

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senat 1092-1, besetzt mit dem Senatsvorsitzenden Dr. Siegfried Fenz, der beisitzenden Richterinnen Mag. Julia Schlegl sowie der fachkundigen Laienrichterin Mag. Claudia Strohmaier und dem fachkundigen Laienrichter Erwin Agneter, in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Bf-Adr*** zuletzt vertreten durch Djuric & Oberger Wirtschaftstreuhand GmbH & Co KG Steuerberatungsgesellschaft, Hietzinger Kai 67 Tür 4. Stock, 1130 Wien, über die Beschwerde vom 30. Mai 2017 gegen die Bescheide des Finanzamtes vom 30. März 2017 betreffend Einkommensteuer 2015, Umsatzsteuer 2015 und Umsatzsteuer 2016 Steuernummer ***BF StNr1*** in Anwesenheit der Schriftführerin Andrea Moravec zu Recht erkannt:

I. a. Der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2015 wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2015 wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Einkommensteuer 2015 sind dem Ende der Entscheidungsgründe betreffend die Einkommensteuer, Seite 40, sowie dem Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

b. Die Beschwerde gegen die Umsatzsteuerbescheide 2015 und 2016 wird abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Beim Beschwerdeführer (Bf.) wurde eine Außenprüfung umfassend das Jahr 2015 samt einer Nachschau betreffend die Monate ab Jänner 2016 durchgeführt.

Im Bericht gem. § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung traf die Prüferin folgende (beschwerdegegenständliche) Feststellungen:

„Tz. 1 Ausgangssituation

Auf Grund einer Kontrollmitteilung und einer bereits durchgeführten Betriebsprüfung wurde der Akt neuerlich zur Überprüfung der Fremdleistungen zur Betriebsprüfung zugeteilt.

Tz. 2 vorangegangene Betriebsprüfung

Bereits in der vorangegangenen Betriebsprüfung wurde festgestellt, dass sich in der Buchhaltung Rechnungen von Fremdleistungsfirmen befinden, die als Schein- und Deckungsrechnungen zu werten waren.

Tz. 3 Fremdleistungen

In der Buchhaltung finden sich Rechnungen von Firmen die bereits, seitens des zuständigen Finanzamtes, als Scheinfirma eingestuft wurden.

Es wurde zwar vor Bezahlung der Rechnungen eine Abfrage der Umsatzsteueridentifikationsnummer auf der Internetseite der europäischen Kommission durchgeführt. Jedoch konnten weder Verträge, Auftragsschreiben, sonstige Vereinbarungen noch Stundenaufzeichnungen der Arbeiter, die die Leistungen erbracht haben sollen, vorgewiesen werden.

Es konnten auch keine Fahrtenbücher und Stundenaufzeichnungen der eigenen Arbeiter vorgewiesen werden um einen weiteren Personalbedarf zu rechtfertigen.

Daher kann der in Anspruch genommene Vorsteuerabzug nicht gewährt werden. Bezüglich dem Betriebsaufwand kann der gesamte Fremdleistungsaufwand nicht anerkannt werden, jedoch gemäß der Verwaltungspraxis wird davon ausgegangen, dass zumindest ein Teil der Leistung von sogenanntem „Schwarzpersonal“ erbracht wurde daher werden 50 % der Fremdleistungen als fiktiver Lohnaufwand anerkannt und 50 % der Fremdleistungen gekürzt.

Die Vorsteuerkürzung erfolgt auch im Nachschauzeitraum.

**** A GmbH**:*

*Bezüglich der Fremdleistungsfirma *** A GmbH** wird auf die Ausführungen der vorangegangenen Betriebsprüfung verwiesen. Die entsprechende Vorsteuer wurde bereits im Nachschauzeitraum der vorangegangenen Betriebsprüfung nicht anerkannt jedoch wurde diese in der Jahreserklärung nicht korrigiert, daher erfolgt eine neuerliche Korrektur seitens des Finanzamtes.*

****B GmbH***:*

Mit 15.01.2015 erfolgte ein Gesellschafter/Geschäftsführer-Wechsel, seither bestand keine Möglichkeit mehr Kontakt zum Gesellschafter/Geschäftsführer aufnehmen zu können.

*Im verrechneten Leistungszeitraum hatte die Firma ***B GmbH*** ausschließlichen einen Angestellten, welcher der gewerberechtliche Geschäftsführer war.*

*Mit 22.10.2015 wurde der Firma ***B GmbH*** von Amtswegen, die Gewerbeberechtigung entzogen. Seit dem Gesellschafter/Geschäftsführer Wechsel wurden an das Finanzamt keine Abgaben mehr gemeldet bzw. bezahlt.*

****C GmbH***:*

Bereits im März 2015 wurde seitens der Finanzpolizei und der Polizei festgestellt, dass es keine Möglichkeit gibt Kontakt mit dem Unternehmen noch mit den zur Vertretung nach Außen

berufenen Personen aufzunehmen. Daher wurde bereits mit 31.03.2015 die Umsatzsteueridentifikationsnummer begrenzt. Zu keiner Zeit des Bestehens der Firma bestand eine Gewerbeberechtigung, noch gab es zum verrechneten Leistungszeitraum angemeldetes Personal.

D-GmbH:

Im Zeitraum 17.09.2015 bis 11.11.2016, der Wirkungszeitraum des Geschäftsführers ***GFX*** wurde die Firma ***D-GmbH*** zur tatsächlichen Leistungserbringung als auch als Rechnungsschreibe für Schein- und Deckungsrechnungen verwendet. In dieser Zeit wurden an das Finanzamt keine Abgaben gemeldet bzw. bezahlt.

E- GmbH:

Die Firma wurde mit der gefälschten Identität des aktuellen Geschäftsführers übernommen. Die Adresse auf der Rechnung stimmt nicht mit der Adresse im Firmenbuch überein und zum Zeitpunkt der Leistungserbringung hatte die Firma keinen einzigen Arbeiter bzw. Angestellten zur Sozialversicherung angemeldet.

Änderungen der Besteuerungsgrundlagen

Umsatzsteuer

[060] Vorsteuern (ohne EUST)

Zeitraum	2015 /Euro
Vor Bp	19.565,89 [Anm.: Zahllast vor Bp]
Tz. 3 Fremdleistungen	42.703,90
Nach Bp.	62.269,79 [Anm.: Zahllast nach Bp]

Einkommensteuer

[330] Einkünfte aus Gewerbebetrieb

Zeitraum	2015
Vor Bp	35.817,49
Tz. 3 Fremdleistungen	106.759,75
Nach Bp.	142.577,24“

Die steuerliche Vertretung des Bf. erhob Beschwerde wie folgt:

„Namens und Auftrags unseres oa Mandanten legen wir gegen den Bescheid vom 30.03.2017 mit dem die Umsatzsteuer für das Jahr 2015, gegen den Bescheid vom 30.03.2017 mit dem die Einkommensteuer 2015 sowie gegen den Bescheid vom 30.03.2017 mit dem die Umsatzsteuer für das Jahr 2016 festgesetzt wurde innerhalb offener Frist das Rechtsmittel der Beschwerde ein.

Die Begründung samt Unterlagen wird per Post nachgereicht.“

Die Beschwerde wurde in der Folge begründet:

„Laut dem Steuerakt vom Beschwerdeführer, Herrn ***Bf***, wurde eine Außenprüfung gem. § 147 BAO für das Jahr 2015 mit dem Gegenstand Umsatzsteuer 2015 und Einkommensteuer 2015 durchgeführt. Die erwähnte Außenprüfung wurde laut den Unterlagen aus dem Steuerakt mit dem Bilanzbuchhalter Herrn ***XY***, den man im Prüfungsakt mehrmals

fälschlicherweise steuerlichen Vertreter nannte, als geschäftsmäßigem Vertreter im Sinne vom § 84 BAO, durchgeführt. Herr ***XY*** unterfertigte am 08.03.2017 alleine ohne Anwesenheit des Beschwerdeführers in seinem Namen den Prüfungsauftrag, führte die Prüfung als vermeintlicher steuerlicher Vertreter ohne seiner Anwesenheit durch und nahm laut der Niederschrift vom 29.03.2017 wieder alleine als steuerlicher Vertreter ohne Anwesenheit des Beschwerdeführers an der Schlussbesprechung teil (Siehe Beilagen 01-05). Es war aktenkundig und dem Finanzamt offengelegt (siehe Beilage 06, die Vollmacht befindet sich im Steuerakt des Beschwerdeführers), dass Herr ***XY*** ein Bilanzbuchhalter ist und gem. § 84 BAO iVm § 2 Abs. 1 Z 4 BibuG beim Finanzamt nicht vertretungsbefugt ist (mit Ausnahme in Angelegenheiten der Umsatzsteuervoranmeldungen und zusammenfassenden Meldungen) und als Vertreter amtswegig abzulehnen gewesen wäre.

Die Befugnis der geschäftsmäßigen Vertretung vor Abgabenbehörde des Bundes gem. § 84 BAO richtet sich nach Berufsrecht! Diese Befugnis ist folgenden Berufsgruppen vorbehalten:

Wirtschaftstreuhändern, Rechtsanwälten, Notaren. Anderen Berufsgruppen wie zB.

Bilanzbuchhalter (mit Ausnahme in Angelegenheiten der Umsatzsteuervoranmeldungen und zusammenfassenden Meldungen), Automechaniker, Mauer, Bäcker etc. ist die geschäftsmäßige Vertretung vor Abgabenbehörde gem. § 80 BAO untersagt, weil diese Berufsgruppen über keine Ausbildung und Fachwissen im Steuer- und Verfahrensrecht verfügen, um die Rechte und rechtlichen Interesse der Parteien durchzusetzen und geltend zu machen. Die Außenprüfung gem. § 147 BAO für das Jahr 2015 mit dem Gegenstand Umsatzsteuer 2015 und Einkommensteuer 2015 wurde ohne Anwesenheit des Beschwerdeführers mit einem aktenkundig nicht vertretungsbefugten geschäftsmäßigen Vertreter durchgeführt, was der Abgabenbehörde bereits vor dem Beginn der Außenprüfung bekannt war (Vollmacht von Herrn ***XY*** war beim Akteneinsicht im Steuerakt des Beschwerdeführers, siehe Beilage).

Die Schlussbesprechung wurde genauso mit einem nicht vertretungsbefugtem geschäftsmäßigen Vertreter abgehalten.

Mit solcher Vorgangsweise wurde das Parteiengehör gem. § 115 Abs. 2 BAO, einer der fundamentalen Grundsätze des Rechtsstaates, verletzt und zur Gänze dem Abgabepflichtigem verwehrt. In dieser Weise wurde dann die Prüfung fortgesetzt und eine Reihe von Formvorschriften und Rechten (Parteiengehör, verbotener Einsatz der Geheimbeweise, nicht zulässige Verschiebung der Beweislast ...) auf gröbste Art und Weise verletzt und die Feststellungen wurden willkürlich ohne Ermittlung der relevanten Sachverhalte und deren Würdigung getroffen.

TZ 3 Fremdleistungen: Im TZ 3

Die ***Firma*** ***Bf*** erbringt Transportleistungen. Aufgrund hoher Auftragsstände konnten die Aufträge nicht zur Gänze mit eigenem Personal durchgeführt werden. Es wurden daher Aufträge an Subunternehmen vergeben. Die Rechnungen dieser Subunternehmen wurden als „Fremdleistungen“ aufwandswirksam verbucht und steuerlich als Betriebsausgabe geltend gemacht. In den Rechnungen ausgewiesene Umsatzsteuer wurde als Vorsteuer geltend gemacht.

Im Zuge der Außenprüfung, über deren Ergebnisse seitens der belangten Behörde gem. § 150 BAO der Bericht vom 29.03.2017 erstattet wurde, wurden die oben angeführten Fremdleistungen nicht (bzw. nicht in vollem Ausmaß) als Betriebsausgaben anerkannt und der Abzug der Vorsteuer wurde ebenso verwehrt.

Dies wurde wie folgt begründet:

„Bei den gegenständlichen Rechnungen handle es sich um Rechnungen von Firmen, ... [vgl. oben] aus genannten Gründen die Vorsteuer aberkannt wird und der Aufwand nur im Ausmaß von 50% anerkannt wird unter der Annahme des fiktiven Lohnaufwandes durch Schwarzarbeit.“ Beim Einwand seitens der Abgabenbehörde, dass die aberkannten Rechnungen von Scheinfirmen stammen, die den zuständigen Finanzämtern bekannt sind, handelt es sich um verbotenen Einsatz „geheimer“ Beweise! Im Rahmen der Akteneinsicht am 04.05.2017 wurde kein einziger Beweis vorgelegt, der darauf hindeuten würde, dass es sich bei den im Bericht genannten Firmen um sogenannte Scheinfirmen handelt. Es ist nicht zulässig, einen Bescheid auf ein der Partei nicht zugängliches Beweismaterial zu stützen (VwGH 6.5.1980, 1217/79; 14.2.1991, 90/16/0210; 29.9.1993, 89/13/0159). Der Entscheidung darf nur zugrunde gelegt werden, was dem Betroffenen zugänglich gemacht worden ist, bzw. werden darf (VwGH 27.2.1995, 94/16/0275, VwSlg 6979/F). Dieser Grundsatz duldet keine Ausnahme (so explizit VwGH 29.5.2006, 2005/17/0252). Das Verbot „geheimer“ Beweismittel gilt auch dann, wenn das Material der Partei aus Gründen des Steuergeheimnisses (§ 48a BAO) weder bekannt noch zugänglich ist (vgl VwGH Beschluss 19.8.1997, 97/16/0304).

Der Vorwurf, dass die Überprüfung der UID Nummer über der Seite der Europäische Union überprüft wurde und, dass die Nebenaufzeichnungen und Stundenaufzeichnungen nicht geführt wurden kann im Zusammenhang der Aberkennung des Vorsteuerabzuges und der Betriebsausgaben nicht nachvollzogen werden. Dem Steuerkat ist zu entnehmen, dass die UID Nummer im Zeitpunkt der Rechnungsausstellung und Bezahlung der Rechnungen ausnahmslos gültig waren und dass es seitens der Behörde keine Feststellung bezüglich der formellen und materiellen Rechnungsmängel im Sinne von § 11 UStG gibt. Daher ist Vorsteuer zur Gänze anzuerkennen. Es sei an dieser Stelle festgehalten, dass nirgends im Prüfungsbericht erwähnt wurde, dass die überprüften UID-Nummer im Zeitpunkt der Rechnungsausstellung und Bezahlung gültig waren und die Erfordernisse des § 11 UStG bei allen Rechnungen erfüllt sind, was wiederum für Verletzung des Parteigehörs (§115 Abs 2 BAO) und eine einseitige (willkürlichen) Prüfungsweise seitens der Abgabenbehörde spricht.

Der Beschwerdeführer wurde durch diese Vorgehensweise absichtlich im schlechten Licht dargestellt und für ihn positiv wirkenden Tatsachen absichtlich außer Acht gelassen.

*Der Feststellung der Behörde, dass der Abgabepflichtige wegen nicht Vorlage von Fahrtenbücher und Stundenaufzeichnungen den Personalbedarf nicht rechtfertigen konnte ist dagegen zu halten, dass es sich bei dieser Feststellung um nicht zulässige Verschiebung der Beweislast handelt. Der Beschwerdeführer ist nicht verpflichtet der Abgabebehörde zu beweisen, dass er zusätzliches Personal benötigt, oder durch irgendwelche Kalkulationen seinen Bedarf ***A-GmbH*** zu belegen. Es ist seiner kaufmännischen Entscheidung überlassen,*

wieviel Personal er benötigt und wann dieses eingesetzt wird. Das kann nicht durch die Abgabenbehörde bestimmt werden. Die objektive Beweislast ist Ausfluss der Grundregel des Beweises. Sie liegt für die steuerbegründenden- und erhöhenden Tatsachen beim Finanz- / Zollamt (VwGH 4.9.1986, 86/16/0114, VwSlg 6143/F). Die Abgabenbehörde trägt die Feststellungslast für alle Tatsachen, die vorliegen müssen, um einen Abgabenanspruch geltend machen zu können (VwGH 26.7.2007, 2005/15/0051). Die der Betriebsprüfung auferlegte Pflicht zur Ermittlung der materiellen Wahrheit darf durch eine Umkehr der Beweislast nicht aufgehoben werden (VwGH 22.1.1988, 86/17/0117). Zumal es nicht angeht, aus dem „bloßen Misslingen eines Nachweises auf das Erwiesensein des Gegenteils“ zu schließen (VwGH 20.9.1995, 93/13/0006).

Es ist nicht nachvollziehbar, aufgrund welcher konkreten Beweismittel, die Abgabenbehörde den Abzug der Vorsteuer verwehrt hat und aufgrund welcher Beweismittel der Aufwand um 50% gekürzt wurde. Unter Berufung auf Verwaltungspraxis, ohne Ermittlungen und Beweise (willkürlich) wird 50% des Aufwandes gekürzt und 50% unter dem Titel „Schwarzpersonal“ anerkannt. Diese Feststellung zeigt am besten, dass es durch die gesamte Prüfung, wie ein Faden durchzogen ständig zu folgenden Beweisfehlern gekommen ist:

- * zunächst um eine völlig unzulässige Verschiebung (Umkehr) der Beweislast hin zum Beschwerdeführer.

- * sodann um Behauptungs- und Beweislücken auf Seiten der Abgabenbehörde

- * weiters um Ermittlungsdefizite in Bezug auf die Leistungen des Fremdleisters

An dieser Stelle sei es vermerkt, dass dem Steuerakt nicht zu entnehmen ist, dass der Beschwerdeführer je Schwarzpersonal beschäftigt hat und es ist nicht schlüssig und nachvollziehbar, wie die Abgabenbehörde auf einen Schätzwert von 50% gekommen ist. Die Schätzung wurde weder begründet noch erläutert. Schätzungsergebnisse unterliegen - nach Maßgabe des § 93 Abs 3 lit a bzw. des § 280 Abs 1 lit e BAO - der Pflicht zur Begründung. Die Begründung hat die für die Schätzungsbefugnis sprechenden Umstände, die Schätzungsmethode, die der Schätzung zugrunde gelegten Sachverhaltsannahmen und die Ableitung der Schätzungsergebnisse (Darstellung der Berechnung) darzulegen (vgl zB VwGH 25.3.2004, 2001/16/0040; 28.2.2012, 2009/15/0181, ebenso EStR2000 Rz 1108). Die Höhe von Sicherheitszuschlägen ist ebenso zu begründen.

Im vorliegenden Fall wurden die Umstände für die Schätzung des tatsächlichen „Fremdleistungsaufwands“ mit 50% der ursprünglich verbuchten Kosten in keiner Weise begründet und ausgeführt.

Berufung auf Verwaltungspraxis, ohne es näher zu erläutern deutet wiederum auf willkürliches Handeln seitens der Behörde.

In so einer unschlüssigen, nicht nachvollziehbaren, auf bloßen Indizien ohne Ermittlungsmaßnahmen getroffenen Schlussfolgerungen geht es weiter in den Kommentaren zu den einzelnen Fremdleistern. Bei den Ausführungen zu den einzelnen Fremdleistern handelt es sich um bloßes Abschreiben von Kontrollmaterial der Abgabenbehörde ohne weitere Ermittlungsmaßnahmen und ohne daraus gezogenen Schlussfolgerungen in Form konkreter

und nachprüfbarer Tatsachenfeststellungen.

Bei der *** A GmbH** hat sich die Abgabenbehörde nicht einmal die Mühe gemacht, dass Kontrollmaterial abzuschreiben. Es wurde lediglich auf die Prüfung aus der Vorperiode verwiesen: Wir haben uns die Mühe gemacht und die Feststellungen im Rahmen der Akteneinsicht der Betriebsprüfung vom 03.10.2016 geprüft. Die Begründung für Nichtanerkennung der Vorsteuer und Kürzung der Betriebsausgaben wird mit der Tatsache begründet, dass im Rahmen des Konkursverfahren die Mitarbeiter der Firma *** A GmbH** rückwirkend mit Oktober 2014 abgemeldet wurden. Daraus schloss die Abgabenbehörde, dass es sich bei sämtlichen Rechnungen ab Oktober 2014 um Schein- oder Deckungsrechnungen handelt!

Als erstes handelt es sich um beim Einwand seitens der Abgabenbehörde um verbotenen Einsatz „geheimer“ Beweise! Im Rahmen der Akteneinsicht am 04.05.2017 bzw. späterer Übermittlung des gesamten Steueraktes wurde kein einziger Beweis vorgelegt, der darauf hindeuten würde, dass es sich bei der im Bericht genannter Firma um eine sogenannte Scheinfirma handelt. Es ist nicht zulässig, einen Bescheid auf ein der Partei nicht zugängliches Beweismaterial zu stützen (VwGH 6.5.1980, 1217/79; 14.2.1991, 90/16/0210; 29.9.1993, 89/13/0159). Der Entscheidung darf nur zugrunde gelegt werden, was dem Betroffenen zugänglich gemacht worden ist, bzw. werden darf (VwGH 27.2.1995, 94/16/0275, VwSlg 6979/F). Dieser Grundsatz duldet keine Ausnahme (so explizit VwGH 29.5.2006, 2005/17/0252). Das Verbot „geheimer“ Beweismittel gilt auch dann, wenn das Material der Partei aus Gründen des Steuergeheimnisses (§ 48a BAO) weder bekannt noch zugänglich ist (vgl VwGH Beschluss 19.8.1997, 97/16/0304). Also vorgelegtes Argument war/ist unserer Kontrolle nicht zugänglich und dadurch nicht verwertbar.

Zweitens: Die im Prüfungsbericht gemachte Feststellung, dass man ohne angemeldetes Personal nicht in der Lage war die behaupteten Leistungen durchzuführen, ist eine völlig nichtssagende Feststellung. Selbst wenn es so wäre, ist damit für die Sichtweise der Abgabenbehörde noch gar nichts bewiesen! Die Gesellschaft konnte die Leistungen ebenso gut auch

- ✓mit angemietetem Personal (Leiharbeitern),
- ✓illegal beschäftigten Personen (Schwarzarbeitern),
- ✓beauftragten Subfirmen

durchgeführt haben. Die Abgabenbehörde hat im Rahmen der Betriebsprüfung 2013-2014 den Sachverhalt nicht gründlich erhoben.

Die Feststellung rechtfertigt auf keinen Fall die Verwehrung des Vorsteuerabzuges, bzw. Kürzung des Betriebsaufwandes um 50%.

B GmbH:

Als erstes handelt es sich beim Einwand seitens der Abgabenbehörde um verbotenen Einsatz „geheimer“ Beweise! ... [wie oben] und dadurch nicht verwertbar.

Zweitens: Die Abgabenbehörde trägt die Feststellungslast für alle Tatsachen, die vorliegen müssen, um einen Abgabenanspruch geltend machen zu können (VwGH 26.7.2007,

2005/15/0051). Die Tatsache, dass die Abgabenbehörde mit dem Geschäftsführer den Kontakt nicht aufgenommen hat, zeigt auf, dass der Sachverhalt nicht gründlich genug erhoben wurde. Die daraus entstehende Behauptungs- und Beweislücke geht voll zu Lasten des Fiskus (nicht zulässige Verschiebung der Beweislast).

Drittens: Die im Prüfungsbericht gemachte Feststellung, dass man nur mit angemeldeten gewerberechtlichen Geschäftsführer nicht in der Lage war die behaupteten Leistungen durchzuführen, ist eine völlig nichtssagende Feststellung... [wie oben] ... den Sachverhalt nicht gründlich erhoben.

Viertens: Der Entzug der Gewerbeberechtigung und fehlende Meldungen und Zahlungen der Abgaben beim Finanzamt sind sogenannte geheime Beweise. Diese wurden im Rahmen der Akteneinsicht nicht offengelegt und konnten seitens des Beschwerdeführers nicht kontrolliert und überprüft werden. Es ist nicht zulässig, einen Bescheid auf ein der Partei nicht zugängliches Beweismaterial zu stützen ... [wie oben] und dadurch nicht verwertbar.

Weiteres ist festzuhalten, dass die Meldung und Entrichtung der Umsatzsteuer des „Vormannes“ ohne Bedeutung für das Recht auf Vorsteuerabzug des Beschwerdeführers ist (EUGH 22.10.2015, C-277/14, PPUH Stehcemp, Urteil Optigen u.a, C-354/03, C355/03 und C-484/03).

Die Feststellungen rechtfertigen auf keinen Fall die Verwehrung des Vorsteuerabzuges, bzw. Kürzung des Betriebsaufwandes um 50%.

C GmbH

Als erstes handelt es sich beim Einwand seitens der Abgabenbehörde um verbotenen Einsatz „geheimer“ Beweise! ... [wie oben] den Sachverhalt nicht gründlich erhoben.

D-GmbH

Als erstes handelt es sich beim Einwand seitens der Abgabenbehörde um verbotenen Einsatz „geheimer“ Beweise! ... [wie oben] Zumal es nicht angeht, aus dem „bloßen Misslingen eines Nachweises auf das Erwiesensein des Gegenteils“ zu schließen (VwGH 20.9.1995, 93/13/0006).

Drittens: Beim Einwand, dass im Zeitraum von 17.09.2015 bis 11.11.2016 keine Abgaben gemeldet und bezahlt sind handelt es sich wieder um verbotenen Einsatz der geheimen Beweise. Im Rahmen der Akteneinsicht ... [wie oben].

Weiteres ist festzuhalten, dass die Meldung und Entrichtung der Umsatzsteuer des „Vormannes“ ... [wie oben] und C-484/03).

Die Feststellungen rechtfertigen auf keinen Fall die Verwehrung des Vorsteuerabzuges, bzw. Kürzung des Betriebsaufwandes um 50%.

E-GmbH

1. Es handelt sich beim Einwand seitens der Abgabenbehörde um verbotenen Einsatz „geheimer“ Beweise! Im Rahmen der Akteneinsicht ... [wie oben].

2. Falls die Firma tatsächlich wie behauptet unter falscher Identität des Geschäftsführers übernommen wurde, kann unserem Mandanten kein Vorwurf wegen fahrlässigem Verhalten gemacht werden. Unser Mandant hat weder die Kenntnisse noch die Möglichkeiten die Echtheit der Identität bzw. der Ausweise der handelnden Personen festzustellen. Das ist die Aufgabe des,

bei der Übertragung der Anteile beauftragten Notars und des zuständigen Handelsgerichtes.

3. Der Grund, wieso die Rechnungsadresse von der Adresse beim Firmenbuchgericht abweicht muss im Rahmen der Betriebsprüfung seitens des Finanzamtes hinterfragt und ermittelt werden. Es ist nicht ausgeschlossen, dass die Rechnungsadresse richtig ist und seitens der Geschäftsführung der ***E-GmbH*** verabsäumt wurde den Antrag auf die Änderung der Adresse beim zuständigen Gericht einzureichen, bzw. dass dieser vom Gericht nicht erledigt wurde. Solche Ermittlungen seitens Finanzamtes waren aus dem Steuerakt bei der Akteneinsicht nicht ersichtlich und somit nicht gründlich genug erhoben.

4. Weiteres ist festzuhalten, dass die Meldung und Entrichtung der Umsatzsteuer des „Vormannes“ ... [wie oben] und C-484/03).

Die Feststellungen rechtfertigen auf keinen Fall die Verwehrung des Vorsteuerabzuges, bzw. Kürzung des Betriebsaufwandes um 50%.

Antrag

Die gesamte Aussenprüfung, aus der die bekämpften Bescheide resultieren, wurde inklusive der Schlussbesprechung mit einer berufsrechtlich aktenkundig nicht vertretungsbefugten Person durchgeführt und die Niederschrift von dieser Person auch unterfertigt. Gem. § 84 BAO wäre diese Person amtswegig als Vertreter abzulehnen gewesen.

Die im TZ3 getroffenen Feststellungen wurden wie erläutert willkürlich ohne Beweise getroffen und mangelhaft begründet. Die Schlussfolgerungen der Abgabenbehörde sind nicht schlüssig und lassen sich mit dem uns offengelegten Akt nicht begründen. Die belangte Behörde hat den gegenständlichen Bescheiden damit einen aktenwidrigen Sachverhalt zugrunde gelegt. Es wurde eine Reihe an formellen und materiellen Fehler wie in unserer Stellungnahme detailliert dargestellt gemacht. Die steuerlichen Feststellungen wurden nicht unter Wahrung des Parteiengehörs gemacht, es wurden verbotene Geheimmittel bei den Begründungen der Feststellungen verwendet, die uns bei der Einsichtnahme im Steuerakt nicht offengelegt wurden. Bei fast ausschließlich jeder Feststellung ist zur unzulässigen Verschiebung der Beweislast gekommen.

Wir beantragen den Einkommensteuerbescheid 2015 vom 30.03.2017, Umsatzsteuerbescheid 2015 ebenso vom 30.03.2017 sowie den Umsatzsteuerbescheid 2016 ebenso vom 30.03.2017 die aufgrund des Prüfungsberichtes vom 29.03.2017 aufzuheben und das Jahr 2015 und 2016 erklärungsgemäß entsprechend den elektronisch eingereichten Erklärungen zu veranlagern. Lediglich ist die Vorsteuer im Jahr 2016 lt TZ 4 um EUR 410,56 zu kürzen.“

Das Finanzamt erließ eine abweisende Beschwerdevorentscheidung, dies mit folgender Begründung:

„Sachverhalt

Im Betrieb des Beschwerdeführers (Bf.) (***Bf***) fand im Jahr 2017 eine Außenprüfung zum Jahr 2015 und eine Nachschau über den Zeitraum 1-12/2016 statt.

Seitens des Bf. wurde Herr ***XY*** als Kontaktperson tätig, der sich gegenüber der Prüferin als steuerlicher Vertreter bezeichnete. Da dieselbe Person den Bf. bereits im Jahr 2016 im

Rahmen einer Außenprüfung zum Zeitraum 2013-2014 vertrat, und die von der Prüferin angeforderten Unterlagen des Bf. vorlegte, gab es für diese auch keinen Grund an seiner Vertretungsbefugnis zu zweifeln.

*Erst im Rahmen der Beschwerde wurde geltend gemacht, dass es sich bei Herrn ***XY*** lediglich um den Bilanzbuchhalter handle und dieser somit keine Vertretungsbefugnis habe. Da Herr ***XY*** den Bf. bereits bei der Außenprüfung zu den Jahren 2013-2014 vertrat, welche ebenfalls zu einer (unbekämpften) Bescheidänderung führte, Herr ***XY*** explizit angab, mit dem Bf. in Verbindung zu stehen und in dessen Auftrag tätig zu werden und es außerdem der allgemeinen Lebenserfahrung widerspricht, dass jemand unentgeltlich steuerliche Vertretungsarbeiten übernimmt wurde davon ausgegangen, dass Herr ***XY*** mit Zustimmung des Bf. agierte. Die Prüferin verlangte als weiteren Nachweis von Herrn ***XY*** dessen E-Mail-Korrespondenz mit dem Bf. ab, welche dieser jedoch nicht beibrachte. Im Zuge der Prüfung wurde festgestellt, dass es sich bei mehreren Fremdleistern des Bf. um bereits amtsbekannte Scheinfirmen handelte.*

***** A GmbH****

*Dieses Unternehmen wurde im Juli 2013 gegründet und ging im Mai 2015 in Konkurs. Laut Prüfbericht zur Umsatzsteuersonderprüfung der ***A-GmbH*** für 2/2014-6/2015 vom 11.09.2015 erfolgte nach mehreren Gesellschafter-Geschäftsführerwechseln der letzte Wechsel mit Oktober 2014, bis zum September 2014 wurden Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht und bezahlt sowie Lohnabgaben entrichtet. Der letzte Gesellschafter-Geschäftsführer ***GFY*** war erstmalig mit November 2014 bis Juli 2015 aufrecht in Österreich gemeldet und konnte vom Masseverwalter nicht kontaktiert werden, letzterer konnte auch keine Buchhaltungsunterlagen ausfindig machen.*

Da ab Oktober 2014 weder Voranmeldungen eingereicht/bezahlt oder Lohnabgaben gemeldet wurden, erfolgten durch den Masseverwalter rückwirkende Abmeldungen aller Arbeitnehmer ab Oktober 2014. Da von diesem Zeitpunkt bis zum Konkurs keine Umsätze erklärt wurden und das Unternehmen voraussichtlich auch über keine Arbeitskräfte verfügte, wurden die ab Oktober 2014 ausgestellten Rechnungen als Schein- bzw. Deckungsrechnungen beurteilt, denen keine Leistung zugrunde liegt.

*Laut Akt wurden von der *** A GmbH** zwei Rechnungen gestellt, die 024/215 vom 29.01.2015 und 0105/2015 vom 27.02.2015. Abgesehen davon, dass somit keine fortlaufenden Rechnungsnummern vorhanden sind, enthält der o.g. Prüfbericht zur ***A-GmbH*** auf Seite 2 der Beilage 2 eine Auflistung der gestellten Rechnungen und als letztes wurde die Rechnung 024/2015 vom 09.03.2015 an eine Kommanditgesellschaft ausgestellt.*

*****B GmbH*****

Im Jahr 2015 wurde eine Umsatzsteuersonderprüfung zu 01/2015 - 05/2015 vom Finanzamt 12/13/14 durchgeführt. Laut den uns vorliegenden Unterlagen wurden am 29.04.2015 von der GmbH 4 Rechnungen zu Getränke- bzw. Speiseverkäufen von netto mehr als € 70.000,-- ausgestellt, sonstige Umsätze fanden sich weder in den Unterlagen, noch wurden sie erklärt. Zudem war in diesem Zeitraum lediglich der gewerberechtliche Geschäftsführer zu

Sozialversicherung angemeldet, während das Unternehmen für die Erbringung der verrechneten Regiestunden mindestens 6 Mitarbeiter benötigt hätte.

*****C GmbH*****

*Auch hier handelte es sich um eine Scheinfirma, die für Zwecke des Steuerbetrugs errichtet und betrieben wurde, das Finanzamt erhielt am 26.03.2015 einen Amtsvermerk vom Bundeskriminalamt (Erhebungsbericht ***C-GmbH*** Teil 2 vom 25.05.2015) mit dem es darüber verständigt wurde, dass laut slowakischer Zielfahndung an der Wohnadresse des arbeitslosen ***XX*** einige Wochen davor Albaner von diesem eine Unterschrift erschlichen hatten. Er habe einige Zeit später zu seiner Überraschung einen Beschluss des Handelsgerichts Wien erhalten, demzufolge er als Geschäftsführer der Firma ***C GmbH***, ***Adr. C-GmbH*** eingesetzt wurde.*

*In Folge dessen wurde die UID-Nummer der ***C-GmbH*** bereits am 31.03.2015 begrenzt. Auch hier muss davon ausgegangen werden, dass die verrechneten Leistungen nicht von dem nominellen Vertragspartner erbracht wurden.*

*****D-GmbH*****

*Die ***D-GmbH*** war seit Übernahme der Geschäftsführung durch ***GFX*** als Personalüberlasser tätig und der Umsatz explodierte, obwohl kein den fakturierten Umsätzen entsprechendes Personal vorhanden war. Das Unternehmen führte auch Umsatzsteuern nicht ab, sondern versuchte diese durch Vorsteuern aus dubiosen Rechnungen für Arbeitskräfteüberlassungen einer rumänischen Firma auszugleichen.*

*Letztere hatte in Österreich niemals eine UID, ihre rumänische UID wurde per 24.03.2016 begrenzt und es wurden von ihr weder Zusammenfassende Meldungen abgegeben, noch Entsendemeldungen für Arbeitnehmer abgegeben. Mit dem gemeldeten Eigenpersonal der ***D-GmbH*** konnte der gemeldete Umsatz keinesfalls erzielt worden sein, die ***D-GmbH*** wurde seitens des zuständigen Finanzamtes als Rechnungsvehikel erkannt und meldete am tt.06.2017 Konkurs an.*

*****E- GmbH*****

*Die UID-Nummer der ***E-GmbH*** wurde erstmals durch das Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg am 29.12.2016 mittels Bescheid begrenzt, da seit der Eintragung im Firmenbuch am 18.10.2013 weder im Inland steuerbare Leistungen noch innergemeinschaftliche Lieferungen oder Erwerbe erklärt wurden und keinerlei Zusammenfassende Meldungen eingegangen waren. Auf Intervention der steuerlichen Vertretung der ***E-GmbH*** wurde die Begrenzung der UID-Nummer am 21.02.2017 wieder aufgehoben. Auch bei dieser Firma wurde in Folge jedoch entdeckt, dass die Identität des Geschäftsführers gefälscht war, worauf die steuerliche Vertretung ihre Vollmacht zurücklegte und am 21.03.2017 ein neuer Begrenzungsbescheid erging.*

In Folge wurde die Vorsteuer aus den Rechnungen der Fremdleister vollständig nicht anerkannt und im Rahmen des Einkommensteuerbescheids die Betriebsausgaben mit 50% geschätzt.

Rechtliche Beurteilung

*Dass Herr ***XY*** in abgaberechtlichen Angelegenheiten nicht als Vertreter hätte tätig*

werden dürfen, hat keinen Einfluss auf das laufende Verfahren. Er wurde eindeutig mit Wissen und Willen des Bf. tätig, wenn er den Bf. noch immer vertreten würde, wäre er nach Bekanntwerden seines Qualifikationsmangels bescheidmäßig als Vertreter abzulehnen, seine bisher erfolgten Vertretungshandlungen bleiben jedoch jedenfalls gültig.

Die Behauptung, dass mit Herrn ***XY*** als Vertreter das Parteiengehör gem. § 115 Abs. 2 BAO nicht gewahrt worden wäre, ist für das Verfahren irrelevant, da sich der Bf. - welcher in der Zwischenzeit eine Steuerberatungsgesellschaft mit seiner Vertretung beauftragt hat - im Rahmen des Beschwerdeverfahrens ohne jegliches Neuerungsverbot zu den Feststellungen äußern und auf diese Weise sein Parteiengehör wahren konnte.

Die Vorsteuern und Betriebsausgaben aus den Rechnungen wurden nicht anerkannt, da die Geschäftspartner als Scheinfirmen unmöglich die behaupteten Leistungen erbracht haben können. Von einem Unternehmer wird die Sorgfaltspflicht eines ordentlichen Kaufmannes gefordert. Der Bf. hat, obwohl es sich bei Personalgestellung die Identität seiner Geschäftspartner nicht überprüft. Hätte er dies getan, wäre die Scheinfirmeneigenschaft der ***C GmbH*** und der ***E- GmbH*** bereits aus diesen Gründen offensichtlich gewesen.

Die Behauptung des Bf., dass er nicht gewusst habe/nicht wissen konnte, dass seine Geschäftspartner Scheinfirmen waren, erscheint dem Finanzamt in freier Beweiswürdigung aufgrund der Lebenserfahrung als unglaubwürdig. Der Bf. legte keine Grundaufzeichnungen zu den Fremdfahrern vor, obwohl diese für eine ordentliche Abrechnung und Kontrolle der an ihn erbrachten Leistungen erforderlich waren. Da nur Rechnungen für Arbeitsstunden aber nicht für Fahrzeugmieten vorhanden waren, ist von der Nutzung von (in der Buchhaltung nicht erfassten) Eigenfahrzeugen des Bf. auszugehen, womit die Identität und die Fahrtzeiten der Fremdfahrer schon wegen dem Risiko eines eventuellen Schadensfalls festgehalten werden mussten. Auch aufgrund der großen Zahl an beauftragten Scheinfirmen sowie deren Auftragsvolumen kann nicht von einer Unkenntnis des Bf. ausgegangen werden.

Dem Argument einer „Verschiebung der Beweislast“ in der Beschwerde kann nicht gefolgt werden. Der Bf. hat die in allen vorgelegten Rechnungen grob mangelhaften Leistungsbeschreibungen (regelmäßig „Regiearbeiten“ bei Rechnungen über mehrere Tausend Euro) akzeptiert. Unzureichende Leistungsbeschreibungen können zwar mit Zusatzdokumenten etc. ergänzt werden, solche gibt es aber nicht und auch Grundaufzeichnungen zur Identität der bereitgestellten Arbeiter, den von diesen geleisteten Arbeitsstunden sowie den gefahrenen Strecken existieren nicht. Nur bei der ***B*** Bauges.m.b.H wurde eine Stundenabrechnung vorgelegt, bei der aber die Identität der Arbeiter weggelassen wurde, obwohl das Abrechnungsformular eine eigene Spalte für diesen Zweck aufwies. Aufgrund dessen war es nicht möglich, die dem Bf. konkret verrechneten Leistungen nachzuvollziehen.

Liest man die Beschwerde scheint seitens des Bf. fälschlich davon ausgegangen zu werden, dass mit diesen Aufzeichnungen ein mangelnder Personalmehrbedarf nachgewiesen werden soll. Dem ist nicht so, vielmehr sind sie erforderlich um die Buchhaltung auf inhaltliche Richtigkeit zu überprüfen. Derartige Aufzeichnungen müssen angefertigt worden sein, da der Bf. andernfalls seine Fremdleistungen nicht überprüfen hätte können.

Der Bf. ist als Unternehmer dazu verpflichtet eine ordnungsgemäße Buchhaltung zu führen, seine Grundaufzeichnungen aufzubewahren und bei einer Betriebsprüfung offen zu legen. Bei solchen Grundaufzeichnungen handelt es sich unter anderem um die bereits im Prüfbericht genannten Verträge, Auftragsschreiben, sonstigen Vereinbarungen, Stundenaufzeichnungen der Arbeiter der Fremdleister und außerdem die Fahrtenbücher und Stundenaufzeichnungen der eigenen Arbeiter.

Sind die Grundaufzeichnungen - wie im gegenständlichen Fall - nicht vorhanden oder lückenhaft, müssen die Grundlagen für die Abgabenerhebung gemäß § 184 Abs. 3 BAO zwingend geschätzt werden. Aufgrund der erfolgten Zahlungseingänge war davon auszugehen, dass der Bf. die in seinen Ausgangsrechnungen angeführten Leistungen tatsächlich erbracht hat. Es konnte aber nicht davon ausgegangen werden, dass die Kosten für Fremdleistungen tatsächlich in der in den Rechnungen angeführten Höhe angefallen sind.

Es liegt am Abgabepflichtigen, sachlich begründete Argumente gegen die Schätzungsmethode oder einzelne Elemente der Schätzung vorzubringen (VwGH 7.6.1989, 88/13/0015). Die mit 50% der gewerblichen Einnahmen geschätzten Betriebsausgaben (vgl. oben Bericht: 50 % der Fremdleistungen) erscheinen im Lichte der oben dargestellten Umstände auch der Höhe nach ausreichend berücksichtigt und mangels jeglichen substanziellen Vorbringens des Bf gegen die Schätzungshöhe jedenfalls gerechtfertigt.“

Der Vorlageantrag wurde von der steuerlichen Vertretung des Bf. ohne Erstattung eines weiteren Vorbringens eingebracht.

Die Beschwerdevorlage erfolgte mit nachstehendem Sachverhalt und folgenden Anträgen:

„Sachverhalt:

*Im Betrieb des Beschwerdeführers (Bf.) (***Bf***) fand im Jahr 2017 eine Außenprüfung zum Jahr 2015 und eine Nachschau über den Zeitraum 1-12/2016 statt. Seitens des Bf. wurde Herr ***XY*** als Kontaktperson tätig, der sich gegenüber der Prüferin als steuerlicher Vertreter bezeichnete. Da dieselbe Person den Bf. bereits im Jahr 2016 im Rahmen einer Außenprüfung zum Zeitraum 2013-2014 vertrat, und die von der Prüferin angeforderten Unterlagen des Bf. vorlegte, gab es für diese auch keinen Grund an seiner Vertretungsbefugnis zu zweifeln.*

*Erst im Rahmen der Beschwerde wurde geltend gemacht, dass es sich bei Herrn ***XY*** lediglich um den Bilanzbuchhalter handle und dieser somit keine Vertretungsbefugnis habe. Da Herr ***XY*** den Bf. bereits bei der Außenprüfung zu den Jahren 2013-2014 vertrat, welche ebenfalls zu einer (unbekämpften) Bescheidänderung führte, Herr ***XY*** explizit angab, mit dem Bf. in Verbindung zu stehen und in dessen Auftrag tätig zu werden und es außerdem der allgemeinen Lebenserfahrung widerspricht, dass jemand unentgeltlich steuerliche Vertretungsarbeiten übernimmt wurde davon ausgegangen, dass Herr ***XY*** mit Zustimmung des Bf. agierte.*

*Die Prüferin verlangte als weiteren Nachweis von Herrn ***XY*** dessen E-Mail-Korrespondenz mit dem Bf. ab, welche dieser jedoch nicht beibrachte.*

Im Zuge der Prüfung wurde festgestellt, dass es sich bei mehreren Fremdleistern des Bf. um

bereits amtsbekannte Scheinfirmen handelte.

***** A GmbH****

*Dieses Unternehmen wurde im Juli 2013 gegründet und ging im Mai 2015 in Konkurs. Laut Prüfbericht zur Umsatzsteuersonderprüfung der ***A-GmbH*** für 2/2014-6/2015 vom 11.09.2015 erfolgte nach mehreren Gesellschafter-Geschäftsführerwechseln der letzte Wechsel mit Oktober 2014, bis zum September 2014 wurden Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht und bezahlt sowie Lohnabgaben entrichtet. Der letzte Gesellschafter Geschäftsführer ***GFY*** war erstmalig mit November 2014 bis Juli 2015 aufrecht in Österreich gemeldet und konnte vom Masseverwalter nicht kontaktiert werden, letzterer konnte auch keine Buchhaltungsunterlagen ausfindig machen.*

Da ab Oktober 2014 weder Voranmeldungen eingereicht/bezahlt oder Lohnabgaben gemeldet wurden, erfolgten durch den Masseverwalter rückwirkende Abmeldungen aller Arbeitnehmer ab Oktober 2014. Da von diesem Zeitpunkt bis zum Konkurs keine Umsätze erklärt wurden und das Unternehmen voraussichtlich auch über keine Arbeitskräfte verfügte, wurden die ab Oktober 2014 ausgestellten Rechnungen als Schein- bzw. Deckungsrechnungen beurteilt, denen keine Leistung zugrunde liegt.

*Laut Akt wurden von der *** A GmbH** zwei Rechnungen gestellt, die 024/215 vom 29.01.2015 und 0105/2015 vom 27.02.2015. Abgesehen davon, dass somit keine fortlaufenden Rechnungsnummern vorhanden sind, enthält der o.g. Prüfbericht zur ***A-GmbH*** auf Seite 2 der Beilage 2 eine Auflistung der gestellten Rechnungen und als letztes wurde die Rechnung 024/2015 vom 09.03.2015 an eine Kommanditgesellschaft ausgestellt.*

*****B GmbH*****

Im Jahr 2015 wurde eine Umsatzsteuersonderprüfung zu 01/2015 – 05/2015 vom Finanzamt 12/13/14 durchgeführt. Laut den uns vorliegenden Unterlagen wurden am 29.04.2015 von der GmbH 4 Rechnungen zu Getränke- bzw. Speiseverkäufen von netto mehr als € 70.000,-- ausgestellt, sonstige Umsätze fanden sich weder in den Unterlagen, noch wurden sie erklärt. Zudem war in diesem Zeitraum lediglich der gewerberechtliche Geschäftsführer zu Sozialversicherung angemeldet, während das Unternehmen für die Erbringung der verrechneten Regiestunden mindestens 6 Mitarbeiter benötigt hätte.

*****C GmbH*****

*Auch hier handelte es sich um eine Scheinfirma, die für Zwecke des Steuerbetrugs errichtet und betrieben wurde, das Finanzamt erhielt am 26.03.2015 einen Amtsvermerk vom Bundeskriminalamt (Erhebungsbericht ***C-GmbH*** Teil 2 vom 25.05.2015) mit dem es darüber verständigt wurde, dass laut slowakischer Zielfahndung an der Wohnadresse des arbeitslosen ***XX*** einige Wochen davor Albaner von diesem eine Unterschrift erschlichen hätten. Er habe einige Zeit später zu seiner Überraschung einen Beschluss des Handelsgerichts Wien erhalten, demzufolge er als Geschäftsführer der Firma ***C GmbH***, ***Adr. C-GmbH*** eingesetzt wurde.*

*In Folge dessen wurde die UID-Nummer der ***C-GmbH*** bereits am 31.03.2015 begrenzt. Auch hier muss davon ausgegangen werden, dass die verrechneten Leistungen nicht von dem*

nominellen Vertragspartner erbracht wurden.

*****D-GmbH*****

*Die ***D-GmbH*** war seit Übernahme der Geschäftsführung durch ***GFX*** als Personalüberlasser tätig und der Umsatz explodierte, obwohl kein den fakturierten Umsätzen entsprechendes Personal vorhanden war. Das Unternehmen führte auch Umsatzsteuern nicht ab, sondern versuchte diese durch Vorsteuern aus dubiosen Rechnungen für Arbeitskräfteüberlassungen einer rumänischen Firma auszugleichen. Letztere hatte in Österreich niemals eine UID, ihre rumänische UID wurde per 24.03.2016 begrenzt und es wurden von ihr weder Zusammenfassende Meldungen abgegeben, noch Entsendemeldungen für Arbeitnehmer abgegeben. Mit dem gemeldeten Eigenpersonal der ***D-GmbH*** konnte der gemeldete Umsatz keinesfalls erzielt worden sein, die ***D-GmbH*** wurde seitens des zuständigen Finanzamtes als Rechnungsvehikel erkannt und meldete am 06.06.2017 Konkurs an.*

*****E-GmbH*****

*Die UID-Nummer der ***E-GmbH*** wurde erstmals durch das Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg am 29.12.2016 mittels Bescheid begrenzt, da seit der Eintragung im Firmenbuch am 18.10.2013 weder im Inland steuerbare Leistungen noch innergemeinschaftliche Lieferungen oder Erwerbe erklärt wurden und keinerlei Zusammenfassende Meldungen eingegangen waren. Auf Intervention der steuerlichen Vertretung der ***E-GmbH*** wurde die Begrenzung der UID-Nummer am 21.02.2017 wieder aufgehoben. Auch bei dieser Firma wurde in Folge jedoch entdeckt, dass die Identität des Geschäftsführers gefälscht war, worauf die steuerliche Vertretung ihre Vollmacht zurück legte und am 21.03.2017 ein neuer Begrenzungsbescheid erging.*

In Folge wurde die Vorsteuer aus den Rechnungen der Fremdleister vollständig nicht anerkannt und im Rahmen des Einkommensteuerbescheids die Betriebsausgaben mit 50% geschätzt.

Die bekämpften Steuerbescheide ergingen am 30.03.2018 und nach einem Fristverlängerungsantrag am 28.04.2017 brachte der Steuerpflichtige am 30.05.2017 fristgerecht eine Beschwerde ein. Diese wurde mit BVE vom 18.06.2018 abgewiesen, am 20.07.2018 ging ebenfalls fristgerecht der Vorlageantrag ein.

Beweismittel:

siehe Inhaltsverzeichnis

Stellungnahme:

*Dass Herr ***XY*** in abgaberechtlichen Angelegenheiten nicht als Vertreter hätte tätig werden dürfen, hat keinen Einfluss auf das laufende Verfahren. Er wurde eindeutig mit Wissen und Willen des Bf. tätig, wenn er den Bf. noch immer vertreten würde, wäre er nach Bekanntwerden seines Qualifikationsmangels bescheidmäßig als Vertreter abzulehnen, seine bisher erfolgten Vertretungshandlungen bleiben jedoch jedenfalls gültig.*

*Die Behauptung, dass mit Herrn ***XY*** als Vertreter das Parteiengehör gem. § 115 Abs. 2 BAO nicht gewahrt worden wäre, ist für das Verfahren irrelevant, da sich der Bf. – welcher in der Zwischenzeit eine Steuerberatungsgesellschaft mit seiner Vertretung beauftragt hat – im Rahmen des Beschwerdeverfahrens ohne jegliches Neuerungsverbot zu den Feststellungen*

äußern und auf diese Weise sein Parteiengehör wahren konnte.

Die Vorsteuern und Betriebsausgaben aus den Rechnungen wurden nicht anerkannt, da die Geschäftspartner als Scheinfirmen unmöglich die behaupteten Leistungen erbracht haben können. Von einem Unternehmer wird die Sorgfaltspflicht eines ordentlichen Kaufmannes gefordert. Der Bf. hat, obwohl es sich bei Personalgestaltung die Identität seiner Geschäftspartner nicht überprüft. Hätte er dies getan, wäre die Scheinfirmeneigenschaft der ***C GmbH*** und der ***E- GmbH*** bereits aus diesen Gründen offensichtlich gewesen. Die Behauptung der Bf., dass er nicht gewusst habe/nicht wissen konnte, dass seine Geschäftspartner Scheinfirmen waren, erscheint dem Finanzamt in freier Beweiswürdigung aufgrund der Lebenserfahrung als unglaublich. Der Bf. legte keine Grundaufzeichnungen zu den Fremdfahrern vor, obwohl diese für eine ordentliche Abrechnung und Kontrolle der an ihn erbrachten Leistungen erforderlich waren. Da nur Rechnungen für Arbeitsstunden aber nicht für Fahrzeugmieten vorhanden waren, ist von der Nutzung von (in der Buchhaltung nicht erfassten) Eigenfahrzeugen des Bf. auszugehen, womit die Identität und die Fahrtzeiten der Fremdfahrer schon wegen dem Risiko eines eventuellen Schadensfalls festgehalten werden mussten. Auch aufgrund der großen Zahl an beauftragten Scheinfirmen sowie deren Auftragsvolumen kann nicht von einer Unkenntnis des Bf. ausgegangen werden.

Dem Argument einer „Verschiebung der Beweislast“ in der Beschwerde kann nicht gefolgt werden. Der Bf. hat die in allen vorgelegten Rechnungen grob mangelhaften Leistungsbeschreibungen (regelmäßig „Regiearbeiten“ bei Rechnungen über mehrere Tausend Euro) akzeptiert. Unzureichende Leistungsbeschreibungen können zwar mit Zusatzdokumenten etc. ergänzt werden, solche gibt es aber nicht und auch Grundaufzeichnungen zur Identität der bereitgestellten Arbeiter, den von diesen geleisteten Arbeitsstunden sowie den gefahrenen Strecken existieren nicht. Nur bei der ***B GmbH*** wurde eine Stundenabrechnung vorgelegt, bei der aber die Identität der Arbeiter weggelassen wurde, obwohl das Abrechnungsformular eine eigene Spalte für diesen Zweck aufwies. Aufgrund dessen war es nicht möglich, die dem Bf. konkret verrechneten Leistungen nachzuvollziehen.

Liest man die Beschwerde scheint seitens des Bf. fälschlich davon ausgegangen zu werden, dass mit diesen Aufzeichnungen ein mangelnder Personalmehrbedarf nachgewiesen werden soll. Dem ist nicht so, vielmehr sind sie erforderlich um die Buchhaltung auf inhaltliche Richtigkeit zu überprüfen. Derartige Aufzeichnungen müssen angefertigt worden sein, da der Bf. andernfalls seine Fremdleistungen nicht überprüfen hätte können.

Der Bf. ist als Unternehmer dazu verpflichtet eine ordnungsgemäße Buchhaltung zu führen, seine Grundaufzeichnungen aufzubewahren und bei einer Betriebsprüfung offen zu legen. Bei solchen Grundaufzeichnungen handelt es sich unter anderem um die bereits im Prüfbericht genannten Verträge, Auftragsschreiben, sonstigen Vereinbarungen, Stundenaufzeichnungen der Arbeiter der Fremdleister und außerdem die Fahrtenbücher und Stundenaufzeichnungen der eigenen Arbeiter.

Sind die Grundaufzeichnungen – wie im gegenständlichen Fall – nicht vorhanden oder lückenhaft, müssen die Grundlagen für die Abgabenerhebung gemäß § 184 Abs. 3 BAO

zwingend geschätzt werden. Aufgrund der erfolgten Zahlungseingänge war davon auszugehen, dass der Bf. die in seinen Ausgangsrechnungen angeführten Leistungen tatsächlich erbracht hat. Es konnte aber nicht davon ausgegangen werden, dass die Kosten für Fremdleistungen tatsächlich in der in den Rechnungen angeführten Höhe angefallen sind.

Es liegt am Abgabepflichtigen, sachlich begründete Argumente gegen die Schätzungsmethode oder einzelne Elemente der Schätzung vorzubringen (VwGH 7.6.1989, 88/13/0015). Die mit 50% der gewerblichen Einnahmen geschätzten Betriebsausgaben erscheinen im Lichte der oben dargestellten Umstände auch der Höhe nach ausreichend berücksichtigt und mangels jeglichen substantiellen Vorbringens des x gegen die Schätzungshöhe jedenfalls gerechtfertigt.“

Im Zuge des Verfahrens vor dem Bundesfinanzgericht wurde versucht, mit dem Bf. Kontakt aufzunehmen. Dieser wird jedoch nicht mehr von der steuerlichen Vertretung, die die Beschwerde eingebracht hat, vertreten. Zudem hat er im Inland keinen Wohnsitz mehr gemeldet und dem Bundesfinanzgericht weder eine Änderung der Zustelladresse noch einen neuen Vertreter bekannt gegeben. Daher ist die Ladung zur mündlichen Verhandlung gemäß § 8 Abs. 2 ZustG durch Hinterlegung im Akt erfolgt. Die durch den Bf. beantragte mündliche Senatsverhandlung wurde am 4. Juni 2025 durchgeführt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf. führte (Kühl-)Transporte und Dialysetransporte in Wien und Wien-Umgebung durch (Aktenvermerk des Erhebungsdienstes vom 1. Juni 2015, Rechnungsangaben: BVH: Wien und Wien Umgebung).

Betreffend das Jahr 2014 hatte der Bf. Folgendes erklärt:

Text	KZ	Betrag / €
Erträge/Betriebseinnahmen	9040	300.351,00
Übrige Erträge/Betriebseinnahmen	9090	9,83
vereinnahmte USt für Lieferungen und sonstige Leistungen	9093	60.070,20
Summe der Erträge/Betriebseinnahmen		360.431,03
Waren, Rohstoffe, Hilfsstoffe	9100	14,72
Beigestelltes Personal (Fremdpersonal) und Fremdleistungen	9110	203.836,66
Personalaufwand („eigenes Personal“)	9120	41.363,11
Abschreibungen a. d. Anlagevermögen (z.B. AfA, geringw. WG)	9130	7.307,25
Reise- u. Fahrtsp. inkl. Km.geld u. Diäten (ohne tats. Kfz-Kosten)	9160	98,64
Tatsächliche Kfz-Kosten (ohne AfA, Leasing und Kilometergeld)	9170	13.690,57
Werbe- u. Repräs.aufw., nicht i. d. Kennzahlen 9243 bis 9246 zu erfassenden Spenden, Trinkgelder	9200	1.436,33
Zinsen und ähnliche Aufwendungen	9220	95,73

Eigene Pflichtversicherungsbeiträge, Beitr. zu Versorgungs- u. Unterstützungseinrichtungen u. Beitr. zur Selbst.vorsorge	9225	1.890,36
Übrige und/oder pauschale Aufwendungen	9230	18.033,72
bezahlte USt	9233	43.731,81
Summe der Aufwendungen/ Betriebsausgaben		331.498,90
Gewinn		28.932,13
Grundfreibetrag	9221	3.761,18
steuerlicher Gewinn		25.170,95
[Einkünfte aus Gewerbebetrieb VOR BP:		25.170,95
Einkünfte aus Gewerbebetrieb NACH BP		127.068,95]

Für das beschwerdegegenständliche Jahr 2015 erklärte der Bf. Folgendes:

Erlöse ohne § 109a	9040	365.083,00
Erlöse Anlagevermögen	9060	13.500,00
übrige Erträge/Einnahmen	9090	23,29
Vereinnahmte Umsatzsteuer	9093	75.716,60
(Fremd)Personal, -Leist.	9110	220.305,50
Personalaufwand	9120	54.745,97
AfA Anlagevermögen	9130	9.838,27
Reise- und Fahrtspesen	9160	71,09
Tatsächliche KFZ-Kosten	9170	28.234,82
Werbe-/Repräsauwendungen	9200	3.657,16
BW abgegangener Anlagen	9210	6.300,00
Zinsen u. ähnl. Aufwendungen	9220	80,30
Grundfreibetrag	9221	3.900,00
Eigene Pflichtversicherungs	9225	4.697,58
übrige Aufw./Betriebsausg.	9230	30.524,00
Bezahlte Umsatzsteuer	9233	56.150,71
[Gewinn (Einkünfte) laut Erklärung		39.717,59]
[Einkünfte aus Gewerbebetrieb laut BP		142.577,24]

Für das Jahr 2016 erfolgte keine Einkommensteuererklärung durch den Bf.

Für das Jahr 2017 erklärte der Bf. Folgendes:

Erlöse ohne § 109a	9040	417.609,00
übrige Erträge/Einnahmen	9090	2.224,65
(Fremd)Personal, -Leist.	9110	36.152,00
Personalaufwand	9120	103.161,44
AfA Anlagevermögen	9130	34.104,65
Instand-/Erhaltung	9150	6.795,00
Reise- und Fahrtspesen	9160	149,59

Tatsächliche KFZ-Kosten	9170	48.960,05
Miet-/Pachtaufw., Leasing	9180	25.824,41
Werbe-/Repräsaufwendungen	9200	8.170,17
Zinsen u. ähnl. Aufwendungen	9220	6.917,48
Grundfreibetrag	9221	3.900,00
Eigene Pflichtversicherungs	9225	28.203,35
übrige Aufw./Betriebsausg.	9230	12.004,20
[Gewinn (Einkünfte) laut Erklärung bzw. Veranlagung		105.491,31]

Im Fremdpersonal- bzw. Fremdleistungsaufwand des Bf. finden sich im beschwerdegegenständlichen Jahr 2015 Rechnungen von Subunternehmern, denen keine Leistungen der jeweils in den Rechnungen angeführten Leistenden zugrunde lagen. Der Beschwerdeführer machte neben dem Aufwand auch die ausgewiesenen Vorsteuerbeträge geltend. Es handelt sich um folgende Rechnungen:

2015

*** A GmbH**:

Re-Nummer	Re-Datum	Ausgewiesene VSt in €	Nettobetrag in €
024/2015	29.01.2015	4.162,40	20.812,00
0105/2015 bzw. 091[*]/2015	27.02.2015	3.732,40	18.662,00

B GmbH:

Re-Nummer	Re-Datum	Ausgewiesene VSt in €	Nettobetrag in €
2015-326	31.03.2015	2.083,20	10.416,00
2015-327	31.03.2015	1.995,00	9.975,00
2015-443	30.04.2015	3.834,60	19.173,00
2015-592	29.05.2015	3.998,40	19.992,00

C GmbH:

Re-Nummer	Re-Datum	Ausgewiesene VSt in €	Nettobetrag in €
1063/15	30.06.2015	3.818,00	19.090,00
10104/15	31.07.2015	4.497,80	22.489,00

1128/15	31.08.2015	4.282,80	21.414,00
1166/15	30.09.2015	4.166,70	20.833,50
1173/15	30.10.2015	3.999,00	19.995,00

D-GmbH:

Re-Nummer	Re-Datum	Ausgewiesene VSt in €	Nettobetrag in €
018-2015/11	30.11.2015	2.134,28	10.671,40

Im beschwerdegegenständlichen Jahr 2016 machte der Bf. den Vorsteuerabzug aus folgenden Rechnungen geltend, denen keine Leistungen der jeweils in den Rechnungen angeführten Leistenden zugrunde lagen.

2016:

D-GmbH:

Re-Nummer	Re-Datum	Ausgewiesene VSt in €	Nettobetrag in €
046-2015/12	08.01.2016	2.600,28	13.001,40
015-2016/01	29.01.2016	2.576,98	12.884,90
036-2016/02	29.02.2016	2.674,84	13.374,20
071-2016/03	31.03.2016	2.670,18	13.350,90
109-2016/04	29.04.2016	2.898,52	14.492,60
0139-2016/05	30.05.2016	2.581,50	12.907,50
0177-2016/06	30.06.2016	2.590,67	12.953,33
0194-2016/07	29.07.2016	2.837,94	14.189,70
0232-2016/08	31.08.2016	1.840,70	9.203,50
0268-2016/09	30.09.2016	3.359,86	16.799,30
0292-2016/10	31.10.2016	3.005,70	15.028,50

E- GmbH:

Re-Nummer	Re-Datum	Ausgewiesene VSt in €	Nettobetrag in €
2016-12-010	12.12.2016	3.042,00	15.210,00

Die Leistungen, die den oben angeführten Rechnungen aus den Jahren 2015 und 2016 zugrunde lag, wurden erbracht. Wer die Leistungen erbracht hat, kann nicht festgestellt werden. Aus den vorgelegten Unterlagen sind die wesentlichen Merkmale der Geschäftsvorfälle nicht ersichtlich. Unterlagen über die tatsächlichen Auftragsvergaben oder sonstige aufschlussreiche Dokumentationen über die Leistungserbringung wurden trotz entsprechender Aufforderung nicht vorgelegt. Zu keiner der in diesen Eingangsrechnungen ausgewiesenen Leistungen gibt es konkrete Anhaltspunkte oder Unterlagen, anhand derer die tatsächliche Erbringung der verrechneten Arbeiten durch das Subunternehmen nachvollzogen werden könnte. Da die Leistungen tatsächlich erfolgt sind, ist davon auszugehen, dass die Aufträge mittels Schwarzarbeitern des Bf. durchgeführt wurden.

2. Beweiswürdigung

Gemäß § 167 Abs. 1 BAO bedürfen Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde (bzw. beim Bundesfinanzgericht) offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, keines Beweises. Gemäß § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde (bzw. das Bundesfinanzgericht) im Übrigen unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (vgl. z.B. VwGH 31.5.2017, Ro 2014/13/0025; siehe auch *Ritz/Koran*, BAO⁷ § 167 Rz 8, mwN).

Der festgestellte Sachverhalt gründet sich auf die Verwaltungsakten, insbesondere auf den Arbeitsbogen und den Schlussbericht der beim Bf. durchgeführten Außenprüfung sowie auf die Erhebungen des Bundesfinanzgerichts.

Die Feststellung, dass Leistungen erbracht wurden, ergibt sich aus den Ausführungen der Außenprüfung und den Ausführungen des Bf. Dies ist daher zwischen den Parteien unstrittig.

Dass die Leistungen nicht von den in den Rechnungen als Leistungserbringer angeführten Subunternehmern erbracht wurden, ergibt sich aus den folgenden Umständen und Erhebungen:

Allgemeines:

Am 10. Oktober 2016 ersuchte das Finanzamt den Bf. betreffend die Steuererklärungen 2015, den Fremdleistungsaufwand mittels Belegen nachzuweisen (Vorhalt 1, Sonstiges 9).

Am 14. November 2016 wurden die unten wiedergegebenen Rechnungen und ein Kassa-Eingang übermittelt (Vorhaltsbeantwortung 1, Sonstiges 10).

Am 8. März 2017 ersuchte die Prüferin um Folgendes (Arbeitsbogen: E-Mail an B.):

„Folgende Unterlagen werden noch benötigt zur Einsicht:

- *Stundenaufzeichnungen der eigenen Mitarbeiter*
- *Fahrtenbücher zur den einzelnen KFZ*

Weiters wird zu den Fremdleistungsfirmen:

- ****E-GmbH*** Personal GmbH*
- ****Firma X****
- ****D-GmbH****
- ****C GmbH****
- **** A GmbH***
- ****B GmbH****

die komplette Auftragskorrespondenz (Vertrag, Auftragsschreiben, Leistungs- bzw. Stundenaufzeichnungen) benötigt.“

Im gesamten Verfahren wurden vom Bf. keine Unterlagen über die tatsächlichen Auftragsvergaben oder sonstige aufschlussreiche Dokumentationen über die Leistungserbringung vorgelegt. Zu keiner der in diesen Eingangsrechnungen ausgewiesenen Leistungen gibt es konkrete Anhaltspunkte oder Unterlagen, anhand derer die tatsächliche Erbringung der verrechneten Arbeiten durch das Subunternehmen nachvollzogen werden könnte.

Konkret zu den einzelnen Subunternehmern:

***** A GmbH** - Rechnungen/Fremdleister** – Leistungszeitraum (in der Folge: LZR): Jänner und Februar 2015

Die in die Buchhaltung des Bf. aufgenommenen Rechnungen:

1. Rechnung Nr.: 024/2015:

Rechnung Nr.: 024/2015 *

Wien, 29.01.2015

Rechnung Nr. 024/2015

Für folgende in Ihrem Auftrag ausgeführten Leistungen erlaube ich mir zu berechnen:

Leistungszeitraum: Jänner 2015

BVH: Wien und WU

Betreff: Transport

Pos.	Bezeichnung	Menge	EP	Betrag
01	Regiearbeiten	968 Std.	21,50 €	20.812,00 €
Summe netto				20.812,00 €
20% Mwst				4.162,40 €
Gesamtbetrag Brutto				24.974,40 €

Zahlungsziel: Sofort nach rechnungserhalt

Handelsgericht Wien *** A GmbH** Bankverbindung: ...

Firmenbuchnummer ***FNX*** ***Str X*** IBAN: ...

UID-Nummer: ***ATUX*** Tel. ... BIC: ...

* vgl. unten die in die Buchhaltung der Firma H. aufgenommene ***A-GmbH*** - Rechnung mit derselben Rechnungsnummer

2. Rechnung Nr.: 0105/2015:

Rechnung Nr.: 091[*]/2015

Wien, 27.02.2015

Rechnung Nr. 0105 [*]/2015

Für folgende in Ihrem Auftrag ausgeführten Leistungen erlaube ich mir zu berechnen:

Leistungszeitraum: Februar2015

BVH: Wien und WU

Betreff: Transport

Pos.	Bezeichnung	Menge	EP	Betrag
01	Regiearbeiten	868 Std.	21,50 €	18.662,00 €
Summe netto				18.662,00 €
20%Mwst				3.732,40 €
Gesamtbetrag Brutto				22.394,40 €

Zahlungsziel: Sofort nach rechnungserhalt

Handelsgericht Wien *** A GmbH** Bankverbindung: ...

Firmenbuchnummer ***FNX*** ***Str X*** IBAN: ...

UID-Nummer: ***ATUX***

Tel. ...

BIC: ...

* Anmerkung: differierende Rechnungsnummern

Am 8. Oktober 2014 wurde ***GFY***, slowakischer Staatsangehöriger, als Alleingesellschafter und -geschäftsführer der ***A-GmbH*** ins Firmenbuch eingetragen (und vertrat die GmbH seit diesem Tag selbständig).

Als Wohnanschrift des eingetragenen Alleingesellschafters und -geschäftsführers wurde im Firmenbuch eine slowakische Anschrift eingetragen, welche im März 2015 - von Amts wegen eingeschritten - gelöscht wurde.

Am 20. November 2014 – somit rund sechs Wochen nach Eintragung ins Firmenbuch und rund 6 Wochen vor dem Leistungszeitraum Jänner 2015 – meldete ***GFY*** erstmalig einen inländischen Wohnsitz, einen Hauptwohnsitz, an einer Anschrift in ***xxxx Stadt*** an, den er bis zum 23. Juli 2015 beibehielt.

Mit Beschluss des Gerichtes vom 12. Jänner 2015 erfolgte die Zurückweisung des Antrages auf Eröffnung eines Insolvenzverfahrens.

Die ***A-GmbH*** hatte im Beschwerdezeitraum kein Kfz angemeldet (Finanzanwendungen Kfz).

Mit Beschluss des Gerichtes vom tt. Mai 2015 wurde der Konkurs eröffnet.

Bei der am 5. März 2015 von der Finanzpolizei durchgeführten Erhebung ergab sich:
Am Firmensitz befinden sich keinerlei Indizien dafür, dass die Firma ihren Geschäften nachgeht. Das Büro ist leer und auch die beiden letzten Mieten sind unbezahlt.

Am 18. März 2015 teilte ***GFY*** dem Finanzamt mit (Schreiben der ***A-GmbH***, unterfertigt von ***GFY***, Geschäftsführer):

*„Im Jahr 2015 liegen noch keine Ausgangsrechnungen der ***A-GmbH*** vor, weil das Unternehmen am neuen Standort in Wien erst entsprechende Aufträge bekommen muss.“*

Die ***A-GmbH*** hatte im Jahr 2015 (lediglich) einen Dienstnehmer, eine Arbeiterin, vom 13. März 2015 bis 10. April 2015 bei der Sozialversicherung gemeldet (im Vorjahr [2014] und zwar bis September – somit vor Übernahme der ***A-GmbH*** durch ***GFY*** – hatte die *** A GmbH** eine Reihe von Dienstnehmern gemeldet) (Sozialversicherungsdatenauskunft).

Die Prüferin, die die I. GmbH prüfte, übermittelte der Prüferin der ***A-GmbH*** in der Buchhaltung der I. GmbH befundene Rechnungen als Kontrollmaterial und hielt fest:

„Gibt es einen Verdacht bei dieser Firma? Grund für diese Frage: Die Firma, bei welcher ich die Rechnungen gefunden habe, hat überwiegend Rechnungen in der Buchhaltung von Betrugsfirmen.“

In die Buchhaltung der Firma H. wurden u.a. folgende zwei ***A-GmbH*** - Rechnungen aufgenommen:

1.

Wien am, 09.02.2015

Rechnung Nr: 017/2015

BVH: ...strasse ...	Einh.	€	Summe
Sanierputz Fenster zudecken Kantschutz ableisten			
Fensterbrett Tür inkl. Material	600m ²	€ 22	13.200,00
	Pauschal preis		€ 13.200,00
	Mwst 20%		€ 2.640,00
	Summegesamt		€ 15.840,00

2.

Wien am, 09.03.2015

Schlussrechnung Nr: 024/2015

BVH: ...strasse ...	Einh.	€	Summe
Kaltzement Putz ... inkl. Material	227m ²	€ 14	3.178,00

...

Die ***A-GmbH***-Rechnung mit der Nr. 7/2015 an K.R. weist Folgendes aus:

Rechnung Nr.: 7/2015

Wien, 25.02.2015

Rechnung Nr. 7/2015

Für folgende in Ihrem Auftrag ausgeführten Leistungen erlaube ich mir zu berechnen:

Leistungszeitraum: Abrechnung Dezember, Jänner und Februar

BVH: (Ort) Montageleistungen

Pos.	Bezeichnung	Menge	EP	Betrag
Für die ausgeführten Montagearbeiten Stelle ich Ihnen folgende Leistungen in Rechnung:				
01	Montagearbeiten und Materialkosten	1,00	24.630,00 €	24.630,00 €
02	Regiearbeiten	150 std	35,00 €	5.250,00 €

...

Die beschwerdegegenständlichen Rechnungen vom 29. Jänner bzw. 27. Februar 2015 weisen die Rechnungsnummern 024/2015 bzw. 105/2015 [„Rechnung Nr.: 091/2015“], während die Rechnung an K.R. vom 25. Februar 2015 die Nr. 7/2015 ausweist.

Sowohl die Rechnungen an die Firma H. als auch jene an K.R. beinhalten Bauleistungen, keine Transportleistungen.

Die gravierende Feststellung, dass „weder Verträge, Auftragsschreiben, sonstige Vereinbarungen noch Stundenaufzeichnungen der Arbeiter, die die Leistungen erbracht haben sollen, vorgewiesen werden (konnten)“, ist unbestritten.

Diese lässt, in Zusammenschau mit

- dem Erhebungsergebnis vom 5. März 2015 - die Erhebung ist somit nur Tage nach dem Leistungszeitraum der 2. Rechnung erfolgt,
 - der Mitteilung des ***GFY*** vom 18. März 2015 und
 - dem Ergebnis der Sozialversicherungsdatenauskunft
- unter Bedachtnahme auf die weiteren o.a. Ungereimtheiten keinen Zweifel daran, dass es sich bei den beschwerdegegenständlichen Rechnungen um Rechnungen handelt, denen keine Leistungen der *** A GmbH** zugrunde lagen.

*****B GmbH***- Rechnungen/Fremdleister – LZR März - Mai 2015**

Die in die Buchhaltung des Bf. aufgenommenen Rechnungen:

1. Rechnung Nr.: 2015-326:

(Namen und Anschriften)

Datum: 31.03.2015

BVH: Wien und Wien Umgebung

LZR: März 2015

RECHNUNG NR. 2015-326

<i>Pos</i>	<i>Bezeichnung</i>	<i>Menge</i>	<i>EH</i>	<i>Einzelpreis €</i>	<i>Gesamtpreis €</i>
01	Regiearbeiten Transporte	496,00	Std	21,00	10.416,00
<i>Nettosumme</i>					10.416,00
<i>20% MwSt.</i>					2.083,20
<i>Gesamtsumme</i>					12.499,20

*Sitz und Handelsgericht in Wien-Firmenbuch Nr. ***FNX****

ERSTE BANK. IBAN: ..., BIC: ...

*DVR: UID Nr.: ***ATUX***. DGNR ...*

Kassa- Eingang:

...

Gesamt EUR 12.499,20

von (Bf.)

für Rechnung Nr. 2015 / 326

Ort / Datum

Wien 31.03.2015

*Firmenstempel ***B GmbH****

*Unterschrift **

* Die Unterschrift auf dem Kassa-Eingang weist keine Ähnlichkeit mit der Unterschrift laut der Musterzeichnungserklärung des ***GFZ*** vom 15.01.2015 auf.

2. Rechnung Nr.: 2015-327:

(Namen und Anschriften)

Datum: 31.03.2015

BVH: Wien und Wien Umgebung

LZR: März 2015

RECHNUNG NR. 2015-327

Pos	Bezeichnung	Menge	EH	Einzelpreis €	Gesamtpreis €
01	Regiearbeiten Transporte	475,00	Std	21,00	9.975,00
Nettosumme					9.975,00
20% MwSt.					1.995,00
Gesamtsumme					11.970,00

Sitz ...

3. Rechnung Nr.: 2015-443:

(Namen und Anschriften)

Datum: 30.04.2015

BVH: Wien und Wien Umgebung

LZR: April 2015

RECHNUNG NR. 2015-443

Pos	Bezeichnung	Menge	EH	Einzelpreis €	Gesamtpreis €
01	Regiearbeiten Transporte	913,00	Std	21,00	19.173,00
Nettosumme					19.173,00
20% MwSt.					3.834,60
Gesamtsumme					23.007,60

Sitz ...

4. Rechnung Nr.: 2015-592:

(Namen und Anschriften)

Datum: 29.05.2015

BVH: Wien und Wien Umgebung

LZR: Mai 2015

RECHNUNG NR. 2015-592

Pos	Bezeichnung	Menge	EH	Einzelpreis €	Gesamtpreis €
01	Regiearbeiten Transporte	952,00	Std	21,00	19.992,00
Nettosumme					19.992,00
20% MwSt.					3.998,40
Gesamtsumme					23.990,40

Sitz ...

Am 15. Jänner 2015 wurde ***GFZ*** als Alleingesellschafter und -geschäftsführer der ***B GmbH*** ins Firmenbuch eingetragen (vertrat die GmbH seit diesem Tag selbständig). Als Wohnanschrift des eingetragenen Alleingesellschafters und -geschäftsführers wurde im Firmenbuch dieselbe Anschrift wie die Geschäftsanschrift der GmbH eingetragen.

Am 7. Oktober 2014, somit etwas mehr als drei Monate vor der Übernahme der GmbH, meldete ***GFZ***, ein bulgarischer Staatsangehöriger, erstmalig einen inländischen Wohnsitz, einen Hauptwohnsitz, an einer Adresse in ***xxxx Stadt*** an. Dieser blieb bis zum 20. Jänner 2015 aufrecht. Anschließend wurde am 29. Jänner 2015 ein Wohnsitz an der Geschäftsanschrift der GmbH gemeldet, der bis zum 19. Jänner 2016 aufrecht blieb.

Im Leistungszeitraum hatte die Firma ***B GmbH*** ausschließlich einen Angestellten, welcher der gewerberechtliche Geschäftsführer war (unstrittige Feststellung im Bericht {gestützt auf die Dienstnehmerauskunft im Arbeitsbogen}).

Die ***B GmbH*** verfügte über die Gewerbeberechtigung Stukkateure und Trockenausbauer und vom 03. Juli 2015 (somit nach dem Ende der in Rede stehenden Leistungszeiträume) bis zur Entziehung am 22. Oktober 2015 über die Gewerbeberechtigung Baugewerbetreibender, eingeschränkt auf ausführende Tätigkeiten (Arbeitsbogen GISA).

Die ***B GmbH*** hatte im Beschwerdezeitraum ein (1) antriebsloses Fahrzeug (Anhänger) angemeldet (Finanzanwendungen Kfz).

Im August 2015 teilte der USO- Prüfer bei der ***B GmbH*** mit:

*„Es ist leider nicht gelungen, mit Hrn. ***GFZ*** Kontakt aufzunehmen.*

*Es wurde auch ein Brief (Rsb - Vorladung, Kontaktaufnahme, USO Prüfungsauftrag) an die aufrechte Adresse der ***B GmbH*** gesandt, dieser kam als nicht behoben zurück.*

Die USO Prüfung wurde abgeschlossen; die auf den vorliegenden Rechnungen betreffend Getränke- und Lebensmittellieferungen ausgewiesene Umsatzsteuer (i.H. von € 14.225) wurden kraft Rechnungslegung festgesetzt.

Weitere Maßnahmen des BV Teams erscheinen nicht zweckmäßig.“

Am 18. Jänner 2018 erfolgte die amtswegige Löschung der Firma gemäß § 40 FBG infolge Vermögenslosigkeit.

Die ***B GmbH*** - Rechnungen an die R. GmbH wurden erstellt wie folgt:

B

Handy: 0...

Ges.m.b.H.

(Tel.): 8...

(Anschrift)

Fax: 8...

Datum: 29.04.2015

RECHNUNG NR. 215 – 0315-04

Pos.	Bezeichnung	Menge	EH	Einzelpreis €	Gesamtpreis €
------	-------------	-------	----	---------------	---------------

1.	B... Döner	3,00	1475 kg	4.425,00
2.	... Döner	3,20	1150 kg	3,680,00
3.	... Döner Drehspieß	3,20	425 kg	1.402,50
			Netto	9.507,50€
			20% MwSt.	1.901,50€
			Gesamt Summe	11.409,00€

Das Umsatzsteuer- Journal der ***B GmbH*** weist betreffend den Zeitraum Februar bis April 2015 aus:

Umsätze aus Bauleistungen

Datum	Empfänger
11.02.15	R. Montage OG
18.02.15	R. Montage OG
25.02.15	R. Montage OG
19.03.15	A. Trockenbau
27.04.15	R. Montage OG

Kurztext	Jän.15	Feb.15	Mär.15	Apr.15
Art	UVA	UVA	UVA	UVA
Status	gebucht	gebucht	gebucht	gebucht
steuerbarer Umsatz		27.500,00	3.003,00	7.715,90
Umsätze (Bauleistungen)		27.500,00	3.003,00	7.715,90
Steuerschuld (Bauleistungen)		3.400,00	1.700,00	230,00
Vorsteuern (ohne EUSt)		222,72	246,61	158,39
Vorsteuer (Bauleistungen)		3.400,00	1.700,00	230,00

Die oben angeführte gravierende Feststellung lässt in Verbindung mit der Zusammenschau

– der Eintragung als Alleingesellschafter kurz nach der erstmaligen Anmeldung eines

inländischen Wohnsitzes (vgl. die gleichen Umstände iZm den anderen GmbHs),

– dem Nichtverfügen der GmbH über Dienstnehmer,

– dem Nichtverfügen über Kfz,

– der Nichterfassung der in Rede stehenden Leistungen im Umsatzsteuer-Journal der ***B GmbH*** und

– der weiteren bei der USO- Prüfung hervorgekommenen Umstände

keinen Zweifel daran, dass es sich bei den beschwerdegegenständlichen Rechnungen um

Rechnungen handelt, denen keine Leistungen der ***B GmbH*** zugrunde lagen und die eine Fortsetzung der Verhältnisse iZm der ***A-GmbH*** darstellen.

C GmbH- **Rechnungen/Fremdleister** – LZR: Juni - Oktober 2015

Die in die Buchhaltung des Bf. aufgenommenen Rechnungen:

1. Rechnung Nr.: 1063/15:

(Namen und Anschriften)

Wien und WU

LZR: Juni/ 2015

Rechnung Nr.: 1063/15

Wien, 30.06.2015

Pos.	Leistung	Anzahl	EH	Preis	Summe
	1. Regiearbeiten	830	Std.	23,00 €	19.090,00 €
Summe netto:					19.090,00 €
20%Mwst:					3.818,00 €
Summe brutto:					22.908,00 €

C GmbH, A-***Adr. C-GmbH***, mail: ***C-GmbH***@gmx. ...

FirmenbuchNr. ***FNX***, UID Nr.:***ATUX***

Bankverbindung: BANK AUSTRIA, IBAN: ***ATX***, BIC: ***BK...***

2. Rechnung Nr.: 10104/15:

(Namen und Anschriften)

Wien und WU

LZR: Juli/ 2015

Rechnung Nr.: 10104/15 *

Wien, 31.07.2015

Pos.	Leistung	Anzahl	EH	Preis	Summe
	1. Regiearbeiten	1.046	Std.	23,50 €	22.489,00 € **
Summe netto:					22.489,00 €
20%Mwst:					4.497,80 €
Summe brutto:					26.986,80 €

* Rechnungsnummerierung laut vorangehender und nachfolgender Rechnung: je 4-stellig

** rechnerisch richtig: 24.581 € [gerechnet wurde: 1.046 x 21,50 = 22.489]

3. Rechnung Nr.: 1128/15:

(Namen und Anschriften)

Wien und WU

LZR: August/ 2015

Rechnung Nr.: 1128/15

Wien, 31.08.2015

Pos.	Leistung	Anzahl	EH	Preis	Summe
	1. Regiearbeiten	996,00	Std.	21,50 €	21.414,00 €
Summe netto:					21.414,00 €
20%Mwst:					4.282,80 €
Summe brutto:					25.696,80 €

4. Rechnung Nr.: 1166/15:

(Namen und Anschriften)

Wien und WU

LZR: September/ 2015

Rechnung Nr.: 1166/15				Wien, 30.09.2015
Pos.	Leistung	Anzahl EH	Preis	Summe
	1. Regiearbeiten	969,00 Std.	21,50 €	20.833,50 €
			Summe netto:	20.833,50 €
			20%Mwst:	4.166,70 €
			Summe brutto:	25.000,20 €

5. Rechnung Nr.: 1173/15:

(Namen und Anschriften)

Wien und WU

LZR: Oktober/ 2015

Rechnung Nr.: 1173/15				Wien, 30.10.2015
Pos.	Leistung	Anzahl EH	Preis	Summe
	1. Regiearbeiten	930,00 Std.	21,50 €	19.995,00 €
			Summe netto:	19.995,00 €
			20%Mwst:	3.999,00 €
			Summe brutto:	23.994,00 €

Am 29. Jänner 2015 bot die C. Management GmbH einem Übernehmer den Abschluss eines Abtretungsvertrages zum Abtretungspreis von € 1.500 an (Anbot, eingelangt beim Gericht am 29. Jänner 2015).

Am 17. Februar 2015 erklärte *****XX*****, slowakischer Staatsangehöriger, welcher der slowakischen Sprache, nicht aber im erforderlichen Ausmaß der deutschen Sprache kundig ist, dessen Unterschrift von Albanern erschlichen wurde (vgl. unten), das Anbot der C. Management GmbH vollinhaltlich anzunehmen. Er wurde als Alleingesellschafter und -geschäftsführer ins Firmenbuch eingetragen.

Am selben Tag (17. Februar 2015) erfolgte die Änderung des Gesellschaftsvertrages in den §§ 1 und 2 (Firmennamenänderung auf *****C GmbH*****, Änderung der Geschäftsanschrift). Der Geschäftszweig blieb unverändert: Projektentwicklung im Bereich der thermischen Nachverstromung.

Am 18. März 2015 gab die steuerliche Vertretung der *****C-GmbH***** dem Finanzamt bekannt (Arbeitsbogen *****C-GmbH***** Erhebungsbericht):

„Das Büro am *****X Platz*****, welches bisher als Domiziladresse diente (bei Firma *****X*****)

wird gegen ein größeres Büro nunmehr gewechselt. Ein Besuch des Erhebungsdienstes ist deshalb nur bei uns sinnvoll. Wir bitten um dringende Auflage der Steuernummer.“

Am 23. März 2015 schrieb die steuerliche Vertretung der ***C-GmbH*** dem Finanzamt (Arbeitsbogen ***C-GmbH*** Erhebungsbericht):

*„Die ***C GmbH*** braucht dringend eine Steuernummer und eine UID-Nummer, weil sie sonst keine Aufträge bekommt und keine Rechnungen für erbrachte Leistungen legen kann.*

*Die Adresse wird für 2 Monate am ***Adr. C-GmbH*** bleiben. Erst wenn entsprechende Zahlungseingänge vorliegen, wird das Unternehmen eine andere Geschäftsadresse suchen. Zuständig ist deshalb das Finanzamt Wien*

Gewerberechtlicher Geschäftsführer ist Herr Herbert F... . Seine Sozialversicherungsnummer lautet:

Wir ersuchen Sie höflichst darum, eine Steuernummer und eine UID-Nummer zu vergeben.“

Am 25. März 2015 wurde dem Bundeskriminalamt im Zuge einer Arbeitsbesprechung mit der slowakischen Zielfahndung folgender Sachverhalt mitgeteilt (Arbeitsbogen, Erhebungsbericht):

*„An der slowakischen Wohnadresse in ... des arbeitslosen ***XX*** sind vor einigen Wochen Albaner aufgetreten, die von ihm eine Unterschrift erschlichen. Näheres kann nachgereicht werden. Nun hat er von Handelsgericht Wien einen Beschluss erhalten, wonach er offensichtlich als Geschäftsführer bei der Firma ***C GmbH***, ***Adr. C-GmbH***, eingesetzt wurde. Weiters hat der Genannte ein Schreiben der Bausparkasse erhalten. Es besteht der Verdacht, dass der Genannte im Vorfeld zu einem schweren Betrug benutzt wird.“*

Ab 21. April 2015 (bis Ende Februar 2016) vertrat ein weiterer Geschäftsführer, ***GFM***, die GmbH selbständig, der bisherige Geschäftsführer (***XX***) wurde nicht abberufen; ***XX*** blieb Alleingesellschafter.

Am 17. Februar 2016 erklärte ***GFM***, als Geschäftsführer der ***C-GmbH*** mit Wirkung zum 1. März 2016 zurückzutreten (Erklärung Rücktritt als Geschäftsführer).

Die ***C-GmbH*** hatte in den in Rede stehenden Leistungszeiträumen (Juni bis Oktober 2015) Arbeiter wie folgt bei der Sozialversicherung angemeldet (Arbeitsbogen ***C-GmbH*** Arbeitskräfteüberlassung):

Juni:	0
Juli:	W. M. ab 08.07., R. A. ab 14.07., D. V. ab 22.07., E. P. ab 27.07., E. P. ab 27.07., M. B. ab 30.07.
August:	R. A. ab 14.07., D. V. ab 22.07., M. B. ab 30.07., M. P. ab 03. bis 21., G. V. ab 20.08., N. S. ab 26.08., P. P. ab 03.08. bis 21.08., A. D. ab 25.08.

September: R. A. ab 14.07., M. B. ab 30.07., N. S. ab 26.08., D. G. ab 28.09.,
D. A. ab 28.09., A. D. bis 03.09., D. V. ab 22.07., G. V. ab 20.08.

Die ***C-GmbH*** hatte im Beschwerdezeitraum kein Kfz angemeldet (Finanzanwendungen Kfz).

Am tt. Juli 2016 wurde über die Firma der Konkurs eröffnet, und in der Folge kam es zur Löschung der Firma.

Die ***C-GmbH***- Rechnung an die F. KG wurde wie folgt erstellt:

(Namen und Anschriften)

BVH: 2..., ...strasse ..

LZR: März 2015

Rechnung Nr.: 1026/15

Wien, 13.03.2015

Pos.	Leistung	Anzahl	EH	Preis	Summe
1.	Fensterbänke montieren ...	34,00	Stk.	162,00	5.508,00
...					
Summe netto:					5.508,00 €
20%Mwst:					1.101,60 €
Summe brutto:					6.609,60 €

C GmbH, A-***Adr. C-GmbH***, mail: ***C-GmbH***@gmx. ...

FirmenbuchNr. ***FNX***, UID: ***ATUY***

Bankverbindung: ERSTE - BANK, Blz.: ..., IBAN: ***AT...***, BIC: ***G1...***

Die ***C-GmbH***- Rechnungen an Dr. E. wurden wie folgt erstellt:

(Namen und Anschriften)

BVH: 1...

LZR: Juli - August 2016

Rechnung Nr.: 1154/15

Wien, 23.09.2015

Pos.	Leistung	Anzahl	EH	Preis	Summe
1.	Verlegung einer Trockensteigleitung ...	1,00	PA	 €	 €
Summe netto:					19.995,00 €
20%Mwst:					3.999,00 €
Summe brutto:					23.994,00 €

Die ***C-GmbH*** führte (laut dem Bericht über das Ergebnis der Prüfung: Umsatzsteuer A) diverse Dienstleistungen u.a. Transportfahrten durch (Abrechnung nach Stück).

Die in die Buchhaltung des Bf. aufgenommenen ***C-GmbH***- Rechnungen weichen mehrfach von

C-GmbH- Rechnungen an andere Rechnungsempfänger ab:

- Die Rechnungen enthalten nicht die richtige UID- Nummer:
statt ***ATUY*** ***ATUZ***.
- Die Rechnung Nr. 10103/15 (betreffend Juli 2015) weist einen anderen Rechnungsnummernkreis als die übrigen ***C-GmbH***-Rechnungen auf.
- Es wurde kein Leerzeichen zwischen dem Beistrich „ , “ am Ende der Firmenbuchnummer und dem nachfolgenden „U“ der UID-Nummer eingefügt (***FNX***,UID Nr.:ATU statt ***FNX***, UID: ATU).
- Es wurde kein Leerzeichen zwischen ATU und der ATU- Nummer (ATU6... statt ATU 6...) und kein Leerzeichen zwischen dem Doppelpunkt nach der UID Nr. und ATU (UID Nr.:***ATUX*** – statt UID Nr.: ***ATUX***) eingefügt.

Die gravierende Feststellung, dass weder Verträge, Auftragsschreiben, sonstige Vereinbarungen noch Stundenaufzeichnungen der Arbeiter, die die Leistungen erbracht haben sollen, vorgewiesen werden konnten, ist unbestritten. Unter Bedachtnahme auf die angeführten Umstände (insbesondere die unrichtige Angabe der UID-Nummer auf den Rechnungen) besteht kein Zweifel daran, dass es sich bei den beschwerdegegenständlichen Rechnungen um Rechnungen handelt, denen keine Leistungen der ***C-GmbH*** zugrunde lagen. Damit liegt eine Fortsetzung der Verhältnisse vor, wie sie bereits im Zusammenhang mit den vorangegangenen Rechnungen festgestellt wurden.

D-GmbH- **Rechnungen/Fremdleister** – LZR: Nov. 2015 – Okt. 2016

Die in die Buchhaltung des Bf. aufgenommene Rechnung für das Jahr 2015:

1. Rechnung Nr.: 018-2015/11:

(Namen und Anschriften)

DATUM: 30.11.2015

RECHNUNG

NR. 018-2015/11

Bauvorhaben

Wien u. WU

Leistungszeitraum

Nov. 15

<i>POS</i>	<i>BESCHREIBUNG</i>	<i>MENGE</i>	<i>EH</i>	<i>SATZ</i>	<i>BETRAG</i>
1.	Div. Kleintransporte	458,00	Std.	€ 23,30	€ 10.671,40
				NETTO	€ 10.671,40
				20 % MwSt	€ 2.134,28
				BRUTTO	€ 12.805,68

Zahlungskonditionen: 14 Tage

...Bank ...

Am 4. Juli 2015 wurde ***GFMR***, serbischer Staatsangehöriger, als Alleingesellschafter und -geschäftsführer der ***KK*** ins Firmenbuch eingetragen. Er vertrat die GmbH seit diesem Tag (bis 25. September 2015; vgl. unten) selbständig. Am 19. August 2013 wurde erstmalig ein inländischer Wohnsitz, ein Hauptwohnsitz, angemeldet. Dieser blieb bis 19. November 2015 aufrecht. Der anschließend angemeldete Wohnsitz blieb bis 16. Dezember 2015 aufrecht.

Mit Beschluss vom 6. Juli 2015 erfolgte die Zurückweisung des Antrages auf Eröffnung eines Insolvenzverfahrens gemäß § 63 IO.

Ab 25. September 2015 (bis 15. November 2016) vertrat ***GFX*** die GmbH selbständig, der bisherige Geschäftsführer (***GFMR***) wurde abberufen; ***GFMR*** blieb Alleingesellschafter. Am selben Tag erfolgte eine Firmennamenänderung von ***KK*** auf ***D-GmbH***.

Auf Grund des am 17. September 2015 bei Gericht eingelangten Änderungsantrages erfolgte am 25. September 2015 die Änderung des Geschäftszweiges von Handel und Reinigung von Gebäuden und Innen-Trockenausbau von Gebäuden auf Projektmanagement, Baumeistergewerbe und Personalbereitstellung.

Die ***D-GmbH*** hatte im Beschwerdezeitraum kein Kfz angemeldet (Finanzanwendungen Kfz).

Am 11. Juni 2017 wurde über die Firma der Konkurs eröffnet und in der Folge kam es zur Löschung der Firma.

Die Prüferin der Außenprüfung bei der ***D-GmbH*** traf folgende Feststellungen:

„Tz. 1 Fremdleistungen

Sachverhalt:

*Im Prüfungszeitraum wurden laut vorhandener Eingangsrechnungen Leistungen der SC P... in Anspruch genommen. Aus den Ausgangs- sowie Eingangsrechnungen geht hervor, dass diese rumänische Firma stets als Subunternehmer für die ***D-GmbH*** tätig war. Von der SC P... wurde fast immer Umsatzsteuer in Rechnung gestellt, welche von der ***D-GmbH*** als Vorsteuer geltend gemacht wurde. ...*

Auf den Eingangsrechnungen der rumänischen Firma befindet sich weder ein Hinweis auf eine Betriebsstätte im Inland, welche an der Leistungserbringung möglicherweise beteiligt hätte sein können noch ist die SC P... mit einer österreichischen UID-Nr. aufgetreten. Es ist also davon auszugehen, dass es sich bei dem die Fremdleistungen erbringenden Unternehmen um ein Unternehmen handelt, welches im Inland weder sein Unternehmen betreibt noch eine an der Leistungserbringung beteiligte Betriebsstätte hat. Gegenteiliges wurde zwar von der steuerlichen Vertretung behauptet, aber in keinsten Weise nachgewiesen, es wurde weder eine österreichische Adresse noch eine österreichische UID-Nr. bekanntgegeben. ...

Weiters wird erwähnt, dass der Großteil der von der rumänischen Firma in Rechnung gestellten Leistungen nicht beglichen wurde.“

Die gravierende Feststellung, dass weder Verträge, Auftragsschreiben, sonstige Vereinbarungen noch Stundenaufzeichnungen der Arbeiter, die die Leistungen erbracht haben sollen, vorgewiesen werden konnten, ist unbestritten. Unter Bedachtnahme auf die angeführten Umstände besteht kein Zweifel daran, dass es sich bei den beschwerdegegenständlichen Rechnungen um Rechnungen handelt, denen keine Leistungen der ***D-GmbH*** zugrunde lagen.

Für die zwölf beschwerdegegenständlichen Rechnungen der ***D-GmbH*** und der ***E-GmbH*** betreffend das Jahr 2016 wird kein gesonderter Auszug erstellt. Aufgrund der obigen Ausführungen und Erhebungen zur ***D-GmbH*** sowie der unten angeführten Ausführungen und Erhebungen zur ***E-GmbH*** ergibt sich in freier Beweiswürdigung gemäß § 167 Abs. 2 BAO eindeutig, dass es sich bei den beschwerdegegenständlichen Rechnungen um Rechnungen handelt, denen keine Leistungen der beiden rechnungsausstellenden Firmen zugrunde lagen.

*****E- GmbH***:**

BP- Arbeitsbogen Fremdleister:

„UID Begrenzung 29.12.2016 bis 21.02.2017

<i>Rg-Nr</i>	<i>Datum</i>	<i>Brutto</i>	<i>Netto</i>	<i>Ust</i>	<i>Abfrage UID</i>
<i>2016-12-010</i>	<i>12.12.2016</i>	<i>18.252,00</i>	<i>15.210,00</i>	<i>3.042,00</i>	<i>14.12.2016 gültig</i>

*Firmenadresse laut Rechnung 1010 Wien ***XYZ*** 10/2/5*

Firmenadresse laut Firmenbuch 1190 Wien Heiligenstädter Lände 29/2.OG

kein angemeldetes Personal im Leistungszeitraum

Verrechnete Leistung 585 Std. (entspricht bei 40 Stunden pro Woche, 4,33 Wochen pro Monat einem Personalbedarf von 3,38 Personen)“

Abschlussbericht LPD (Arbeitsbogen der USt- Sonderprüfung der ***E-GmbH***):

Erhebungen „***X*** am ***XYZ***“:

*„Bei Ermittlungen am 20.12.2016 Vorort wurde bei der Befragung des leitenden Angestellten ... festgestellt, dass die Anmietung des Büros der ***E- GmbH*** online erfolgte und bislang keine persönlichen Kontakte mit Firmenvertreter stattfanden, weshalb davon auszugehen ist, dass trotz Vertragsabschlusses über die Anmietung per 20.09.2016 und Mietbeginn ab 01.10.2016 das Büro noch immer nicht bezogen ist. Beim angemieteten Objekt handelt es sich um ein Gemeinschaftsbüro mit einem Schreibtisch für welches monatlich € 319,- an Mietkosten anfallen.“*

Die gravierende Feststellung, dass weder Verträge, Auftragsscheiben, sonstige Vereinbarungen noch Stundenaufzeichnungen der Arbeiter, die die Leistungen erbracht haben sollen,

vorgewiesen wurden, ist unbestritten. Unter Bedachtnahme auf

– die Feststellung, dass die Identität des Geschäftsführers (der ***E-GmbH***) gefälscht war, worauf

die steuerliche Vertretung ihre Vollmacht zurücklegte und am 21.03.2017 ein neuer

Begrenzungsbescheid erging (Beschwerdevorlage) und

– die „***X***“- Erhebungen sowie

– die Verhältnisse iZm den vorangegangenen Rechnungen

besteht kein Zweifel daran, dass es sich bei den beschwerdegegenständlichen Rechnungen um Rechnungen handelt, denen keine Leistungen der ***E- GmbH*** zugrunde lagen.

Sind aber die von den angeführten Subunternehmern in Rechnung gestellten

Transportleistungen nicht von diesen erbracht worden und wurden die Leistungen gegenüber den Auftraggebern des Bf. dennoch bewirkt, so kann das Gericht in freier Beweiswürdigung mit hoher Wahrscheinlichkeit davon ausgehen, dass die Leistungen von nicht gemeldeten Arbeitnehmern des Bf. erbracht worden sind.

Soweit der Beschwerdeführer vorbringt, dass im Verfahren vor dem Finanzamt das Parteiengehör nicht gewahrt worden sei, ist dem entgegenzuhalten, dass ihm im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht jederzeit die Möglichkeit offenstand, sich zu dem entscheidungsrelevanten Sachverhalt zu äußern.

Hinsichtlich des Vorwurfs, das Finanzamt habe geheime Beweismittel verwendet, ist festzuhalten, dass dem Beschwerdeführer im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht uneingeschränkt die Gelegenheit zur Akteneinsicht geboten wurde. Es wäre ihm somit jederzeit möglich gewesen, Einsicht in sämtliche entscheidungsrelevanten Unterlagen zu nehmen und sich dazu zu äußern.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I.

a. Einkommensteuer 2015:

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

Nach § 138 BAO haben die Steuerpflichtigen auf Verlangen der Abgabenbehörde zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie deren Richtigkeit durch Unterlagen zu beweisen. Die Anerkennung der betrieblichen Veranlassung der Zahlungen hat im Zweifelsfall eine konkrete und detaillierte Beschreibung der erbrachten Leistungen zur Voraussetzung.

Der Nachweis der Betriebsausgaben erfolgt durch Belege, aus denen die wesentlichen Merkmale der Geschäftsvorfälle ersichtlich sind, sodass die Leistungen und die getätigten Aufwendungen aus den Belegen erkennbar sind.

Es entspricht den Erfahrungen des täglichen Lebens, dass ein Unternehmer, der sich zur Durchführung eines ihm erteilten Auftrags eines Subunternehmers bedient, auch über Unterlagen verfügt, die den Leistungsaustausch zwischen Unternehmer und Subunternehmer dokumentieren können. Bei gänzlichen Fehlen derartiger Unterlagen ist die Schlussfolgerung zulässig, dass ein diesbezüglich behaupteter Leistungsanspruch nicht stattgefunden hat. Zahlungen an Subunternehmer in nicht unbeachtlicher Höhe, die - ohne Vorhandensein von ordentlichen Aufzeichnungen, Unterlagen oder Dokumentationen zu Leistungen - lediglich auf Grund von Rechnungen erfolgen, sind im Wirtschaftsleben als ungewöhnlich zu bezeichnen und unglaublich (vgl. VwGH 17.11.2005, 2001/13/0247).

Gemäß § 131 BAO sind die Aufzeichnungen und Nachweise so zu führen, dass sie einem sachverständigen Dritten innerhalb angemessener Zeit einen Überblick über die Geschäftsvorfälle vermitteln können. Die Geschäftsvorfälle sollen sich in ihrer Entstehung und Abwicklung verfolgen lassen können.

Im beschwerdegegenständlichen Fall wurden keine Aufzeichnungen vorgelegt, aus denen sich feststellen ließe, von wem die beschwerdegegenständlichen Leistungen erbracht worden sind.

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

Es war im beschwerdegegenständlichen Fall nicht möglich festzustellen, von wem die angegebenen Leistungen tatsächlich erbracht wurden. Bei den in Rechnung gestellten Transportleistungen war in freier Beweiswürdigung davon auszugehen, dass die Leistungen von nicht gemeldeten Arbeitnehmern des Bf. erbracht worden sind.

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

§ 184 BAO bestimmt:

„Abs. 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.

Abs. 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.

Abs. 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; d.h. jene Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln, welche die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben (VwGH 25.06.1998, 97/15/0218; 22.06.1983, 83/13/0051). Eine gewisse Ungenauigkeit ist jeder Schätzung immanent.

Dementsprechend ist zu beurteilen, in welcher Höhe anstelle der in den vom Bf. vorgelegten Rechnungen aufscheinenden und von ihm geltend gemachten Beträge Betriebsausgaben anzuerkennen sind.

Das Bundesfinanzgericht erwog im Erkenntnis vom 11.10.2023 (BFG vom 11.10.2023, RV/7101942/2023):

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs ist eine Schätzung mit Hilfe eines Sicherheitszuschlags eine Methode, die der korrigierenden Ergänzung der Besteuerungsgrundlagen, von denen anzunehmen ist, dass sie zu niedrig ausgewiesen wurden, dient. In Fällen, in denen nähere Anhaltspunkte für eine gebotene Schätzung nicht zu gewinnen sind, kann die griffweise Zuschätzung von Sicherheitszuschlägen in Betracht kommen. Solche Sicherheitszuschläge können sich beispielsweise an den Gesamteinnahmen, den Einnahmenverkürzungen oder den Umsätzen orientieren.

Im Erkenntnis vom 31.08.2017 (BFG vom 31.08.2017, RV/7102963/2013), erwog das Bundesfinanzgericht:

In Fällen, in denen nähere Anhaltspunkte für eine gebotene Schätzung nicht zu gewinnen sind, kann die griffweise Zuschätzung von Sicherheitszuschlägen in Betracht kommen. Solche Sicherheitszuschläge können sich beispielsweise an den Gesamteinnahmen, den Einnahmenverkürzungen oder den Umsätzen orientieren (vgl. VwGH 18.02.1999, 96/15/0050; 25.10.2006, 2004/15/0065).

Der Vergleich der erklärten Betriebsausgaben für das Jahr 2015 mit jenen für das Jahr 2017 zeigt, dass der Bf. auf Grund der im Jahr 2015 vorgenommenen Geltendmachung der Betriebsausgabenposition

(Fremd)Personal, -Leist.

9110 220.305,50 €

auf die Geltendmachung von Betriebsausgaben von erheblichem Ausmaß verzichtete – oder, zutreffender gesagt (im Hinblick auf die Betragshöhe), verzichten musste.

Hiermit steht der vom Finanzamt in der Beschwerdevorlage angeführte Umstand:
„Da nur Rechnungen für Arbeitsstunden aber nicht für Fahrzeugmieten vorhanden waren, ist von der Nutzung von (in der Buchhaltung nicht erfassten) Eigenfahrzeugen des Bf. auszugehen.“ im Einklang.

Zwecks Berücksichtigung dieser tatsächlich angefallenen nicht erklärten Betriebsausgaben kommen zwei Schätzungsmethoden in Betracht:

1. Festgestellt wurde, dass Leistungen erbracht wurden, aber eben nicht von den rechnungsausstellenden Subunternehmern, sondern von „Schwarzpersonal“.

Das Finanzamt hat daher im Schätzungswege – entsprechend den Erfahrungen des Wirtschaftslebens – 50 % der in den beschwerdegegenständlichen Rechnungen geltend gemachten Fremdleistungsaufwendungen in Höhe von € 106.759,75 anerkannt. Dies erscheint grundsätzlich plausibel und nachvollziehbar, da erfahrungsgemäß (aufgrund der Auszahlung lediglich des Nettolohnes ohne Lohnnebenkosten) nur ein Teil der in den Rechnungen an die Subunternehmer ausgewiesenen Beträge tatsächlich zur Bezahlung von Schwarzarbeitern verwendet wird (vgl. dazu zB VwGH 15.5.2019, Ra 2018/13/0006).

Da jedoch kein Kfz-Aufwand geltend gemacht wurde (s. oben), ist dieser Betrag um fiktive Aufwendungen dafür zu erhöhen. Im Jahr 2017 wurde beim Bf. bei Erlösen iHv € 417.609,00 ein Kfz Aufwand von € 48.960,05 berücksichtigt. Das sind (11,72 % dh) rund 12 % der Erlöse. Überträgt man dieses Verhältnis auf das Jahr 2015, bei Erlösen iHv € 365.083,00 errechnen sich für das Jahr 2015 Betriebsausgaben für Kfz iHv € 43.809,96.

Berechnung:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb laut Erklärung	35.817,59 €
Gewinnerhöhung (€ 106.759,75 - € 43.809,96)	62.949,79 €
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	98.767,38 €

2. Wurden im Jahr 2017 mit Erlösen iHv € 417.609,00 Einkünfte aus Gewerbebetrieb iHv € 105.491,31 erzielt und legt man dieses Verhältnis – 25% – auf die Erlöse des Jahres 2015 um, errechnen sich für das Jahr 2015 Einkünfte iHv (€ 365.083,00 x 25% =) € 91.270,75.

Der ermittelte **Durchschnittswert** dieser beiden Schätzungsmethoden zur Berechnung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb beträgt (€ 98.767,38 + € 91.270,75 = € 190.038,13 : 2 =) € 95.019,07.

Die **Einkünfte aus Gewerbebetrieb** werden somit auf € 95.019,07 geschätzt.

Zur Höhe der Schätzung ist schlussendlich auszuführen, dass jeder Schätzung eine gewisse Ungenauigkeit immanent ist (vgl. bspw. VwGH 23.4.2014, Ro 2014/13/0022). Wer zur

Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen (zB VwGH 30.9.1998, 97/13/0033; 19.3.2002, 98/14/0026; 27.8.2002, 96/14/0111; 8.9.2009, 2009/17/0119-0122; 11.6.2021, Ro 2020/13/0005).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

b. Umsatzsteuer 2015 und 2016:

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

Der Bf. hat im beschwerdegegenständlichen Zeitraum unbestritten Leistungen erbracht, die entsprechend abgerechnet und honoriert wurden. Er ist somit unternehmerisch tätig geworden und daher als Unternehmer anzusehen. Die Umsätze unterliegen der Umsatzsteuer.

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

Wurde die Lieferung oder sonstige Leistung an einen Unternehmer ausgeführt, der wusste oder wissen hätte müssen, dass der betreffende Umsatz im Zusammenhang mit Umsatzsteuerhinterziehungen oder sonstigen, die Umsatzsteuer betreffenden Finanzvergehen steht, entfällt das Recht auf Vorsteuerabzug. Dies gilt insbesondere auch, wenn ein solches Finanzvergehen einen vor- oder nachgelagerten Umsatz betrifft (§ 14 Abs. 14 UStG 1994).

Gemäß § 11 Abs. 1 Z 3 lit. a UStG 1994 müssen Rechnungen den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers enthalten. Diese Angabe dient nicht nur der Kontrolle, ob der Leistungsempfänger eine zum Vorsteuerabzug berechtigende Leistung von einem anderen Unternehmer erhalten hat, sondern auch der Sicherstellung der Besteuerung beim leistenden Unternehmer. Es genügt daher nicht, dass aus der Rechnung hervorgeht, dass irgendein Unternehmer die verrechnete Leistung erbracht hat; es muss der Rechnung vielmehr eindeutig jener Unternehmer zu entnehmen sein, der die Leistung tatsächlich erbracht hat (VwGH 29.03.2001, 2000/14/0152; 01.06.2006, 2002/15/0174; *Ruppe/Achatz*, UStG⁶ (2024) § 11 Rz 59).

Art. 168 Abs. 1 Buchst. a der Richtlinie 2006/112/EG sieht unionsrechtlich die materiellen Voraussetzungen des Vorsteuerabzuges vor. Demnach muss derjenige, der den Vorsteuerabzug vornehmen möchte, (1) Steuerpflichtiger sein, (2) die Leistungen müssen auf

der Vorstufe von einem Steuerpflichtigen erbracht werden und (3) die Leistungen müssen auf der nachfolgenden Umsatzstufe für steuerpflichtige Umsätze verwendet werden.

Nach der Rechtsprechung des EuGH ist eine formkonforme Rechnung lediglich ein formelles Erfordernis für den Vorsteuerabzug (vgl. zB. EuGH 15.9.2016, Rs C-518/14, *Senatex*). Die Angabe des Leistungserbringers ist nach der Rechtsprechung des EuGH eine formelle Voraussetzung (vgl. EuGH 11.11.2021, Rs C-281/20, *Ferimet SL*, Rn 27). Hingegen ist die Steuerpflichtigeneigenschaft des Leistungserbringers eine materielle Voraussetzung des Vorsteuerabzugs (vgl. hierzu Art. 168 Abs. 1 Buchst. a der Richtlinie 2006/112/EG sowie EuGH 11.11.2021, Rs C-281/20, *Ferimet SL*, Rn 27). Verstöße gegen Formalvorschriften führen, sofern die materiellen Voraussetzungen des Vorsteuerabzuges vorliegen, grundsätzlich nicht zum Verlust des Vorsteuerabzuges. Anders verhält es sich ua dann, wenn ein Verstoß gegen die formalen Anforderungen den sicheren Nachweis verhindert, dass die materiellen Anforderungen erfüllt wurden (vgl. zB EuGH 11.11.2021, Rs C-281/20, *Ferimet SL*, Rn 36 und VwGH 27.1.2021, Ra 2020/13/0068, Rn 31 mit Verweis auf EuGH 4.6.2020, Rs C-430/19, SC C.F, Rn 43).

Dies ist hier der Fall: Durch die Angabe der oben genannten Subunternehmen in den Rechnungen, durch die - wie festgestellt - die Leistungen nicht erfolgt sind, ist es nicht möglich, die materiellen Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs zu prüfen: Wenn in der Rechnung über die Dienstleistung, für die das Recht auf Vorsteuerabzug ausgeübt wird, nicht angegeben wird, wer in Wahrheit der Leistungserbringer ist, wird folglich die Feststellung der Steuerpflichtigeneigenschaft des Leistungserbringers verhindert (vgl. EuGH 11.11.2021, Rs C-281/20, *Ferimet SL*, Rn 37).

Auch aus dem Beschluss des VwGH 27.9.2023, Ra 2020/13/0083, ergibt sich, dass eine in Rechnungen ausgewiesene Umsatzsteuer nicht als Vorsteuer abgezogen werden darf, wenn derjenige, der in der Rechnung als Lieferant aufscheint, die in Rechnung gestellte Lieferung tatsächlich nicht erbracht hat.

Wie dargestellt, kann ausgeschlossen werden, dass die in den beschwerdegegenständlichen Eingangsrechnungen der oben genannten Subunternehmer angeführten Leistungen tatsächlich durch diese vorgenommen wurden. Wurden aber die in den Rechnungen aufgelisteten Leistungen nicht von den in den Rechnungen als Leistungserbringer aufscheinenden Firmen erbracht, steht der Vorsteuerabzug nicht zu.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

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.

Im vorliegenden Beschwerdefall wurden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Das Bundesfinanzgericht orientierte sich bei den zu lösenden Rechtsfragen an der einheitlichen höchstgerichtlichen Judikatur. Darüber hinaus hing die Entscheidung im Wesentlichen von den Umständen des Einzelfalls sowie von auf der Ebene der Beweiswürdigung zu beantwortenden Sachfragen (insbesondere, ob die Leistungen tatsächlich von den in den beschwerdegegenständlichen Rechnungen angeführten Leistenden erbracht wurden) ab. Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher unzulässig.

Beilage: Berechnungsblatt Einkommensteuer 2015

Wien, am 5. Juni 2025