

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch die Richterin Dr. Lisa Pucher in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Bf Adr***, vertreten durch Mag. Michael Walter Nierla, Annagasse 5/2/15, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 6. Juli 2023 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 29. Juni 2023 betreffend Sicherstellung von Abgabenansprüchen hinsichtlich Umsatzsteuer für die Jahre 2018-2022 sowie für 01-04/2023 und hinsichtlich Einkommensteuer für die Jahre 2020 und 2021 gemäß § 232 BAO, nach der am 15.09.2025 durchgeführten mündlichen Verhandlung, zu Steuernummer ***Bf StNr***, zu Recht:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben und die Anordnung der Sicherstellung gemäß § 232 BAO auf folgende Abgabenansprüche eingeschränkt:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag
Umsatzsteuer	2018	€ 13.765,00
Umsatzsteuer	2019	€ 13.350,00
Umsatzsteuer	2020	€ 22.819,00
Umsatzsteuer	2021	€ 51.342,00
Umsatzsteuer	2022	€ 70.443,00
Umsatzsteuer	01-04/2023	€ 27.537,00
Einkommensteuer	2020	€ 4.916,00
Einkommensteuer	2021	€ 18.936,00
Summe		€ 223.108,00

Der Betrag, mit dem durch Hinterlegung Maßnahmen zur Vollziehung dieses Sicherstellungsauftrages unterbleiben können, wird mit € 223.108,00 festgesetzt.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Bescheid vom 29.06.2023 (zugestellt am 30.06.2023) ordnete das Finanzamt Österreich die Sicherstellung folgender Abgabenansprüche in das Vermögen der Beschwerdeführerin (nachfolgend „Bf“) an:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag
Umsatzsteuer	2018	€ 13.765,00
Umsatzsteuer	2019	€ 17.129,00
Umsatzsteuer	2020	€ 22.819,00
Umsatzsteuer	2021	€ 51.342,00
Umsatzsteuer	2022	€ 70.443,00
Umsatzsteuer	01-04/2023	€ 27.537,00
Einkommensteuer	2020	€ 4.916,00
Einkommensteuer	2021	€ 18.936,00
Summe		€ 226.887,00

Die Sicherstellung dieser Abgabenansprüche könne sofort vollzogen werden.

Eine Hinterlegung des Betrages in Höhe von € 226.887,00 bei der oben bezeichneten Abgabenbehörde bewirke, dass Maßnahmen zur Vollziehung dieses Sicherstellungsauftrages unterbleiben und diesbezüglich bereits vollzogene Sicherstellungsmaßnahmen aufgehoben werden.

Begründend wurde ausgeführt:

Die Unternehmerin habe in den Jahren 2018-2022 sowie im Zeitraum 01-04/2023 folgende Betriebsausgaben für Fremdleistungen und KFZ-Reparaturleistungen (Barzahlungen) abgesetzt und den Vorsteuerabzug geltend gemacht:

2018		
1 Transporte e.U.	30.498,10 +	6.099,62 USt
2 KFZ Service (***RT***)	22.683,95 +	4.536,79 USt
3 Automobiltechnik GmbH	15.645,50 +	3.129,10 USt
gesamt	68.827,55 +	13.765,51 USt
2019		
1 Transporte e.U.	58.000,00 +	11.600,00 USt
3 Automobiltechnik GmbH	8.749,99 +	1.750,00 USt
4 GmbH	18.896,06 +	3.779,21 USt
gesamt	85.646,05 +	17.129,21 USt
2020		
5 Transporte e.U.	83.550,01 +	16.710,00 USt
6 Kleintransport KG	23.925,00 +	4.785,00 USt

R KFZ Technik GmbH	6.621,40 +	1.324,28 USt
gesamt	114.096,41 +	22.819,28 USt
2021		
5 Transporte e.U.	102.900,00 +	20.580,00 USt
6 Kleintransport KG	64.705,00 +	12.941,00 USt
8 Transporte e.U.	67.200,00 +	13.440,00 USt
R KFZ Technik GmbH	21.907,40 +	4.381,48 USt
gesamt	256.712,40 +	51.342,48 USt
2022		
6 Kleintransport KG	16.800,00 +	3.360,00 USt
8 Transporte e.U.	47.250,00 +	9.450,00 USt
VP	249.900,00 +	49.980,00 USt
R KFZ Technik GmbH	38.265,72 +	7.653,14 USt
gesamt	352.215,72 +	70.443,14 USt
01-04/2023		
VP	126.350,00 +	25.270,00 USt
R KFZ Technik GmbH	11.334,86 +	2.266,97 USt
gesamt	137.684,86 +	27.536,97 USt

Aufgrund von Erhebungen bei den noch existierenden Unternehmen (***VP***, ***2*** KFZ Service, ***3*** Automobiltechnik GmbH und ***7*** Technik GmbH) sei festgestellt worden, dass von diesen Betrieben keine Geschäftsverbindung zur Bf besteht bzw bestand; die vorliegenden Rechnungen seien auch nicht von diesen Unternehmen ausgestellt worden sind. Es seien von den betreffenden Unternehmen auch keine Barzahlungen vereinnahmt worden; das Erscheinungsbild der Rechnungen dieser Unternehmen sei ein völlig anderes und weiche von den im Rahmen der Betriebsprüfung vorgelegten Belegen erheblich ab. Sämtliche andere Unternehmen seien nicht mehr existent (meist Insolvenzen). Aus der Leistungsbeschreibung der vorgelegten Rechnungen sei nicht ableitbar, worin die behaupteten empfangenen Leistungen bestanden haben (zB Sonderfahrt pro Tag, Sonderfahrten Wien und Umgebung, Tagespauschale etc). Es sei nicht nachvollziehbar, was, wann und welche Menge transportiert wurde. Die Abrechnungen seien monatlich bzw halbmonatlich erfolgt. Sämtliche (oben tabellarisch angeführte) Rechnungen seien angeblich mittels Barzahlungen beglichen worden; dahingehend seien jedoch keinerlei Abhebungen vom Bankkonto vorgenommen worden. Es habe auch keine Bareinnahmen im Unternehmen gegeben, sodass ein tatsächlicher Geldfluss nicht unterstellt werden könne. Infolge der Tatsache, dass obige Rechnungen als Betriebsausgaben abgesetzt wurden, habe sich in den Jahren ein negatives Betriebsergebnis (Verlust) ergeben. Eine von der Betriebsprüfung durchgeführte Geldflussrechnung zeige, dass es im Prüfungszeitraum zu erheblichen Unterdeckungen kommt, was einen Nachweis für den fehlenden Zahlungsfluss darstelle. Es liege auch kein Nachweis für die Finanzierung der

Verluste vor, da auch das betriebliche Bankkonto nur eine Überziehung von max € 10.000 zeige. Somit könne angenommen werden, dass auch bei jenen Rechnungen von Unternehmen, die nicht mehr existent sind, keinerlei Leistungen zugrunde liegen und auch keine Geldflüsse stattgefunden habe. Sämtliche aufgelistete Rechnungen seien von der Außenprüfung als Scheinrechnungen - ohne zugrundeliegenden wahren wirtschaftlichen Gehalt und nur dem Zweck dienend, Betriebsausgaben und Vorsteuern zu erlangen - qualifiziert worden. Bei den sicherzustellenden Abgabenansprüchen an Umsatzsteuer handle es sich somit um zu Unrecht geltend gemachte Vorsteuerbeträge, die Einkommensteueransprüche resultierten aus den bisher zu Unrecht geltend gemachten Betriebsausgaben. Die im Spruch genannten Abgabenansprüche seien bereits entstanden, was sich aus § 4 BAO in Verbindung mit § 19 UStG ergebe. Eine Gefährdung bzw wesentliche Erschwerung der Einbringung der Abgabennachforderung sei gegeben, die Abgabepflichtige habe sich bisher in hohem Maße steuerunehrlich verhalten, es liege der begründete Verdacht der Abgabenhinterziehung von Umsatz- und Einkommensteuer im sichergestellten Ausmaß vor. Die Abgabennachforderungen könnten auf Grund ihrer Höhe nicht durch das Eigenkapital und auch nicht aus dem laufenden Gewinn abgedeckt werden (seit Gründung im Jahr 2016 werden laufend Verluste erklärt). Die Buchwerte des Anlagevermögens per 31.12.2022 betragen € 6.619,53. Die Unternehmerin besitze keinerlei Liegenschaften. Das betriebliche Girokonto weise per 31.12.2022 einen Schuldenstand von € 7.950,26 auf. Der Abgabenbehörde sei kein Vermögen im Ausmaß der zu erwartenden Abgabennachforderung bekannt. Zusammenfassend sei zu sagen, dass auf Grund der wirtschaftlichen Lage der Abgabepflichtigen und aus den besonderen Umständen des Einzelfalles geschlossen werden müsse, dass - in Abwägung des Kriteriums der Zweckmäßigkeit (öffentliches Interesse, insbesondere an der Einbringung der Abgaben) gegenüber dem der Billigkeit (berechtignte Interessen der Partei) - die Erteilung des Sicherstellungsauftrages als das einzig geeignete Mittel erscheint, der Gefährdung oder wesentlichen Erschwerung der Einbringung des Abgabenbetrages zu begegnen.

In der dagegen mit Schriftsatz vom 06.07.2023 eingebrachten Bescheidbeschwerde führte die Bf zur Begründung wie folgt aus: Die Sicherstellung gemäß § 232 BAO setze die Verwirklichung eines Tatbestandes voraus, aus welchem eine Abgabepflicht resultiert, wobei an die bezughabenden Feststellungen das Beweismaß einer hohen Wahrscheinlichkeit anzulegen sei. Dem seien die von der belangten Behörde durchgeführten Erhebungen und Schlussfolgerungen zweifellos nicht gerecht geworden; die Beweisergebnisse in Bezug auf jene Aussteller von Rechnungen, welche zwischenzeitig offenbar in Konkurs verfallen sind (***6*** Kleintransport KG, ***5*** Transporte e.U., ***4*** GmbH, ***1*** Transporte e.U.) ließen den Schluss darauf nicht zu, ob die Buchhaltungsunterlagen den in diesen Unternehmen sonst verwendeten entsprechen bzw die Zahlungsein- und ausgänge korrespondieren. Die Zeit, welche ein Rechnungsaussteller für die Beschreibung der ausgeführten Leistung aufwendet könne erfahrungsgemäß nicht als Indiz für die inhaltliche Unrichtigkeit einer gelegten Rechnung gewertet werden, umso weniger, dass letztere möglicherweise bar bezahlt wurde.

Einzelunternehmer wie die Bf verfügten über keine in sich geschlossene Buchhaltung. Ihnen steht es frei, jederzeit und ohne Dokumentation Gelder vom Firmenkonto zu beheben und damit nach ihrem Belieben zu verfahren, etwa diese für private Zwecke auszugeben oder zu einem späteren Zeitpunkt Verbindlichkeiten der - rechtlich überhaupt nicht als gesonderte Einheit existierenden - „Firma“ abzudecken. In diesem Sinne könne auch jederzeit Geld von außen zugeführt werden und lasse eine „Geldflussrechnung“, mit der im angefochtenen Bescheid argumentiert wird, keinen verlässlichen Schluss darauf zu, dass die dokumentierten Verbindlichkeiten nicht bestanden hätten und/oder nicht bedient worden wären. Soweit Erhebungen beim jeweiligen Aussteller der in Rede stehenden Rechnungen durchgeführt worden sind, könnten die voreilig als „Scheinrechnungen“ qualifizierten Buchhaltungsunterlagen zwangslos auch im Sinne eines steuerlichen Fehlverhaltens ersterer (und nicht der Bf) interpretiert werden, läge es doch in deren Interesse, getätigte Einnahmen nicht in ihrer Buchhaltung aufscheinen zu lassen, um die Belastung an Einkommen- bzw Körperschaftsteuer entsprechend zu reduzieren. Ein abweichendes Erscheinungsbild solcher Unterlagen würde im Fall des Auffindens beim Rechnungsadressaten, wie gegenständlich erfolgt, nachvollziehbar die Argumentation des Ausstellers im Verhältnis zur belangten Behörde erleichtern. Weshalb die eine (im Bescheid nicht erwogene) Variante wahrscheinlicher als die andere oder gar noch wahrscheinlich sein soll und daher von der belangten Behörde ein „Tatbestand“ im Sinne des § 232 Abs 1 BAO als hinreichend erwiesen angenommen wird, bleibe völlig im Dunkeln. Tatsächlich seien die in den - dem Sicherstellungsauftrag zu Grunde liegenden - Rechnungen dokumentierten Arbeiten verrichtet worden und es sei auch dafür bezahlt worden. Der für einen Vorsteuerabzug und die Berücksichtigung als Betriebsausgaben für Zwecke der Einkommensteuerberechnung erforderliche Leistungsaustausch habe stattgefunden. Als Beweis werde die Vernehmung von in der Beschwerde namentlich genannten Personen als Zeugen (***KL***, bezüglich ***5*** Transporte e.U.; ***TZ***, bezüglich ***6*** Kleintransport KG; ***BM***, bezüglich ***8*** Transporte e.U.; ***RT***, bezüglich ***2*** Kfz Service) angeboten. Die Bekanntgabe ladungsfähiger Anschriften aller namhaft gemachten Zeugen erfolge noch. Mit Sicherstellung dürfe nur vorgegangen werden, wenn zumindest ein Tatbestand „feststeht“, also berechtigt als erwiesen angenommen werden kann. Dem sei im hier zu beurteilenden Fall keinesfalls entsprochen worden. Das Gesetz sehe nur in Bezug auf das Ausmaß der Abgabenschuld eine - vorläufige - Beweiserleichterung zu Gunsten der belangten Behörde vor. Der Bescheid der belangten Behörde beruhe auf gänzlich unhaltbaren Vermutungen, angestellt aufgrund eines nicht den Standards eines rechtsstaatlichen Verfahrens entsprechenden Vorgehens der belangten Behörde. Eine gesonderte Begründung unter jeweiliger Bezugnahme auf die hinsichtlich jedes einzelnen Ausstellers von Rechnungen relevanten Umstände fehle schlechthin. Es sei von der belangten Behörde in nicht sachgerechter Weise unterlassen worden, zwischen den Ausstellern, deren Buchhaltungsunterlagen mit jenen der Bf abgeglichen werden konnten, und jenen, bei welchem dies (aufgrund von zwischenzeitigen Konkursen) nicht mehr möglich war, zu differenzieren. Angesichts dessen könne nicht davon ausgegangen werden, dass überhaupt

eine umfassende, sorgfältige und objektive Befassung mit den konkreten Sachverhalten stattgefunden hat. Jedenfalls sei eine solche nicht dokumentiert und von der Rechtsmittelinstanz daher weder nachvollziehbar noch nachprüfbar. Pfändungen seien auf Grundlage des Sicherstellungsauftrages (sicherzustellender Gesamtbetrag € 226.887) nur in Höhe eines Teilbetrages von jeweils € 5.913,06 ergangen (Pfändungsbescheide gegenüber der ***Z Auftraggeberin der Bf** AG sowie der ***ED Auftraggeberin der Bf*** GmbH finden sich im Anhang zur Beschwerde). Das wirtschaftliche Interesse der belangten Behörde und damit der Öffentlichkeit an der Einbringung der Abgaben beschränke sich daher zumindest aktuell auf den zuletzt genannten, im Verhältnis zur von der belangten Behörde behaupteten Abgabenverbindlichkeit geringen Betrag. Aus Sicht der Bf seien Zahlungseingänge seitens der ***Z Auftraggeberin der Bf** AG sowie der ***ED Auftraggeberin der Bf*** GmbH unerlässlich, um insbesondere Mitarbeiter zu bezahlen und damit eine operative Tätigkeit aufrecht erhalten zu können. Ebensowenig könnten bei Aufrechterhalten der Sicherstellung/Pfändung andere Verbindlichkeiten der Bf bedient werden, die Bf wäre in Kürze zahlungsunfähig und außer Stande, in der Zukunft allfällige in einem Teilbetrag zu Recht bestehende Forderungen der belangten Behörde zu erfüllen. Das Interesse der Bf an der Bewahrung ihrer wirtschaftlichen Existenz sei eindeutig weit höher zu bewerten als jenes der Öffentlichkeit bzw der belangten Behörde an der Sicherstellung eines mit Blick auf die dem Bescheid zu Grunde liegende vermeintliche Abgabenschuld geradezu verschwindend geringen Teilbetrages. Es werde die Vernehmung der Bf sowie die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung beantragt und man behalte sich weitere Beweisangebote vor.

Die Beschwerde ist mit Beschwerdeverentscheidung vom 04.08.2023 als unbegründet abgewiesen worden. Auf Basis des Sicherstellungsauftrages vom 29.06.2023 seien bereits bei den Auftraggebern der Bf Geldforderungen gepfändet worden. Zusätzlich seien bei diesen Auftraggebern der Bf für einen bereits vollstreckbaren Abgabenrückstand in Höhe von € 5.913,06 Geldforderungen gepfändet und die Drittschuldner aufgefordert, die gepfändete(n) Forderung(en) bis zur Höhe des bezeichneten Gesamtbetrages an das Finanzamt einzuzahlen bzw zu überweisen. Dem Beschwerdevorbringen wurde folgendes entgegengehalten: In der Begründung des Sicherstellungsauftrages sei die Verwirklichung der Abgabentatbestände unter Verweis auf entsprechende Zeugenaussagen detailliert sowohl für die Umsatz- als auch für die Einkommensteuer dargestellt worden. Wenn die Bf mit allgemein gehaltenen Ausführungen bzw vagen Hypothesen vermeint, dass die Abgabenansprüche nicht entstanden seien, ohne konkrete Beweise dafür zu liefern, könne ihrer Beschwerde diesbezüglich kein Erfolg beschieden sein. Ein Sicherstellungsauftrag sei eine dem Bereich der Abgabeneinbringung zuzuordnende „Sofortmaßnahme“. Es liege in der Natur einer solchen Maßnahme, dass sie nicht erst nach Erhebung sämtlicher Beweise, sohin nach Abschluss des Ermittlungsverfahrens, gesetzt werden kann, sondern dass es genügt, dass die Abgabenschuld dem Grunde nach entstanden ist und gewichtige Anhaltspunkte für ihre Höhe sowie für die Gefährdung bzw wesentliche Erschwerung ihrer Einbringlichkeit gegeben sind. Die Feststellungen der

Abgabenbehörde im Sicherstellungsauftrag betreffend die Gefährdung bzw wesentliche Erschwerung der Einbringlichkeit seien von der Bf nicht bekämpft worden; im Übrigen zeige auch die in der Beschwerde angesprochene Konkursgefahr, dass die Einbringlichkeit gefährdet ist. Die Bf irre, wenn sie vermeint, dass die Forderungspfändungen nur für einen Betrag von € 5.913,06 erfolgt sind; für diesen Betrag seien die Drittschuldner nämlich auch aufgefordert worden, die gepfändeten Forderungen zu überweisen. Für den im Sicherstellungsauftrag ausgewiesenen Betrag in Höhe von € 226.887 seien bei den Drittschuldnern sehr wohl auch Forderungspfändungen vorgenommen worden. Daher gingen auch die Ausführungen der Bf betreffend die Ermessensentscheidung ins Leere, wenn angeführt wird, dass das Interesse der Bf an der Bewahrung an ihrer wirtschaftlichen Existenz eindeutig weit höher zu bewerten sei als jenes der Öffentlichkeit bzw der belangten Behörde an der Sicherstellung eines - mit Blick auf die dem Bescheid zu Grunde liegende vermeintliche Abgabenschuld - geradezu verschwindend geringen Teilbetrages. Ebenso wenig sei aus dem Vorbringen für die Bf etwas gewonnen, dass bei Aufrechterhalten der Sicherstellung/Pfändung andere Verbindlichkeiten der Bf nicht bedient werden könnten und diese in Kürze zahlungsunfähig und außer Stande sein werde, in der Zukunft allfällige in einem Teilbetrag zu Recht bestehende Forderungen der Abgabenbehörde zu erfüllen. Das Verhalten der Bf sei bisher jahrelang in hohem Maße steuerunehrlich gewesen und es liege der begründete Verdacht der Abgabenhinterziehung von Umsatz- und Einkommensteuer im sichergestellten Ausmaß vor. Schon deshalb würde die Beachtung der vorgebrachten Interessen der Bf zugunsten der Bf trotz des Umstandes, dass diese ihre nunmehrige Lage selbst verschuldet habe, dem Normzweck des § 232 BAO widersprechen, welcher, wie schon am Wortlaut des Gesetzestextes unschwer zu erkennen sei, in der Sicherung von Abgabenansprüchen besteht, deren Einbringlichkeit sonst gefährdet erscheint.

Am 07.08.2023 wurde ein Vorlageantrag eingebracht.

Am 28.08.2023 wurde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Am 15.09.2025 fand vor dem Bundesfinanzgericht die beantragte mündliche Verhandlung statt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Das Einzelunternehmen der Bf (Geschäftszweig: Güterbeförderung im Straßenverkehr) ist im Jahr 2016 gegründet worden. Die Bf ermittelt ihren Gewinn nach § 4 Abs 3 EStG 1988.

Die Bf hat in den streitgegenständlichen Jahren bzw Monaten den Vorsteuerabzug aus Rechnungen geltend gemacht, in denen die Unternehmungen *****VP*****, *****2***** KFZ Service,

3 Automobiltechnik GmbH, ***R KFZ***-Technik GmbH, ***1*** Transporte e.U., ***5*** Transporte e.U., ***8*** Transporte e.U. und ***6*** Kleintransport KG als Rechnungsaussteller angeführt sind; die jeweils verrechneten Nettobeträge wurden auch als Betriebsausgaben abgezogen.

Die in den strittigen Rechnungen verrechneten Leistungen (Fremdleistungen und KFZ-Reparaturleistungen) wurden nicht von den Unternehmungen ***VP*** (Geschäftsadresse: ***Adr***), ***2*** KFZ Service (Inhaber: ***RT***; Geschäftsadresse: ***Adr***), ***3*** Automobiltechnik GmbH (***Adr***, FN ***) sowie ***R KFZ***-Technik GmbH (***Adr***, ***) erbracht.

Die Unternehmungen ***1*** Transporte e.U., ***5*** Transporte e.U., ***8*** Transporte e.U. und ***6*** Kleintransport KG, existieren nicht mehr. Im Einzelnen wird in Bezug auf diese Unternehmungen festgestellt:

1. Die ***1*** Transporte e.U. (Inhaberin: ***GH***, früher Geschäftsadresse: ***Adr***) wurde mit 18.01.2018 ins Firmenbuch eingetragen (FN ***). Der Geschäftszweig lautete auf „Transporte“. Die Firma hat am 18.01.2019 das Gewerbe Güterbeförderung mit Kraftfahrzeugen oder Kraftfahrzeugen mit Anhängern, deren höchst zulässiges Gesamtgewicht 3,5t nicht übersteigt, angemeldet. Am 03.03.2019 wurde ein Insolvenzverfahren mangels Masse abgewiesen, am 18.06.2019 ist das Unternehmen auf Antrag aus dem Firmenbuch gelöscht worden. Die Gewerbeberechtigung der ***1*** Transporte e.U. endete wegen rechtskräftiger Nichteröffnung oder Aufhebung des Insolvenzverfahrens mangels kostendeckenden Vermögens mit 27.03.2019.

Im Zuge der Außenprüfung (abgeschlossen am 25.06.2024, siehe Niederschrift über die Schlussbesprechung) wurden nachfolgend angeführte Rechnungen beanstandet:

Nr	Datum	Zeitraum	Leistung	netto	USt	Zahlung
4/18	30.4.18	2.-30.4.18	12 Sonderfahrten	3.028,10	605,62	30.4.18
5/18	30.4.18	2.-30.4.18	33 Sonderfahrten	8.360,00	1.672,00	30.4.18
6/18	30.5.18	2.-30.5.18	36 Sonderfahrten	9.240,00	1.848,00	30.5.18
7/18	30.6.18	1.-30.6.18	36 Sonderfahrten	<u>9.870,00</u>	<u>1.974,00</u>	30.6.18
				<u>30.498,10</u>	<u>6.099,62</u>	
186/18	28.12.18	3.-28.12.18	30 Sonderf. Wien-Wien Umg.	7.500,00	1.500,00	23.1.19
188/18	28.12.18	3.-28.12.18	22 Sonderf. Wien-Wien Umg.	5.500,00	1.100,00	23.1.19
201/19	31.1.19	2.-31.1.19	26 Sonderf. Wien-Wien Umg.	6.500,00	1.300,00	31.1.19
203/19	31.1.19	2.-31.1.19	29 Sonderf. Wien-Wien Umg.	7.250,00	1.450,00	31.1.19
220/19	28.2.19	1.-28.2.19	18 Sonderf. Wien-Wien Umg.	4.500,00	900,00	28.2.19
221/19	28.2.19	1.-28.2.19	14 Sonderf. Wien-Wien Umg.	3.500,00	700,00	28.2.19
230/19	31.1.19	2.-31.1.19	10 Sonderf. Wien-Wien Umg.	2.500,00	50,00	31.1.19
235/19	28.2.19	1.-28.2.19	12 Sonderf. Wien-Wien Umg.	3.000,00	600,00	28.2.19
242/19	31.3.19	1.-31.3.19	14 Sonderf. Wien-Wien Umg.	3.500,00	700,00	31.3.19
244/19	29.3.19	1.-29.3.19	21 Sonderf. Wien-Wien Umg.	5.250,00	250,00	29.3.19
245/19	29.3.19	1.-29.3.19	17 Sonderf. Wien-Wien Umg.	4.250,00	850,00	29.3.19

269/19	30.4.19	1.-30.4.19	19 Sonderf. Wien-Wien Umg.	<u>4.750,00</u>	<u>950,00</u>	30.4.19
				58.000,00	11.600,00	

Zu Art und Umfang der Leistung wird auf den Rechnungen das Wort „Sonderfahrten“ (im Jahr 2019 zum Teil mit dem Zusatz „Tätigkeit: Diverse Transporte Wien-Wien Umgebung“) sowie deren Anzahl angeführt. Eine darüber hinausgehende Spezifikation der laut Rechnung erbrachten Leistung (zB was und in welcher Menge transportiert wurde, zB Paketanzahl oder genaue Angaben zum Zustellgebiet) oder mit welchem Fahrzeug und von welchem Fahrer die Transporte durchgeführt worden sind und in welchem Zustellgebiet genau, ergibt sich aus den Rechnungen nicht. Zeitlich gesehen werden auf den Rechnungen jeweils Leistungszeiträume angegeben (siehe Tabelle oben); wann die Transporte genau erfolgt sind, ist aus den Rechnungen nicht ableitbar (Anmerkung: Die angegebenen Leistungszeiträume entsprechen laut ***VF***, Ehemann der Bf, der in die Geschäfte eingebunden ist, nicht den tatsächlichen Leistungszeiträumen). In den Rechnungen mit im Jahr 2018 gelegenen Rechnungsdatum ist ein „Satz“ von € 250 angeführt, wie sich der angegebene Gesamtpreis netto bestimmt, ist nicht nachvollziehbar, er ergibt sich jedenfalls nicht aus einer Multiplikation der verrechneten Anzahl der Sonderfahrten mit 250 (anders als in den Rechnungen aus dem Jahr 2019, wo pro „Sonderfahrt“ pauschal ein Betrag von € 250 verrechnet wird, der Gesamtpreis netto entspricht in diesen Rechnungen der Anzahl der „Sonderfahrten“ multipliziert mit 250). Die Rechnungsnummern sind nicht durchwegs fortlaufend; es wurden etwa Rechnungen mit Ausstellungsdatum 28.02.2019 mit den Rechnungsnummern 220 und 221 vergeben, während eine Rechnung mit früherem Ausstellungsdatum (31.01.2019) bereits die Rechnungsnummer 230 aufweist. Die Rechnungen mit den Rechnungsnummern 4-6/2018 wurden im Zeitraum der Ungültigkeit der auf der Rechnung angeführten UID-Nummer ausgestellt. Bei den Rechnungen 230/19 und 244/19 wurde der Umsatzsteuerbetrag auf das Nettoentgelt falsch berechnet.

Ab dem Zeitraum Dezember 2018 sind monatlich mehrere Rechnungen ausgestellt worden (siehe etwa die Rechnungen 186 und 188/18 vom 28.12.2018 über insgesamt 52 Sonderfahrten in Wien sowie Wien-Umgebung), obwohl die Firma ***1*** Transporte e.U. im Zeitraum 08.11.2018 bis 05.03.2019 und auch später (Zeitraum 04.03.2019 bis 12.04.2019) jeweils nur einen Dienstnehmer beschäftigte.

Es waren keine KFZ auf die Firma ***1*** Transporte e.U. angemeldet.

Die Rechnungen enthalten allesamt den entweder handschriftlich oder mit einem Textverarbeitungsprogramm erstellten Hinweis, dass der verrechnete Betrag an einem bestimmten Datum (meist Rechnungsdatum) bar erhalten wurde. Eine Dokumentation dazu, an welche Person das Geld übergeben worden ist, existiert nicht. Registrierkassenbelege wurden nicht ausgestellt. Es erfolgten keine Abhebungen vom betrieblichen Girokonto, die zeitlich und betraglich auf die betreffenden Barzahlungen zurückgeführt werden können.

2. Die ***5*** Transporte e.U. (Inhaberin: ***SD***, früher Geschäftsadresse: ***Adr***) wurde mit 05.04.2019 in das Firmenbuch eingetragen (FN ***). Der Geschäftszweig lautete auf „Güterbeförderung mit Kraftfahrzeugen“. Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom tt.07.2021 wurde der Konkurs eröffnet.

Im Zuge der Außenprüfung wurden nachfolgend angeführte Rechnungen beanstandet:

Nr	Datum	Zeitraum	Leistung	netto	USt	Zahlung
118-1000/2020	16.01.20	2.-15.1.20	Sonderfahrten Wien und Umg	3.150,00	630,00	16.01.20
119-1000/2020	31.01.20	16.-31.1.20	Sonderfahrten Wien und Umg	4.200,00	840,00	keine Ang
124-1000/2020	14.02.20	3.-14.2.20	Sonderfahrten Wien und Umg	3.500,00	700,00	14.02.20
125-1000/2020	28.02.20	17.-28.2.20	Sonderfahrten Wien und Umg	3.500,00	700,00	28.02.20
134-1000/2020	13.03.20	2.-13.3.20	Sonderfahrten Wien und Umg	3.500,00	700,00	13.03.20
136-1000/2020	31.03.20	16.-31.3.20	Sonderfahrten Wien und Umg	4.200,00	840,00	31.03.20
139-1000/2020	15.04.20	1.-15.4.20	Sonderfahrten Wien und Umg	3.150,00	630,00	15.04.20
142-1000/2020	30.04.20	16.-30.4.20	Sonderfahrten Wien und Umg	3.850,00	770,00	30.04.20
157-1000/2020	30.06.20	1.-30.6.20	Sonderfahrten Wien und Umg	4.166,67	833,33	30.06.20
158-1000/2020	12.06.20	2.-12.6.20	Sonderfahrten Wien und Umg	2.800,00	560,00	12.06.20
160-1000/2020	30.06.20	15.-30.6.20	Sonderfahrten Wien und Umg	4.200,00	840,00	30.06.20
162-1000/2020	10.07.20	1.-10.7.20	Sonderfahrten Wien und Umg	2.800,00	560,00	10.07.20
164-1000/2020	31.07.20	13.-31.7.20	Sonderfahrten Wien und Umg	5.250,00	1.050,00	31.07.20
165-1000/2020	31.07.20	1.-31.7.20	Sonderfahrten Wien und Umg	4.166,67	833,33	31.07.20
166-1000/2020	14.08.20	3.-14.8.20	Sonderfahrten Wien und Umg	3.500,00	700,00	14.08.20
168-1000/2020	31.08.20	17.-31.8.20	Sonderfahrten Wien und Umg	3.850,00	770,00	31.08.20
170-1000/2020	31.08.20	20.-31.8.20	Sonderfahrten Wien und Umg	2.800,00	560,00	31.08.20
172-1000/2020	31.08.20	3.-31.8.20	Sonderfahrten Wien und Umg	4.166,67	833,33	31.08.20
179-1000/2020	16.10.20	1.-16.10.20	Sonderfahrten Wien und Umg	3.500,00	700,00	16.10.20
183-1000/2020	31.10.20	19.-30.10.20	Sonderfahrten Wien und Umg	2.450,00	490,00	30.10.20
186-1000/2020	30.11.20	2.-30.11.20	Sonderfahrten Wien und Umg	5.950,00	1.190,00	30.11.20
191-1000/2020	30.12.20	1.-30.12.20	Sonderfahrten Wien und Umg	<u>4.900,00</u>	<u>980,00</u>	30.12.20
				83.550,00	16.710,00	
208-1000/2021	18.01.21	4.-15.1.21	Sonderfahrten Wien und Umg	3.150,00	630,00	18.01.21
210-1000/2021	29.01.21	4.-29.1.21	Sonderfahrten Wien und Umg	6.650,00	1.330,00	29.01.21
214-1000/2021	29.01.21	4.-29.1.21	Sonderfahrten Wien und Umg	6.650,00	1.330,00	29.01.21
221-1000/2021	26.02.21	1.-26.2.21	Sonderfahrten Wien und Umg	7.000,00	1.400,00	26.02.21
222-1000/2021	26.02.21	1.-26.2.21	Sonderfahrten Wien und Umg	7.000,00	1.400,00	26.02.21
230-1000/2020	31.03.21	1.-31.3.21	Sonderfahrten Wien und Umg	8.050,00	1.610,00	31.03.21
231-1000/2021	31.03.21	1.-31.3.21	Sonderfahrten Wien und Umg	8.050,00	1.610,00	31.03.21
256-1000/2021	30.04.21	1.-30.4.21	Sonderfahrten Wien und Umg	7.350,00	1.470,00	30.04.21
260-1000/2021	30.04.21	1.-30.4.21	Sonderfahrten Wien und Umg	7.350,00	1.470,00	30.04.21
272-1000/2021	31.05.21	3.-31.5.21	Sonderfahrten Wien und Umg	7.350,00	1.470,00	31.05.21
274-1000/2021	31.05.21	3.-31.5.21	Sonderfahrten Wien und Umg	7.350,00	1.470,00	31.05.21
275-1000/2021	31.05.21	3.-31.5.21	Sonderfahrten Wien und Umg	7.350,00	1.470,00	31.05.21
280-1000/2021	30.06.21	1.-30.6.21	Sonderfahrten Wien und Umg	7.700,00	1.540,00	30.06.21
282-1000/2021	30.06.21	1.-30.6.21	Sonderfahrten Wien und Umg	7.700,00	1.540,00	30.06.21
284-1000/2021	30.06.21	1.-30.6.21	Sonderfahrten Wien und Umg	<u>4.200,00</u>	<u>840,00</u>	30.06.21
				102.900,00	20.580,00	

Als Leistungsbezeichnung wird „Transportleistungen – Sonderfahrten Wien und Umgebung“, ein KFZ-Kennzeichen sowie der Name eines Lenkers angeführt. Dazu wird (bis zur

Rechnungsnummer 168) ein „Satz“ von € 350 genannt und in einer mit „Std./Tage“ benannten Spalte eine Zahl (zB 12). Ob damit - ebenso wie bei den Rechnungen der ***1*** Transporte e.U. - die Anzahl der Sonderfahrten oder sonstige Einheiten (Tage, Stunden) gemeint ist, erscheint unklar (vgl Niederschrift über die Schlussbesprechung Punkt 2, in dem der Betriebsprüfer in seiner Auseinandersetzung mit den Auffälligkeiten hinsichtlich der Lenker anführt, die jeweiligen Lenker seien laut Rechnung in bestimmten Zeiträumen jeweils eine gewisse Anzahl von Tagen tätig gewesen; ab der Rechnung mit der Rechnungsnummer 118 wird - so wie bei den Rechnungen der ***1*** Transporte e.U. - eine Anzahl an Sonderfahrten angeführt, angesichts dessen erscheint naheliegend, dass durchwegs die Anzahl der Sonderfahrten gemeint ist und nicht Tage, insofern sind die Rechnungen aber nicht selbsterklärend). Eine darüberhinausgehende Spezifikationen der laut Rechnung erbrachten Leistung (zB was und in welcher Menge transportiert wurde, zB Paketanzahl oder genaue Angaben zum Zustellgebiet) erfolgt in den Rechnungen nicht. Zeitlich gesehen werden auf den Rechnungen jeweils Leistungszeiträume angegeben; wann die Transporte genau erfolgt sind, ist aus den Rechnungen nicht ableitbar. Die Rechnungsnummern sind nicht durchwegs fortlaufend; es wurde etwa eine Rechnung 30.06.2020 mit der Rechnungsnummer 157 vergeben, während eine Rechnung mit früherem Ausstellungsdatum (12.06.2020) bereits die Rechnungsnummer 158 aufweist.

In sämtlichen Rechnungen des Jahres 2020 sind die KFZ-Kennzeichen ***xxxZD*** oder ***xxxFT*** angeführt. Im Jänner 2021 wird auf der Rechnung 214-1000/2021 das Kennzeichen ***xxxWE*** ausgewiesen. Das Kennzeichen ***xxxFT*** wird in 6 von insgesamt 15 der im Jahr 2021 ausgestellten Rechnungen angeführt. Für die Kennzeichen ***xxxZD*** und ***xxxFT*** gab es in den Jahren 2020 und 2021 keine Anmeldungen, das Kennzeichen ***xxxWE*** war für einen PKW einer Privatperson vergeben.

Es werden in den Rechnungen zuweilen Lenker angegeben, die im betreffenden Leistungszeitraum nicht mehr im Betrieb als Dienstnehmer angemeldet waren, zB auf den Rechnungen 136-1000/20 (Leistungszeitraum 16.-31.03.2020), 139-1000/20 (Leistungszeitraum 01.-15.04.2020) und 142-1000/20 (16.-30.04.2020) wird ***DP*** als Lenker angeführt, obwohl ***DP*** in dieser Zeit kein Dienstnehmer mehr der ***g*** Transporte e.U. war, auf den Rechnungen 274/1000/21 vom 31.05.2021 (Leistungszeitraum 03-31.05.2021) und 282-1000/21 vom 30.06.2021 (Leistungszeitraum 01-30.06.2021) scheint ***CX*** als Lenker auf, dieser war jedoch lediglich bis 11.05.2021 als Dienstnehmer der ***g*** Transporte e.U. angemeldet oder auf der Rechnung 284-1000/21 vom 30.06.2021 (Leistungszeitraum 01.-30.06.2021) wird ***NM*** als Dienstnehmer angeführt, obwohl er nur bis 30.05.2021 bei der ***5*** Transporte e.U. beschäftigt war.

Auf den Rechnungen finden sich zumeist handschriftlich ausgefüllte Quittungen über Kassa-Eingänge in Höhe der verrechneten Beträge angeheftet, die mit einem Stempel (beinhaltend den Firmenwortlaut der Unternehmung ***5*** Transporte e.U., deren Adresse, eine

Telefonnummer und eine UID-Nummer) versehen wurden. Die Quittungen enthalten keine Information dazu, wer diese ausgestellt hat. Eine Dokumentation dazu, an welche Person das Geld übergeben worden ist, existiert nicht. Registrierkassenbelege wurden nicht ausgestellt. Es erfolgten keine Abhebungen vom betrieblichen Girokonto, die zeitlich und betraglich auf die betreffenden Barzahlungen zurückgeführt werden können.

3. Die ***6*** Kleintransport KG wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 23.11.2011 errichtet und ins Firmenbuch eingetragen (FN ***). Der Geschäftszweig lautet auf „Kleintransporte“. Am 19.05.2022 erfolgte die Löschung im Firmenbuch.

Im Zuge der Außenprüfung wurden nachfolgend angeführte Rechnungen beanstandet:

Nr	Datum	Zeitraum	Leistung	netto	USt	Zahlung
2020/00-352	31.07.20	1.-31.7.20	***xxxBU***-23 Tage	6.325,00	1.265,00	31.07.20
2020/00-376	31.08.20	3.-31.8.20	***xxxBU***-21 Tage	5.775,00	1.155,00	31.08.20
2020/00-389	30.09.20	1.-30.9.20	***xxxBU***-22 Tage	6.050,00	1.210,00	30.09.20
2020/00-406	31.10.20	1.-30.10.20	***xxxBU***-21 Tage	<u>5.775,00</u>	<u>1.155,00</u>	30.10.20
				23.925,00	4.785,00	
2021/00-581	29.01.20	4.-29.1.21	***xxxBU***-19 Tage	5.225,00	1.045,00	29.01.21
2021/00-588	29.01.20	4.-29.1.21	***xxxLI***-19 Tage	5.225,00	1.045,00	29.01.21
2021/00-631	30.04.21	1.-30.4.21	***xxxBU***-13 Tage	3.575,00	715,00	30.04.21
2021/00-711	31.07.21	1.-30.7.21	***xxxBU***-22 Tage	6.160,00	1.232,00	31.07.21
2021/00-716	31.07.21	1.-30.7.21	***xxxWR***-22 Tage	6.160,00	1.232,00	31.07.21
2021/00-814	29.10.21	1.-29.10.21	***xxxWR***-21 Tage	5.880,00	1.176,00	29.10.21
2021/00-817	29.10.21	1.-29.10.21	***xxxBU***-21 Tage	5.880,00	1.176,00	29.10.21
2021/00-819	29.10.21	1.-29.10.21	***xxxCT***-21 Tage	5.880,00	1.176,00	29.10.21
2021/00-823	30.11.21	1.-30.11.21	***xxxCT***-21 Tage	5.880,00	1.176,00	30.11.21
2021/00-825	30.11.21	1.-30.11.21	***xxxBU***-21 Tage	5.880,00	1.176,00	30.11.21
2021/00-836	30.12.21	1.-30.12.21	***xxxBU***-21 Tage	5.880,00	1.176,00	30.12.21
2021/00-837	30.12.21	1.-30.12.21	***xxxCT***-11 Tage	<u>3.080,00</u>	<u>616,00</u>	30.12.21
				64.705,00	12.941,00	
2022/00-852	31.01.22	3.31.1.22	***xxxCT***-20 Tage	5.600,00	1.120,00	31.01.22
2022/00-856	31.01.22	3.31.1.22	***xxxBU***-20 Tage	5.600,00	1.120,00	01.02.22
2022/00-856	31.01.22	3.31.1.22	***xxxCT***-20 Tage	<u>5.600,00</u>	<u>1.120,00</u>	31.01.22
				16.800,00	3.360,00	

Eine Leistungsbezeichnung fehlt gänzlich. Es wird nur ein KFZ-Kennzeichen genannt mit dem Zusatz „Frei Dispo“, ein Leistungszeitraum (allerdings keine Angabe, wann die Transporte genau erfolgt sein sollen) und die Anzahl von Tagen (zB 21). Neben dem Gesamtentgelt netto wird angeführt, dass die Tagespauschale € 280 beträgt (was sich rechnerisch auch aus einer Division des Gesamtentgeltes netto durch die Anzahl der Tage ergibt).

Die betreffenden vom Betriebsprüfer beanstandeten und bei der Firma ***der Bf*** verbuchten Rechnungen weisen ein völlig anderes Erscheinungsbild auf wie ein im Akt aufliegendes Original einer Ausgangsrechnung der Firma ***6*** Kleintransport KG. Es zeigt sich ein anderes Firmenlogo und ein anderer Rechnungsnummernaufbau (zB 266/2020). Auch die Formatierungen, der Rechnungstext und die Schriftgrößen weichen erheblich ab. Auf der Originalrechnung wird auf die Fälligkeit hingewiesen und auch die auf der Rechnung angeführte Bankverbindung stimmt nicht überein.

Auf Ebene der ***6*** Kleintransport KG wurden keine Einnahmen von der Bf erfasst.

Das KFZ-Kennzeichen ***xxxBU*** war in der Zeit vom 20.11.2018 bis 10.11.2021 nicht vergeben und wurde am 10.11.2024 (bis 24.02.2022) einem anderen Unternehmen zugeteilt. Das KFZ-Kennzeichen ***xxxCt*** war in der Zeit vom 29.09.2017 bis zum 29.11.2022 nicht vergeben. Das KFZ-Kennzeichen ***xxWR*** war in der Zeit vom 26.03.2021 bis 28.11.2023 an eine andere Person zugeteilt. Das KFZ-Kennzeichen ***xxLI*** war in der Zeit vom 30.06.2020 bis 14.08.2023 einem anderen Unternehmen zugeteilt.

Auf den Rechnungen finden sich zumeist handschriftlich ausgefüllte Quittungen über Kassa-Eingänge in Höhe der verrechneten Beträge angeheftet, die mit einem Stempel (beinhaltend den Firmenwortlaut der ***6*** Kleintransport KG, deren Adresse und eine UID-Nummer) versehen wurden. Die Quittungen enthalten keine Information dazu, wer diese ausgestellt hat. Eine Dokumentation dazu, an welche Person das Geld übergeben worden ist, existiert nicht. Registrierkassenbelege wurden nicht ausgestellt. Es erfolgten keine Abhebungen vom betrieblichen Girokonto, die zeitlich und betraglich auf die betreffenden Barzahlungen zurückgeführt werden können.

4. Die ***8*** Transporte e.U. (Inhaber: ***BM***) mit der Geschäftsanschrift ***Adr***, wurde mit 09.07.2021 in das Firmenbuch (FN ***) eingetragen. Der Geschäftszweig lautet auf „Güterbeförderung bis 3,5t“. Laut Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom tt.03.2022 wurde der Konkurs eröffnet und laut Beschluss vom tt.10.2022 wurde der Konkurs mangels Kostendeckung aufgehoben. Die Löschung im Firmenbuch erfolgte am 14.03.2023.

Im Zuge der Außenprüfung wurden nachfolgend angeführte Rechnungen aus dem Jahr 2021 beanstandet:

Nr	Datum	Zeitraum	Leistung	netto	USt	Zahlung
2021/10	31.08.21	2.-31.8.21	Sonderfahrten Wien und Umg	7.700,00	1.540,00	31.08.21
2021/15	30.09.21	1.-30.9.21	Sonderfahrten Wien und Umg	7.700,00	1.540,00	30.09.21
2021/16	30.09.21	1.-30.9.21	Sonderfahrten Wien und Umg	4.900,00	980,00	30.09.21
2021/58	29.10.21	1.-29.10.21	Sonderfahrten Wien und Umg	7.350,00	1.470,00	29.10.21
2021/59	29.10.21	1.-29.10.21	Sonderfahrten Wien und Umg	6.300,00	1.260,00	29.10.21
2021/71	15.11.21	1.-15.11.21	Sonderfahrten Wien und Umg	2.450,00	490,00	16.11.21
2021/72	30.11.21	1.-30.11.21	Sonderfahrten Wien und Umg	7.000,00	1.400,00	30.11.21
2021/73	30.11.21	1.-30.11.21	Sonderfahrten Wien und Umg	1.750,00	350,00	30.11.21
2021/74	30.11.21	1.-30.11.21	Sonderfahrten Wien und Umg	7.350,00	1.470,00	30.11.21

2021/84	30.12.21	1.-30.12.21	Sonderfahrten Wien und Umg	7.350,00	1.470,00	keine Ang
2021/85	30.12.21	1.-30.12.21	Sonderfahrten Wien und Umg	<u>7.350,00</u>	<u>1.470,00</u>	keine Ang
				67.200,00	13.440,00	

Auch im Jahr 2022 wurden in den Monaten 01-07/2022 noch Rechnungen ausgestellt, auf denen die ***8*** Transporte e.U. als Rechnungsausstellerin genannt ist (Gesamtentgelt netto: € 47.250, darauf entfallende Umsatzsteuer € 9.450).

Die Rechnungen haben dasselbe Erscheinungsbild wie jenes der Rechnungen der ***5*** Transporte e.U. und im Wesentlichen auch denselben Inhalt.

In sämtlichen Rechnungen des Jahres 2021 und in den Rechnungen bis 28.02.2022 sind die KFZ-Kennzeichen ***xxFG** oder ***xxGH*** angeführt. Diese Kennzeichen waren nur in der Zeit vom 23.07.2021 bis 10.11.2021 auf die ***8*** Transporte e.U. zugelassen.

Es werden in den Rechnungen zuweilen Lenker angegeben, die im betreffenden Leistungszeitraum nicht mehr im Betrieb angemeldet waren (zB wurden im Februar 2022 durch ***RB*** durchgeführte Fahrten verrechnet, obwohl ***RB*** kein Dienstnehmer mehr bei ***8*** Transporte e.U. war oder wurden im März 2022 durch ***NI*** durchgeführte Fahrten verrechnet, obwohl ***NI*** im März 2022 kein Dienstnehmer der ***8*** Transporte e.U. war).

Die UID-Nummer ATU *** wurde mit 08.02.2022 begrenzt, es wurden allerdings auch danach noch Ausgangsrechnungen mit dieser UID-Nummer erstellt.

Auf den Rechnungen finden sich zumeist handschriftlich ausgefüllte Quittungen über Kassa-Eingänge in Höhe der verrechneten Beträge angeheftet, die mit einem Stempel (beinhaltend den Firmenwortlaut der Unternehmung ***8*** Transporte e.U., deren Adresse und eine UID-Nummer) versehen wurden. Die Quittungen enthalten keine Information dazu, wer diese ausgestellt hat. Eine Dokumentation dazu, an welche Person das Geld übergeben worden ist, existiert nicht. Registrierkassenbelege wurden nicht ausgestellt. Es erfolgten keine Abhebungen vom betrieblichen Girokonto, die zeitlich und betraglich auf die betreffenden Barzahlungen zurückgeführt werden können.

Allgemein wird festgestellt (dies betrifft die Punkte 1.-4.):

Die Mittelherkunft zur Bezahlung der hier gegenständlichen Rechnungen (die nach den Angaben der Bf durchwegs in bar erfolgt sein soll) ist vom Unternehmen der Bf nicht in einer nachprüfaren Form dokumentiert worden (zB durch Aufbewahrung von Bankbelegen, die Abhebungen von einem betrieblichen Bankkonto zeigen, die zeitnah zum behaupteten Zahlungszeitpunkt und in derselben Größenordnung stattgefunden haben oder Belegen über Abhebungen von privaten Konten, die zeitlich oder sonstwie in Zusammenhang mit den behaupteten Zahlungen gebracht werden können oder auch aussagekräftigen Unterlagen über

Privatdarlehen oder Schenkungen von Familienmitgliedern oä; Bareinnahmen oder nennenswerte Bankverbindlichkeiten gab es im Unternehmen nicht).

Die Firma ***der Bf*** war bis 09/2019 als Subunternehmer der Firma ***Y Auftraggeber der Bf*** Transport KG mit Liefergebiet ***Ort19*** bis *** (vom Abhollager in *** aus) - also nicht Wien und Wien Umgebung, Gablitz oder Schwechat - tätig. Die Firma der Bf war von 09/2019 bis 08/2022 als Subunternehmer für die ***O*** Trans KG tätig (Lager in ***Ort23*** für die ***Z Auftraggeber der Bf*** [von 09/2019 bis 04/2020; Liefergebiet: ***Ort22***, ***Ort21***, ***Ort20***] und Lager in ***Ort18*** von ***ZO Auftraggeber der Bf*** [von 01/2020 bis 12/2020; Liefergebiet: ***Ort18*** bis ***Ort21***, ***Ort20***, ***Ort17*** bis ***Ort16***] und Lager in ***Ort15*** für ***F Auftraggeber der Bf*** [von 03/2020 bis 08/2022; Liefergebiet: ***Ort24***, ***Ort14***, ***Ort13***]). Ab 05/2020 wurde das Subverhältnis für die ***Z Auftraggeber der Bf*** AG bei der ***O*** Trans KG beendet und direkt zwischen der Bf und der ***Z Auftraggeber der Bf*** AG abgerechnet (weiterhin Lager ***Ort23***; Liefergebiet: ***Ort12*** bis ***Ort7***). Von 04/2021 bis 07/2022 erbrachte die Bf Leistungen für ***A Auftraggeber der Bf*** (Lager ***Ort11***; Liefergebiet: ***Ort10***, ***Ort9***). Ab 11/2021 ist die Bf weiters für die ***Z Auftraggeber der Bf*** AG (Lager ***Ort8*** und ***Ort23***; Liefergebiet: ***Ort8***, ***Ort7 komplett***, ***Ort23***, ***Ort11***, ***Ort6***) tätig. Ab 01/2023 übernimmt werden Transporte für ***F Auftraggeber der Bf*** (Standort: ***Ort15***; Liefergebiet: ***Ort26***, ***Ort25***, ***Ort3***, ***Ort2***, ***Ort21*** bis ***Ort1***). Wien und Wien Umgebung, Gablitz oder Schwechat gehört nicht zu den Liefergebieten des Unternehmens der Bf.

Zur Gefährdung oder wesentlichen Erschwerung der Einbringung:

Vor Erlassung des Sicherstellungsauftrages am 29.06.2023 hatte die Bf zuletzt für das Jahr 2021 eine Einkommensteuererklärung abgegeben und dabei Verluste aus dem Gewerbebetrieb in Höhe von € -203.381,36 sowie Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von rund € 7.000 erklärt. Auch im Jahr 2020 wurde laut Einkommensteuererklärung ein Verlust aus dem Gewerbebetrieb erwirtschaftet (Einkünfte aus Gewerbebetrieb lt Erklärung 2020 € -92.568,50; in den Jahren davor seit der Gründung des Einzelunternehmens wurden bereits Verluste erklärt), während Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von rund € 6.000 erzielt worden sind. Das betriebliche Girokonto wies zum 31.12.2022 einen Schuldenstand von rund € 8.000 aus. Auf dem Abgabenkonto der Bf war per 29.06.2023 ein Rückstand in Höhe von rund € 6.000 ausgewiesen. Die Bf besaß zum 31.12.2022 Anlagegegenstände (Fahrzeuge und Betriebs- und Geschäftsausstattung), deren Buchwerte rund € 7.000 nicht überstiegen. Die Bf hatte im Zeitpunkt der Sicherstellung kein Liegenschaftsvermögen und es war auch kein sonstiges Vermögen der Bf bekannt.

2. Beweiswürdigung

Im Rahmen der mit Schlussbesprechung am 24.06.2024 abgeschlossenen Außenprüfung wurden ***VP*** (geboren am ***Datum***, wohnhaft in ***Adr***), ***RT*** (geboren am ***Datum***, wohnhaft in ***Adr***), ***VH*** (kaufmännischer Angestellter und Vertreter des Geschäftsführers der ***3*** Automobiltechnik GmbH, geboren am ***Datum***, wohnhaft in ***Adr***) und ***IM*** (Gesellschafter-Geschäftsführer der ***R KFZ***-Technik GmbH, geboren am ***Datum***, wohnhaft in ***Adr***) als Zeugen einvernommen. Diese gaben im Wesentlichen zu Protokoll, die Bf bzw ihre Familie nicht zu kennen sowie dass keine Geschäftsbeziehung mit dem Transportunternehmen der Bf unterhalten worden sei, dieses scheine in ihrer Kundenkartei nicht auf. Die vom Prüfer im Zuge der Außenprüfung aufgefundenen Rechnungen, auf denen ***VP***, ***2*** KFZ Service, die ***3*** Automobiltechnik GmbH (auf den Rechnungen genannter Firmenwortlaut: „***3*** Automobiletechnik GmbH“) bzw die ***R KFZ***-Technik GmbH (auf den Rechnungen mit ***7*** Technik GmbH bezeichnet) als Rechnungsaussteller angeführt sind, stammten nach Aussage der Zeugen nicht vom jeweiligen Unternehmen. Sie hätten auch keine Barzahlungen vereinnahmt. Gründe, die die Glaubhaftigkeit dieser Aussagen in Frage stellen, haben sich nicht aufgetan.

Im Zuge der Betriebsprüfung ist auffällig geworden, dass die betreffenden Rechnungen ein von den der belangten Behörde vorliegenden Originalrechnungen der genannten Firmen abweichendes Erscheinungsbild aufweisen: Manche Rechnungen enthalten nicht das Firmenlogo, sie weisen einen nicht den Originalrechnungen der betreffenden Firmen entsprechenden Rechnungsnummernaufbau auf (vgl etwa die Aussage von ***RT***, wonach die Rechnungen der ***2*** KFZ Service jedes Jahr mit 1 beginnen und fortlaufend nummeriert werden; im Februar 2018 sei man bei den Nummern im niedrigen zweistelligen Bereich gewesen und nicht schon über 400 oder die Aussage von ***VH***, wonach die Rechnungsnummern bei ***3*** keine Jahreszahl aufweisen), bei manchen Rechnungen weichen die Formatierungen (etwa Schriftgrößen), aber auch verwendete Firmenstempel erheblich ab, sie enthalten falsche Kontobezeichnungen, auf den Rechnungen angeführte Telefonnummern sind veraltet, die Leistungsbeschreibung weist nicht denselben Detaillierungsgrad auf wie Originalrechnungen, teilweise wird der Empfang des Rechnungsbetrages händisch quittiert, doch ist nicht nachvollziehbar, durch wen die Quittierung erfolgt sein soll, Originalrechnungen enthalten keine händischen Zahlungsbestätigungen oder Stempel „bar bezahlt“, sondern es werden Registrierkassenbelege zur Rechnung geheftet, Originalrechnungen enthalten eine Bankverbindung, eine Telefonnummer und eine Mailadresse. Der Geschäftsführer der ***R KFZ***-Technik GmbH übermittelte im Nachgang zur Zeugeneinvernahme im Juni 2023 zusätzlich das Bild einer ebenfalls auffälligen Rechnung, ausgestellt an einen anderen Rechnungsempfänger (***PL*** Kleintransport), auf der ebenso die ***R KFZ***-Technik GmbH als Leistungserbringer

angeführt ist, hinsichtlich dieser aufgefundenen Rechnung sei von der ***R KFZ***-Technik GmbH bereits im Februar 2020 eine Meldung an das Finanzamt erstattet worden.

Soeben angeführte Umstände lassen vermuten, dass keine Leistungen von den Unternehmungen ***VP***, ***2*** KFZ Service, ***3*** Automobiltechnik GmbH und ***R KFZ***-Technik GmbH an die Firma der Bf erbracht worden sind (siehe festgestellter Sachverhalt). Die anhand der soeben aufgezählten Zeugenaussagen und sonstigen offenbar gewordenen Auffälligkeiten begründete Vermutung wurde nicht entkräftet. Die Bf brachte letztlich beweislos vor, die betreffenden Unternehmen seien für sie tätig gewesen. Es wurden keine Unterlagen vorgelegt, die den Erhalt von Leistungen von den betreffenden Unternehmen (zB Anbote, Verträge, sonstige aussagekräftiger Schriftverkehr zur Geschäftsabwicklung und zum Leistungsinhalt mit dem Vertragspartner, Konkretisierung, welche Arbeiten konkret durchgeführt worden sind über die äußerst rudimentäre Leistungsbeschreibung in den Rechnungen hinaus, Angabe von Ansprechpersonen beim Leistungserbringer, etwa im Zuge der Auftragsvergabe oder auch bei Durchführung der Arbeiten) nachvollziehbar machen oder berechtigt darauf schließen lassen. Das Fehlen jeglicher Dokumentation erscheint im Geschäftsleben unüblich, es ist als Indiz gegen die Leistungserbringung durch die hier betroffenen Unternehmen zu werten. Wenn die Bf ausführt, die Beweislage lasse nicht den verlässlichen Schluss darauf zu, dass die Leistungen nicht von den hier betroffenen Unternehmen erbracht worden, zumal es auch sein könne, dass ein steuerliches Fehlverhalten dieser Unternehmen, das darin liegt, getätigte Einnahmen nicht in der Buchhaltung aufscheinen zu lassen, vorliegt und ein abweichendes Erscheinungsbild der Rechnungen im Falle des Auffindens beim Rechnungsadressaten, die Argumentation des Ausstellers im Verhältnis zum Finanzamt erleichtern würde, ist ihm zu entgegnen, dass dieser Geschehensablauf (die betreffenden Unternehmen haben die Umsätze tatsächlich erbracht) nicht denkunmöglich erscheint; die Ausführungen sind jedoch nicht geeignet, die berechtigten Zweifel am tatsächlichen Bestand von Geschäftsbeziehungen zwischen der Bf und den gegenständlichen Firmen völlig zu zerstreuen.

Die Feststellungen zum Inhalt der im Zuge der Außenprüfung beanstandeten Rechnungen, in denen die Unternehmungen ***1*** Transporte e.U., MS Express Transporte e.U., ***8*** Transporte e.U. und ***6*** Kleintransport KG als Rechnungsaussteller angeführt sind, basieren auf die vom bereits vom Betriebsprüfer getroffenen Feststellungen; zudem hat die erkennende Richterin auch in den Akt des mittlerweile zur Zahl GZ RV/7100313/2025 beim BFG anhängigen Abgabefestsetzungsverfahrens Einsicht genommen, dessen Bestandteil auch Kopien der in der Niederschrift zur Schlussbesprechung vom 25.06.2024 aufgezählten bzw angesprochenen Rechnungen sind.

Den bereits im Zuge der Betriebsprüfung vorgehaltenen Feststellungen zu den Liefergebieten des Transportunternehmens der Bf (wozu Wien bzw Wien Umgebung in den angeführten Zeiträumen nicht gehört hat), ist die Bf nicht in einer die Behauptungsebene verlassenden

Weise entgegengetreten; die Liefergebiete wurden auch im Zuge einer Einvernahme von ***VF*** am 24.08.2023 wie letztlich festgestellt aufgezählt. Hinsichtlich der Zusammenarbeit mit der ***Z Auftraggeber der Bf*** wird ergänzend darauf verwiesen, dass nach einer im Zuge der Außenprüfung seitens der ***Z Auftraggeber der Bf*** erteilten Auskunft bei länger andauernden Zustellungen in einem anderen Zustellgebiet die Abrechnung entsprechend umgestellt wird, was allerdings hier nicht der Fall war. Anstatt durch Vorlage zweckdienlicher Unterlagen zum exakten Umfang von bezogenen Transportleistungen und zur Verwertung von Touren in Wien und Umgebung bzw Weiterverrechnung an Kunden (zB im Verhältnis zu ***Y Auftraggeber der Bf*** Transport KG oder auch zur ***Z Auftraggeber der Bf***) zu konkretisieren, hat man es mit dem nicht nachprüfbar Vorbringen bewenden lassen, es seien kurzfristig auch Touren in Schwechat und Gablitz oder aufgrund von Covid und Krankheitsausfällen in Wien und Wien Umgebung übernommen worden (vgl auch das Vorbringen des rechtsfreundlichen Vertreters in der mündlichen Verhandlung, wonach Wien und Wien Umgebung zwar nicht zu den Zustellgebieten der Firma der Bf zähle, die Sonderfahrten jedoch aufgrund von kurzfristigen Kapazitätsengpässen übernommen worden seien). ***VF*** gab zu Protokoll, dass ihm Aufträge aufgrund von Krankheitsausfällen von der ***Z Auftraggeber der Bf*** von der Lagerleiterin des Lagers der ***Z Auftraggeber der Bf*** in ***Ort23*** erteilt worden seien, belegen kann er dies nicht.

Die Feststellung, dass die betreffenden vom Betriebsprüfer beanstandeten und bei der Firma ***der Bf*** verbuchten Rechnungen ein völlig anderes Erscheinungsbild aufweisen, wie das Original einer Ausgangsrechnung der Firma ***6*** Kleintransport KG ist aktenkundig, das Original einer Ausgangsrechnung ist vom Steuerberater der Firma ***6*** Kleintransport KG (Mag. Dr. ***TN***) zur Verfügung gestellt worden. Ebenso hat der Steuerberater der Firma ***6*** Kleintransport KG am 22.11.2023 ein Ergänzungsersuchen der belangten Behörde vom 26.09.2023 beantwortet, in dem schriftlich bekannt gegeben wurde, es existierten keine Einnahmen von der Bf, wobei als Beilage zu dem Schreiben die Erlöskonten der Jahre 2020 bis 2021 (Betriebsende) und das bereits oben angeführte Rechnungsmuster mitgeschickt worden ist.

Zur allgemeinen Feststellung, wonach keine nachprüfbare Dokumentation zur Mittelherkunft existiert, wird festgehalten, dass nie etwas Gegenteiliges vorgebracht wurde. Die Erklärungen von ***VF*** bei seiner Einvernahme, wonach er sich Bargeld aus dem Familienkreis ausborge, das bei Bedarf aus dem Ausland (***Staat1*** oder ***Staat2***) in bar nach Österreich verbracht werde (es könne sich um Beträge von € 100.000 bis € 200.000 handeln), gehen über die Behauptungsebene nicht hinaus und vermögen bei der hier gegebenen Sachlage Unterlagen, die einer näheren Überprüfung dieses Vorbringens zugänglich sind, nicht zu ersetzen. Es ist zwar richtig, dass es der Bf freisteht, jederzeit Geld aus der Firma zu nehmen und dieses später zur Abdeckung von betrieblichen Verbindlichkeiten zu verwenden oder jederzeit Geld von außen zuzuführen, erfolgt dies aber, dann ist ein solches Vorbringen zu präzisieren und einer Überprüfung zugänglich zu machen, wozu die Bf - bei entsprechender

Gestaltung und Beweisvorsorge - in der Lage sein müsste. Wird von Banküberweisungen - wie von ***VF*** bekräftigt aufgrund der „hohen Kursschwankungen“ bzw weil Überweisungen über € 10.000 zu teuer seien bzw weil das Wechseln in Wechselstuben billiger ist als direkt bei Banken - abgesehen, hat die Bf den Nachteil aus dem dadurch bedingten Beweisnotstand selbst zu tragen; daran ändert auch der Umstand nichts, dass aus Kostengründen von Banküberweisungen abgesehen wurde; in solchen Fällen ist abzuwägen, ob höhere Kosten von Banküberweisungen nicht in Kauf genommen werden sollten, wenn man sich dadurch Nachweisschwierigkeiten erspart.

Die Feststellungen zur wirtschaftlichen Lage der Bf wurden nach Einsichtnahme in nachfolgend angeführte Unterlagen getroffen: Einkommensteuererklärungen der Bf für die Jahre 2016 bis 2021, Kontoauszug/betriebliches Girokonto, Kontoauszug/Abgabenkonto, Anlagenverzeichnis per 31.12.2022. Zum Liegenschaftsvermögen der Bf ist seitens der belangten Behörde ins Grundbesitzinformationssystem Einsicht genommen worden. Die Bf ist den Feststellungen nicht entgegengetreten und hat auch nicht aufgezeigt, dass die Einbringung der im Raum stehenden Abgabenschuld aufgrund anderer Umstände (zB allenfalls gravierend verbesserte Einkommenssituation der Bf im Jahr 2022 und danach, deutliche Veränderungen beim Anlagenbestand oder bei den Schulden im Vergleich zum 31.12.2022 oder allenfalls existente weitere Einkunftsquellen oder Vermögensgegenstände der Bf) gesichert erschiene.

Im Übrigen wird auf den Betriebsprüfungsbericht (Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 25.06.2024) verwiesen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

Gemäß § 232 Abs 1 BAO kann die Abgabenbehörde, sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den die Abgabenvorschriften die Abgabepflicht knüpfen, selbst bevor die Abgabenschuld dem Ausmaß nach feststeht, bis zum Eintritt der Vollstreckbarkeit an den Abgabepflichtigen einen Sicherstellungsauftrag erlassen, um einer Gefährdung oder wesentlichen Erschwerung der Einbringung zu begegnen. Der Abgabepflichtige kann durch Erlag eines von der Abgabenbehörde zu bestimmenden Betrages erwirken, dass Maßnahmen zur Vollziehung des Sicherstellungsauftrages unterbleiben und bereits vollzogene Maßnahmen aufgehoben werden. Gemäß § 232 Abs 2 BAO hat der Sicherstellungsauftrag zu enthalten: a) die voraussichtliche Höhe der Abgabenschuld; b) die Gründe aus denen sich die Gefährdung oder Erschwerung der Einbringung der Abgabe ergibt; c) den Vermerk, dass die Anordnung der Sicherstellung sofort in Vollzug gesetzt werden kann; d) die Bestimmung des Betrages, durch dessen Hinterlegung der Abgabepflichtige erwirken kann, dass Maßnahmen zur Vollziehung des Sicherstellungsauftrages unterbleiben und bereits vollzogene Maßnahmen aufgehoben werden.

Vorauszuschicken ist folgendes:

Ein Sicherstellungsauftrag ist kein abschließender Sachbescheid im Sinne des § 183 Abs 4 BAO, sondern eine dem Bereich der Abgabeneinbringung zuzuordnende „Sofortmaßnahme“, die dazu dient, selbst vor Feststellung des genauen Ausmaßes der Abgabenschuld Einbringungsmaßnahmen setzen zu können, wenn Grund zu der Annahme besteht, dass die spätere Einbringung der Abgabe gefährdet oder wesentlich erschwert wäre. Es liegt in der Natur einer solchen Maßnahme, dass sie nicht erst nach Erhebung sämtlicher Beweise, sohin nach Abschluss des Ermittlungsverfahrens, gesetzt werden kann, sondern dass es genügt, dass die Abgabenschuld dem Grunde nach mit der Verwirklichung des abgabenrechtlich relevanten Sachverhaltes entstanden ist und gewichtige Anhaltspunkte für ihre Höhe sowie für die Gefährdung oder wesentliche Erschwerung ihrer Einbringung gegeben sind (vgl VwGH 30.06.2015, 2012/15/0165 mwN). Ob der Abgabenanspruch tatsächlich entstanden ist, ist daher in einem Sicherstellungsverfahren nicht zu entscheiden (vgl VwGH 04.06.2009, 2007/13/0056 mwN). Da die Erlassung eines Sicherstellungsauftrages die Verwirklichung jenes Tatbestandes voraussetzt, an den die Abgabepflicht geknüpft ist, muss - im Hinblick auf die auch für Sicherstellungsaufträge geltende Begründungspflicht im Sinne des § 93 Abs 3 lit a BAO - die Verwirklichung dieses Tatbestandes in der Begründung des Sicherstellungsauftrages oder in der diesen bestätigenden Entscheidung dargetan werden. Die Begründung muss in diesem Zusammenhang jedenfalls erkennen lassen, welcher konkrete Sachverhalt der Entscheidung zu Grunde gelegt wurde und welche Erwägungen im Rahmen der Beweismwürdigung dafür maßgebend waren (vgl VwGH 08.10.2020, Ra 2020/13/0044 mwN). Für die Feststellung des Sachverhaltes genügt im Falle eines Sicherstellungsauftrages die auf konkrete Umstände gestützte Vermutung, ohne dass bereits der Nachweis erbracht werden muss (vgl VwGH 28.02.2014, 2013/16/0053, VwGH 16.12.2014, Ro 2014/16/0070, VwGH 14.02.2023, Ra 2020/13/0007).

Der - unter Beachtung dieser Vorgaben - festgestellte Sachverhalt verwirklicht nachfolgend angeführte Tatbestände, an die die Abgabenvorschriften eine Abgabepflicht knüpfen:

Umsatzsteuer

Aufgrund der vorliegenden Beweisergebnisse und deren Würdigung (siehe die Punkt II.1 und II.2) konnte davon ausgegangen werden, dass die in den streitgegenständlichen Fakturen abgerechneten Leistungen tatsächlich nicht von den Unternehmungen ***VP***, ***2*** KFZ Service, ***3*** Automobiltechnik GmbH und ***R KFZ***-Technik GmbH erbracht worden sind. Wer die Leistungen tatsächlich erbracht hat bzw ob die in den streitgegenständlichen Fakturen abgerechneten Leistungen überhaupt bewirkt worden sind, konnte nicht nachvollzogen werden, zumal im Unternehmen der Bf jegliche Dokumentation dazu fehlt. Kann der wahre Lieferer trotz Berücksichtigung aller vorliegenden Informationen nicht festgestellt werden, ist der Vorsteuerabzug mangels Nachweises der materiellen Voraussetzungen zu

versagen; auf einen allfälligen guten Glauben des Rechnungsempfängers kommt es nicht mehr an (siehe VwGH 14.08.2023, Ra 2021/13/0096 unter Verweis auf EuGH 9.12.2021, C-154/20, *Kemwater ProChemie sro*, Rn 41 f sowie EuGH 11.11.2021, C-281/20, *Ferimet*, Rn 44 und 55; vgl auch BFG 23.03.2021, RV/7105669/2016, BFG 19.08.2022, RV/7100325/2022 oder BFG 01.08.2024, RV/7100854/2022). Auch eine zu Unrecht in Anspruch genommene Vorsteuer ist eine Abgabenschuld im Sinne des § 232 BAO (vgl VwGH 04.06.2009, 2006/13/0143).

Zu den Rechnungen in denen die Unternehmungen ***1*** Transporte e.U., ***5*** Transporte e.U. und ***8*** Transporte e.U. als Rechnungsaussteller genannt sind, wird zunächst festgehalten, dass diese erhebliche formelle Mängel aufweisen. Auf die Ausführungen dazu unter Punkt II.1 und II.2 wird verwiesen. Bei sonstigen Leistungen müssen Art und Umfang der Leistung ersichtlich gemacht werden (§ 11 Abs 1 Z 3 lit c UStG). Die Leistungsbeschreibung in den hier betroffenen Rechnungen (im Wesentlichen: Sonderfahrten und deren Anzahl ohne weitere Angaben) wird in dieser Hinsicht als unzureichend eingestuft (vgl BFG 12.10.2023, RV/7102642/2016; vgl auch UStR 1508 zu „Fuhrleistungen“); auch entsprechen die in den Rechnungen angegebenen Leistungszeiträume nicht den tatsächlichen Leistungszeiträumen. Nach der Rechtsprechung des VwGH steht auch bei formal mangelhaften Rechnungen der Vorsteuerabzug zu, wenn die materiellen Voraussetzungen nachgewiesen werden (VwGH 19.05.2020, Ro 2019/13/0030, gestützt auf EuGH 15.09.2016, C-516/14, *Barlis 06*). Die Steuerverwaltung darf das Recht auf Vorsteuerabzug in einem solchen Fall nicht verweigern, wenn sie über sämtliche Daten verfügt, um zu prüfen, ob die für dieses Recht geltenden materiellen Voraussetzungen erfüllt sind. Dabei darf sich die Steuerverwaltung nicht auf die Prüfung der Rechnung selbst beschränken. Sie hat auch die vom Steuerpflichtigen beigebrachten zusätzlichen Informationen zu berücksichtigen (vgl VwGH 29.05.2018, Ra 2016/15/0068, VwGH 21.11.2018, Ro 2016/13/0020, VwGH 12.06.2019, Ro 2017/13/0011, jeweils mit Hinweis insbesondere auf das - die Bestimmungen des Art 226 Nrn 6 und 7 der Richtlinie 2006/112/EG behandelnde - Urteil EuGH 15.09.2016, C-516/14, *Barlis 06*). Die für die Entstehung des Rechts auf Vorsteuerabzug erforderlichen materiellen Voraussetzungen sind in Art 168 Buchstabe a der Richtlinie 2006/112/EG aufgezählt. Demnach ist es erforderlich, dass der Betroffene Steuerpflichtiger (im Sinne der Richtlinie) ist und dass die zur Begründung des Abzugsrechtes angeführten Dienstleistungen vom Steuerpflichtigen auf einer nachfolgenden Umsatzstufe für Zwecke seiner besteuerten Umsätze verwendet werden und dass diese Dienstleistungen auf einer vorausgehenden Umsatzstufe von einem anderen Steuerpflichtigen erbracht wurden (vgl etwa EuGH 21.11.2018, C-664/16, *Vadan*, Rn 39; sowie neuerlich VwGH 21.11.2018, Ro 2016/13/0020 mwN).

Konkretisierend wurde gegenständlich nur vorgebracht, es seien tatsächlich entgeltlich unternommene Sonderfahrten in Gablitz, Schwechat oder Wien bzw Wien Umgebung verrechnet worden, ohne jegliche weitere Dokumentation zu liefern, um den Nachweis zu erbringen, dass die materiellen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug (wozu auch der Leistungsbezug an sich bzw der Leistungsbezug von einem anderen Steuerpflichtigen gehört,

siehe oben) erfüllt sind. Es sind aber nicht nur keine überprüfbaren Unterlagen darüber vorgelegt worden, was genau, wann, von wem, womit und wohin transportiert wurde (zB interne Aufzeichnungen über die Fahrten und über die verteilten Pakete, Ausgangsrechnungen der Firma der Bf an ihre eigenen Vertragspartner etc); ***VF*** gab zu Protokoll, dass Listen über die durchgeführten Fahrten und Fahrer geführt würden (Anmerkung: Auch der rechtsfreundliche Vertreter gab in der mündlichen Verhandlung an, dass die Firma der Bf einige Zeit nach der Leistungserbringung Listen über übernommene Fahrten vom eigenen Auftraggeber - große Transportunternehmen - erhalte), die allerdings nicht aufbewahrt würden, was die mangelnde Sorgfalt noch verdeutlicht. Es bestehen auch Anhaltspunkte dafür, dass die in den Rechnungen verrechneten Leistungen nicht bzw nicht von den ebendort angeführten Unternehmungen erbracht worden sind (kein nachgewiesener Geldfluss, keinerlei betriebliche Dokumentation, fehlende personelle und sachliche Ressourcen zur fach- und zeitgerechten Leistungserbringung auf Ebene der betreffenden Unternehmungen, Auffälligkeiten bei den auf den Rechnungen angeführten KFZ-Kennzeichen etc, siehe Punkt II.1 und II.2). In Bezug auf die im Klammerausdruck genannten Umstände wird auf die ständige Rechtsprechung des Bundesfinanzgerichtes zu Schein- oder Deckungsrechnungen verwiesen, wo gerade diese immer wieder als gegen eine Leistungserbringung bzw gegen eine Leistungserbringung durch die in Eingangsrechnungen angeführten Unternehmungen sprechend gewertet werden (siehe etwa BFG 01.08.2024, RV/7100854/2022, BFG 06.08.2024, RV/7102529/2019, BFG 18.02.2022, RV/7105104/2014, BFG 28.10.2021, RV/7400140/2020, BFG 22.11.2017, RV/7106143/2015, BFG 30.12.2014, RV/7101804/2013; vgl auch VwGH 29.11.2000, 95/13/0029, wonach ein Unternehmer, der sich bei der Durchführung eines ihm erteilten Auftrages eines Subunternehmers bedient, auch über Unterlagen verfügt, die den Leistungsaustausch zwischen Unternehmer und Subunternehmer dokumentieren können, während bei gänzlichem Fehlen derartiger Unterlagen die Schlussfolgerung zulässig ist, dass ein diesbezüglich behaupteter Leistungsaustausch nicht stattgefunden hat; siehe auch VwGH 26.06.2002, 2000/13/0013, wonach der Erweisbarkeit des Zahlungsflusses entscheidendes Gewicht zukommt). Im Lichte dessen kann keine Rede davon sein, dass - in diesem Verfahren zur Sicherstellung - der Nachweis vorgelegen wäre, dass die materiellen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug zweifelsfrei erfüllt gewesen sind. Der Umstand, dass der Bezug von Fremdleistungen bei einem Unternehmen wie der Firma der Bf notwendig sein mag, lässt noch nicht darauf schließen, dass die Leistungen von jenen Unternehmungen bezogen worden sind, die auf den Rechnungen als Leistungserbringer angeführt sind oder dass die Leistungen überhaupt erbracht worden sind. Die Leistungen könnten auch gar nicht oder schwarz von Arbeitskräften, die den auf den Rechnungen angeführten Unternehmungen nicht zuordenbar sind, erbracht worden sein, worüber dann von wem auch immer im Namen irgendeines existenten, dem Rechnungsaussteller bekannten Unternehmens Rechnungen ausgestellt werden. Die bloße Möglichkeit, dass bei der gegenständlichen Tätigkeit der Bf an sich die angeführten Tätigkeiten angefallen sein können, ersetzt keineswegs eine ausreichend klare und vollständige Dokumentation der Vertragsverhältnisse schon bei Geschäftsabschluss

anhand derer eine verlässliche Nachvollziehbarkeit der fakturierten Leistungen gegeben wäre. Dies empfiehlt sich nicht nur, um im Nachhinein den in der Bundesabgabenordnung vorgesehenen Nachweisanforderungen zu genügen, sondern auch aus anderen Gründen (zB Zivilrecht, Gewährleistung). Diesbezüglich wird abschließend nochmals auf die bereits oben zitierte EuGH-Rechtsprechung (insbesondere *Kemwater ProChemie sro*) verwiesen. Der verwirklichte Tatbestand mit abgabenrechtlicher Relevanz ist darin zu erblicken, dass Vorsteuern geltend gemacht worden sind, ohne, dass die Voraussetzungen dafür vorliegen. Der Bf hätte die Möglichkeit gehabt, durch konkrete und vollständige Aufklärung der Tatsachen den Anschein zu widerlegen, der sich der Abgabenbehörde aufgrund der ihr zur Kenntnis gelangten Umstände bot.

Zwischenzeitig hat das Finanzamt Österreich am 27.06.2024 hinsichtlich der sicherzustellenden Abgabenansprüche Abgabenbescheide erlassen (Anmerkung: Die Bescheide sind nicht rechtskräftig, die Abgabenverfahren sind beim Bundesfinanzgericht anhängig). Der im Sicherstellungsauftrag erfasste USt-Betrag für das Jahr 2019 in Höhe von € 3.779,21 (betreffend die Firma ***4*** GmbH) hat in der Nachforderung für dieses Jahr keinen Niederschlag gefunden. In diesem Ausmaß steht fest, dass kein abgabenrelevanter Tatbestand verwirklicht ist. Der sicherzustellende Betrag (USt 2019) war demnach auf € 13.350 (geltend gemachte Vorsteuern aus Rechnungen, auf denen die Firmen ***1*** Transporte e.U. und ***2*** KFZ Service als Rechnungsaussteller angeführt sind) herabzusetzen.

Einkommensteuer

Betriebsausgaben sind grundsätzlich von Amts wegen zu berücksichtigen (vgl VwGH 08.02.2007, 2004/15/0102). Als Betriebsausgaben geltend gemachte Aufwendungen sind über Verlangen der Abgabenbehörde gemäß § 138 BAO nachzuweisen (vgl VwGH 22.12.2011, 2008/15/0164). Zum Nachweis von Betriebsausgaben haben die Steuerpflichtigen gemäß § 138 BAO auf Verlangen der Abgabenbehörde zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie deren Richtigkeit zu beweisen. Das Abverlangen von Zahlungsnachweisen für Aufwendungen, die man als Betriebsausgaben absetzen will, ist nicht unzumutbar. Der Nachweisbarkeit von Zahlungsflüssen an Subunternehmen kommt entscheidendes Gewicht zu; geht es doch zur Überprüfbarkeit vor allem darum festzustellen, wer letztlich Empfänger der Gelder war, die für die zugekauften Fremdleistungen Verwendung gefunden haben sollen (vgl auch BFG 18.02.2022, RV/7105104/2014). Bei der hier gegebenen Sachlage (nur handschriftliche oder mit einem Textverarbeitungsprogramm erstellte Hinweise auf den Rechnungen, die verrechneten Beträge seien an einem bestimmten Datum bar erhalten worden oder handschriftlich ausgefüllte Quittungen, die an den Rechnungen angeheftet worden sind, keine Registriertkassenbelege, Fehlen jeglicher Aufzeichnungen dazu, wer die Gelder entgegengenommen haben soll, keine Dokumentation zur Mittelherkunft der Bargelder) ist nicht überprüfbar, ob das Vermögen der Bf in den gegenständlichen Zeiträumen tatsächlich durch die behaupteten Aufwendungen gemindert wurde. Sogar kann aber nicht

unterstellt werden, dass tatsächlich Geldflüsse in der behaupteten Höhe stattgefunden haben. Dies gilt umso mehr in Zusammenschau mit dem Umstand, dass begründete Zweifel bestehen, ob die Leistungsbeziehungen überhaupt in der behaupteten Form bestanden haben. Bei Einnahmen-Ausgaben-Rechnern ist dem Abflussprinzip entsprechend die Verausgabung (Ausscheiden aus der wirtschaftlichen Verfügungsmacht) maßgeblich. Für die Überprüfbarkeit desselben hätte man im Unternehmen der Bf leicht Sorge tragen können (zB indem man bei Zahlung Registrierkassenbelege verlangt oder zumindest durch Erstellung von Eigenbelegen darüber, wann, wo, in welcher Höhe, für welche konkreten Leistungen jeweils Barzahlungen an welche Person, geleistet worden sind). Der Einwand, dass Barzahlungen (insbesondere bei Sonderfahrten, also der nicht ständigen „Betrachtung“ mit Touren) üblich seien und verlangt würden, vermag der Beschwerde auch nicht zum Erfolg zu verhelfen, zumal es der Bf offen gestanden wäre, durch sorgfältige Dokumentation der angeblichen Barzahlungen, die noch dazu in nicht unbeträchtlicher Höhe erfolgt sein sollen, darauf hinzuwirken, dass die für abgabenrechtliche Belange notwendige Nachvollziehbarkeit für Dritte gegeben ist. Das Anlegen eines „großzügigeren Maßstabes“ aufgrund „vom Empfänger nicht beeinflussbaren faktischen Gegebenheiten“ erscheint nicht geboten.

Gefährdung oder wesentliche Erschwerung der Einbringung

Wie der VwGH in ständiger Rechtsprechung ausführt (vgl beispielsweise VwGH 10.07.1996, 92/15/0115), liegt eine Gefährdung oder wesentliche Erschwerung der Einbringung einer Abgabenschuld schon dann vor, wenn aus der wirtschaftlichen Lage des Steuerpflichtigen und den besonderen Umständen des Einzelfalles geschlossen werden kann, dass nur bei raschem Zugriff der Abgabenbehörde die Abgabeneinbringung voraussichtlich gesichert erscheint.

Bei der im (hier relevanten) Zeitpunkt der Erlassung des erstinstanzlichen Sicherstellungsauftrages gegebenen Sachlage (siehe Punkt II.1) war von einer Gefährdung oder wesentlichen Erschwerung der Einbringung auszugehen. Der sicherzustellende Abgabebetrag steht in keinem Verhältnis zur konkret anhand der bekannten Einkommensdaten festgestellten wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit der Bf. Der Betrieb der Bf erklärte laufend negative Betriebsergebnisse und die Bf hatte auch sonst kein ausreichendes laufendes Einkommen oder verwertbares Vermögen, auf Grund dessen mit einer Tilgung der in Rede stehenden Abgaben in einem absehbaren Zeitraum gerechnet werden könnte. Dass die Bf bei Aufrechterhaltung der Sicherstellung in Kürze zahlungsunfähig und damit außer Stande wäre, in der Zukunft allfällige in einem Teilbetrag zu Recht bestehende Forderungen der belangten Behörde zu erfüllen, wendet die Bf selbst ein und macht damit eine prekäre wirtschaftliche Lage evident, die eine Sicherstellung rechtfertigt (vgl VwGH 30.09.2015, 2012/15/0174, wonach eine Gefährdung oder wesentliche Erschwerung der Einbringung einer Abgabenschuld unter anderem bei drohendem Konkursverfahren gegeben sein wird).

Ermessen

Das der Abgabenbehörde eingeräumte Ermessen erfordert gemäß § 20 BAO die Beachtung der Grundsätze der Billigkeit und Zweckmäßigkeit. Bei der Ermessensübung sind demnach berechnigte Interessen des Abgabepflichtigen gegenüber dem öffentlichen Interesse an der Einbringung der Abgaben unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände abzuwägen. Aus der zwingenden Tatbestandsvoraussetzung der Gefährdung oder wesentlichen Erschwerung der Einbringlichkeit der Abgaben folgt nach Auffassung des Verwaltungsgerichtshofes, dass nur durch die Sofortmaßnahme dem öffentlichen Interesse an der Einbringung der Abgaben Rechnung getragen werden kann. Die berechtigten Interessen des Abgabepflichtigen werden daher grundsätzlich in den Hintergrund treten. Nur in Ausnahmefällen - etwa bei Geringfügigkeit des zu sichernden Betrages oder der zu erlangenden Sicherheit - ist daher von der Erlassung eines Sicherstellungsauftrages abzusehen (siehe etwa VwGH 26.07.2007, 2007/15/0131, VwGH 03.07.2003, 2000/15/0042). Angesichts der voraussichtlichen Höhe des Abgabenanspruches, der dargestellten wirtschaftlichen Situation der Bf und der aufgrund des Sicherstellungsauftrages im Zuge der Pfändungen erlangten Sicherheit kann von einem derartigen Ausnahmefall, der die Erlassung eines Sicherstellungsauftrages nicht gerechtfertigt erscheinen ließe, nicht gesprochen werden.

Vor dem Hintergrund war die belangte Behörde zur Sicherstellung der hier betroffenen Abgabenansprüche ermächtigt (Ausnahme: USt-Betrag für das Jahr 2019 in Höhe von € 3.779,21 betreffend die Firma ***4*** GmbH).

Zum Antrag auf zeugenschaftliche Einvernahme von ***KL***, bezüglich ***5*** Transporte e.U., von ***TZ***, bezüglich ***6*** Kleintransport KG, von ***BM***, bezüglich ***8*** Transporte e.U. und von ***RT***, bezüglich ***2*** Kfz Service wird festgehalten: Erstens erfordert ein Beweisantrag bei Zeugen, dass der Antragsteller den Zeugen stellig macht bzw eine ladungsfähige Adresse des Zeugen und das Beweisthema, zu dem der Zeuge vernommen werden soll, angibt; in der Beschwerde gegen den Sicherstellungsauftrag wird lediglich angegeben, dass ladungsfähige Anschriften aller namhaft gemachten Zeugen „noch bekanntgegeben“ werden, was allerdings nie erfolgt ist. Es lag schon deshalb kein gültiger Beweisantrag vor.

Es war spruchgemäß zu befinden.

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 stützt sich bei den zu lösenden Rechtsfragen auf die im Erkenntnis zitierte ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Darüber hinaus hing die Entscheidung im Wesentlichen von den Umständen des Einzelfalles sowie auf Ebene der Beweiswürdigung zu beantwortenden Sachfragen ab.

Wien, am 23. September 2025