeglichen, wodurch die Richtigkeit der Aufstellung weitere Bekräftigung erfuhr.

Die Einschätzung, dass diese Geschäfte tatsächlich nicht stattfanden, wurde durch die Angaben der Zeugen [s. im Detail S 29 des Urteils] bestätigt.

Bloß die Zeugen ***10*** (10ff in ON 334) und ***11*** (AS 31Off in ON 118a) gaben jeweils an, ***Bf1*** (senior) zu kennen, weil sie einige Male Altmetall zu dessen Schrottplatz gebracht hätten, sodass das Gericht bei sämtlichen, diese beiden Zeugen zuzuordnenden Geschäftsfällen im Zweifel Rechtmäßigkeit annahm (vgl. dazu auch die Neuberechnung in ON 363). Gerade hinsichtlich ***11*** wirkte diese Annahme jedenfalls zu Gunsten des ***Bf1*** (senior), zumal der Zeuge durchaus nicht unglaublich bestritt, derart große Summen erhalten zu haben, jedoch im Zweifel eine exakte Einordnung nicht vorgenommen werden konnte. Dass mit einem derartigen Agieren die Verletzung von abgaberechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht einhergeht, ist nicht nur gerichtsnotorisch, sondern vielmehr bereits in der Laiensphäre offenkundig. Die Aufnahme der Kassa-Ausgangs-Belege samt Ausweiskopien sowie der Rechnung vom 8. Juli 2011 über 61.831,00 Euro in die Buchhaltung ergab sich bereits aus dem Umstand der Auffindung derselben. Dass dies zur Bereithaltung zu späteren Vorlage passierte, war der einzig logische Schluss und entspricht nur dies der allgemeinen Lebenserfahrung.

Die Feststellungen zur Organisation und Erstellung der Rechnung vom 08. Juli 2011 über 61.831,00 € gründen sich neben der geständigen Verantwortung des ***1*** auf die glaubwürdigen Angaben des Zeugen ***4*** ***3***, welcher den Vorgang trotz der bislang verstrichenen Zeit nachvollziehbar und detailreich (etwa durch den Verweis auf die Anfertigung in einem Callshop) schildern konnte. Im Umstand, dass dieser durch seine Angaben das eigene Handeln in kein gutes Licht rückte, manifestierte sich die Richtigkeit und stehen seine Angaben zudem im Einklang mit den sich im Akt befindlichen vorgelegten Rechnungen. Seinen einzigen Besuch des ***19*** ordnete der Zeuge im Jahr 2015 bzw. in den Jahren 2013 oder 2014 ein, sohin jedenfalls nach den Jahren 2011 und 2012, wodurch sich auch hinsichtlich der weiteren auf seinen Namen lautenden Rechnungen aus den Jahren 2011 und 2012 ergab, dass es sich hierbei um die Dokumentation von nicht stattgefundenen Geschäften handelte.

[...]

Die Feststellungen zum rechnungslosen Ankauf von Offsetdruckplatten in den Jahren 2011 und 2012 gründen sich zunächst auf die Angaben des ***14*** ***8*** in der Hauptverhandlung (vgl. AS 81ff in ON 164), die mit dem Inhalt seiner Selbstanzeige (AS 179ff in ON 100) im Einklang standen und deren Glaubhaftigkeit allein aufgrund der bewirkten massiven Selbstbelastung kein Zweifel bestand.

[...]

1.2. Beweiswürdigung:

Der Sachverhalt ergibt sich aus dem Inhalt des elektronisch vorgelegten Aktes des Finanzamtes, dem Urteil des Landesgerichts für Strafsachen Wien vom ***Datum1***, GZ ***LG1***, dem Beschluss des Obersten Gerichtshofes vom ***Datum2***, Zl. ***OGH2*** und dem Erkenntnis des Oberlandesgericht Wien, Zl. ***OLG3*** vom ***Datum3***.

1.3. Rechtliche Ausführungen und Erwägungen:

Gemäß § 116 Abs. 2 BAO sind Abgabenbehörden an Entscheidungen der Gerichte insoweit gebunden, als in dem gerichtlichen Verfahren, in dem die Entscheidung ergangen ist, bei der Ermittlung des Sachverhaltes von Amts wegen vorzugehen war. Diese Bindung besteht auch für das Bundesfinanzgericht.

Wie der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung ausgeführt hat (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 28. Mai 2009, 2007/16/0161, mwN), entfaltet ein rechtskräftiges Strafurteil bindende Wirkung hinsichtlich der tatsächlichen Feststellungen, auf denen sein Schuldspruch beruht, wozu jene Tatumstände gehören, aus denen sich die jeweilige strafbare Handlung nach ihren gesetzlichen Tatbestandselementen zusammensetzt. Die Bindungswirkung erstreckt sich auf die vom Gericht festgestellten und durch den Spruch gedeckten Tatsachen (VwGH 24.1.2013, 2010/16/0169).

Ein vom bindenden Strafurteil abweichendes Abgabenverfahren würde zu Lasten der Rechtssicherheit und des Vertrauensschutzes einer Durchbrechung der materiellen Rechtskraft und einer unzulässigen Kontrolle der Organe der Rechtsprechung durch die Verwaltung gleichkommen.

Die Bindungswirkung von Strafurteilen geht nach Auffassung des VwGH sehr weit. Nicht nur der Urteilsspruch an sich, sondern auch die Ergebnisse des strafgerichtlichen Ermittlungsverfahrens sind von der Abgabenbehörde zu übernehmen. Die Rechtsordnung misst der Beweiskraft von Beweismitteln, die zu einer strafgerichtlichen Verurteilung führen, anders als im Abgabenverfahren, wo die größte Wahrscheinlichkeit genügt, besondere Bedeutung bei, nämlich die volle Überzeugung der Strafbehörde. Es ist daher davon auszugehen, dass in den Fällen, in denen eine Straftat mit rechtskräftigem Urteil als erwiesen angenommen wurde, keine begründeten Zweifel mehr am Tatgeschehen offengeblieben sind.

Die Bindung besteht selbst dann, wenn die gerichtliche Entscheidung rechtswidrig ist (vgl. VwGH 18.8.1994, 94/16/0013, ÖStZB 1994, 756; *Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz*, BAO § 116).

Das Landesgericht für Strafsachen Wien hat in seinem Urteil vom ***Datum1*** festgestellt, dass der Bf. die oben angeführten Taten in objektiver und subjektiver Hinsicht begangen hat. Der Bf. kannte die österreichischen Steuergesetze und wusste, welche Pflichten ihn im Zusammenhang mit der Erklärung und Leistung der Einkommensteuer trafen. Er hielt es ernstlich für möglich und fand sich damit ab, unter Verletzung dieser Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflichten eine Verkürzung an Einkommensteuer, nämlich im festgestellten Ausmaß von 129.288,00 Euro betreffend das Veranlagungsjahr 2011 und 152.219,00 Euro betreffend das Veranlagungsjahr 2012, zu bewirken, zumal er jeweils den möglichst höchsten Betrag an Steuer verkürzen wollte (s. S 23 des Urteils).

Er wusste, dass es sich bei den erstellten bzw. manipulierten Kassa-Ausgangs-Belegen samt verfälschten bzw. nicht dem jeweiligen Geschäft zuzuordnenden Ausweiskopien um Scheinbelege, damit falsche Beweismittel handelte. Auch wusste er, dass tatsächlich keine Leistungen bzw. nicht solche im entsprechenden Umfang erbracht worden waren. In diesem Wissen nahm er die Scheinbelege trotzdem ins Rechenwerk auf und hielt diese auch in der Absicht, einer eventuellen Vorlage gegenüber der Finanzbehörden im Zusammenhang seiner Einkommensteuerhinterziehungen betreffend die Veranlagungsjahre 2011 und 2012 bereit.

Bei den Berechnungen wurde unter Bezugnahme auf die Beschwerdeentscheidungen und die in Folge ergangenen Bescheide die bereits im verwaltungsrechtlichen Rechtsmittelweg des ***Bf1*** sen. vorgebrachte Argumente berücksichtigt. Bedacht genommen wurde zuletzt auf die obig dargelegte Würdigung, wonach sämtliche Kassa-Ausgangs- Belege betreffend ***10*** und ***11*** zu Gunsten des Angeklagten als rechtmäßig eingestuft wurden, weshalb sich die nunmehr festgestellte tatsächliche Steuerpflicht sowie der Verkürzungsbetrag aus der eben genannten Erstberechnungen der Finanzstrafbehörde in Zusammenschau mit der diesbezüglichen Neuberechnung ergab. (s. S 33 des Urteils LG für Strafsachen Wien)..."

Nach Einbringung einer Nichtigkeitsbeschwerde und Berufung gegen das Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen Wien wurde die Nichtigkeitsbeschwerde mit Beschluss des OGH Zl. ***OGH2*** vom ***Datum2*** zurückgewiesen.

Das Oberlandesgericht Wien hat mit Erkenntnis vom ***Datum3*** als Berufungsgericht in der Finanzstrafsache gegen den Bf. der Berufung nicht Folge gegeben.

Im Zuge der mündlichen Verhandlung wurde nocheinmal darauf hingewiesen, dass sowohl die Abgabenbehörde als auch das Bundesfinanzgericht an die im Spruch eines die Partei betreffenden rechtskräftigen Strafurteiles festgestellten Tatsachen bzw an die tatsächlichen Feststellungen, auf denen dieser Spruch beruht, gebunden sind (s. VwGH 31.8.2000, 99/16/0273).

Angesichts der Bindungswirkung an das rechtskräftige Strafurteil braucht das BFG auf das vom Bf. im Beschwerdeschriftsatz vom 3. Juli 2019 erstattete Vorbringen – insbesondere auf das Vorbringen hinsichtlich des Sanierungsgewinnes für die Jahre 2011 und 2012 - nicht eingehen.

2. Einkommensteuer für die Jahre 2013 und 2014:

2.1. Schätzung des Jahres 2013:

2.1.1. Das BFG geht von nachstehendem Sachverhalt aus:

Der Bf. hat keine Steuererklärungen abgegeben. Daher wurden die Besteuerungsgrundlagen gem. § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt. Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb für das Jahr 2013 betragen € 280.441,79.

2.1.2. Beweiswürdigung:

Die Sachverhaltsfeststellungen gründen sich auf den Inhalt des vorgelegten Verwaltungsaktes und sind unstrittig.

Nach dem Gesamtbild der Verhältnisse durfte das BFG daher in freier Beweiswürdigung von den obigen Sachverhaltsfeststellungen ausgehen.

Das Finanzamt nahm folgende Schätzung vor:

Die Schätzung erfolgte auf Basis der eingebrachten Umsatzsteuervoranmeldungen und den laut Tz 11 des BP-Berichtes errechneten Verhältnis von erklärtem Aufwand und jenem Aufwand für den als betrügerisch qualifizierten Belege. Es wurde daher ein Anteil von 23% vom betrügerischen Gesamtrechnungsbetrag, der für die Erhöhung des Materialaufwandes herangezogen wurde und ein Anteil von 77% der zur Verschleierung der tatsächlichen Lieferanten diente, bei der Schätzung angesetzt.

Zahlenmäßige Darstellung der Schätzung:

Umsätze der Monate 1-12/2013 lt. UVA	1.720.886,18 €
+Sonstige Umsätze	9.000,00 €
	1.729.886,18 €
Materialaufwand (77%)	-1.325.082,36 €
Personalaufwand	-120.462,03 €

Einkünfte	284.341,79 €
Abzügl. Gewinnfreibetrag gem. § 10 EStG 1988	-3.900,00 €
Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von	280.441,79 €

Dem gegenüber brachte der Bf. in der Beschwerde ausgehend von den gleichen Umsatzerlösen wie das Finanzamt in Höhe von € 1.720.886,18 nachstehende Schätzung vor:

Umsatzerlöse 2013	1.720.886,18
Materialaufwand 2013	-1.530.900,30
(Schätzung mit 88,96%, das ist der Durchschnittswert des Anteils des Materialaufwandes am Umsatz in den Jahren 2011 und 2012 lt. eingereichten Steuererklärungen)	
Personalaufwand, Abschreibungen und sonstige betriebliche Aufwendungen 2013 (Schätzung mit dem Durchschnittswert der Jahre 2011 und 2012 lt. eingereichten Steuererklärungen)	-180.809,75
Einkünfte aus Gewerbebetrieb 2013	9.176,13

Sowohl das BFG als auch der Bf. gehen von den gleichen Umsatzzahlen aus, die sich aus den eingereichten Umsatzsteuervoranmeldung für die Monate 1-12/2013 ergibt, aus und sind daher unstrittig. Strittig ist jedoch die Schätzung der Höhe des Materialaufwandes und des sonstigen Aufwandes (zB Personalaufwand).

Im Zuge der mündlichen Verhandlung legte der Prüfer ergänzend dar, dass die Verkäufe bei großen Firmen erfolgt sind und diese haben die Ankaufsrechnungen selbst ausgestellt. Die Verkaufspreise sind daher immer unstrittig gewesen. Man hat dann ermitteln müssen, zu welchem Preis eingekauft wurde. Der Materialaufwand wurde rückermittelt. Die Spanne wurde dann vom Verkaufspreis abgezogen. Die Betrugsrechnungen waren viel höher.

Das Verhältnis zwischen Gesamtaufwand und Umsatz betrug in den Jahren 2011 und 2012 zwischen ca. 82 % und ca 86 %. Für 2013 hat man dann die Prozentsätze aus den Vorjahren genommen.

Nach Ansicht des BFG entspricht die Schätzung des Finanzamtes auf Basis der tatsächlichen, im Rahmen der Außenprüfung festgestellten Aufwände, eher der Realität als die Schätzung des Bf.. Bei einem Gesamtumsatz im Jahr 2013 von € 1.729.886,18 und einem Gesamtaufwand von € 1.445.544,39 beträgt das Verhältnis Aufwand/Umsatz ca. 83,5 % und reiht sich damit nahtlos in die Ergebnisse 2011 und 2012 ein.

Die vom Bf. vorgenommene Schätzung ist für das BFG nicht glaubwürdig, da einerseits in der Schätzung des Bf. noch die manipulierten Rechnungen inkludiert sind und andererseits der Bf. keine aussagekräftigen Unterlagen vorgelegt hat. Seitens des Bf. wurden im Jahr 2013 keine Umsatz- und Einkommensteuererklärungen und auch keine Bilanz abgegeben.

Dem Einwand des Bf. in der Beschwerde, dass ihm eine Berechnungsgrundlage nie zur Kenntnis gebracht wurde, ist entgegenzuhalten, dass sich der Senat im Zuge der mündlichen Verhandlung ausführlich mit der Schätzung und deren Grundlagen auseinandergesetzt hat. Der vom Bf. vorgebrachte Verfahrensmangel ist damit geheilt. Der Bf. hat im Zuge der Verhandlung bestätigt, dass die Vorgangsweise des Finanzamtes bei der Schätzung nichts Neues für ihn ist.

2.2.Schätzung des Jahres 2014:

2.2.1.Das BFG geht von nachstehendem Sachverhalt aus:

Das Unternehmen des Bf. wurde im Zuge eines Konkursverfahrens am 11.03.2014 geschlossen. Der Masseverwalter hat für das Jahr 2014 keine Erklärungen abgegeben. Die Besteuerungsgrundlagen gem. § 184 BAO wurden im Schätzungswege ermittelt.

Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb für das Jahr 2014 betragen € 50.000,00; bzw € 46.100 nach Berücksichtigung des Gewinnfreibetrages in Höhe von € 3.900,00.

2.2.2 Beweiswürdigung:

Die Sachverhaltsfeststellungen gründen sich auf den Inhalt des vorgelegten Verwaltungsaktes und sind unstrittig.

Nach dem Gesamtbild der Verhältnisse durfte das BFG daher in freier Beweiswürdigung von den obigen Sachverhaltsfeststellungen ausgehen.

Das Finanzamt nahm folgende Schätzung vor:

Ausgehend von den Umsatzsteuervoranmeldungen der Monate 01-03/2014 in Höhe von insgesamt 208.411,56 € wurde für die Schätzung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb 24% vom Umsatz iHv € 208.411,56 als Gewinn angesetzt. Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb wurden daher in Höhe von € 50.000,00 (vor Gewinnfreibetrag) angesetzt.

Dabei wurde die aufgrund der Außenprüfung für die Jahre 2011 und 2012 festgestellte tatsächliche Aufwandstruktur übernommen.

Dem gegenüber brachte der Bf. nachstehende Schätzung vor:

Umsatzerlöse 2014	208.411,56
-------------------	------------

Materialaufwand 2014	-185.402,92
(Schätzung mit 88,96%, das ist der Durchschnittswert des Anteils des Materialaufwandes am Umsatz in den Jahren 2011 und 2012 lt. eingereichten Steuererklärungen)	
Personalaufwand, Abschreibungen und sonstige betriebliche Aufwendungen 2014	
(Wegen Schließung des Betriebes am 11.4.2014 Schätzung mit 100/365 des Durchschnittswertes der Jahre 2011 und 2012 lt. eingereichten Steuererklärungen)	-49.536,92
Einkünfte aus Gewerbebetrieb 2014	-26.528,28

Nach Ansicht des BFG entspricht die Schätzung des Finanzamtes auf Basis der tatsächlichen, im Rahmen der Außenprüfung festgestellten Aufwände, eher der Realität als die Schätzung des Bf..

Die vom Bf. vorgenommene Schätzung ist für das BFG nicht glaubwürdig, da einerseits in der Schätzung des Bf. noch die manipulierten Rechnungen inkludiert sind und andererseits der Bf. dazu keine aussagekräftigen Unterlagen vorgelegt hat. Seitens des Bf. wurde im Jahr 2014 weder eine Bilanz erstellt noch eine Einkommensteuererklärung abgegeben. Zudem legte der Bf. im Zuge der mündlichen Verhandlung dar, dass er im Jahr 2014 buchhaltärish nichts mehr selbst gemacht hat. Neben den laufenden Geschäftsfällen war auch die Betriebsaufgabe und die damit verbundene Veräußerung sämtlichen (bereits abgeschriebenen Anlage)Vermögens zu berücksichtigen.

Dem Einwand des Bf. in der Beschwerde, dass ihm eine Berechnungsgrundlage nie zur Kenntnis gebracht wurde, ist entgegenzuhalten, dass sich der Senat im Zuge der mündlichen Verhandlung ausführlich mit der Schätzung und deren Grundlagen auseinandergesetzt hat.

Das BFG weicht jedoch von der Schätzung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb des Finanzamtes insoweit ab als dem Bf. – wie auch im Jahr 2013 – der Gewinnfreibetrag (Grundfreibetrag gem. § 10 Abs. 1 Z 2 EStG 1988) in Höhe von € 3.900,00 zuzuerkennen ist.

Auch seitens des Finanzamtes – wie in der Verhandlung ausgeführt - bestehen keine Bedenken den Grundfreibetrag - der offensichtlich vergessen wurde- zu berücksichtigen.

Berechnung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb für das Jahr 2014 wie folgt:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb lt. Bescheid vom 29. Mai 2019	50.000,00 €
--	-------------

-Grundfreibetrag (gem. § 10 Abs. 1 Z 2 EStG 1988)	-3.900,00 €
Einkünfte aus Gewerbebetrieb lt. BFG	46.100,00 €

Zusammenfassung:

Fest steht, dass die belangte Behörde im Wege aufwendiger Ermittlungen ein umfassendes System über fingierte Rechnungen, in denen Rechtsbeziehungen vorgetäuscht und solcherart erhöhte Aufwendungen verbucht wurden, aufdeckte.

Aufgrund der erwiesenen systematischen Vorgehensweise ist mit großer Wahrscheinlichkeit anzunehmen, dass vom Bf. auch in weiterer Folge unerlaubte Handlungen durchgeführt wurden. Eine Schätzungsberechtigung dem Grunde nach ist daher zweifellos gegeben.

Nach Ansicht des BFG gilt sowohl für die Schätzung des Jahres 2013 als auch für das Jahr 2014, dass Schätzungsberechtigung gegeben war.

Die gewählte Vorgangsweise des Finanzamtes wird auch durch das Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen Wien vom ***Datum1*** bestätigt, in dem festgehalten wurde, dass die Schätzung der Jahre 2011 und 2012 nachvollziehbar und glaubwürdig ist.

Denn bei einer Schätzung muss das gewählte Verfahren stets auf das Ziel gerichtet sein, diejenigen Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln, die die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben. Hierbei muss die Behörde im Rahmen des Schätzungsverfahrens auf alle vom Abgabepflichtigen substantiiert vorgetragenen, für die Schätzung relevanten Behauptungen eingehen (vgl. VwGH vom 19.3.1998, 96/15/0005).

Zusammenfassend ist daher festzuhalten, dass das BFG für die Jahre 2013 und 2014 keinen Grund sieht von dieser Schätzung (die sich an der Aufwandstruktur der Jahre 2011 und 2012 orientiert) abzuweichen. Zumal der Bf. in seiner Berechnung noch die Aufwandstruktur aus den eingereichten Steuererklärungen der Jahre 2011 und 2012, welche aber noch die manipulierten Rechnungen inkludierte, übernommen hat.

2.3.Rechtliche Ausführungen und Erwägungen:

§ 184 BAO lautet:

"(1) Soweit die Abgabenbehörde die Grundlage 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, dies sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen."

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 (Abs. 2).

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 (Abs. 3).

Die Befugnis (Verpflichtung) zur Schätzung beruht allein auf der objektiven Voraussetzung der Unmöglichkeit, die Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln oder zu berechnen (vgl. Ritz/Koran, BAO⁷, § 184 Rz. 6 und die dort zitierte Judikatur und Literatur).

§ 184 Abs. 2 und 3 BAO nennen keine eigenständigen Gründe, sondern Beispiele, woraus sich eine solche Unmöglichkeit ergeben kann (vgl. Ritz, a.a.O.).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs zu § 184 BAO, sind Gegenstand der Schätzung Besteuerungsgrundlagen oder ein Teil hiervon, nicht jedoch die Abgabenhöhe (VwGH 21.1.1998, 95/16/0322). Die Schätzungsbefugnis erstreckt sich neben dem Sachverhalt der Höhe nach auf den Sachverhalt dem Grunde nach (VwGH 10.11.1995, 92/17/0177). Dem Wesen nach ist die Schätzung ein Beweisverfahren, bei dem der Sachverhalt unter Zuhilfenahme mittelbarer Beweise (indirekte Beweisführung) ermittelt wird (VwGH 18.12.1997, 96/16/0143).

Ziel der Schätzung ist, den wahren Besteuerungsgrundlagen (den tatsächlichen Gegebenheiten) möglichst nahe zu kommen (vgl. z.B. VwGH 2.7.2002, 2002/14/0003; 8.9.2009, 2009/17/0119 bis 0122; 22.3.2010, 2007/15/0265; 29.4.2010, 2008/15/0122), somit diejenigen Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln, welche die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben (z.B. VwGH 21.10.2015, 2012/13/0097; 27.1.2016, 2012/13/0068).

Es ist Ziel der Schätzung von Besteuerungsgrundlagen, soweit sie sich nicht an Hand von Unterlagen des Bf und dessen Angaben zuverlässig ermitteln oder berechnen lassen, diese möglichst zutreffend festzustellen, und zwar so, dass das Ergebnis die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich hat, um so den tatsächlich erzielten wirtschaftlichen

Ergebnissen und Verhältnissen möglichst nahe zu kommen. Wer zur Schätzung begründeten Anlass gibt, der muss eben die mit der Schätzung verbundene Unsicherheit hinnehmen. Eine Fehlertoleranz im Ergebnis - nicht im Verfahren und Denkvorgang - muss als der Schätzung immanent angenommen werden. Es liegt geradezu im Wesen der Schätzung, dass die auf diese Weise zu ermittelnden Größen die tatsächlich erzielten Ergebnisse nur bis zu einem mehr oder weniger großen Genauigkeitsgrad erreichen können (VwGH 18.12.1973, 887/72). Die Anwendung eines Sicherheitszuschlages gehört zu den Elementen einer Schätzung (VwGH 15.9.1993, 92/13/0004). Diese Schätzungsmethode geht davon aus, dass es bei mangelhaften Aufzeichnungen wahrscheinlich ist, dass nicht nur nachgewiesenermaßen nicht verbuchte Vorgänge, sondern auch weitere Vorgänge nicht aufgezeichnet wurden (VwGH 17.12.1993, 91/17/0196).

Ist eine Schätzung grundsätzlich zulässig, so steht die Wahl der anzuwendenden Schätzungsmethode im Allgemeinen frei, doch muss das Schätzungsverfahren einwandfrei abgeführt werden, müssen die zum Schätzungsergebnis führenden Gedankengänge schlüssig und folgerichtig sein, und muss das Ergebnis, das in der Feststellung der Besteuerungsgrundlagen besteht, mit der Lebenserfahrung im Einklang stehen. Das gewählte Verfahren muss stets auf das Ziel gerichtet sein, diejenigen Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln, die die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben. Durch die Schätzung wird es ermöglicht, tatsächliche Verhältnisse gleich zu beurteilen, unabhängig davon, ob sie offengelegt wurden oder nicht. Besteht also Grund zur Annahme des Vorhandenseins einer Steuerquelle oder ist die nicht vollständigen Offenlegung zu vermuten, ist die Behörde zur schätzungsweisen Feststellung der Bemessungsgrundlage verpflichtet, um Art und Größe des tatsächlichen Sachverhalts festzustellen. Durch die Übernahme jener Aufwandsstruktur in den Jahren 2013 und 2014, die zum Urteil des Landesgerichts für Strafsachen geführt hat, wird das Ziel, jene Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln, welche die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit haben, erreicht.

Der Grundfreibetrag, der eine fiktive Betriebsausgabe darstellt, ist sowohl bei Einnahmen-Ausgaben-Rechnung als auch bei Bilanzierung von Amts wegen zu berücksichtigen (zB *Richter* in *Wiesner/Grabner/Knecht/Wanke*, EStG § 10 Anm 5 und Anm 6).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Revisionszulassung

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.

- 1.) Betreffend die Jahre 2011 und 2012 liegen die oa Voraussetzungen nicht vor, da hinsichtlich der Bindung an strafgerichtliche Urteile eine ständige Judikatur des VwGH vorliegt (s. VwGH 24.01.2013, 2010/16/0169).
- 2.) Hinsichtlich der Schätzung Einkünfte aus Gewerbebetrieb der Jahre 2013 und 2014 lag der Schwerpunkt des Verfahrens auf der Sachverhaltsebene, die einer Revision nicht zugänglich ist (vgl. etwa VwGH vom 04.12.2019, Ra 2019/16/0194, unter Hinweis auf den Beschluss vom 25.02.2016, Ra 2016/16/0006, mwN).

Wien, am 18. April 2025