



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Z**** P****, nnnn A-Ort, U-Gasse 8, vertreten durch StG-GmbH, gegen die Bescheide des Finanzamtes XY betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2006 bis 2008 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Unternehmensgegenstand des Berufungswerbers (idF: Bw) war das Reinigungsgewerbe und die Personalüberlassung. Er ermittelte seinen Gewinn gemäß § 4 Abs 1 EStG.

Das Unternehmen des Bw wurde im Jahr 2006 gegründet und im April 2008 infolge Konkurs-eröffnung geschlossen.

Im Gefolge einer abgabenbehördlichen Prüfung erließ das Finanzamt in zT wiederaufgenommenen Verfahren Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2006 bis 2008, wobei es in der Begründung dieser Bescheide auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung verwies.

In seinem Bericht führte der Prüfer dabei aus:

„Allgemeines
Tz. 1 Konkurs

16.06.2008: Konkurseröffnung

13.11.2009: Aufhebung des Konkurses

Steuerliche Feststellungen

Tz. 2 Unternehmerische/betriebliche Tätigkeit

Betriebseröffnung: September 2006

Betriebsaufgabe: Ende April 2008

Durchführung von Gebäudereinigungen, Personalvermietung

Der Abgabepflichtige war in den Jahren 2005 (2.8.2005 - 31.12.2005), 2006 (1.1.2006 - 31.8.2006) und 2010 (1.1.2010 - 9.11.2010) Dienstnehmer im Betrieb seiner Ehegattin, J**** P****. In der übrigen Zeit war er unentgeltlich im Betrieb seiner Gattin tätig. Laut Angaben seiner Ehegattin führte er die Geschäfte in ihrem Betrieb in ihrem Auftrag und in ihrem Namen (vgl. Protokoll über die Beschuldigtenvernehmung - StPO vom 14.09.2011).

Tz. 3 Feststellungen zur Führung der Bücher und Aufzeichnungen

Festgestellte Aufzeichnungsmängel bzw. Buchführungsmängel

Die geleisteten Anzahlungen an Fremdleister und die erhaltenen Anzahlungen von Kunden wurden in den Aufzeichnungen und Büchern nicht laufend erfasst. Bei Rechnungslegung und Bezahlung des Restbetrages wurden der gesamte Rechnungsbetrag aufgezeichnet bzw. verbucht.

Im Jahr 2006 wurden Lohnzahlungen in Höhe von € 5.216,29 als Kassaausgang verbucht. Da die Zahlung tatsächlich über Bank erfolgte, wurde diese Bankzahlung gegen das Privatkonto verbucht.

Mit Datum 31.12.2007 wurden Lohnzahlungen von € 116.661,36, die bar ausbezahlt worden waren, über das Privatkonto ausgebucht. Diese Zahlungen fanden keinen Niederschlag in der Kassaführung.

Ebenso wurden mit 31.12.2007 Zahlungen an die Gebietskrankenkasse von € 1.176,77 über das Privatkonto gebucht.

Forderungen wurden mit 31.12.2007 (Fa. R**** GmbH, € 11.349,60) und 31.12.2008 (M**** KG, € 10.676,00 bzw. Fa. R**** GmbH, € 20.891,81) über das Privatkonto ausgebucht, da die Kunden bezahlt hatten und die entsprechenden Zahlungen in der Kassaführung nicht erfasst worden waren.

Folgende Kassafehlbeträge wurden festgestellt:

| 2006: | Datum | Euro |
|-------|------------|-----------|
| | 29.09.2006 | 37.740,00 |

2007:

Wäre die a-conto-Zahlung (Barzahlung) vom 18.6.2007 an die Fa. T**** Industriemontagen GmbH über € 30.000,00 verbucht worden, so hätte sich an diesem Tag ein Kassafehlbetrag von € 11.795,54 ergeben.

| 2008: | Datum | Euro | Datum | Euro |
|-------|------------|-----------|------------|----------|
| | 25.04.2008 | 12.021,89 | 30.04.2008 | 9.021,89 |

Die Arbeitsaufzeichnungen (Grundaufzeichnungen), die vom Abgabepflichtigen geführt worden waren und Grundlage für die Ausfertigung der Ausgangsfakturen waren, wurden nicht vorgelegt.

Nicht verbuchte Ausgangsrechnungen

Die folgenden in der Buchhaltung nicht erfassten Ausgangsfakturen sind in der Belegsammlung enthalten.

2007:

| | | | | |
|------------|------------|-----------|-------|-----------|
| AR 106 vom | 06.12.2007 | Fa. R**** | netto | 4.600,00 |
| AR 107 vom | 12.12.2007 | Fa. R**** | netto | 3.700,00 |
| AR 108 vom | 12.12.2007 | Fa. R**** | netto | 6.600,00 |
| | | Summe | | 14.900,00 |

2008:

| | | | | |
|------------|------------|-----------|-------|-----------|
| AR 147 vom | 02.05.2008 | Fa. R**** | netto | 36.001,00 |
|------------|------------|-----------|-------|-----------|

Fehlende Ausgangsfakturen

2008: 2 Stück; AR 125, 126

Tz. 4 Umsatz- bzw. Erlöszuschätzungen

Aufgrund der angeführten Buchführungsmängel werden von der Bp Umsatz- bzw. Einnahmen/Erlös- Zuschätzungen vorgenommen. Die Höhe der Zuschätzungen richtet sich nach den festgestellten Kassafehlbeträgen und 2008 zusätzlich nach den fehlenden Ausgangsfakturen in Verbindung mit dem durchschnittlichen Rechnungsbetrag pro vorhandener Ausgangsfaktura.

| Ermittlung der Zuschätzungs beträge | 2006 | 2007 | 2008 |
|--|-----------|-----------|-----------|
| Summe Kassafehlbeträge | 37.740,00 | 11.795,54 | 21.043,78 |
| durchschnittlicher Nettoumsatz/Rechnung gerundet | | | 11.900,00 |
| Anzahl fehlende Ausgangsfakturen | | | 2 |
| Umsatz- bzw. Erlös- Zuschätzungen It. Bp netto | 37.700,00 | 11.800,00 | 23.800,00 |

Tz. 5 Fremdleistungen - nicht angemeldete Dienstnehmer

Die Bp geht davon aus, dass die Leistungen, die in den V u. G- Rechnung 2006 bis 2008 unter der Position „bezogenene Leistungen“ ausgewiesen wurden, grundsätzlich auch erbracht wurden. Jedoch erscheint es der Bp aufgrund der von ihr durchgeführten Ermittlungen und den daraus resultierenden Feststellungen nicht wahrscheinlich, dass diese Leistungen von den inländischen Unternehmen, die auf den entsprechenden Rechnungen als leistungsausführende

Unternehmen angeführt sind, auch tatsächlich abgewickelt wurden.

Der Abgabepflichtige führt seit dem Jahr 2002 die Geschäfte im Einzelunternehmen seiner Ehegattin, J**** P****. Es handelt sich bei diesem Unternehmen um einen Betrieb mit der gleichen Tätigkeitsausübung, wie der Abgabepflichtige in den Jahren 2006 bis 2008 selbst einen führte. Beide Betriebe beschäftigten im Prüfungszeitraum dieselben Subunternehmer als Fremdleister.

Bei Durchführung einer Umsatzsteuersonderprüfung beim Unternehmen J**** P**** im Jahr 2006 wurde Frau P**** darauf hingewiesen, dass die von den beauftragten Fremdleistern gelegten Rechnungen formell nicht in Ordnung sind. Es wurde seitens des Finanzamtes beanstandet, dass die fremdleistenden Gesellschaften an den auf den Rechnungen angeführten Adressen nicht existent waren.

Im Zuge einer bei Frau P**** und auch beim Abgabepflichtigen durchgeföhrten Außenprüfung (Betriebsprüfung) wurden festgestellt, dass sämtliche fremdleistenden Gesellschaften, die vom Abgabepflichtigen bzw. vom Unternehmen seiner Ehegattin beschäftigt wurden, an der im Firmenbuch eingetragenen Firmensitzadresse zur Zeit der angeblichen Leistungserbringung und zum Zeitpunkt der Rechnungslegung nicht existent waren.

Trotz der Erfahrungen, die Frau P**** und der Abgabepflichtige [als] geschäftsführender Ehegatte aufgrund dieser Umsatzsteuersonderprüfungen machte[n], änderte sich in der Folge hinsichtlich der Beauftragung von Fremdleistern nichts. Es wurden laut Buchhaltung und vorgelegten Belegen weiterhin dubiose Gesellschaften als Subleister beschäftigt. Im Unternehmen des Abgabepflichtigen wurde genauso vorgegangen. Es kann durchaus vorkommen, dass man ein oder zweimal, vielleicht auch ein drittes Mal an Geschäftspartner stößt, deren Rechnungen nicht den Bestimmungen des UStG entsprechen. Dass der Abgabepflichtige in beiden Unternehmen aber über Jahre hinweg nur mit dubiosen Unternehmen als Fremdleister zu tun hatte, ist sicherlich kein Zufall. Dahinter steckt System.

Ein redlicher Kaufmann würde sich keinesfalls so verhalten, wie es der Abgabepflichtige getan hat.

Abgesehen vom Umstand, dass die fremdleistenden Unternehmen an den auf den Rechnungen angeführten Firmensitzen nicht existent waren, finden sich in diesen Rechnungen fehlerhafte Angaben betreffend Firmenbuchnummer (Fa. G**** Haustechnik GmbH) oder die Angabe falschen Lieferanten-UIDNr. (Fa. D**** Bau Transporte Malerei GmbH) bzw. einer Kunden-UID-Nummer, die nicht mit der des Abgabepflichtigen ident ist (Fa. T**** Industriemontagen GmbH, Fa. H**** Bau GmbH, Fa. N**** Bau GmbH, Fa. D**** Bau Transporte Malerei GmbH). Ungewöhnlich ist auch der Umstand, dass trotz geleisteter Anzahlungen die Zahlungsbestätigungen, die bei Übergabe der Schlussrechnungen ausgefertigt wurden, anstatt des Restbetrages der gesamte Rechnungsbetrag angeführt

wurde (Fa. T**** Industriemontagen GmbH, Fa. H**** Bau GmbH). Ungewöhnlich ist auch der Umstand, dass Rechnungen von Fremdleistern nach Eröffnung eines Konkursverfahrens gelegt wurden, wobei weder Rechnung noch Zahlungsbestätigung Hinweise auf den Masseverwalter enthalten (Fa. H**** Bau GmbH).

Laut Buchhaltung und vorgelegten Belegen wurden sämtliche Fremdleister bar bezahlt. Dies ist bei den relativ hohen Zahlungsbeträgen äußerst ungewöhnlich. Hinzu kommt, dass die auf den vorgelegten Rechnungen und Zahlungsbelegen vorhandene Unterschrift nicht der Unterschrift des jeweiligen Geschäftsführers entspricht. Herr P**** hat im Zuge der Beschuldigteninvernehmung am 17.11.2011 angeben, dass er nur an die Geschäftsführer der jeweiligen Fremdleistungsfirmen Zahlungen durchgeführt hat. Es erscheint daher unverständlich, dass die Belege nicht die Unterschrift des Geldempfängers enthalten.

Die angeführten Feststellungen deuten darauf hin, dass die Rechnungen betreffend Fremdleistungen offensichtlich nicht von diesen Unternehmen ausgestellt wurden.

Die Feststellungen zu den einzelnen Fremdleistungsfirmen können der Beilage 2 [*richtig: Beilage 1*] entnommen werden.

Nach Ansicht der Bp ist es am wahrscheinlichsten, dass diese Leistungen von (nicht angemeldeten) Dienstnehmern durchgeführt wurden.

Im Rahmen der freien Beweiswürdigung wird von der Bp die wahrscheinlichste Variante, nämlich Leistungserbringung durch (nicht angemeldeten) Dienstnehmer, für die Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen herangezogen.

Diese Beurteilung führt zu folgenden steuerlichen Auswirkungen:

a) im Bereich der Umsatzsteuer

Die im Zusammenhang mit den Fremdleistungen („bezogenen Leistungen“) in Rechnungen ausgewiesene Umsatzsteuer ist als Vorsteuer nicht abzugsfähig.

| | 2006 | 2007 | 2008 |
|------------------------------|-----------|------------|-----------|
| nicht abzugsfähige Vorsteuer | | | |
| aus Fremdleistungen It. Bp | 21.014,04 | 146.088,96 | 48.778,15 |

b) im Bereich der Gewinnermittlung und Einkommensteuer

Die im Zusammenhang mit den Fremdleistungen („bezogenen Leistungen“) verbuchten Aufwendungen werden in folgender Höhe nicht als Betriebsausgaben anerkannt.

| | 2006 | 2007 | 2008 |
|-----------------------------|------------|------------|------------|
| nicht abzugsfähige Ausgaben | | | |
| aus Fremdleistungen It. Bp | 105.070,20 | 730.444,80 | 145.900,00 |

Im Gegenzug dazu werden geschätzte Nettolohnkosten für nicht angemeldete Dienstnehmer als Betriebsausgabe berücksichtigt

| | 2006 | 2007 | 2008 |
|---------------------------------------|------------|------------|------------|
| zusätzliche Nettolohnkosten geschätzt | 148.300,00 | 535.800,00 | 145.900,00 |

Tz. 6 Umsatzsteuer

Tz. 6.1 Entgelte

| | 2006 | 2007 | 2008 |
|--|------------|--------------|------------|
| Umsätze It. Erklärung | 182.958,60 | 1.070.364,20 | 429.442,25 |
| Umsatzzurechnungen It. Bp: | | | |
| nicht verbuchte Erlöse (siehe Tz. 3) | | 14.900,00 | 36.001,00 |
| Umsatzzuschätzungen It. Bp (siehe Tz. 4) | 37.700,00 | 11.800,00 | 23.800,00 |
| Umsätze It. Bp | 220.658,60 | 1.097.064,20 | 489.243,25 |

Die o. a. Umsätze unterliegen dem Normalsteuersatz

Tz. 6.2 Vorsteuer

Der Zubau beim Einfamilienhaus in nnnn A-Ort wird von der Bp der Privatsphäre zugordnet (siehe Tz. 7.4). Bauausführendes Unternehmen war angeblich die Fa. Ö**** GmbH. Von dieser Firma konnte keine Schlussrechnung sondern nur eine Anzahlungsrechnung vom 29.09.2006, in der Umsatzsteuer ausgewiesen wurde, vorgelegt werden. Auf dieser Anzahlungsrechnung ist als Firmensitz die Adresse 1100 Wien, G-Straße 123 angeführt. Im Zuge einer Anfrage bei der Fa. W**** Realitätenvermittlungs-, Hausverwaltung- und Wirtschaftsgüterverwertungs GmbH, die für die Verwaltung des Objektes in 1100 Wien, G-Straße 123 zuständig ist, wurde seitens dieser Firma mitgeteilt, dass die Fa. Ö**** GmbH nie Mieterin im gegenständlichen Gebäude war. Im Hinblick darauf, dass die Fa. Ö**** GmbH an der auf der o. a. Anzahlungsrechnung aufscheinenden Sitzadresse nie existent war, entspricht diese Rechnungen nicht den Bestimmungen des § 11 Abs. 1 Z. 2 UStG 1994. Ein Vorsteuerabzug würde auch aus diesem Grunde nicht zustehen (siehe dazu nachfolgende Ausführungen).

Die im Zusammenhang mit den Fremdleistungen („bezogenen Leistungen“) in Rechnungen ausgewiesenen Umsatzsteuerbeträge sind als Vorsteuer nicht abzugsfähig.

Die Versagung des Vorsteuerabzuges von den Rechnungen der Subunternehmer erfolgt grundsätzlich aufgrund des Umstandes, dass die Bp davon ausgeht, dass die verrechneten Leistungen eben von den entsprechenden Subunternehmern nicht erbracht wurden (siehe Tz. 5).

Weiters wurde von der Bp festgestellt, dass diese Rechnungen nicht die im § 11 Abs. 1 UStG geforderten Angaben enthalten. Dies sind u. a. der Name und die Anschrift des liefernden oder leisteten Unternehmers als auch des Abnehmers der Lieferung bzw. Empfängers der sonstigen Leistung, die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegen-

stände bzw. die Art und der Umfang der erbrachten Leistung, sowie der Tag oder der Zeitraum der Lieferung bzw. der sonstigen Leistung, das Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung, der anzuwendende Steuersatz und der auf das Entgelt entfallende Steuerbetrag. Die genannten Rechnungsangaben müssen kumulativ vorhanden sein, d. h. bei Fehlen nur eines der erforderlichen Merkmale ist der Vorsteueranspruch verwirkt.

Die Ermittlungen des Finanzamtes ergaben, dass die rechnungsausstellenden inländischen Unternehmen, die Fremdleistungen ausführten (ausgenommen die Fa. K****. Handels GmbH), zum Zeitpunkt der Rechnungsausstellung an der Sitzadresse nicht existent waren. Der Abgabepflichtige gab im Zuge der Beschuldigtenvernehmung am 14.09.2011 an, dass die Kontaktaufnahme mit den Fremdleistern immer telefonisch erfolgte und er lediglich ein oder zwei dieser Fremdleister persönlich an deren Firmensitz aufsuchte, aber um welche Firma es sich dabei handelte, weiß er nicht mehr. In der Beschuldigtenvernehmung am 17.11.2011 gab er an, dass er, wenn er ein Unternehmen zur Ausführung von sonstigen Leistungen beauftragte, immer eine Reisepasskopie des Geschäftsführers, einen Firmenbuchauszug und zusätzlich noch die UID (ATU)- Nummer und die Steuernummer des Unternehmens erhalten hat. Ob der Abgabepflichtige sich tatsächlich überzeugte, dass diese ein oder zwei Unternehmen am angegebenen Firmensitz tatsächliche einen Betrieb etabliert hatten, ist anzuzweifeln, da er sich erstens an diese Unternehmen nicht mehr erinnern kann und zweitens es nach Ansicht der Bp nicht wahrscheinlich ist, dass er tatsächlich mit den Fremdleistern eine Geschäftsverbindung hatte. Es genügt nicht die Richtigkeit einer Adressenangabe anhand eines Firmenbuchauszuges oder mittels Bestätigung der steuerlichen Erfassung des leistenden Unternehmens zu überprüfen. Eine im Firmenbuch eingetragene Adresse einer Gesellschaft muss keineswegs zwingend die im § 11 Abs. 1 Z. 1 UStG 1994 erforderliche Adresse sein.

Die Tatsache, dass das Finanzamt eine UID- Nummer antragsgemäß vergibt, entbindet den Geschäftspartner nicht von seiner Verpflichtung, das Vorliegen der vom UStG geforderten Rechnungsmerkmale mit der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns zu überprüfen, wobei eine Prüfung, ob die auf Rechnung angeführte Anschrift des leistenden Unternehmens mit jener übereinstimmt, unter welcher es im Firmenbuch eingetragen ist, nicht ausreichend ist. Der Umstand, dass das leistende Unternehmen mit dieser (falschen) Adresse bei der Finanzverwaltung erfasst war, vermag an dieser Tatsache nichts zu ändern. Es gibt keinen sich für steuerliche Belange ausdehnenden Vertrauenschutz hinsichtlich einer im Firmenbuch eingetragenen Geschäftssadresse, die nicht den tatsächlichen Gegebenheiten entspricht.

Der Vollständigkeit halber ist anzumerken, dass aufgrund des Umstandes, dass in das Firmenbuch unüberprüft Angaben übernommen werden, diese keine Vermutung der Richtigkeit genießen. Die im Firmenbuch angeführte Geschäftsanschrift ist für Zustellungen wichtig. Eine im Firmenbuch aufscheinende Adresse ist als Rechnungsadresse dann maßgeblich, wenn und

solange das liefernde Unternehmen dort tatsächlich eine Geschäftstätigkeit ausübt. Dies war bei den gegenständlichen rechnungsausstellenden Unternehmen nicht der Fall.

Darüber hinaus erfüllen die von den Subunternehmern gelegten Rechnungen auch nicht das Erfordernis des § 11 Abs. 1 Z. 3 UStG 1994 hinsichtlich der Angabe der Art der sonstigen Leistung.

Bloße Sammelbegriffe, wie sie im vorliegenden Fall auf den vorgelegten Rechnungen der Subunternehmer angeführt wurden z. B. „Regiearbeiten“, „Tagesstunde“, sind nicht ausreichend.

Aus den von der Abgabepflichtigen gelegten Rechnungen geht nicht hervor, dass Reinigungsarbeiten durchgeführt wurde bzw. Personal verliehen wurde. Einige der von den Subunternehmern gelegten Rechnungen enthalten noch weitere Mängel:

Fa. T**** Industriemontagen GmbH:

Mit Wirkung 20.07.2007 wurde vom zuständigen Finanzamt die UIDNr. der Fa. T**** Industriemontagen GmbH begrenzt. D. h., ab diesem Zeitpunkt hatte diese Firma mehr keine gültige UIDNr. Die Rechnung vom 26.07.2007 enthält somit keine gültige UIDNr. des Rechnungsaustellers. Die Rechnungen vom 30.01.2007 enthalten keine Kunden-UIDNr. bzw. die Rechnungen vom 31.05.2007, 27.06.2007 und 26.7.2007 enthalten eine Kunden-UIDNr., die nicht mit der von Herrn Z**** P**** ident ist.

Fa. H**** Bau GmbH:

Laut Eintragung im Firmenbuch vom 31.01.2007 ist die Fa. H**** Bau GmbH infolge rechtskräftiger Abweisung eines Konkurantrages mangels kostendeckenden Vermögens gem. § 39 FBG aufgelöst. Somit war die diese Firma im Zeitpunkt der Ausstellung der Rechnungen vom 27.02.2007, 30.03.2007 und 27.04.2007 rechtlich nicht mehr existent. Ein Hinweis, dass die Rechnungen oder Zahlungsbestätigungen vom Masseverwalter ausgefertigt wurden, ist nicht vorhanden.

Fa. N**** Bau GmbH:

Die von der Fa. N**** Bau GmbH gelegten Rechnungen enthalten eine Kunden-UIDNr., die nicht mit der von Herrn Z**** P**** ident ist.

Fa. D**** Bau Transporte Malerei GmbH:

Die von der Fa. D**** Bau Transporte Malerei GmbH gelegten Rechnungen enthalten eine Kunden-UIDNr., die nicht mit der von Herrn Z**** P**** ident ist.

| | 2006 | 2007 | 2008 |
|--|------------|-------------|------------|
| Vorsteuer It. Erklärung | 27.405,20 | 147.558,70 | 49.414,91 |
| a) Kosten der Privatshpäre | | | |
| Zubau Einfamilienhaus (Raum mit Bad u. | | | |
| WC) | -6.290,00 | | |
| b) Fremdleistungen | -21.014,04 | -146.088,96 | -48.778,15 |
| | 101,16 | 1.469,74 | 636,76 |

 Detail zu Fremdleistungen

2006:

| Datum | Fremdleister | Vorsteuer |
|------------|------------------------------|-----------|
| 31.10.2006 | G**** Haustechnik GmbH | 6.100,80 |
| 30.11.2006 | G**** Haustechnik GmbH | 7.100,24 |
| 31.12.2006 | T**** Industriemontagen GmbH | 7.813,00 |
| | Summe | 21.014,04 |

2007:

| Datum | Fremdleister | Vorsteuer |
|------------|------------------------------|------------|
| 30.01.2007 | T**** Industriemontagen GmbH | 8.213,76 |
| 28.02.2007 | H**** Bau GmbH | 7.880,00 |
| 30.03.2007 | H**** Bau GmbH | 13.080,00 |
| 27.04.2007 | H**** Bau GmbH | 13.640,00 |
| 31.05.2007 | T**** Industriemontagen GmbH | 14.600,00 |
| 27.06.2007 | T**** Industriemontagen GmbH | 14.400,00 |
| 26.07.2007 | T**** Industriemontagen GmbH | 8.600,00 |
| 31.08.2007 | N**** Bau GmbH | 9.911,20 |
| 28.09.2007 | N**** Bau GmbH | 8.775,00 |
| 28.09.2007 | N**** Bau GmbH | 6.875,00 |
| 30.10.2007 | N**** Bau GmbH | 8.240,00 |
| 24.10.2007 | N**** Bau GmbH | 7.125,00 |
| 02.11.2007 | N**** Bau GmbH | 7.060,00 |
| 30.11.2007 | N**** Bau GmbH | 7.330,00 |
| 14.12.2007 | N**** Bau GmbH | 5.125,00 |
| 31.12.2007 | N**** Bau GmbH | 5.234,00 |
| | Summe | 146.088,96 |

2008:

| Datum | Fremdleister | Vorsteuer |
|------------|----------------|-----------|
| 18.01.2008 | D**** Bau GmbH | 7.117,07 |
| 31.01.2008 | D**** Bau GmbH | 6.969,76 |
| 15.02.2008 | D**** Bau GmbH | 6.413,50 |
| 29.02.2008 | D**** Bau GmbH | 6.344,92 |
| 01.04.2008 | D**** Bau GmbH | 7.399,02 |
| 01.04.2008 | D**** Bau GmbH | 6.883,40 |
| 10.04.2008 | D**** Bau GmbH | 7.650,48 |
| | Summe | 48.778,15 |

Tz. 7 Gewinnermittlung bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb

Tz. 7.1 Erlöszurechnungen

| | 2006 | 2007 | 2008 |
|---|-----------|-----------|-----------|
| nicht verbuchte Erlöse (siehe Tz. 3) | | 14.900,00 | 36.001,00 |
| Erlöszuschätzungen It. Bp netto (siehe Tz. 4) | 37.700,00 | 11.800,00 | 23.800,00 |
| Erfolgsauswirkung | 37.700,00 | 26.700,00 | 59.801,00 |

Tz. 7.2 Fertige noch nicht abgerechnete Leistungen

31.12.2006 31.12.2007 30.04.2008

| | | | |
|--|-----------|------------|-------------|
| Fertige n. n. abgerechn. Leistungen It. Bilanz | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| Fertige n. n. abgerechn. Leistungen It. Bp | 65.876,85 | 122.636,90 | |
| Vermögensänderung | 65.876,85 | 122.636,90 | 0,00 |
| Vermögensänderung des Vorjahres | 0,00 | -65.876,85 | -122.636,90 |
| Erfolgsauswirkung | 65.876,85 | 56.760,05 | -122.636,90 |

Tz. 7.3 Fremdleistungen - nicht angemeldete Dienstnehmer

| | 2006 | 2007 | 2008 |
|--|-------------|-------------|-------------|
| nicht abzugsfähige Ausgaben aus Fremdleistungen It. Bp (siehe Tz. 5) | 105.070,20 | 730.444,80 | 243.890,73 |
| zusätzliche Nettolohnkosten geschätzt It. Bp (siehe Tz. 5) | -148.300,00 | -535.800,00 | -145.900,00 |
| Erfolgsauswirkung | -43.229,80 | 194.644,80 | 97.990,73 |

Tz. 7.4 Kosten der Privatsphäre

Im Jahr 2006 erfolgte beim Einfamilienhaus in nnnn A-Ort, U-Gasse 8 ein Zubau. Es ist anzumerken, dass es sich bei diesem Gebäude, das sich zu 100% im Eigentum der Ehegattin des Abgabepflichtigen befindet, um den Wohnsitz des Abgabepflichtigen und seiner Familie handelt. Eine betriebliche Nutzung dieses Zubaus konnte weder nachgewiesen bzw. glaubhaft gemacht werden.

| | 2006 | 2007 | 2008 |
|--|--------|--------|--------|
| Kosten der Privatsphäre: AfA Zubau Einfamilienhaus (Raum mit Bad u. WC) = Erfolgsauswirkung | 471,80 | 943,59 | 943,59 |

Tz. 7.5 Zusammenfassung

| | 2006 | 2007 | 2008 |
|--|------------|------------|-------------|
| Erlöszurechnungen (siehe Tz. 7.1) | 15.348,14 | -18.048,75 | 6.547,51 |
| Fertige noch nicht abgerechnete Leistungen (siehe Tz. 7.2) | 37.700,00 | 26.700,00 | 59.801,00 |
| Fremdleistungen - nicht angemeldete Dienstnehmer (siehe Tz. 7.3) | 65.876,85 | 56.760,05 | -122.636,90 |
| Kosten der Privatsphäre (siehe Tz. 7.4) | -43.229,80 | 194.644,80 | 97.990,73 |
| Gewinn It. Bp | 471,80 | 943,59 | 943,59 |
| | 76.166,99 | 260.999,69 | 42.645,93 |

Tz. 8 Einkommensteuer

Tz. 8.1 Einkünfte aus Gewerbebetrieb

| | 2006 | 2007 | 2008 |
|---|-----------|------------|-----------|
| Gewinn Einzelunternehmen P**** Z**** It. Bp | 76.166,99 | 260.999,69 | 42.645,93 |
| Verlustanteil an Fa. R. O**** KG | | | -99,97 |
| Einkünfte aus Gewerbebetrieb It. Bp | 76.166,99 | 260.999,69 | 42.545,96 |

Tz. 8.2 Alleinverdienerabsetzbetrag

[...]

Tz 9 Stand des Verfahrens

[...]

Beilage 1

Fremdleister - Subunternehmer

1. Fa. G**** Haustechnik GmbH

| | | | | | |
|---|-----------------------|-----------------------|------------------|-----------|----------|
| Eintragung der Gesellschaft im Firmenbuch | 31.08.2004 | | | | |
| Adresse Firmensitz: mmmm B-Ort, H-Straße 10 | ab 02.05.2006 | | | | |
| Gesellschafter: Janez NN1 | ab 06.02.2006 | | | | |
| | Anteile: 100% | | | | |
| Geschäftsführer: Janez NN1 | ab 06.02.2006 | | | | |
| Konkurseröffnung : | 31.01.2007 | | | | |
| An den Abgabepflichtigen gelegte Rechnungen | | | | | |
| Datum | Leistungsbeschreibung | Rechnungsbetrag netto | Ausgewiesene USt | | |
| 31.10.2006 | Regiearbeiten | Oktober | 2460 Std | 30.504,00 | 6.100,80 |
| 30.11.2006 | Regiearbeiten | November | 2863 Std | 35.501,20 | 7.100,24 |
| Art der Bezahlung: bar | | | | | |

Am 28.04.2011 gab der Eigentümer des Gebäudes in mmmm B-Ort, H-Straße 10, auf Anfrage an, dass eine Fa. G**** Haustechnik GmbH nie Mieterin in diesem Objekt war.

Die Unterschrift auf den vorgelegten Rechnungen und Zahlungsbestätigungen ist nicht ident mit der Unterschrift des damaligen Geschäftsführers Janes NN1, die dieser mit der Muster-firmenzeichnungserklärung an das zuständige Handelsgericht übermittelt hat.

Auffällig ist auch noch, dass auf den vorgelegten Rechnungen eine unrichtige Firmenbuch-nummer (123456x) angeführt ist. Die richtige Firmenbuchnummer lautet 123458x.

2. Fa. T**** Industriemontagen GmbH

| | | | | |
|---|-----------------------|-----------------------|------------------|-----------|
| Eintragung der Gesellschaft im Firmenbuch | 20.06.2006 | | | |
| Adresse Firmensitz: 1050 Wien, A-Gasse 18/7 A | ab Gründung | | | |
| Gesellschafter: Marek NN2 | ab 19.09.2006 | | | |
| | Anteile: 100% | | | |
| Geschäftsführer: Marek NN2 | ab 19.09.2006 | | | |
| Konkurseröffnung: | 28.09.2007 | | | |
| An den Abgabepflichtigen gelegte Rechnungen | | | | |
| Datum | Leistungsbeschreibung | Rechnungsbetrag netto | Ausgewiesene USt | |
| ? | Regiearbeiten | 3005 Std. | 39.065,00 | 7.813,00 |
| 30.01.2007 | Regiearbeiten | 2976 Std | 41.068,80 | 8.213,76 |
| 31.05.2007 | Tagesstunde | | 73.000,00 | 14.600,00 |
| 27.06.2007 | Tagesstunde | | 72.000,00 | 14.400,00 |
| 26.07.2007 | Tagesstunde | | 43.000,00 | 8.600,00 |
| Art der Bezahlung: bar | | | | |

Seitens der Fa. Dr. Eva Nn2 Immobilienverwaltung OG, die mit der Verwaltung des Objektes 1050 Wien, A-Gasse 18 beauftragt ist, wurde am 29.04.2011 auf Anfrage angeben, dass eine Fa T**** Industriemontagen GmbH nie Mieterin in diesem Objekt war. Außerdem gibt es die Einheit Top Nr. 7 A in diesem Gebäude nicht.

Die Unterschrift auf den vorgelegten Rechnungen und Zahlungsbestätigungen ist nicht ident mit der Unterschrift des damaligen Geschäftsführers Marek NN2, die dieser mit der Musterfirmenzeichnungserklärung an das zuständige Handelsgericht übermittelt hat.

Mit Wirkung 20.07.2007 wurde vom zuständigen Finanzamt die UIDNr. der Fa. T**** Industriemontagen GmbH begrenzt. D. h., ab diesem Zeitpunkt hatte diese Firma mehr keine gültige UIDNr. Die Rechnung vom 26.07.2007 enthält somit keine gültige UIDNr. des Rechnungsaustellers. Die Rechnungen vom 30.01.2007 enthalten keine Kunden-UIDNr. bzw. die Rechnungen vom 31.05.2007, 27.06.2007 und 26.7.2007 enthalten eine Kunden-UIDNr., die nicht mit der von Herrn Z**** P**** ident ist. In den Rechnungen vom 31.05.2007, 27.06.2007 und 26.7.2007 wird auf geleistete a-conto-Zahlungen verwiesen, die jedoch in der Buchhaltung keinen Niederschlag gefunden haben. Ungewöhnlich ist auch, dass trotz geleisteter Anzahlungen die Zahlungsbestätigungen, die bei Übergabe der Schlussrechnungen ausgefertigt wurden, anstatt des Restbetrages der gesamte Rechnungsbetrag angeführt wurde.

3. Fa. H** Bau GmbH**

| | |
|--|---------------|
| Eintragung der Gesellschaft im Firmenbuch | 12.10.2002 |
| Adresse Firmensitz: 1160 Wien, N-Straße. 59a | ab 14.01.2005 |
| Gesellschafter: Jozsef NN3 | ab 25.10.2006 |

Anteile: 100%

| | |
|--|---------------|
| Geschäftsführer: Jozsef NN3 | ab 25.10.2006 |
| Zurückweisung des Antrages auf Konkursöffnung: | 02.01.2007 |
| An den Abgabepflichtigen gelegte Rechnungen | |

| Datum | Leistungsbeschreibung | Rechnungsbetrag netto | Ausgewiesene USt |
|------------|-----------------------|-----------------------|------------------|
| 28.02.2007 | Regiearbeiten | 39.400,00 | 7.880,00 |
| 30.03.2007 | Regiearbeiten | 65.400,00 | 13.080,00 |
| 27.04.2007 | Regiearbeiten | 68.200,00 | 13.640,00 |

Art der Bezahlung: bar

Frau Brigitte NN4, die mit der Verwaltung des Objektes in 1160 Wien, N-Straße. 59a beauftragt ist, gab am 03.05.2011 auf Anfrage an, dass eine Fa H**** Bau GmbH nie Mieterin in diesem Objekt war.

Die Unterschrift auf den vorgelegten Rechnungen und Zahlungsbestätigungen ist nicht ident mit der Unterschrift des damaligen Geschäftsführers Jozsef NN3, die dieser mit der Musterfirmenzeichnungserklärung an das zuständige Handelsgericht übermittelt hat.

Laut Eintragung im Firmenbuch vom 31.01.2007 ist die Fa. H**** Bau GmbH infolge rechtskräftiger Abweisung eines Konkursantrages mangels kostendeckenden Vermögens gem. § 39

FBG aufgelöst. Somit war die diese Firma im Zeitpunkt der Ausstellung der o. a. Rechnungen rechtlich nicht mehr existent. Ein Hinweis, dass die Rechnungen oder Zahlungsbestätigungen vom Masseverwalter ausgefertigt wurden, ist nicht vorhanden.

Die o. a. Rechnungen enthalten eine Kunden-UIDNr., die nicht mit der von Herrn Z**** P**** ident ist. Weiters fehlt in diesen Rechnungen die Leistungsbeschreibung. In diesen Rechnungen wird auch auf geleistete a-conto-Zahlungen verwiesen, die jedoch in der Buchhaltung keinen Niederschlag gefunden haben. Ungewöhnlich ist auch, dass trotz geleisteter Anzahlungen die Zahlungsbestätigungen, die bei Übergabe der Schlussrechnungen vom 30.03.2007 und 27.04.2007 ausgefertigt wurden, anstatt des Restbetrages der gesamte Rechnungsbetrag angeführt wurde.

4. Fa. N** Bau GmbH**

Eintragung der Gesellschaft im Firmenbuch 23.08.1994
 Adresse Firmensitz: 1100 Wien, X-Straße. 33/3
 Gesellschafter: Karol NN5 ab 12.07.2007
 Anteile: 100%
 Geschäftsführer: Karol NN5 ab 12.07.2007
 Konkurseröffnung: 20.02.2008
 An die Abgabepflichtige gelegte Rechnungen

| Datum | Leistungsbeschreibung | Rechnungsbetrag netto | Ausgewiesene USt |
|------------|-----------------------|-----------------------|------------------|
| 31.08.2007 | Regiearbeiten | 3912 Std | 49.556,00 |
| 28.09.2007 | Regiearbeiten | 3510 Std | 43.875,00 |
| 28.09.2007 | Regiearbeiten | 2750 Std | 34.375,00 |
| 30.10.2007 | Regiearbeiten | 2850 Std | 41.200,00 |
| 24.10.2007 | Regiearbeiten | 3296 Std | 35.625,00 |
| 02.11.2007 | Regiearbeiten | 2824 Std | 35.300,00 |
| 30.11.2007 | Regiearbeiten | 2932 Std | 36.650,00 |
| 14.12.2007 | Regiearbeiten | 2050 Std | 25.625,00 |
| 31.12.2007 | Regiearbeiten | 2094 Std | 26.170,00 |

Art der Bezahlung: bar

Frau Helga NN6, Eigentümerin des Gebäudes in 1100 Wien, X-Straße. 33 gab am 09.09.2011 auf Anfrage an, dass eine Fa. N**** Bau GmbH nie Mieterin in diesem Gebäude war. Die Unterschrift auf den vorgelegten Rechnungen und Zahlungsbestätigungen ist nicht ident mit der Unterschrift des damaligen Geschäftsführers Karol NN5, die dieser mit der Musterfirmenzeichnungserklärung an das zuständige Handelsgericht übermittelt hat. Die o. a. Rechnungen enthalten eine Kunden-UIDNr., die nicht mit der von Herrn Z**** P**** ident ist.

5. Fa. D** Bau Transporte Malerei GmbH**

Eintragung der Gesellschaft im Firmenbuch 20.02.2007
 Adresse Firmensitz: 1100 Wien, X-Straße. 33/3 ab Gründung bis 02.05.2007
 Adresse Firmensitz: 1030 Wien, K-Gasse 30/5 ab 02.05.2007

Gesellschafter: Karol NN7 ab 12.07.2007
 Anteile: 100%
 Geschäftsführer: Karol NN7 ab 27.04.2007
 (ist It. Urkundensammlung Firmenbuch der deutschen Sprache nicht kündig)
 Konkurseröffnung: 16.05.2008
 An die Abgabepflichtige gelegte Rechnungen

| Datum | Leistungsbeschreibung | Rechnungsbetrag netto | Ausgewiesene USt |
|------------|-----------------------|-----------------------|------------------|
| 18.01.2008 | Regiearbeiten | 2802 Std | 35.585,33 |
| 31.01.2008 | Regiearbeiten | 2744 Std | 34.848,80 |
| 15.02.2008 | Regiearbeiten | 2525 Std | 32.067,50 |
| 29.02.2008 | Regiearbeiten | 2498 Std | 31.724,60 |
| 14.03.2008 | Regiearbeiten | 2710 Std | 34.417,00 |
| 28.03.2008 | Regiearbeiten | 2913 Std | 36.995,10 |
| 10.04.2008 | Regiearbeiten | 3012 Std | 38.252,40 |

Art der Bezahlung: bar

Laut Firmenbuch hat die Fa. D**** Bau Transporte Malerei GmbH im Mai 2007 ihren Firmensitz von 1100 Wien, X-Straße. 33/3 nach 1030 Wien, K-Gasse 30/5 verlegt. Jedoch enthalten noch sämtliche Rechnungen die erste Adresse.

Frau Helga NN6, Eigentümerin des Gebäudes in 1100 Wien, X-Straße. 33 gab am 09.09.2011 auf Anfrage an, dass eine Fa. D**** Bau Transporte Malerei GmbH nie Mieterin in diesem Gebäude war.

Die Unterschrift auf den vorgelegten Rechnungen und Zahlungsbestätigungen ist nicht ident mit der Unterschrift des damaligen Geschäftsführers Karol NN7, die dieser mit der Masterfirmenzeichnungserklärung an das zuständige Handelsgericht übermittelt hat. Die auf den Rechnungen angeführte UIDNr. des Rechnungsaustellers ist unrichtig (UIDNr. laut Rechnungen: 122345678, richtig: 12345678).

Die o. a. Rechnungen enthalten eine Kunden-UIDNr., die nicht mit der von Herrn Z**** P**** ident ist.

Beilage 2

Schätzung zusätzlicher Lohnkosten

[...]"

Ann: Beilage 2 enthält eine detaillierte Schätzung der zusätzlichen Lohnkosten

Der Bw erhab gegen diese Bescheide durch seinen steuerlichen Vertreter Berufung. Darin bring er zusammengefasst vor, es seien Leistungen von diversen Subunternehmern nicht anerkannt und somit der Aufwand hinzugerechnet bzw die damit verbundenen Vorsteuerbeträge nicht anerkannt worden.

Dies werde damit begründet, dass die Rechnungen formal nicht in Ordnung wären, da die Firmen an den in den Rechnungen angeführten Adressen nicht existent gewesen seien.

Der Bw habe von allen Subunternehmern Firmenbuchauszüge besorgt. Die Adressen auf den Rechnungen seien mit jenen im Firmenbuch ident. Die Überprüfung durch das Finanzamt habe zu einem Zeitpunkt stattgefunden, als es diese Unternehmen nicht mehr gegeben habe. Daraus könne jedoch nicht geschlossen werden, dass es diese im Zeitpunkt der Leistungserbringung nicht gegeben habe. Ein Indiz dafür, dass diese Unternehmen tätig gewesen seien sei, dass diese Verbindlichkeiten angehäuft und nicht bezahlt hätten, weshalb idF Gläubiger Konkursanträge gestellt hätten.

Es gebe zB eine Bescheinigung des zuständigen Finanzamtes an die V**** GmbH vom 2.6.2005, wonach keine Abgabenforderungen bestünden. Diese sei an eine näher genannte Adresse geschickt worden und auch dort angekommen. Es sei auch die Gewerbeberechtigung und eine Liste von Dienstnehmern dieser Gesellschaft vorgelegt worden.

Der Bw habe laufend recherchiert, ob seine Subunternehmer im Firmenbuch eingetragen seien und über eine Steuernummer und eine Gewerbeberechtigung verfügten.

Weiters werde bemängelt, dass der Bw die Firmenadressen nicht überprüft habe. Dies sei jedoch gesetzlich nicht vorgeschrieben und in der Praxis auch unmöglich. In der heutigen Zeit würden viele Bestellungen über elektronische Medien abgewickelt und könne dabei vom Unternehmer nicht verlangt werden zu überprüfen, ob die Adresse stimme. In der Reinigungsbranche würden die Geschäfte idR am Leistungsstandort vereinbart und auch abgewickelt.

Im Prüfbericht werde die „Theorie“ aufgestellt, die Leistungen seien von „nicht angemeldeten Dienstnehmern“ ausgeführt worden. Der Bw habe alle seine Dienstnehmer angemeldet und auch die Abgaben gemeldet und entrichtet. Je nach Auftragslage habe er zwischen 20 und 30 Dienstnehmer beschäftigt.

Der Bw habe hauptsächlich für zwei Kunden gearbeitet: die Firma R**** GmbH, Adr_1 und die Firma B**** Reinigung GmbH mit Sitz in Adr_2. Bei beiden Unternehmen gebe es detaillierte Arbeitsaufzeichnungen sämtlicher Dienstnehmer, auch jener der Subunternehmer. Die Dienstnehmer würden namentlich angeführt und die Arbeitszeiten exakt erfasst. Auf Grund dieser Aufzeichnungen habe der Bw seine Ausgangsrechnungen erstellt. Die auf diesen Listen angeführten Dienstnehmer des Bw fänden sich auch in der Lohnverrechnung. Ob die anderen Subunternehmer ihre Dienstnehmer ordnungsgemäß angemeldet hätten, habe nicht überprüft werden können.

Damit sei man beim Kernproblem der Prüfung angelangt. Diverse Subunternehmer hätten ihre Lohnabgaben und Umsatzsteuern nicht ordnungsgemäß gemeldet bzw abgeführt. Da diese nicht greifbar seien, versuche man deren Abgaben dem Bw vorzuschreiben. Wenn diese Subunternehmer die Umsatzsteuer entrichtet hätten, dann wären die Vorsteuern abzugsfähig. Es wäre daher richtig, diesen Subunternehmern die Umsatzsteuer vorzuschreiben, denn bei diesen sei die Steuerschuld entstanden. Von Seiten der Abgabenbehörde versuche man den

leichteren Weg zu gehen und streiche die Vorsteuern bei einem Unternehmer, der über Jahre hindurch monatlich Buchhaltung geführt hat und auch laufend die Abgaben gemeldet und bezahlt hat. Auf Grund dieses Sachverhaltes sei der Bw der Meinung, dass die folgen Kürzungen von Vorsteuern aus Fremdleistungen

| | | |
|-------------------------------|------|------------|
| nicht abzugsfähige Vorsteuern | 2006 | 21.014,04 |
| | 2007 | 146.088,96 |
| | 2008 | 48.778,15 |

ungerechtfertigt gewesen sei und ersuche, diese rückgängig zu machen. Somit seien auch im Bereich der Gewinnermittlung folgende Fremdleistungen Betriebsausgaben:

| | | |
|---|------|------------|
| nicht abzugsfähige Ausgaben aus Fremdleistungen | 2006 | 105.070,20 |
| | 2007 | 730.444,80 |
| | 2008 | 243.890,73 |

Weiters wende er sich gegen die Umsatzzuschätzung (Tz 4 iVm Tz 6.1). Die fehlenden AR Nummern bedeuteten nicht, dass Umsätze fehlten. Die Rechnungsnummern seien entweder irrtümlich ausgelassen oder fehlerhafte Rechnungen weggeschmissen um mit einer neuen Nummer neu ausgestellt worden. Die Rechnungen würden einzeln mit einem Textverarbeitungsprogramm erstellt und nicht automatisch mit einem Fakturierungsprogramm. Jene Rechnungen, die tatsächlich gefehlt hätten, seien nachgebracht und im Zuge der Betriebsprüfung nachversteuert worden.

Die Zuschätzungen in folgender Höhe seien nicht gerechtfertigt:

| | | |
|-----------------|-----------------|-----------------|
| 2006: 37.700,00 | 2007: 11.800,00 | 2008: 23.800,00 |
| USt 7.540,00 | USt 2.360,00 | USt 4.760,00 |

Nach Zuschätzung und Ersetzung des Fremdleistungsaufwandes durch geschätzte Personalaufwendungen ergäben sich folgende Werte:

| | Umsatz | Gewinn | in% |
|------|--------------|------------|-------|
| 2006 | 220.658,60 | 76.166,99 | 34,52 |
| 2007 | 1.097.064,20 | 260.999,69 | 23,79 |
| 2008 | 489.243,25 | 42.545,96 | 8,70 |

In der Reinigungsbranche bzw im Personalleasingbereich gebe es tatsächlich nur geringe Aufschläge. Sehr viele Unternehmen in diesem Bereich hätten Verluste. Als Gewinn blieben maximal 5%. Der prozentuelle Ertrag sollte in jedem Jahr annähernd gleich bleiben, da die Betriebsausgaben fast ausschließlich aus Personalaufwand (Eigen- und Fremdpersonal) bestünden und diese geleisteten Stunden mit einem geringen Aufschlag weiterverkauft würden. Investitionen seien von untergeordneter Bedeutung. Die Ertragssituation, die sich nach der Betriebsprüfung ergebe, sei völlig unrealistisch. Sie sei viel zu hoch und auch derart hohe unterschiedliche Ertragssprünge könnte es in der Realität nicht geben. Die Einkommensteuerbelastung nach der Prüfung sei höher als die tatsächlichen Gewinne.

Der Prüfer gab zu dieser Berufung eine Stellungnahme ab, in welcher er ausführte:

„Entwicklung seit Abschluss der Bp für die Jahre 2006 - 2008:

Der Abgabepflichtige hat mit 01.12.2011 wieder eine betriebliche Tätigkeit aufgenommen, nachdem seine Ehegattin, J**** P****, mit 30.11.2011 ihre betriebliche Tätigkeit eingestellt hat.

Eine Umsatzsteuersonderprüfung für den Monat Dez. 2011 wird vom Team BV_xx zur Zeit durchgeführt. Relevante Ergebnisse liegen noch nicht vor.

Ad Berufung:

1. Subunternehmer (Fremdleister)

Das vorliegende Berufungsschreiben enthält Textpassagen, bei denen es sich hauptsächlich um Kopien aus der Berufung der Ehegattin des Abgabepflichtigen, J**** P****, handelt.

Daraus ist erklärbar, dass auf eine Fa. V**** Bau-, Planungs- und Handel GmbH und eine Fa. B**** GmbH, die beide nie in Geschäftsverbindung mit dem Unternehmen des Abgabepflichtigen standen, Bezug genommen wird.

Dass die fremdleistenden Firmen nicht [?] existent waren, wird von der Bp nicht bestritten. Nur an der jeweiligen Adresse, die auf den vorgelegten Rechnungen angeführt wurde, (= auch Sitzadresse) waren diese Firmen, wie durch Erhebungen seitens der Finanzbehörde festgestellt wurde, zum Zeitpunkt der Rechnungsausstellung nicht existent (siehe Bp-Bericht Beilage 1).

Die wesentlichen Rechnungsmängel wie die Angabe einer falschen Lieferanten-UIDNr. (Fa. D**** Bau Transporte Malerei GmbH) bzw. einer Kunden-UID-Nummer, die nicht mit der des Abgabepflichtigen ident ist (Fa. T**** Industriemontagen GmbH, Fa. H**** Bau GmbH, Fa. N**** Bau GmbH, Fa. D**** Bau Transporte Malerei GmbH) und die mangelhafte Leistungsbeschreibung (siehe Tz. 6.2 des Bp-Berichtes) werden in der Berufung nicht angesprochen. Eine Überprüfung der Adresse, die ein leistender Unternehmer in seiner Rechnung anführt, ist dem Leistungsempfänger durchaus zumutbar. Dies fällt in die Sorgfaltspflicht eines ordentlichen Kaufmanns.

Die Berufung richtet sich auch gegen die Annahme der Bp, dass es sich bei den eingesetzten Dienstnehmern, die angeblich von den Subfirmen an den Abgabepflichtigen verliehen wurden, eigentlich um Dienstnehmer des Abgabepflichtigen handelt. Im Berufungsschreiben wird nicht darauf eingegangen, dass es Indizien gibt, die darauf hinweisen, dass die „angemieteten“ Dienstnehmer nicht von den jeweiligen Subfirmen stammen. Weiters wurden vom Abgabepflichtigen die Personaleinsatzlisten, die auch die Namen der „angemieteten“ Arbeiter enthalten nicht vorgelegt. Eine genauere Überprüfung hinsichtlich der Leiharbeiter war daher nicht möglich. Diese Listen wären auch notwendige Grundlage für die Abrechnung mit den Subfir-

men gewesen. Auf jeden Fall stellen diese Listen Grundaufzeichnungen dar, die aufzubewahren sind und bei Überprüfungen durch Organe der Finanzbehörde diesen vorzulegen sind.

Im Berufungsschreiben wird darauf hingewiesen, dass diese Listen bei den Kunden des Abgabepflichtigen einsehbar sind.

Der Abgabepflichtige gab im Zuge der Beschuldigtenvernehmung am 14.09.2011 an, dass er die Listen nach Überprüfung vom Kunden wieder zurückerhalten hat. Dass eine Zweitschrift oder Kopie beim Kunden verblieb erwähnte er nicht.

Im Jahr 2010 erfolgte beim Kunden Fa. R**** GmbH eine Prüfung durch das Finanzamt Barden Mödling. Mit der Prüferin wurde Kontakt aufgenommen. Sie teilte mit, dass die Listen nach Überprüfung durch den Kunden wieder Herrn P**** zurückgegeben wurden. Bei der Fa. R**** verbleiben keine Zweitschriften oder Kopien. Aus diesem Grunde konnte die Prüferin keine Listen übermitteln.

Wenn nun der Abgabepflichtige vermeint, dass diese Listen als Beweismittel zur Klärung des Sachverhaltes beitragen könnten und sich dadurch eine Auswirkung im steuerlichen Bereich zu seinen Gunsten ergeben könnte, wäre es ihre Sache, die von ihr aufbewahrten Listen vorzulegen oder dafür Sorge zu tragen, dass die Ausfertigungen (Zweitschriften oder Kopien), dem Finanzamt übermittelt (werden).

2. Umsatz/Erlös- Zuschätzungen

Es liegen betreffend die geprüften Jahre schwerwiegende Buchführungsmängel vor, die die Behörde zur Schätzung der Besteuerungsgrundlagen berechtigen (§ 184 BAO). Für die Jahre 2008 und 2009 wurden nicht verbuchte Erlöse nachweislich festgestellt.

Aufgrund der fehlenden Ausgangsfakturen kann der Prüfer keine Aussage über die Vollständigkeit der Umsätze/Erlöse machen. Die Vollständigkeit der Umsätze/Erlöse ist somit keinesfalls gewährleistet. Den dadurch bestehenden Unsicherheiten wurde durch die von der Bp vorgenommenen Umsatz/Erlös- Zuschätzungen Rechnung getragen.

Die Angabe, dass Nummern bei der Fakturierung ausgelassen wurde oder dass fehlerhafte Rechnungen weggeworfen wurden, stellt eine Schutzbehauptung dar, die nicht bewiesen werden kann.

Plausibilität der Schätzung

Im Berufungsschreiben wird darauf hingewiesen, dass sich aufgrund der Vorgangsweise der Bp hinsichtlich der Qualifizierung des Leihpersonals als Dienstnehmer der Abgabepflichtigen und aufgrund von Umsatz/Erlös- Zuschätzungen Gewinn ergeben, die nicht der Realität entsprechen, also nicht plausibel wären.

Dazu ist zu vermerken, dass bei Schätzung des zusätzlichen Lohnaufwandes (Lohn für die „schwarzen Dienstnehmer“) lediglich Nettolöhne angesetzt wurden. Dies erfolgte, weil davon

auszugehen ist, dass aufgrund der derzeitigen Vermögenslage des Abgabepflichtigen nicht damit gerechnet werden kann, dass er die noch zu erwarteten Lohnabgabennachforderungen bezahlen wird. Im Übrigen wurde die Schätzung der Umsätze/Erlöse und der zusätzlichen Löhne auf eine plausible Art vorgenommen und im Bp-Bericht unter Tz. 4 Umsatz/Erlös-Zuschätzungen) bzw. in der Beilage 2 des Bp-Berichtes (Schätzung zusätzlicher Löhne) nachvollziehbar dargestellt. Eine gewisse Unsicherheit bleibt einer Schätzung immer behaftet.“

Das Finanzamt hielt dem Bw diese Stellungnahme zur Äußerung vor, der Bw erstattete allerdings keine Gegenäußerung.

Über die Berufung wurde erwogen:

Beweis wurde erhoben durch Einsichtnahme in den Veranlagungsakt des Finanzamtes sowie in den Arbeitsbogen des Prüfers betreffend die beim Bw durchgeführte abgabebehördliche Prüfung und die darin enthaltenen Unterlagen, insbesondere die Rechnungen, die Kassaeingangsbelege, die Firmenbuchauszüge und die Musterfirmenzeichnungserklärungen sowie die Ergebnisse der Ermittlungen (Aktenvermerke bzw. e-mails) über eine allfällige tatsächliche Geschäftstätigkeit an den jeweiligen Rechnungsadressen betreffend die G**** Haustechnik GmbH, die T**** Industriemontagen GmbH, die H**** Bau GmbH, die N**** Bau GmbH und die D**** Bau Transporte Malerei GmbH, die Protokolle über die Beschuldigtenvernehmungen mit dem Bw vom 14.9.2011 und 17.11.2011, den Bericht über die beim Bw durchgeführte abgabenbehördliche Prüfung sowie die Niederschrift über die Schlussbesprechung, die Berufung sowie die Stellungnahme des Prüfers zur Berufung.

Danach steht folgender Sachverhalt fest:

Unternehmensgegenstand des Bw war das Reinigungsgewerbe sowie die Personalüberlassung. Das Unternehmen wurde im September 2006 gegründet und im April 2008 infolge Konkursöffnung geschlossen.

Daneben war der Bw zT als Dienstnehmer, zT unentgeltlich für das Reinigungsunternehmen seiner Ehefrau J**** P**** als Geschäftsführer tätig.

Hauptkunde des Bw war die R**** GmbH.

Die Bücher des Bw wiesen die in Tz 3 des BP-Berichtes angeführten Mängel auf.

So wurden etwa die geleisteten Anzahlungen an Fremdleister und die erhaltenen Anzahlungen von Kunden nicht laufend erfasst; Ausgangsrechnungen wurden zum Teil nicht verbucht, Ausgangsfakturen fehlten.

Lohnzahlungen, die bar ausbezahlt worden waren, wurden über das Privatkonto ausgebucht

und fanden keinen Niederschlag in der Kassaführung.

Kassafehlbeträge wurden in sämtlichen Streitjahren festgestellt. Die Arbeitsaufzeichnungen, welche Grundlage für die Ausgangsfakturen des Bw waren, wurden nicht vorgelegt.

Die Unternehmen G**** Haustechnik GmbH, T**** Industriemontagen GmbH, H**** Bau GmbH, N**** Bau GmbH und D**** Bau Transporte Malerei GmbH wurden nicht als Subunternehmer des Bw tätig. Leistungsbeziehungen zu diesen fünf Unternehmen bestanden nicht. Den Rechnungen dieser Unternehmen an den Bw lagen tatsächlich keine entsprechenden Leistungen zu Grunde.

Die genannten fünf Unternehmen (G**** Haustechnik GmbH, T**** Industriemontagen GmbH, H**** Bau GmbH, N**** Bau GmbH und D**** Bau Transporte Malerei GmbH) sowie die Ö**** GmbH übten an den in den Rechnungen genannten Adressen zum Zeitpunkt der Rechnungsausstellung keine Geschäftstätigkeit aus.

Die Leistungen des Bw gegenüber seinen Kunden wurden nicht mit Hilfe der genannten fünf Unternehmen (G**** Haustechnik GmbH, T**** Industriemontagen GmbH, H**** Bau GmbH, N**** Bau GmbH und D**** Bau Transporte Malerei GmbH) als Subunternehmer (Fremdleister) sondern durch nicht angemeldete Dienstnehmer des Bw erbracht.

Die Unterschriften auf den Rechnungen und Zahlungsbestätigungen der genannten fünf Unternehmen (G**** Haustechnik GmbH, T**** Industriemontagen GmbH, H**** Bau GmbH, N**** Bau GmbH und D**** Bau Transporte Malerei GmbH) sind jeweils nicht ident mit den Musterfirmenzeichnungen der Geschäftsführer bzw der Unterschrift des Masseverwalters dieser Unternehmen.

Die Rechnungen der T**** Industriemontagen GmbH, der H**** Bau GmbH, der N**** Bau GmbH und der D**** Bau Transporte Malerei GmbH an den Bw enthalten entweder keine Kunden-UID-Nr oder eine Kunden-UID-Nr, die nicht mit der UID-Nr des Bw übereinstimmt. Die in den Rechnungen der D**** Bau Transporte Malerei GmbH angeführte UID-Nr stimmt nicht mit der UID-Nr der D**** Bau Transporte Malerei GmbH überein.

Auf den Rechnungen der G**** Haustechnik GmbH ist eine unrichtige Firmenbuchnummer angeführt.

Die Rechnungen und Zahlungsbestätigungen der H**** Bau GmbH enthalten trotz Konkurs-eröffnung keinen Hinweis auf einen Masseverwalter.

Auf den Rechnungen der G**** Haustechnik GmbH, der T**** Industriemontagen GmbH, der H**** Bau GmbH, der N**** Bau GmbH und der D**** Bau Transporte Malerei GmbH wird der Leistungsgegenstand jeweils bloß mit „Regiearbeiten“ (alle) oder Tagesstunde (T**** Industriemontagen GmbH) angegeben.

Auf die detaillierten weiteren Feststellungen im Prüfungsbericht (inklusive Anhang 1 und 2) wird verwiesen.

Diese Feststellungen gründen sich auf die angeführten Beweismittel sowie auf folgende

Beweiswürdigung:

Der Prüfer hat in seinem Bericht und in seiner Stellungnahme zur Berufung nachvollziehbar und schlüssig dargelegt, auf Grund welcher Beweismittel und Überlegungen er zu den von ihm getroffenen Feststellungen (insbesondere, dass zu den behaupteten Subunternehmen keine Leistungsbeziehungen bestanden und tatsächlich nicht angemeldete Dienstnehmer tätig wurden sowie, dass diese angeblichen Subunternehmen an den Rechnungsadressen nicht tätig waren) gelangt ist.

Das Berufungsvorbringen ist insgesamt nicht geeignet, diese Beweiswürdigung zu erschüttern.

Der Bw bringt zur Feststellung des Prüfers, es sei bei den behaupteten Subunternehmern (Fremdleistern) an der in der Rechnung jeweils genannten Anschrift keine Geschäftstätigkeit entfaltet worden lediglich vor, die Überprüfung durch das Finanzamt habe zu einem Zeitpunkt stattgefunden, als es diese Unternehmen nicht mehr gegeben habe. Daraus könne jedoch nicht geschlossen werden, dass es diese im Zeitpunkt der Leistungserbringung nicht gegeben habe. Ein Indiz dafür, dass diese Unternehmen tätig gewesen seien sei, dass diese Verbindlichkeiten angehäuft und nicht bezahlt hätten, weshalb idF Gläubiger Konkursanträge gestellt hätten.

Mit diesen allgemeinen Ausführungen werden allerdings noch keine konkreten Umstände dargestan, die Anlass zu abweichenden Feststellungen geben könnten. Dass die Subunternehmer allenfalls tatsächlich tätig gewesen sein sollten liefert nämlich noch keinen Nachweis dafür, dass an den Rechnungsadressen eine Geschäftstätigkeit entfaltet wurde.

Ein näheres Vorbringen erstattet der Bw lediglich hinsichtlich einer V**** GmbH. Diese V**** GmbH wurde jedoch gar nicht für den Bw tätig.

Zur Feststellung des Prüfers, dass die behaupteten Subunternehmen nicht für den Bw tätig wurden, bringt der Bw vor, im Prüfungsbericht werde die „Theorie“ aufgestellt, die Leistungen seien von nicht angemeldeten Dienstnehmern ausgeführt worden. Er habe tatsächlich keine nicht angemeldeten Dienstnehmer beschäftigt. Er habe hauptsächlich für zwei Kunden (B**** Reinigung GmbH und R**** GmbH) gearbeitet, welche detaillierte Arbeitsaufzeichnungen sämtlicher Dienstnehmer, auch jener der Subunternehmer, besäßen. Die Dienstnehmer würden namentlich angeführt und die Arbeitszeit exakt erfasst. Auf Grund dieser Aufzeichnungen habe er seine Ausgangsrechnungen erstellt. Die auf diesen Listen angeführten Dienstnehmer des Bw fänden sich auch in der Lohnverrechnung. Ob die anderen Subunter-

nehmer ihre Dienstnehmer ordnungsgemäß gemeldet hätten, habe er nicht überprüfen können.

Der Bw legt diese Aufzeichnungen allerdings nicht vor.

Dieses Vorbringen ist nicht geeignet, der Berufung zum Erfolg zu verhelfen.

Wie der Prüfer in seiner Stellungnahme zur Berufung unwidersprochen ausgeführt hat, war der Bw für eines der beiden von ihm angeführten Unternehmen, nämlich die B**** Reinigung GmbH gar nicht tätig. Insoweit ist daher das Berufungsvorbringen jedenfalls ungeeignet.

Der Prüfer hat in seiner Stellungnahme weiters ausgeführt, Ermittlungen der Abgabenbehörde bei der R**** GmbH hätten ergeben, dass diese tatsächlich nicht über die vom Bw genannten Arbeitsaufzeichnungen verfüge sondern diese Aufzeichnungen vielmehr dem Bw nach Überprüfung wieder zurückgegeben worden seien. Auch der Bw selbst habe bei seiner Vernehmung angegeben, dass die Listen nach Überprüfung vom Kunden wieder zurückgegeben worden seien.

Diese Ermittlungsergebnisse blieben unbestritten.

Dass die Arbeitsaufzeichnungen des Kunden (R**** GmbH) nach Überprüfung dem Bw wieder zurückgegeben wurden, steht im Einklang mit der Lebenserfahrung. Denn für den Kunden war nur die Anzahl der geleisteten Stunden von Interesse. Diesem Interesse war bereits mit der Überprüfung der Aufzeichnungen entsprochen.

Es wäre am Bw gelegen gewesen, durch Vorlage der Arbeitsaufzeichnungen sein Vorbringen entsprechend unter Beweis zu stellen. Dies ist unterblieben.

Der Prüfer konnte sich bei seiner Feststellung, dass die fünf angeblichen Subunternehmer (Fremdleister) tatsächlich nicht für den Bw tätig geworden waren und die entsprechenden Rechnungen daher Scheinrechnungen waren insbesondere darauf stützen, dass

- .) die Unterschriften auf den vorgelegten Rechnungen und Zahlungsbelegen nicht mit den Musterfirmenzeichnungserklärungen an das zuständige Handelsgericht übereinstimmten,
- .) sämtliche Zahlungen in bar erfolgten,
- .) an den in den Rechnungen angegebenen Adressen der behaupteten Subunternehmer (Fremdleister) keine Geschäftstätigkeit feststellbar war,
- .) der Bw nicht angeben konnte, wer die Kontakt Personen zu den behaupteten Subunternehmern (Fremdleistern) waren (Vernehmung am 14.9.2011),
- .) der Bw nicht angeben konnte, welche der „Firmen“ er angeblich persönlich an deren Sitz besucht hatte (Vernehmung am 14.9.2011) und
- .) die H**** Bau GmbH im Zeitpunkt des Rechnungsdatums sämtlicher Rechnungen bereits

infolge rechtskräftiger Abweisung des Konkursantrages mangels kostendeckenden Vermögens gemäß § 39 FBG aufgelöst war.

Die Berufung erweist sich angesichts dieser und der weiteren im BP-Bericht angeführten Umstände insgesamt als nicht geeignet, die Feststellungen des Prüfers zu erschüttern.

Die vom Prüfer festgestellten Leistungsbezeichnungen in den Rechnungen sämtlicher angeblicher Subunternehmer blieben unbestritten.

Die vom Prüfer in Tz 3 seines Berichtes festgestellten Buchführungsmängel blieben unbestritten.

Auf die Beweiswürdigung im Prüfungsbericht und die Ausführungen des Prüfers in seiner Berufungsstellungnahme wird verwiesen.

Rechtlich folgt daraus:

Vorsteuerabzug:

Das Finanzamt hat dem Bw den Vorsteuerabzug im Wesentlichen aus folgenden drei Gründen verweigert:

1. Die behaupteten Subunternehmer (Fremdleister) hätten tatsächlich keine Leistungen für den Bw erbracht, es handle sich insoweit um Scheinrechnungen zur Verdeckung des Umstandes, dass der Bw tatsächlich nicht angemeldete Dienstnehmer zur Leistungserbringung herangezogen habe.
2. Von den behaupteten Subunternehmern (Fremdleistern) und von der Ö**** GmbH sei an den in den Rechnungen jeweils angeführten Anschriften tatsächlich keine Geschäftstätigkeit ausgeübt worden.
3. Bei sämtlichen Subunternehmern (Fremdleistern) sei die Leistungsbezeichnung in den Rechnungen nicht ausreichend gewesen (zB Regiearbeiten).

Darüber hinaus habe zT auch die (richtige) UID-Nr des Bw bzw des Rechnungsausstellers gefehlt.

Der Zubau beim Einfamilienhaus in nnnn A-Ort (Ö**** GmbH) wurde vom Finanzamt der Privatsphäre zugeordnet.

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

Gemäß § 11 Abs 1 UStG müssen Rechnungen ua die folgenden Angaben enthalten:

1. den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers
3. die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung.

Dass in einer Rechnung (soll sie das Recht auf Vorsteuerabzug vermitteln) die Namen und Anschriften des leistenden Unternehmers und des Abnehmers der Leistung sowie Art und Umfang der sonstigen Leistung angegeben sein müssen, steht in Einklang mit den gemeinschaftsrechtlichen Vorgaben (VwGH 2.9.2009, 2008/15/0065).

ad 1.) Der Vorsteuerabzug setzt voraus, dass vom rechnungsausstellenden Unternehmer tatsächlich eine Lieferung oder sonstige Leistung ausgeführt wurde.

Der Vorsteuerabzug steht gemäß § 12 Abs 1 Z 1 UStG nur für Lieferungen und sonstige Leistungen zu. Eine von einem Unternehmer in einer Rechnung (Scheinrechnung) gesondert ausgewiesene Steuer, die nicht auf eine Lieferung oder sonstige Leistung zurückzuführen ist, berechtigt den Rechnungsempfänger nicht zum Vorsteuerabzug (*Kanduth-Kristen/Payerer in Berger/Bürgler/Kanduth-Kristen/Wakounig*, UStG-ON 2.02 UStG § 12 Rz 30).

Da die fünf angeblichen Subunternehmer (G**** Haustechnik GmbH, T**** Industriemontagen GmbH, H**** Bau GmbH, N**** Bau GmbH und D**** Bau Transporte Malerei GmbH) tatsächlich nicht für den Bw tätig wurden und es sich bei „deren“ Rechnungen um Scheinrechnungen handelte, die nicht auf entsprechende erbrachte sonstige Leistungen zurückzuführen waren, steht dem Bw auch kein Vorsteuerabzug zu.

Selbst wenn es sich nicht um Scheinrechnungen handelte, wäre ein Vorsteuerabzug allerdings auch aus folgenden weiteren Gründen nicht zulässig:

ad 2.) Der Vorsteuerabzug setzt voraus, dass die Rechnung die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers enthält.

Ist eine Leistung ausgeführt worden, scheint aber in der Rechnung als leistender Unternehmer eine Firma auf, die unter der angegebenen Anschrift gar nicht existiert, so fehlt es an der Angabe des leistenden Unternehmers. Es liegt daher bei Angabe einer falschen Adresse keine Rechnung vor, die zum Vorsteuerabzug berechtigt. Die Adresse kann auch unrichtig sein, wenn sie mit der im Firmenbuch eingetragenen übereinstimmt. Fehlen Angaben über die Adresse des leistenden Unternehmers, steht der Vorsteuerabzug auch dann nicht zu, wenn dem Leistungsempfänger die Anschrift bekannt ist und die Umsatzsteuer unstrittig an das Finanzamt abgeführt wurde.

Gleiches wie im Fall einer falschen Adresse gilt, wenn unter der angegebenen (existierenden) Adresse keine Geschäftstätigkeit entfaltet wird. Eine bloße Zustelladresse ist keine Anschrift

iSd § 11 Abs 1 Z 1 UStG.

Der Leistungsempfänger ist in seinem Vertrauen in die Richtigkeit der Angaben des leistenden Unternehmers nicht geschützt.

Ob in einer Rechnung die richtige Anschrift angegeben ist, ist eine auf der Tatsachenebene zu lösende Sachverhaltsfrage (*Ruppe/Achatz, UStG*⁴, § 11 Tz 60 ff mwN).

Der Bw bringt vor, es sei nirgends festgeschrieben und in der Praxis nicht möglich, die Firmenadressen zu überprüfen. In der heutigen Zeit würden viele Bestellungen über elektronische Medien abgewickelt und es könne nicht von ihm verlangt werden, zu überprüfen, ob die Adresse stimme. In der Reinigungsbranche würden die Geschäfte idR am Leistungsort ver einbart und auch abgewickelt.

Soweit der Bw mit seinem Vorbringen darauf abzielt, dass die angeblichen Subunternehmer (Fremdleister) bzw die Ö**** GmbH tatsächlich existent gewesen seien ist ihm zu antworten, dass es insoweit nicht darauf ankommt, ob diese überhaupt existent waren, sondern darauf, ob es sich bei den in den Rechnungen angeführten Adressen um den Ort der tatsächlichen Geschäftstätigkeit handelte. Dies war nicht der Fall. Das diesbezügliche Vorbringen – etwa der Hinweis auf eine Gewerbeberechtigung oder auf eine Liste von Dienstnehmern – erweist sich damit als nicht erheblich.

Wenn der Bw vorbringt, die Rechnungsadressen stimmten mit den Firmenbuchadressen überein, so ist ihm in Wiederholung des oben Gesagten zu erwidern, dass die Adresse auch unrichtig sein kann, wenn sie mit der im Firmenbuch eingetragenen übereinstimmt.

Dass der Bw Schritte gesetzt hat zu überprüfen, ob seine Subunternehmer bzw die Ö**** GmbH im Firmenbuch eingetragen waren, eine Steuernummer hatten und auch über eine Gewerbeberechtigung verfügten, reicht somit nicht aus.

Die allgemeine Aussage, die Feststellungen des Finanzamtes seien erst längere Zeit nach dem angeblichen Leistungszeitraum erfolgt, vermag dem Bw angesichts der detaillierten, unbestritten gebliebenen Ausführungen des Prüfers nicht zum Erfolg zu verhelfen.

Soweit der Bw ausführt, in der heutigen Zeit würden viele Bestellungen über elektronische Medien abgewickelt und es könne nicht von ihm verlangt werden, zu überprüfen, ob die Adresse stimme, ist ihm zu erwidern, dass im Streitfall keine solche Situation vorliegt.

ad 3.) Der Vorsteuerabzug setzt zudem voraus, dass die Rechnung die Art und den Umfang der sonstigen Leistung angibt.

Eine Rechnung, die keine Angaben über die Art oder den Umfang der sonstigen Leistung und auch keinen Hinweis enthält, dass die Art oder der Umfang der sonstigen Leistung in einem

anderen Beleg (nachvollziehbar) angeführt ist, berechtigt nicht zum Vorsteuerabzug (VwGH 24.2.2011, 2007/15/0004).

Als handelsübliche Bezeichnung kann jede im allgemeinen Geschäftsverkehr allgemein verwendete Bezeichnung angesehen werden. Bloße Sammelbegriffe oder Gattungsbezeichnungen sind nicht ausreichend.

In den Rechnungen sämtlicher angeblichen Subunternehmer (G**** Haustechnik GmbH, T**** Industriemontagen GmbH, H**** Bau GmbH, N**** Bau GmbH und D**** Bau Transporte Malerei GmbH) wurden als Leistungsbezeichnungen „Regiearbeiten“ oder „Tagesstunde“ angeführt.

Derartige Bezeichnungen sind jedoch nicht ausreichend und stehen damit einem Vorsteuerabzug entgegen, da es sich dabei bloß um Sammelbegriffe bzw Gattungsbezeichnungen handelt.

Darüber hinaus waren in einem erheblichen Teil der streitgegenständlichen Rechnungen auch nicht die (richtige) UID-Nr des Rechnungsempfängers angeführt, obwohl der Gesamtbetrag bei sämtlichen Rechnungen 10.000 € überstieg.

Gemäß § 11 Abs 1 Z 2 UStG ist bei Rechnungen deren Gesamtbetrag 10.000 € übersteigt, die dem Leistungsempfänger vom Finanzamt erteilte UID-Nr anzugeben, wenn der leistende Unternehmer im Inland einen Wohnsitz (Sitz), seinen gewöhnlichen Aufenthalt oder eine Betriebsstätte hat und der Umsatz an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen ausgeführt wird.

Fehlt die UID-Nr des Abnehmers in der Rechnung, besteht keine Vorsteuerabzugsberechtigung (*Ruppe/Achatz*, UStG⁴, § 11 Tz 90/4 mwN).

Schließlich kann der Unternehmer nur Vorsteuerbeträge für Leistungen abziehen, die für sein Unternehmen ausgeführt worden sind (*Ruppe/Achatz*, UStG⁴, § 12 Tz 102). Der Prüfer hat unwidersprochen festgestellt, dass eine betriebliche Nutzung des Zubaus beim Einfamilienhaus in nnnn A-Ort weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht wurde.

Ein Vorsteuerabzug steht daher nicht zu.

Ertragsteuerliche Auswirkung:

Da die fünf angeblichen Subunternehmer (G**** Haustechnik GmbH, T**** Industriemontagen GmbH, H**** Bau GmbH, N**** Bau GmbH und D**** Bau Transporte Malerei GmbH) tatsächlich nicht für den Bw tätig wurden, sind die für deren behauptete Tätigkeit geltend gemachten Aufwendungen auch nicht als Betriebsausgaben abzugsfähig. Die AfA für den Zubau beim Einfamilienhaus in nnnn A-Ort steht aufgrund der privaten Veranlassung nicht zu.

Schätzung:

Der Bw wendet sich gegen die Umsatz- und Erlöszuschätzung (Tz 4 iVm Tz 6.1), wobei er in diesem Zusammenhang lediglich vorbringt, fehlenden AR Nummern bedeuteten nicht, dass Umsätze fehlten. Die Rechnungsnummern seien entweder irrtümlich ausgelassen oder fehlerhafte Rechnungen weggeschmissen und mit einer neuen Nummer neu ausgestellt worden. Die Rechnungen würden einzeln mit einem Textverarbeitungsprogramm und nicht automatisch mit einem Fakturierungsprogramm erstellt. Jene Rechnungen, die tatsächlich gefehlt hätten, seien nachgebracht und im Zuge der Betriebsprüfung nachversteuert worden

Das Vorliegen der vom Prüfer festgestellten Buchführungsmängel ist unstrittig.

Unaufgeklärt gebliebene Kassafehlbeträge stellen nach der Rechtsprechung eine sachliche Unrichtigkeit im Sinne des § 184 Abs 3 BAO dar und begründen die Schätzungsberichtigung der Abgabenbehörden (zB VwGH 22.11.2006, 2006/15/0036 mwN).

§ 11 Abs 1 Z 6 UStG bestimmt, dass eine Rechnung eine fortlaufende Nummer mit einer oder mehreren Zahlenreihen, die zur Identifizierung der Rechnung einmalig vergeben wird, zu enthalten hat.

§ 131 Abs 1 Z 5 BAO bestimmt, dass die zu den Büchern und Aufzeichnungen gehörigen Belege derart geordnet aufbewahrt werden müssen, dass die Überprüfung der Eintragungen jederzeit möglich ist.

Die gemäß § 11 UStG in eine zum Vorsteuerabzug berechtigende Rechnung aufzunehmende „fortlaufende Nummer“ erfüllt jene Zwecke, die dem bestehenden Verständnis einer geordneten Belegaufbewahrung entspricht.

Kann dem Erfordernis des § 131 BAO nach einer jederzeitigen Überprüfbarkeit der Eintragungen jedoch auch auf eine andere Art als durch eine Belegnummerierung entsprochen werden, führt das Fehlen der fortlaufenden Nummer nicht zu einem Mangel der Ordnungsmäßigkeit der Buchführung. Eine solche „andere Art“ ist etwa dann denkbar, wenn pro Geschäftsjahr nur eine geringe Anzahl an Ausgangsrechnungen erstellt wird und daher eine entsprechend geordnete Belegablage ausreicht, um die leichte Nachvollziehbarkeit sicherzustellen.

Die letztgenannte Konstellation liegt im Streitfall allerdings nicht vor.

Gemäß § 184 Abs 3 BAO hat das Finanzamt die Grundlagen der Abgabenerhebung ua zu schätzen, 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. Derartige Mängel liegen im Streitfall vor.

Der Bw hat entgegen der Verpflichtung der §§ 11 Abs 1 Z 6 UStG und 131 Abs 1 Z 5 BAO im Jahr 2008 die von ihm erstellten Rechnungen nicht fortlaufend nummeriert bzw fehlen einzelne Rechnungsnummern. Die jederzeitige Überprüfbarkeit der Eintragungen iSd § 131 Abs 1 Z 5 BAO war damit nicht gegeben.

In sämtlichen Streitjahren wurden Kassafehlbeträge festgestellt.

Es ist daher keine Aussage über die Vollständigkeit der Umsätze bzw Erlöse möglich; die Vollständigkeit der Umsätze bzw Erlöse ist damit nicht gewährleistet.

Die Abgabenbehörde war daher gemäß § 184 Abs 3 BAO zur Schätzung verpflichtet.

Ist eine Schätzung grundsätzlich zulässig, so steht die Wahl der anzuwendenden Schätzungs-methode der Abgabenbehörde im Allgemeinen frei, doch muss das Schätzungsverfahren ein-wandfrei abgeführt werden, müssen die zum Schätzungsergebnis führenden Gedankengänge schlüssig und folgerichtig sein, und muss das Ergebnis, das in der Feststellung der Besteuer-ungsgrundlagen besteht, mit der Lebenserfahrung im Einklang stehen. Das gewählte Verfah-ren muss stets auf das Ziel gerichtet sein, diejenigen Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln, die die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben. Hiebei muss die Behörde im Rahmen des Schätzungsverfahrens auf alle vom Abgabepflichtigen substantiiert vorgetrage-nen, für die Schätzung relevanten Behauptungen eingehen. Ziel einer Schätzung ist es, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen, wobei jeder Schätzung eine gewisse Ungenauigkeit immanent ist und, wer zur Schätzung Anlass gibt, die mit der Schät-zung verbundene Ungewissheit hinnehmen muss (VwGH 28.2.2012, 2009/15/0181).

Es ist jene Methode zu wählen, die im Einzelfall zur Erreichung des Ziels, den tatsächlichen Gegebenheiten, nämlich der tatsächlichen Besteuerungsgrundlage, möglichst nahe zu kom-men, am geeignetsten erscheint (zB VwGH 29.4.2010, 2008/15/0122).

Der Prüfer hat angelehnt an die festgestellten Kassafehlbeträge sowie im Jahr 2008 zusätzlich angelehnt an den durchschnittlichen Rechnungsbetrag pro vorhandener Rechnung ent-sprechend der Anzahl der fehlenden Ausgangsrechnungen eine Zuschätzung vorgenommen.

Dieser Schätzungsmethode sowie der Höhe des konkreten Schätzungsergebnisses tritt der Bw nicht substantiiert entgegen.

Der Unabhängige Finanzsenat vermag eine Unrichtigkeit dieser Schätzungsmethode nicht zu erkennen.

Der Bw bringt in seiner Berufung weiters vor, infolge der Schätzung der Nettolohnkosten (und der Streichung des Fremdleistungsaufwandes) ergebe sich eine völlig unrealistische Ertrags-situation, wobei er das Verhältnis Umsatz – Gewinn laut BP anführt. Die Schätzung führe zu

einem schwankenden Prozentsatz des Ertrages bezogen auf den Umsatz sowie zu weit überhöhten Erträgen.

Der Prüfer hat seine Schätzung des zusätzlichen Lohnaufwandes detailliert und nachvollziehbar begründet. Der Bw hat zu dieser Schätzung keinerlei inhaltliche Kritik vorgetragen.

Wie der Prüfer in seiner Stellungnahme dargelegt hat, resultieren die gegenüber dem vom Bw angeführten branchenüblichen Gewinn von maximal 5% höheren Gewinne laut BP ua daraus, dass bei der Schätzung lediglich Nettolöhne angesetzt wurden.

Die Hinterziehung von Steuern und Sozialversicherungsangaben führt nach hM erst im Jahr der Aufdeckung zu einer Rückstellung. Wer Abgaben nicht abführt, wird idR danach trachten, eine Entdeckung und Nachzahlung zu vermeiden. Daher ist im Jahr der Hinterziehung die Wahrscheinlichkeit der Inanspruchnahme nicht gegeben. Selbst die Abhaltung einer Prüfung ist kein Garant für das Erkennen der Manipulation. Im Ursprungsjahr der Hinterziehung liegt keine ungewisse Verbindlichkeit vor, eine Rückstellung ist erst dann anzusetzen, wenn die Entdeckung der Tat ernsthaft droht (vgl Jakom/Laudacher EStG, 2012, § 9 Tz 41).

Der Ansatz bloß der Nettolöhne erweist sich damit als zutreffend; entsprechend höhere Gewinne im Verhältnis zum Umsatz sind insoweit eine logische Folge.

Das Berufungsvorbringen ist damit nicht geeignet, die Schlüssigkeit der Schätzung in Zweifel zu ziehen.

Die Berufung erweist sich damit insgesamt als unbegründet und war daher gemäß § 289 Abs 2 BAO abzuweisen.

Wien, am 19. Dezember 2012