

**BFG**

BUNDESFINANZGERICHT

REPUBLIK ÖSTERREICH

GZ. RV/4100138/2012

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache Bf, Adr., gegen die Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2006 bis 2009 des FA vom 23.02.2011, zu Recht erkannt:

1.) Die Beschwerde gegen die Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2006 bis 2009 wird abgewiesen. Die Höhe dieser Abgaben bleibt unverändert.

2.) Die Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2006 bis 2009 wird abgewiesen. Die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2006 bis 2009 werden abgeändert.

Die Einkommensteuer wird festgesetzt mit € 1.269,63 für 2006, mit € 381,54 für 2007, mit € 4.695,76 für 2008 und mit € 11.383,65 für 2009.

Die Bemessungsgrundlagen und die Ermittlung der Abgaben sind den dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

### A) Den vorgelegten Verwaltungsakten ist zu entnehmen:

1.) In den Streitjahren flossen dem Bf. Arbeitslosenunterstützung sowie laut den von der fa-mm ausgestellten Lohnzettel Bezüge aus nichtselbständiger Arbeit wie nachfolgend dargestellt zu:

Zeitraum	Brutto (KZ 210)	netto (KZ 245)	Beschäftigungsdauer
29.03. -12.10.2006	10.124,50	7.113,97	rd . 6,5 Mo
27.02. – 26.10.2007	7.902,00	5.772,00	rd . 8 Mo
27.02. – 26.10.2008	7.902,00	5.835,00	rd. 8 Mo
16.04. – 30.11.2009	7.869,00	5.754,38	rd. 7,5 Mo

2.) Aufgrund von Erhebungen der KIAB und einer Berufsdetekti erfolgte am **01.09.2008** eine **Anzeige** (V-Akten, AS 1 – 3 ) an das Finanzamt, in welcher u.a. im Wesentlichen ausgeführt wurde:

Der Bf. errichtete seit dem Jahr 2005 Vollwärmeschutz-Fassaden unter Mithilfe von MitarbB und MitarbA, welche der Bf. entlohnte. Die Kontrollen fanden meist unter erschwerten Umständen statt, weil die genannten Personen nicht bereit waren Auskünfte zu erteilen bzw. auch eine falsche Identität angaben (MitarbA) bzw. sich der Kontrolle durch Flucht entzogen.

Der Bf., MitarbA und MitarbB waren anfangs nicht als Arbeitnehmer gemeldet und bezogen Arbeitslosengeld oder Notstandshilfe. Infolge der intensiven Kontrollen durch die KIAB erfolgte eine Anmeldung bei der einer Personalbeistellungs-GmbH, später bei der fa-mm.

Die Bauherren erstanden das benötigte Material bei einem Baufachmarkt. Die fa-mm stellte meist Rechnungen über 30 Maurerstunden à € 40,00 mit einem Gesamtbetrag von € 1.440,00 inkl. Ust aus, obwohl die VWS-Fassaden unterschiedlicher Größe waren.

Dass manchen Bauherrn (z.B. Bauherr1) eine Rechnung über Verputzarbeiten mit einem Pauschalbetrag von € 7.800,0 inkl. Ust ausgestellt wurde, ist wohl darauf zurückzuführen, dass einige Auftraggeber eine Rechnung über den gesamten Arbeitspreis verlangten.

Hinsichtlich des Bauvorhabens Bauherr2 ist erwiesen, dass dieses ohne Rechnungslegung durch die fa-mm mit dem Bf. abgerechnet wurde, da der Bf. den Erhalt von insgesamt € 5.500,00 mit Unterschrift bestätigte.

3.) Am **09.03.2010** fand in der Wohnung des Bf. eine **Hausdurchsuchung** (Hausdurchsuchungsbefehl vom 27.01.2010 gemäß § 93 Abs. 1 FinStrG) statt.

Zu deren Beginn gab der Bf. in der aufgenommenen Niederschrift (Beginn 08:00) zu Protokoll:

*Zu den im Hausdurchsuchungsbefehl angeführten Tatvorwürfen gebe ich an: Es ist richtig, dass ich gemeinsam mit Herrn MitarbA und Herrn MitarbB im Zeitraum 2005 bis 2007 Vollwärmeschutzarbeiten für Häuslbauer durchgeführt habe. Herr MitarbB und ich waren bei der fa-mm gemeldet und konnten dadurch unbehelligt arbeiten. Herr MitarbA war bei der Fa. C in Wien gemeldet. Sämtliche Baustellen, zumindest im Zeitraum 2008 bis dato, wurden in voller Höhe über die fa-mm abgerechnet. Vor dem Jahr 2008 ist es möglich, dass nicht alle Baustellen über die fa-mm abgerechnet wurden. Ich kann Aufzeichnungen über von mir betreute Baustellen der letzten zwei Jahre vorlegen. Über die Zeiträume davor sind diese noch teilweise vorhanden.*

*Für die Jahre 2008 und 2009 habe ich die Umsatzsteuer und die Kosten für die Arbeitsverhältnisse A u. B (Söhne) der fa-mm, vertreten durch NN, entrichtet.*

4.) Nach der Hausdurchsuchung wurde der Bf. als Beschuldigter einvernommen und wurden dessen Aussagen - wie nachfolgend dargestellt - und **vom Bf. eigenhändig unterfertigt in der Niederschrift vom 09.03.2010** (Beginn: 10:00) wie folgt zu Papier gebracht (V-Akten, AS 9 – 11):

*Beginnend mit dem Jahr 2005 habe ich mit MitarbA als gleichberechtigten Partner mit der Fassadengestaltung begonnen. MitarbA arbeitete damals mit der Deckung der Firma K- und Bau GmbH mit Sitz in Wien. Dies war die Firma des Hrn. C. Im Jahr 2005 brachte MitarbA 2 Baustellen, welche auch Hr. MitarbA abgerechnet hat. Danach habe ich aufgrund negativer Erfahrungen mit MitarbA bezüglich der Geldgebarung ihn von Abrechnungsformalitäten fern gehalten. Im Jahr 2005, wo ich bei der Firma Pt gemeldet war, habe ich auch entsprechend meinen Arbeitsleistungen Lohnzahlungen dieser Firma erhalten. Zusätzlich habe ich ca. 5 Baustellen abgerechnet und die anteiligen Einnahmen daraus auch lukriert. Teilweise wurde das erforderliche Gerüst von Bauherrenseite zur Verfügung gestellt und teilweise wurde ein Gerüst, welches MitarbA gehörte, verwendet. Ab dem Jahr 2006 haben wir, damit meine ich, MitarbB, MitarbA und ich begonnen unter der Gewerbeberechtigung der Firma Sen. Michael zu arbeiten. MitarbA war jedoch bei der Firma Sen. nicht gemeldet. Er hätte für die "Baustelle A" gegenüber der fa-mm eine Abgabenleistung von € 5.000,-- zu erbringen gehabt, welche er kassiert und an Sen. nicht abgeliefert hat. Im Jahr 2006 habe ich begonnen auch die Baustellenabrechnungen durchzuführen. Ab diesem Zeitpunkt hat die fa-mm an uns auch keine Lohnzahlungen geleistet. Die Lohnnebenkosten, welche der fa-mm für die Arbeitsverhältnisse des MitarbB und meiner Person erwachsen sind, wurden Hrn. NN aus den erzielten Umsätzen rückerstattet. Auch die Umsatzsteuer habe ich an die Bau- fa-mm bezahlt. Sen. erhielt*

*auch für die Zurverfügungstellung der Baustellentafel 10 % des Umsatzes, zuzüglich € 100,-- pro Baustelle für die Baustellenbegleitung pro Monat. Der Betrag von € 100,-- war eine Art Verwaltungskostenbeitrag. Über die Anzahl der Baustellen, bzw. die verarbeiteten Quadratmeter bzw. über erzielte Umsätze im Jahr 2006 kann ich keine Angaben machen. Gegenüber den Kundschaften bin ich von der Angebotserstellung bis zur Baustellenabrechnung aufgetreten.*

*Ab März 2007 habe ich begonnen Aufzeichnungen zu führen, da die Arbeiten ein gewisses Ausmaß angenommen haben und ich mich damit absichern wollte. Im Jahr 2007 arbeiteten MitarbA, MitarbB und ich, wobei MitarbA nicht bei der fa-mm angemeldet war. Bezüglich Umsätze usw. verweise ich auf die beschlagnahmten Unterlagen. Ab dem Jahr 2008 hat mein Sohn A und ab dem Jahr 2009 haben mein Sohn B sowie FF gearbeitet, und auch waren diese bei der fa-mm angemeldet. Hinsichtlich der Höhe der Umsätze, Anzahl der Baustellen usw. verweise ich auf die beschlagnahmten Unterlagen. Meine Bemühungen selbständig zu werden, scheiterten bisher daran, keinen Gewerbeträger erhalten zu haben.*

5.) Im Rahmen dieser am 09.03.2010 beim Bf. durchgeführten Hausdurchsuchung wurden u.a. nachfolgende **Beweismittel** sichergestellt:

a) ein **rotfarbener Spiral Kollegblock**, der teilweise handgeschriebene Vermerke sowie auf Zettel geschriebene und eingeklebte Bestätigungen betreffend jene Lohnkosten, die an die fa-mm bezahlt wurden, enthält.

Dieser wird vom Bundesfinanzgericht mit dem Buchstaben A gekennzeichnet.

Auf der ersten Seite befindet sich der handschriftliche Vermerk

"akonto 21.03.2007 500,- Betrag erhalten

Zahlung Abrechnung bis 31.03.2007 erhalten

allen Zahlen (?) erhalten 12.04.20 erhalten 380,00

laut Aufstellung

sowie ein eingeklebter Zettel, auf dem handschriftlich vermerkt ist.

450,-- akonto

16.04.-30.04.2007

Lohnkosten

Unterschrift Sen.

Auf den folgenden Blättern befinden sich eingeklebte Zettel, mit handschriftlichen Vermerken, z.B. auf Blatt 3:

14.05.2007

Mai Kosten 2007

800,-- erhalten

Unterschrift Sen.

auf Blatt 5:

*12.06.2007*

800,-- Sozialkosten + Abgaben

Betrag erhalten

Unterschrift Sen.

auf Blatt 6:

*15.07.2007*

*Bf.*

*800,-- erhalten*

Unterschrift Sen.

auf Blatt 7:

*Zahlung Bf.*

*für August 2007*

*600,-- Sozialabgaben + Abgaben*

Unterschrift Sen.

dazu liegt ein weiterer Zettel ein, auf dem steht:

*für August 2007*

*MitarbB Restbetrag 200,--*

*30.08.2007*

*Unterschrift Sen.*

auf Blatt 8:

*14.09.2007*

*Betrag für September 2007*

*800,-- Krankenkasse*

*Betrag erhalten*

Unterschrift Sen.

auf Blatt 10:

*Kosten für Oktober 2007*

*800,-- erhalten*

Unterschrift Sen.

auf Blatt 11:

*Sonderzahlung für 2007*

*Bf. bezahlt am 06.11.2007*

*700,-- Betrag erhalten*

Unterschrift Sen. (Michael)

Diese Vorgangsweise wiederholt sich für die Jahre 2008 bis einschließlich 2009:

Auf Blatt 27 befindet sich ein eingeklebter Zettel, auf dem handschriftlich vermerkt ist:

*Abgaben SV November 2009*

*500,-- Betrag erhalten*

Bf.

Unterschrift Sen.

b) ein **rotfarbener Spiral Kollegblock**, der vom Bundesfinanzgericht mit dem Buchstaben B gekennzeichnet und in schwarzer Farbe durchnummeriert wird.

In diesem wurden die "Baustellen" aufgezeichnet bzw. die entsprechenden von Ferdinand Sen. unterzeichneten handschriftlichen Abrechnungsvermerke eingeklebt.

Auf Batt 1 wird handschriftlich festgehalten:

*15.03.2007 H*

*Rechnung 1650*

*20% + 10*

*330 165 = 495*

*Baustelle H 100 bar erhalten*

*bar erhalten*

Unterschrift

Sen.

Sen.

Zusätzlich befindet sich auf Blatt 1 ein eingeklebter Zettel, auf dem handschriftlich vermerkt ist:

*für Arriach erhalten*

*akonto 300,00*

*16.04.2007 Unterschrift Sen.*

Auf Blatt 2 steht handschriftlich geschrieben:

*Abrechnung P*

*2.000,00 R*

*400,00 M*

*2.400,00*

*Kosten 400 M*

*200 Kosten*

*100*

*700,00*

*erhalten am 01.05.2007*

*Unterschrift Sen.*

Weiters ist auf Blatt 2 ein Zettel betreffend die Baustelle WJ eingeklebt, auf dem steht:

*Abrechnung (unleserlich ?)W*

*20% 400*

*10% 200*

*600 bar 19.05.2007 Unterschrift Sen.*

Handschriftlich geschrieben findet sich auf Blatt 3:

*L 1.500,00 + 20 % 300,00*

*10% 150,00*

*Sen. 100,00*

*550,00*

*04.06.2007 Unterschrift Sen.*

Bezüglich weiterer Baustellen findet sich dieselbe Vorgangsweise bis Ende November 2009.

c) Ein **Scheiben vom 01.03.2008 der fa-mm** (V-Akten, AS 45 - 46) an den Bf., in dem festgehalten wird:

*Betreff: Beschäftigung 2008, Rechnungslegungen, Sozialabgaben, Weihnachts- und Urlaubsgeld pro Monat, Abgaben für Baustellen*

*Betreffend die Beschäftigung für das Jahr 2008 habe ich Ihnen folgendes mitzuteilen:*

*Bei Anmeldung eines Grundlohns Sozialversicherung Euro 1.336,00 und Weihnachtsgeld Euro 225,00 ergibt Euro 1.661,00.*

*1) Zur Rechnungslegung muss ein Betrag im Monat von mind. Euro 1.700,-- gestellt werden. Zuzüglich 20 % MWSt., zuzüglich 10 % Rechnungsabgaben. Rechnungsausstellung.*

*2) Abgaben mit Bruttolohn Euro 1.336,00 + Weihnachtsgeld Euro 225,00 ergibt Euro 1.661,00. Ergibt Abgaben Sozialversicherung pro Monat Euro 800,00 und Weihnachts- und Urlaubsgeld pro Monat Euro 150,00, ergibt Euro 950,00.*

*3) Abgaben für Baustellenbegleitung pro Mann Euro 150,00.*

*Die genannten Abgaben und Rechnungen ergeben einen Grundlohn wie vor genannt von Euro 1.336,00 zuzüglich Euro 225,00 Weihnachts- und Urlaubsgeld, ergibt Euro 1.661,00.*

*Bei einer Beschäftigung von 20 Stunden im Monat sind die Ausgaben 50 % der vorgenannten Kosten. Die Abgaben für Rechnungsausstellung und Abgaben Sozialversicherung sowie Abgaben Baustelle müssen bis zum 10. jedes Monats im Vorhinein bezahlt werden.*

*Beiliegend übermitteln wir Ihnen die Vereinbarung vom 1.3.2008 über Beschäftigung und Rechnungslegung.*

*Wir hoffen mit der Vereinbarung alles geklärt zu haben und bestätigen mit der Unterschrift ..*

Dieses Schreiben ist vom Vater des Firmeninhabers, NN unterfertigt.

d) Im Wohnzimmer des Bf wurde ein Firmenstempel der fa-mm (Stempelabdruck im Arbeitsbogen der Außenprüfung) aufgefunden.

Laut einem im Zuge der Hausdurchsuchung erstellten Aktenvermerk wurde dieser Stempel laut Aussage des Bf. für Kostenvoranschläge verwendet und habe diesen MitarbB entwendet.



6.) Im Arbeitsbogen der Außenprüfung befinden sich die von NN handschriftlich jahresweise erstellten Aufstellungen bezüglich jener Rechnungen, die für die "Bf-Baustellen" seitens der fa-mm gelegt wurden.

Beispielhaft wird auszugsweise die handschriftliche Aufstellung bezüglich der Rechnungen 2007 dargestellt:

17.05.2007 WJ, Adr3 ,  $2.000,00 + 400 = 2.400$

16.03.2007 H , Adr4 ,  $1.650 + 330 = 1.980,00$

04.06.2007 L , Adr5 ,  $1.500 + 300 = 1.800,00$

24.07.2007 K , Adr6 ,  $3.000 + 600 = 3.600,00$

.....

27.04.2007 P, Adr,  $2000 + 400 = 2.400,00$

Hierzu ist festzuhalten, dass sich bezüglich der in diesen Aufstellungen (einliegend im Arbeitsbogen der Außenprüfung) enthaltenen "Bf-Baustellen" in Block "B" [siehe beispielhafte Darstellung unter Punkt 5.) b)] für die Jahre 2007 bis 2009 die korrespondierenden handschriftlichen Abrechnungen pro Baustelle samt Bestätigung des NN über den Erhalt der in den Rechnungen ausgewiesenen Umsatzsteuer samt 10% der Rechnungssumme plus (meist) € 100,-- befinden.

7.) a) Am **26.08.2008** erfolgte die Einvernahme des **MitarbA als Auskunftsperson**.

Zuvor war die Baustelle H von Erhebungsorganen (Organe des Finanzamtes) um 09:30 observiert und festgestellt worden, dass der Bf., MitarbA und MitarbB damit beschäftigt waren, Porozellplatten anzubringen. Im Rahmen der Einvernahme führte MitarbA (nach Identifizierung durch seinen Bruder) u.a. aus:

Er sei seit Jahren unsteten Aufenthaltes, nicht sozialversichert, und verdinge sich gelegentlich mit der Erstellung von Fassaden. Dies erfolge meist gemeinsam mit dem Bf. und MitarbB. Wenn der Bf. einen konkreten Auftrag habe, teile dieser ihm Zeit und Ort des Treffpunktes mit. Mit dem KFZ des Bf. würden sie auf die Baustellen fahren.

Gemeinsam mit dem Bf. und MitarbB sei im September 2005 auf der von ihm an Land gezogenen Baustelle M ein Vollwärmeschutz erstellt worden. Da der Bauherr eine Rechnung wünschte, sei seitens einer Wiener Firma eine Rechnung gelegt worden.

Im März 2006 sei bei einem Bekannten, D, ebenfalls ein Vollwärmeschutz angebracht worden. Er habe mit der Lebensgefährtin des Bauherrn Platten geklebt. Nach einer Kontrolle durch die Polizei sei er nicht mehr auf der Baustelle gewesen, die dann der Bf. und MitarbB fertig gestellt hätten.

Die Baustelle *Bauherr2* im Juni 2006 sei vom Bf. angeworben worden. Auf dieser sei ein kompletter Vollwärmeschutz (Kleben der Porozellplatten, Verspachtelung und Auftragen des Edelputzes) angebracht worden.

Auf der Baustelle G habe MitarbA dem Bf. 2-3 Tage beim Anbringen eines Vollwärmeschutz ausgeholfen.

Die Baustelle Johann H sei von MitarbA lukriert worden. Am 26.02.2007 habe er am 26.02. 2007 begonnen das Gerüst aufzustellen. Hiernach seien die Porozellplatten angebracht worden. Auch MitarbB habe mitgearbeitet.

b) Am **26.08.2008 wurde MitarbA als Zeuge**, wahrheitserinnert und über strafrechtliche Konsequenzen einer falschen Zeugenaussage belehrt, einvernommen.

Im Zuge dieser Einvernahme gab dieser im Wesentlichen zu Protokoll:

Im Oktober 2005 hätten MitarbA, MitarbB und der Bf. das erste Mal gemeinsam einen Vollwärmeschutz auf der Baustelle MM (Anm.: = M) mit rund 400 m<sup>2</sup> angebracht.

Vereinbart war ein Preis von € 20 pro m<sup>2</sup>. Beim BVH MM, welches "er an Land gezogen habe", hätte nach der Erhebung der KIAB der gesamte bereits ausbezahlte Arbeitspreis von etwa € 8.000,00 an MM zurückgegeben werden müssen und sei zur "Legalisierung" durch die K- und Bau GmbH in Wien, welche keine Leistung erbracht habe, nachträglich eine Rechnung ausgestellt worden.

Von einem Angestellten der Fa Bau wären dem Bf. potentielle Kunden vermittelt worden, die das benötigte Material direkt bei dieser Firma bezogen.

Der Bf. habe dann mit MitarbB und MitarbA bei diversen Bauvorhaben die gesamte VWS-Fassade (Kleben der Platten, Spachteln, Gittern und Aufbringen des Edelputzes) zu einem Preis pro m<sup>2</sup> von € 20,-- errichtet.

Zur Abrechnung der BVH und der Rechnungslegung durch fa-mm sagte MitarbA aus, dass der gesamte Arbeitspreis von den Auftraggebern üblicherweise in bar an Bf. ausbezahlt worden sei und lediglich bei jenen Objekten, welche durch die KIAB oder die Detektei kontrolliert wurden, habe fa-mm die bereits erwähnten Pauschalrechnungen über 30 oder 40 Regiestunden (€ 40 plus Umsatzsteuer pro verrechnete Stunde) ausgestellt. Der Bf. sei in ständigem Kontakt mit NN gewesen und sei schriftlich vereinbart worden, dass der Bf. aus seinen "Schwarzeinkünften" der fa-mm die entstandenen Kosten, wie Sozialversicherungsabgaben, ersetze und habe diese auch 10% des Rechnungsbetrages einbehalten.

Zu den einzelnen Baustellen (nachfolgend einige auszugsweise dargestellt) gab MitarbA u.a. an:

aa) Die Baustelle D sei vom Bf. organisiert worden. Anfangs hätten der Bf., MitarbA sowie MitarbB gearbeitet. Nach der Kontrolle durch die Detektei erfolgte die Fertigstellung durch den Bf. und MitarbB, weil der Zeuge zuvor eine falsche Identität angegeben hatte.

bb) Auch auf der Baustelle Bauherr2 hätten der Bf., MitarbA und MitarbB die Fassade errichtet. Der Bf. habe alles organisiert und abgerechnet.

cc) Bezüglich der Baustelle E sei es so gelaufen wie auf den anderen Baustellen. Der Bf., MitarbA und MitarbB hätten die Fassade hergestellt und die fa-mm habe eine Rechnung über 30 Regiestunden ausgestellt.

dd) Das oben Ausgeführte gilt auch für die Baustellen F und G .

ee) Die Baustelle Johann H war die Baustelle des MitarbA über Vermittlung eines Angestellten der Fa. Bau. Am Tag der Kontrolle erfolgten die sozialversicherungsrechtlichen Anmeldungen des Bf.

ff) auf der Baustelle I habe MitarbA nur einige Tage gearbeitet. Auch auf dieser hätten der Bf. und MitarbB eine Fassade erstellt.

Dem Zeugen waren zudem weitere Baustellen, wie zB die Baustelle J , in Erinnerung.

8.) Der ebenfalls als Zeuge am **15.04.2010 einvernommene MitarbB** gab an, dass er 2006 und 2007 ausschließlich für den Bf. gearbeitet habe. Mit der fa-mm war vereinbart worden, dass für die von dieser vorgenommenen Anmeldung bei der Kärntner Gebietskrankenkasse ein Betrag von € 300,00 (2006) sowie € 400,00 (2007) monatlich an die Firma zu bezahlen war. Diesen Betrag gab der Zeuge dem Bf., welcher ihn der fa-mm ablieferte. Der für seine Tätigkeit vereinbarte Stundenlohn von € 15,-- wurde ihm vom Bf. aufgrund von diesem geführten Stundenaufzeichnungen nach Beendigung einer Baustelle ausgezahlt worden. Der Zeuge wurde mit dem Fahrzeug des Bf. zu den Baustellen befördert. Seitens der fa-mm wurde weder ein Fahrzeug noch Werkzeug zur Verfügung gestellt. Ferdinand Sen. sei auf keiner Baustelle gewesen. Die auszuführenden Arbeiten wurden mit dem Bf. besprochen und ausschließlich mit diesem abgerechnet.

9.) Im Zuge der Erhebungen fanden **Observationen diverser Baustellen** durch Organe der Finanzverwaltung bzw. der Zollämter, gelegentlich unter Beiziehung der Polizei, sowie durch eine Berufsdetektei statt.

Von den observierten Baustellen bzw. von den mit den Eigentümern der Einfamilienhäuser aufgenommenen Niederschriften werden beispielhaft nachfolgende angeführt:

a) *Bauherr2* (Baustelle Juni 2006) gab zu Protokoll, dass er sich im Jahr 2006 entschloss an seinem Einfamilienhaus einen Vollwärmeschutz anzubringen (rund 230 m<sup>2</sup>). Von einem Bekannten habe er die Telefonnummer des Bf. erhalten, der zu ihm gekommen und sich die Baustelle angesehen habe. Mündlich sei vereinbart worden, dass der Bf. das Kleben der Porzellplatten, das Einarbeiten von Gewebe und das Anbringen des Edelputzes übernehmen werden. Hierfür sowie für das Beistellen des Baugerüsts sei mündlich ein Betrag von € 5.000,00 ausgemacht worden. Die Arbeiten waren im Juni 2006 erfolgt, zu welchen der Bf. einen H. und einen M. mitgebracht habe.

Laut den von Bauherr2 zur Verfügung gestellten schriftlichen Bestätigungen wurde die vereinbarte Summe in zwei Teilbeträgen, nämlich am 09.06.2006 € 3.000,00 und am 14.06.2006 € 2.500,00, dem Bf. übergeben, der den Erhalt der beiden Beträge quittierte.

Für dieses Bauvorhaben legte die fa-mm keine Rechnung.

b) Das **Ehepaar E** (Baustelle Juli 2006) erklärte, über einen Bekannten mit dem Bf. in Kontakt getreten zu sein. Seitens des Bf. sei im Frühjahr 2006 ein Angebot erstellt worden, welches auch das Material enthielt, welches von den Bauherren bei der Fa. Bau besorgt wurde (für 250 m<sup>2</sup>). Die Arbeitsleistung für zwei Personen wurde vom Bf. händisch ergänzt.

Eine Bautafel der fa-mm war nicht aufgestellt worden.

In Beantwortung der Frage, wer wen mit der Herstellung des Vollwärmeschutz beauftragt hatte, erklärten die Eigentümer, dass sie das Anbringen der Porozellplatten selbst durchgeführt hätten und der Bf. "so an die zehn Mal" auf der Baustelle war, um sich nach dem Baufortschritt zu erkundigen bzw. Tipps bezüglich des Anbringens der Platten zu geben.

Ende Juli habe der Bf. ca. 4 Tage auf der Baustelle gearbeitet und zwar mit einer zweiten Person die "Manfred" hieß.

Seitens der fa-mm wurden 30 Stunden á € 40 verrechnet ( € 1.200 plus € 240,-- Umsatzsteuer, Gesamtrechnungsbetrag € 1.440,--).

c) Am 01.03.2007 wurde das Einfamilienhaus des **Johann H** von Organen der KIAB observiert und beobachtet, dass drei anwesende Personen damit beschäftigt waren, Porozellplatten anzubringen.

Der Eigentümer erklärte vorerst mit MitarbA Kontakt aufgenommen zu haben, welcher mit dem Bf., der sich als Vertreter der fa-mm vorstellte, auf der Baustelle erschien.

Beide hätten die Baustelle ausgemessen und sei vereinbart worden mit den Arbeiten zu beginnen, sobald es die Wetterlage zulasse. Die Anbringungsfläche beträgt rund 170 m<sup>2</sup>. Den vereinbarten Betrag wollte der Eigentümer nicht bekannt geben.

Der Bf., MitarbA und eine weitere Person seien tätig gewesen und hätten die Arbeiten am 27.02.2007 begonnen. Das Material besorgte der Bauherr auf seine Kosten bei der Fa Bau.

Der Eigentümer unterfertigte die Niederschrift auf Anraten von NN nicht.

Von der fa-mm wurde ein Betrag von € 1.650,00 plus € 330,-- Umsatzsteuer in Rechnung gestellt.

d) O (Baustelle Mai 2006) erklärte, dass der Bf. auf einer anderen Baustelle (J) tätig gewesen war und er diesen gefragt habe, ob er in Angebot für die Anbringung eines Vollwärmeschutzes an seinem Haus erstelle. Dieses Angebot erfolgte mündlich. Das Material sei über den Bf. bei der Fa Bau auf den Namen des Eigentümers bezogen worden.

Nicht mit der fa-mm sondern mit dem Bf. sei ein Preis (€ 40 plus Umsatzsteuer pro Regiestunde) vereinbart worden. NN sei persönlich nicht bekannt.

10.) Im **Bericht vom 21.02.2011** über die abgabenbehördliche Prüfung gemäß § 147 Abs. 1 BAO iVm § 99 Abs. 2 FinStrG wurde u.a. Nachfolgendes festgehalten:

*Tz. 1 Festgestellte Mängel - Sachverhaltsdarstellung*

.....

*Im Zuge der Hausdurchsuchung am 09.03.2010 wurden Hilfsaufzeichnungen (Notizblöcke) vorgefunden, welche folgenden Sachverhalt bestätigen:*

*Der AbgPfl. führte im Rahmen seiner selbständigen Tätigkeit div. Bauleistungen bei Bauherren durch. Vom AbgPfl. wurden sämtliche Leistungen wie Angebotserstellung, Arbeiten mit eigenen Mitarbeitern und Abrechnung mit Inkasso erbracht. Vom Leistungsentgelt wurde die Umsatzsteuer herausgerechnet und diese aufgrund einer Vereinbarung an die Fa. Sen. Michael bezahlt. Die fa-mm stellte darauf eine Scheinrechnung an den Bauherren aus, wobei die fa-mm keine Leistung erbracht hat. Die fa-mm führte diese Umsatzsteuer ordnungsgemäß aufgrund der Rechnungslegung ab. Allerdings ist der AbgPfl. unternehmerisch tätig geworden, somit sind sämtliche erzielte Umsätze dem AbgPfl. zuzurechnen und dieser schuldet daher die Umsatzsteuer. In der Vereinbarung zwischen dem AbgPfl. und der fa-mm wird darauf hingewiesen, dass die fa-mm für die Rechnungslegung an die div. Bauherren, bei denen der AbgPfl. tätig wurde, 10 % der Rechnungssumme vom AbgPfl. erhält.*

*Der AbgPfl. war im Zeitraum 2006 bis 2009 bei der fa-mm als Arbeitnehmer scheinangemeldet. Der AbgPfl. hat der fa-mm die durch die Anmeldung entstandenen Kosten aus der Sozialversicherung und der Lohnabgaben wieder retourniert. Durch diese Vorgangsweise war der AbgPfl. hinsichtlich der Ausübung der Arbeiten seitens der fa-mm gedeckt und hat bei der Durchführung der Arbeiten auch die Firmentafel verwenden können.*

*Auf die Beschuldigteneinvernahme des AbgPfl. vom 09.03.2010 wird verwiesen.*

### **Rechtliche Würdigung**

*Im Zuge des Prüfungsverfahrens wurden aufgrund der vorgefundenen Unterlagen und der Hilfsaufzeichnungen, unter Mitwirkung des AbgPfl. die Umsätze ermittelt. Aufgrund obiger Ausführungen ist die Ordnungsmäßigkeit der zu führenden Bücher bzw. Aufzeichnungen gem. § 131 BAO nicht gegeben. Da begründete Zweifel an der sachlichen Richtigkeit der Aufzeichnungen bestehen, sind die Besteuerungsgrundlagen für die Jahre 2006 bis 2009 gem. § 183 BAO zu schätzen.*

### **Tz. 2 Umsatzsteuer**

*Im Zuge der Betriebsprüfung wurde vom AbgPfl. glaubhaft gemacht, dass nicht sämtliche Arbeiten im Bereich des Vollwärmeschutzes selbst durchgeführt wurden. Zum Teil wurden von den Bauherren Eigenleistungen erbracht und vom AbgPfl. nur mehr Fertigstellungsarbeiten erledigt.*

*Die Umsätze wurden aufgrund der vorgefundenen Unterlagen und der Angaben des AbgPfl. ermittelt und als Besteuerungsgrundlagen herangezogen. Die Vorsteuer wurde pauschal mit 1,8 % vom Umsatz ermittelt.*

## **Steuerliche Auswirkung**

<b>Zeitraum</b>	<b>2006 (Euro)</b>	<b>2007 (Euro)</b>	<b>2008 (Euro)</b>	<b>2009 (Euro)</b>
<i>Umsatzsteuer</i>				
<i>[000] Steuerbarer Umsatz</i>	37.986,67	29.166,67	64.875,00	104.416,67
<i>[022] 20 % Normalsteuersatz</i>	37.986,67	29.166,67	64.875,00	104.416,67
<i>[060] Vorsteuern (ohne EUST)</i>	683,76	525,00	1.167,75	1.879,50

### **Tz. 3 Einkommensteuer**

*Aufgrund der mangelhaften Aufzeichnungen und des nicht vorhandenen Rechenwerkes wird seitens der Abgabenbehörde eine Reingewinnschätzung iHv rund 30 % des Umsatzes gem. § 184 BAO durchgeführt.*

#### **Bauleistungen:**

<b>Zeitraum</b>	<b>2006 (Euro)</b>	<b>2007 (Euro)</b>	<b>2008 (Euro)</b>	<b>2009 (Euro)</b>
<i>Vor Bp</i>	0,00	0,00	0,00	0,00
<i>Nach Bp</i>	11.000,00	9.000,00	19.000,00	31.000,00
<i>Differenz</i>	11.000,00	9.000,00	19.000,00	31.000,00

Auf Basis dieser Feststellungen erließ das Finanzamt die nunmehr bekämpften Bescheide.

11.) Der Bf. brachte in der fristgerecht erhobenen **Berufung vom 10.03.2011** vor:

*Ich arbeitete gemeinsam mit anderen nichtselbständig tätigen Mitarbeitern der fa-mm an diversen Baustellen mit, die alle bei der fa-mm gemeldet waren und von ihr entlohnt wurden. Niemals habe ich - wie von der Betriebsprüfung behauptet - eigene Mitarbeiter beschäftigt bzw. entlohnt. Dies belegen auch die zahlreich durchgeführten Kontrollen (ca. 8 zwischen 2006 bis 2009) seitens der Behörden bzw. kann dies durch die einzelnen Mitarbeiter bestätigt werden.*

*Es ist korrekt, dass ich der fa-mm entsprechend einer schriftlichen Vereinbarung die durch meine nichtselbständige Tätigkeit entstandenen Kosten (SV, LNK) aus Liquiditätsgründen vorfinanziert habe, doch ist mir vereinbarungsgemäß der vorfinanzierte Betrag wieder rückerstattet worden. Dies ändert nichts an dem korrekten nichtselbständigen Dienstverhältnis, das seitens diverser behördlicher Prüfungen niemals Anlass für eine Umqualifizierung war.*

*Meine Tätigkeiten bei der fa-mm beinhalten u.a. auch das Inkasso der von der fa-mm ordnungsgemäß ausgestellten und mit den Bauherren entsprechend vereinbarten Rechnungen sowie die Auftragsabwicklung mit potentiellen Bauherren, deren Daten sich in den Notizbüchern, welche von der Behörde im Zuge der am 9. März 2010 stattgefundenen Hausdurchsuchung beschlagnahmt wurden, widerspiegeln und Grundlage der geschätzten Umsätze bilden.*

*Es wurde mit der fa-mm schriftlich vereinbart, dass ich 30 % der von den Bauherren zu kassierenden Beträge (lt. ordnungsgemäß erstellten Ausgangsrechnungen von der fa-mm) vor Inkasso als Sicherstellung (Kautio) an die fa-mm zu hinterlegen hatte. Bei ordnungsgemäßer Weiterleitung der kassierten Beträge wurde die 30 %ige Sicherstellung wieder an mich retourniert. Dieser Vorgang ist in der Branche durchaus üblich, da so eine schnelle und korrekte Zahlungsabwicklung gewährleistet wird. Es hat während des gesamten Dienstverhältnisses diesbezüglich mit der fa-mm niemals Unstimmigkeiten gegeben, da alle kassierten Beträge korrekt weitergeleitet wurden bzw. ich alle geleisteten Kautionen wieder refundiert bekommen habe.*

*Folgende Feststellung der Betriebsprüfung ist daher unzutreffend: "In der Vereinbarung zwischen dem AbgPfl. und der fa-mm wird darauf hingewiesen, dass die fa-mm für die Rechnungslegung an die div. Bauherren, bei denen der AbgPfl. tätig wurde, 10% der Rechnungssumme vom AbgPfl. erhält." Ich möchte darauf hinweisen, dass die verbindlichen Angebote bzw. die einzelnen Rechnungen ausschließlich zwischen der fa-mm und den jeweiligen Bauherren abgeschlossen wurden und ich selbst nie in eigenem Namen bzw. auf eigene Rechnung aufgetreten bin, sondern stets als Angestellter der fa-mm. Ich möchte nochmals betonen, dass ich von den einzelnen Bauherren neben den entsprechend mit der fa-mm vereinbarten Zahlungen niemals weitere Zahlungen erhalten habe. Die gesamten Zahlungen stimmen mit den Ausgangsrechnungen der fa-mm überein und sind vollständig in deren Buchhaltung enthalten und versteuert worden, wodurch sie mir keinesfalls zugerechnet werden können, was aber durch die Betriebsprüfung erfolgt ist und wodurch sich eine Doppelbesteuerung von ESt und USt ergibt ("Allerdings ist der AbgPfl. unternehmerisch tätig geworden, somit sind sämtliche erzielten Umsätze dem AbgPfl. zuzuordnen und dieser schuldet daher die Umsatzsteuer. Der AbgPfl. führte im Rahmen seiner selbständigen Tätigkeit div. Bauleistungen bei Bauherren durch. Vom AbgPfl. wurden sämtliche Leistungen wie Angebotserstellung Arbeiten mit eigenen Mitarbeitern und Abrechnung mit Inkasso erbracht").*

*Die von der Betriebsprüfung festgestellte Bemessungsgrundlage für die ESt und die USt im gesamten Prüfungszeitraum bezieht sich ausschließlich auf die mir "zugerechneten" Umsätze, welche die fa-mm an Baustellen erzielte, an denen ich mitgearbeitet hatte und welche sich vollständig im Rechenwerk der fa-mm befinden und auch versteuert wurden. Dabei wurde seitens der Betriebsprüfung so vorgegangen, dass mir im Zuge einer Einvernahme Ausgangsrechnungen der fa-mm vorgelegt wurden und ich die Tätigkeiten, die an der entsprechenden Baustelle durchgeführt wurden erläutern musste,*

*obwohl diese aus den Rechnungen ersichtlich sind. Grundlage für die Auswahl der zu erläuternden Ausgangsrechnungen der fa-mm waren meine Aufzeichnungen in den beschlagnahmten Notizblöcken. Darin befinden sich potentielle Auftraggeber, wobei keinesfalls alle verzeichneten Aufträge auch durchgeführt wurden. Diese Aufzeichnungen sollten die von der Betriebsprüfung ermittelten Bemessungsgrundlagen für die USt und die ESt "bestätigen", welche sich durch Auf/Abrundungen der mir "zugerechneten" Umsätzen auf Grund der Ausgangsrechnungen der Fa. Sen. ergeben. Weitere Beweise für eine gerechtfertigte Ermittlung der Steuerbemessungsgrundlagen gibt es nicht! Weder wurden die von der Betriebsprüfung angeführten Beschuldigungen von Zeugen (Bauherren, Mitarbeiter etc.) bestätigt, noch sind "Scheinrechnungen" gefunden worden ("Die fa-mm stellte darauf eine Scheinrechnung an den Bauherren aus, wobei die fa-mm keine Leistung erbracht hat."4). Das Prüfungsergebnis muss daher als nichtig angesehen werden, da sich kein einziger Vorwurf bestätigen kann, der die festgesetzte Steuerschuld im gesamten Prüfungszeitraum rechtfertigt und die "zugerechneten" Umsätze bereits bei der fa-mm besteuert wurden und eine Doppelbesteuerung daher nicht möglich ist. Es liegt somit keine selbständige bzw. gewerbliche Tätigkeit vor, sondern ausschließlich eine nichtselbständige, wobei der Sachverhalt unrichtig dargestellt wurde und dazu nicht geeignete Beweismittel verwendet wurden.*

12.) In der **Stellungnahme der Steuerfahndung vom 24.01.2010** (V-Akten, AS 57 – 59 ) wurde die in TZ 1 zugrunde gelegte Betrachtungsweise im Wesentlichen wiederholt und dargelegt, dass der Bf. selbständig als Unternehmer tätig geworden sei, da er die Baustellen organisierte und Angebote erstellte. Die Arbeiter hätten für den Bf. gearbeitet und seien von diesem nach Abschluss einer Baustelle entlohnt worden. Der Bf. habe die Leistungserlöse kassiert und nicht die fa-mm.

Insbesondere wurde hierzu auf die Baustelle "Bauherr2" verwiesen, auf welcher alle Arbeiten vom Bf., MitarbA und MitarbB vorgenommen wurden. Der Bf. habe die Abrechnung durchgeführt und einen Betrag von Euro 5.500,00 in zwei Teilbeträgen, deren Erhalt der Bf. mit seiner Unterschrift bestätigte, kassiert. Dem Bauherrn war die fa-mm nicht bekannt. Hierüber erfolgte auch keine (Teil-)Rechnungslegung durch die fa-mm. Die im Rahmen der Außenprüfung ermittelten Umsätze seien im Zuge einer Vorbesprechung mit dem Bf. anhand einer Aufstellung erarbeitet worden. In den beschlagnahmten Notizblöcken (Anmerkung: hier als rotfarbene Spiral Kollegblocks bezeichnet) seien jene Baustellen enthalten, die vom Bf. ausgeführt und abgerechnet wurden. Pro Baustelle habe der Bf. an Ferdinand Sen. Zahlungen für die Anmeldungen, Rechnungsstellung sowie für die Bautafel geleistet, deren Erhalt Ferdinand Sen. bestätigte.

13.) Zu dieser führte der Bf.in seiner **Gegenäußerung vom 02.02.2012** (V-Akten, AS 60) unter Verweis auf seine Berufungsvorbringen aus, dass weder "Scheindienstverhältnisse" noch "Scheinrechnungen" vorlägen. Die Zeugenaussagen von MitarbA und MitarbB seien



unter dem Blickwinkel zu betrachten, dass beide Herren dem Bf. nicht wohlgesonnen seien. Beide würden des Öfteren mit dem Gesetz in Konflikt stehen, sodass die Glaubwürdigkeit dieser Zeugenaussagen zu hinterfragen sei.

MitarbA sei nie bei der fa-mm beschäftigt gewesen, sodass er keine konkreten Aussagen zu den internen Abläufen der Firma machen könne. MitarbB sei bereits 2007 aus der fa-mm ausgeschieden, sei teilweise bei MitarbA beschäftigt gewesen und könne als dessen Freund bezeichnet werden.

Der "Vorwurf" der Scheinanmeldung werde durch die nunmehr beigelegten Unterlagen, nämlich eine Vereinbarung bzw. die Arbeitsverträge, die der Bf. als Dienstnehmer mit der fa-mm getroffen habe, entkräftet.

a) Die als Beilage mitübermittelte Vereinbarung zwischen dem Bf. und der fa-mm (ohne Datum, V-Akten , AS 52 - 53) weist kein Datum aus und hat folgenden Inhalt:

### **"Vereinbarung**

***gilt nur für die Beschäftigung als Angestellter bei der Kärntner***

***Gebietskrankenkasse gemeldete Zeiten . abgeschlossen zwischen fa-mm ..... und Herrn (Bf.) ... .***

*fa-mm und Herr Bf. vereinbaren folgende (nde ) Arbeitsregel bei der Beschäftigung*

- 1) Der Bf. wird ca. 20 oder 40 Stunden beschäftigt je nach Arbeitsaufträge (Woche)*
- 2) Der Bf. hat folgende Tätigkeiten bei der fa-mm durchzuführen.*

*Erstellen der Kostenvoranschläge für Kunden. Wenn Aufträge laut Kostenvoranschläge von Bauherrn erteilt erfolgt die Ausführung.*

*Dann kann HerrBfals Angestellter Aufträge mit unserem Mitarbeiter durchführen. Die Baustellen werden im Büro mit BM Sen. Sen besprochen. Die Baustellen werden eingerichtet und persönlich die Firmentafel von BM Sen. Sen zur Baustelle gebracht. Ebenfalls werden die Arbeiten mit Bauherrn besprochen. Nach Fertigstellung wird die Rechnung erstellt im Büro der fa-mm.*

*Die ausgestellte Rechnung in Original wird an Herrn Bfübergeben und beim Bauherrn kassiert. Der genannte Rechnungsbetrag wird bei der fa-mm von Herrn Bfabgegeben. HerrBfmuss die 20% MwSt und 10 % Sicherheitsleistung bei Übernahme der Rechnung bei uns im Büro hinterlegen.*

*Bei Bezahlung der Rechnung von Bauherr und Abgabe des Rechnungsbetrages im Büro werden die 20% MwSt und die 10 % Sicherheitsleistung an Herrn Bfrückerstattet. Alle Rechnungen werden in der Buchhaltung aufgezeichnet und termingerecht die Steuern bezahlt. Weiters muss der Bf. anfangs des Monats für 20 Stunden 450,-- und 40 Stunden 950 Sicherheitsleistung zahlen und Ende des Monats von der fa-mm an HerrnBfrückgezahlt. Sicherheitsleistung für ausgestellte Rechnungen Bauherrn.*

*Die Vereinbarung gilt so lange dass der Bf. als Angestellter die vorgenannten Tätigkeiten eingehalten werden."*

Unterschrift des NN

b) Weiters übermittelte de Bf. folgende Unterlagen:

aa) Dienstzettel, in welchem als Beginn des Arbeitsverhältnisses der 28.03.2006 angegeben ist und laut welchem der Bf. als Hilfskraft beschäftigt ist (V-Akten, AS 54 ).

bb) Dienstzettel vom 27.02.2007, in dem als Arbeitsbeginn der 27.02.2007 und als Tätigkeit Hilfskraft aufscheint (V-Akten, AS 55).

cc) Dienstvertrag für Angestellte vom 21.04.2008, in dem ein Bruttogehalt € 700,-- für die Tätigkeit als Hilfskraft im Bau- Baustoffhandel vereinbart wurde (V-Akten, AS 47 – 49) .

dd) Arbeitsvertrag vom 16.04.2009 (V-Akten, AS 50 – 51), laut welchem der Bf. als Hilfskraft (Beschäftigungsgruppe A1 1370) zu arbeiten hatte. Unter "Der Lohnanspruch setzt sich aus nachfolgenden Bestandteilen zusammen / Gehalt" ist händisch vermerkt:

*" 40 Stunden 1370" (je Monat) "2009"*

*"20 Stunden 750,-- " (je Monat )*

14.) In einer weiteren **Stellungnahme vom 08.02.2012** (V-Akten, AS 61) wurde seitens der Steuerfahndung darauf verwiesen, dass die nunmehr mit Schreiben vom 02.02.2012 übermittelte Vereinbarung bis dato nicht bzw. im Zuge der Einvernahme am 09.03.2010 nicht vorgelegt oder im Zuge der HD aufgefunden worden war, ebenso wie die Dienstzettel für die Jahre 2007 und 2008 sowie der Dienstvertrag für 2008 bzw. der Arbeitsvertrag für 2009.

15.) Mit **Schreiben vom 18.08.2015** wurden dem Bf. Kopien der erfolgten Zeugeneinvernahmen des MitarbB (vom 15.04.2010) und des MitarbA (vom 26.08.2008) sowie dessen Einvernahme als Auskunftsperson (vom 01.03.2007) zur Kenntnisnahme und allfälligen Äußerung übermittelt.

16.) In Beantwortung dieses Schreibens nahm der Bf. in seinem **Schriftsatz vom 31.08.2015** wie folgt (auszugsweise dargestellt) Stellung:

*..... Betreffend der **Baustelle Bstraße, L** gibt der Besitzer, Herr **H**, an, dass er den Auftrag an Herrn MitarbA vergeben hat. Dies ist korrekt, Herr MitarbA ist auf dem Gebiet der Fassadenerrichtung ein geprüfter Meister, führte selbst ein Unternehmen und ist im Zeitpunkt der Niederschrift auch als Unternehmer mit Firmensitz in Italien aufgetreten. Zum Beweis dafür legte ich diesbezüglich dem Finanzamt ein Angebot von Herrn MitarbA mit italienischem Firmensitz vor. Das Angebot wurde vom Finanzamt beschlagnahmt.*

*Zum damaligen Zeitpunkt war ich, gelernter Installateur, fachlich nicht in der Lage, Fassadenarbeiten selbstständig durchzuführen, so dass ich auf die Zusammenarbeit mit Herrn MitarbA angewiesen war. Daher ist es nicht korrekt, dass ich Herrn MitarbA für die*

verschiedenen Projekte angeworben habe, sondern Herr MitarbA hat mich bzw. die fa-mm, bei der ich beschäftigt war, um Unterstützung für seine Aufträge gebeten.

**Baustelle M:** Der Auftrag wurde Herrn MitarbA erteilt und sollte über seine eigene Firma abgerechnet werden. Er teilte mir mit, dass er noch Startschwierigkeiten mit seiner Firma hat und deshalb über die Firma C abgerechnet werde, für die ich im Personalleasing arbeitete. Das Gerüst, wie Herr MitarbA fälschlich in der Niederschrift behauptete, stammte nicht von mir.

**Baustelle D:** Diese Baustelle wurde von mir und Herrn MitarbB als Dienstnehmer von Herrn NN nach der Flucht von Herrn MitarbA fertiggestellt. Herr MitarbA hat bereits selbstständig 2/3 der Arbeiten durchgeführt und abgerechnet. Die Leistung der fa-mm war nur mehr das Spachteln und Endbeschichten von ca. 120 m<sup>2</sup> (ca. 30 bis 40 Arbeitsstunden) und wurde ordnungsgemäß abgerechnet. Der Abrechnungsbeleg ist dem Finanzamt bekannt.

.....

**Zur Niederschrift vom 26.8.2008, als Zeuge Herr MitarbA** nehme ich folgend Stellung:

Dazu möchte ich anmerken, dass nach meinem Rechtsempfinden seitens des Finanzamtes die Umstände, die mich entlasten würden, ab diesem Zeitpunkt nicht geprüft bzw. gewürdigt wurden. Wie bereits ausgeführt, entspricht es nicht der Wahrheit, dass ich Herrn MitarbA angeboten habe, mit ihm gemeinsam Fassaden zu errichten, da mir als gelerntem Installateur die nötige Ausbildung fehlte. Herr MitarbA- als selbstständiger Unternehmer- hat mich bzw. die fa-mm, bei der ich beschäftigt war, um Unterstützung für seine Aufträge gebeten. Die Zusammenarbeit mit Herrn MitarbA war wegen seinem Lebenswandel (Raufhandel, Betrug, psychisches Tief, Schwarzarbeit, Flucht, kein Wohnsitz, permanenter Konflikt mit den Behörden etc.) äußerst schwierig, so dass ich ab Sommer 2007 keinen Kontakt mehr zu Herrn MitarbA hatte.

**Baustelle MM:** An dieser Baustelle habe ich erst gearbeitet nachdem mich die Firma C über die Personalleasingfirma (Pt) angefordert hatte. Somit ist die Aussage von Herrn MitarbA nicht korrekt, dass ich bereits zuvor an dieser Baustelle tätig war. Durch Falschaussagen von Herrn MitarbA erstattete in diesem Zusammenhang die Bezirkshauptmannschaft Villach Anzeige gegen mich. Die Ermittlungen wurden aber eingestellt, da ich bewiesen habe (Auftragsbestätigungen, Arbeitsvertrag, Lohnzahlungen etc.), dass ich an dieser Baustelle erst gearbeitet habe, nachdem mich die Firma C über die Personalleasingfirma angefordert hatte und alle Abrechnungen korrekt durchgeführt wurden. Das Finanzamt hat wiederum den Wahrheitsgehalt der Aussagen von Herrn MitarbA nicht überprüft.

.....

**Die Rolle der fa-mm:** Die Aussage von Herrn MitarbA ist wiederum falsch. Ich wurde von den Bauherrn nicht "schwarz" bezahlt, sondern kassierte im Auftrag der fa-mm (Inkassovollmacht) nur nach Vorlage von Rechnungen, die in der Buchhaltung der

*fa-mm auch ordnungsgemäß verbucht und versteuert wurden. Dies wurde auch vom Finanzamt geprüft und bestätigt.*

**Baustelle E:** *Die Aussage von Herrn MitarbA ist nicht korrekt, da ich zu diesem Zeitpunkt einen Unfall hatte und am Bein einen Gips (LKH Villach) trug. Ich war im Krankenstand und konnte daher an dieser Baustelle gar nicht mitarbeiten.*

.....

**Baustelle O:** *An dieser Baustelle hat Herr MitarbA selbstständig mitgearbeitet und sich wiederum durch Flucht den Kontrollen entzogen. Die Aussage von Herrn MitarbA ist also falsch und wurde vom Finanzamt nicht hinterfragt.*

.....

**Baustelle H:** *Ich verweise auf die obigen Ausführungen. Zwei Tage vor Beginn der Tätigkeiten wurde ich korrekt bei der fa-mm angemeldet, da witterungsbedingt vorher noch nicht geklärt werden konnte, wann mit der Bautätigkeit begonnen werden konnte.*

.....

**Zur Niederschrift vom 15.4.2010, als Zeuge Herr MitarbB** nehme ich folgend Stellung:

*Herrn MitarbB habe ich 2005 noch nicht gekannt. Kennengelernt habe ich Herrn MitarbB durch Herrn MitarbA. Herr MitarbB hat in der Firma von Herrn MitarbA gearbeitet und wurde von ihm auch zum Fassader ausgebildet. Herr MitarbA hat mich bzw. die Fa Sen. Michael, bei der ich beschäftigt war, um Unterstützung für seine Aufträge gebeten. Herr MitarbB wurde zur Unterstützung bei der fa-mm angemeldet und hat auch von der fa-mm seinen Lohn erhalten (abzüglich der gesetzlichen Lohnabgaben, wie Lohnsteuer und Sozialversicherung). Nach Inkasso der offenen Rechnungen bei den Bauherren habe ich Herrn MitarbB nie seinen "Anteil" ausbezahlt, weil ich stets den vollen Rechnungsbetrag an Herrn NN abliefern musste. Herr MitarbB hatte keinen Führerschein, daher musste ich ihn mit meinem Auto jeden Tag abholen. Herr NN kontrollierte die Baustellen deshalb nicht, weil ich von ihm mit der Kontrolle beauftragt wurde.*

17.) Im Zuge eines am **14.10.2015 abgehaltenen Erörterungsgespräches** verwies der Bf. auf seine Berufungsausführungen, insbesondere auf den Umstand, dass er als Angestellter der fa-mm tätig geworden sei, welche die Rechnungen ausgestellt habe und von welcher die Umsatzsteuer an das Finanzamt abgeführt worden sei.

Bezüglich der Vorgangsweise, wonach im Zeitpunkt des Erhaltes der Originalrechnung 10% des Rechnungsbetrages sowie die ausgewiesene Mehrwertsteuer vom Bf. sofort in bar zu übergeben waren, äußerte der Bf., dass diese Vorgangsweise von NN so gewünscht worden sei. MitarbA habe gegenüber der fa-mm einmal einen größeren Geldbetrag nicht ordnungsgemäß abgerechnet bzw. übergeben. Nachdem die fa-mm Kenntnis davon erlangt hatte, dass auch MitarbA auf den Baustellen mitarbeite, sei diese Vorgangsweise gewählt worden.

Die mit "gilt nur für die Beschäftigung als Angestellter..." titulierte Vereinbarung wurde wahrscheinlich zu Beginn der Saison 2007 (= im März 2007) getroffen. Dieser Modus wurde auch in den nachfolgenden Jahren 2008 und 2009 eingehalten.

Den Umstand, dass "Lohnkosten" Mitte des Monats (z.B. € 450,00 für April 2007) von ihm gezahlt wurden, erklärte der Bf. damit, dass die Arbeitnehmer (2007 MitarbB, bzw. später auch seine Söhne A und B) dies aus Liquiditätsgründen gemacht hätten. Zu Monatsende sei nicht nur die Lohnauszahlung in bar erfolgt, auch die vorfinanzierten "Lohnkosten" seien mit dem Lohn rückerstattet worden.

Die Tätigkeit wurde beendet, "als das FA gekommen ist".

Über Befragen durch den Vertreter des Finanzamtes, in welcher Form die Lohnabgaben bzw. das Gerüst mit der Fa. Sen. Michael abgerechnet wurden, erklärte der Bf., dass für das Gerüst nichts zu bezahlen war, weil der Bf. dieses Herrn MitarbA im Jahr 2007 abgekauft hatte und die Lohnabgaben monatlich zur Auszahlung kamen.

Daraufhin legte der Finanzamtsvertreter eine Endabrechnung zwischen der fa-mm und dem Bf. für das Jahr 2009 (Kontrollmitteilung aus dem Akt der fa-mm) nachfolgenden Inhaltes vor, mittels welcher die fa-mm einen Aufwand von € 45.250,00 gewinnmindernd geltend machte:

#### *Abrechnung*

*1.) der Löhne und Aufwendungen 2009 € 39.161,00*

*2.) Beistellen Gerüst, Benzin, Diesel, LKW für Baustellen....*

*Rückzahlung 2009 bar an Herr Bf. ausbezahlt € 34.000,00*

*3.) Zulagen, Trenngeld, Wegegeld, Schmutzzulage 2009*

*bar an Bf. bar ausgezahlt € 11.250,00*

*Die oben genannten haben von der fa-mm alle Ansprüche erhalten und können keine weiteren Forderungen für 2009 stellen.*

*Bar übernommen Rückzahlung 2009 € 45.250,00      Unterschrift des Bf.*

Dem Bf. wurde dieses Schriftstück zur Einsichtnahme vorgelegt. Eine Erklärung hierzu "konnte" seitens des Bf. nicht gegeben werden.

## **B) Über die Beschwerde wurde erwogen:**

1.) Folgender Sachverhalt wird zugrunde gelegt:

Wie der unter Punkt A) 1.) dargestellten Aufstellung zu entnehmen ist, war der Bf. in den angeführten Zeiten bei der fa-mm als Dienstnehmer bei der Kärntner Gebietskrankenkasse angemeldet.

Ab dem Jahr 2005 erbrachte der Bf. gemeinsam mit MitarbA Bauleistungen für verschiedene Bauherrn, insbesondere die Anbringung von Vollwärmeschutz an Einfamilienhäusern.

Gegenüber den Bauherrn trat der Bf. von der Anbotserstellung bis zur Baustellenabrechnung auf, wobei er sich zum Teil auf die fa-mm berief.

Er organisierte die Mitarbeiter MitarbA und MitarbB (und ab dem Jahr 2008 seine Söhne B und A) für die Arbeiten auf den Baustellen. Entsprechend der Aussagen von MitarbA und MitarbB zeichnete der Bf. die jeweils die von diesen geleisteten Stunden auf. Diese Aufzeichnungen bildeten die Grundlage für die Auszahlung des Stundenlohnes nach Fertigstellung einer Baustelle.

Wegen negativer Erfahrungen bezüglich der Geldgebarung von MitarbA übernahm der Bf. ab dem Jahr 2006 die Baustellenabrechnungen.

Da die Arbeiten ein gewisses Ausmaß annahmen, begann der Bf. ab März 2007 Aufzeichnungen zu führen, auch um sich abzusichern. Im Jahr 2007 waren auf den Baustellen MitarbA, MitarbB und der Bf. tätig.

Ab dem Jahr 2008 arbeiteten ein Sohn des Bf. (A) und ab dem Jahr 2009 der zweite Sohn B sowie FF auf den Baustellen mit. Auch diese waren bei der fa-mm angemeldet.

Um nach diversen Kontrollen seitens der Finanzbehörden weitere Probleme hintanzuhalten, traf der Bf. im März 2006 mit der fa-mm, vertreten durch Ferdinand Sen., eine Absprache dahingehend, dass die fa-mm bei Bedarf Rechnungen ausstellte und dass der Bf. sowie MitarbB bei der Kärntner Gebietskrankenkasse angemeldet wurden (im Ausmaß von 20 oder 40 Wochenstunden). Eine sozialversicherungsrechtliche Anmeldung des MitarbA durch die Firma Sen. erfolgte nicht, da dieser eine Baustelle ("Baustelle Andrejew") gegenüber der fa-mm nicht ordnungsgemäß abgerechnet hatte.

In jenen Fällen, in welchen Kontrollen durch die Behörden erfolgten, bzw. wenn es die Bauherrn verlangten, erfolgte die Ausstellung von Rechnungen durch die fa-mm, ebenso auf Veranlassung und unter Regie des Bf..

Die aufgrund der Rechnungslegungen seitens der fa-mm an das Finanzamt abzuführende Umsatzsteuer musste bei Erhalt der von der fa-mm ausgestellten Rechnung sofort in bar an Ferdinand Sen. übergeben werden. Zusätzlich waren gleichzeitig 10 % des Rechnungsbetrages und ein Kostenbeitrag von (meist) € 100,-- für die Zurverfügungstellung der Baustellentafel bzw. für die Baustellenbegleitung, sozusagen als eine Art Verwaltungskostenbeitrag, bei Erhalt der Rechnung zu bezahlen.

Auch die aus den Anmeldungen des Bf. und seiner Mitarbeiter bei der Kärntner Gebietskrankenkasse entstandenen Lohn- bzw. Lohnnebenkosten waren der fa-mm als "Arbeitgeber" zu ersetzen und zwar (laut Vereinbarung) bis zum 10. eines jeden Monats im Vorhinein. Die Zahlungen erfolgten laut den Abrechnungsbelegen in Block A meist bis Mitte eines Monats.

Dieser Sachverhalt entspricht im Wesentlichen der Aussage des Bf. laut NS vom 09.03.2010 und wird in Grundzügen auch von MitarbA und MitarbB bestätigt, deren Aussagen zufolge durch die fa-mm keine Lohnzahlungen im herkömmlichen Sinn **für** gegenüber der fa-mm erbrachte Dienstleistungen erfolgten (vgl. insbesondere Zeugenaussage MitarbB [Punkt 8.]).

Die fa-mm führte die in den von ihr ausgestellten Rechnungen ausgewiesene Umsatzsteuer ordnungsgemäß an das Finanzamt ab.

Die baulichen Aktivitäten des Bf. bzw. auch von MitarbA zur Anbringung eines Vollwärmeschutzes wurde einerseits durch Mundpropaganda weitergetragen. Entschlossen sich Bauherrn zur Dämmung, erhielten sie von Bekannten die Telefonnummer des Bf. um Kontakt aufnehmen zu können (vgl. beispielsweise Aussage Bauherr2 laut Niederschrift vom 13.02.2007, Aussage der Manuela E vom 14.02.2007, des O vom 12.05.2006). Andererseits erfolgte auch eine Vermittlung durch einen Angestellten eines Baufachmarktes. Bezüglich des weitaus überwiegenden Anteiles der Bauvorhaben erfolgte die Kontaktaufnahme mit dem Bf..

Dies führte beispielsweise auch Bauherr2 aus, der angab, dass er mit dem Bf. die Anbringung eines Vollwärmeschutzes, nämlich das Kleben der Porozellplatten, Gewebe einarbeiten sowie Spachteln und Anbringen des Edelputzes vereinbarte, wofür bei einer Aufbringungsfläche von ca. 230 m<sup>2</sup> mit dem Bf. mündlich ein Pauschalpreis von € 5.000,00 vereinbart wurde. Im mündlichen Angebot war das Beistellen des Baugerüsts inkludiert. Die Arbeiten wurden vom Bf., MitarbA und MitarbB im Juni 2006 durchgeführt. Der Bauherr übergab dem Bf. am 09.06.2006 € 3.000,00 und am 14.06.2006 € 2.500,00. Der Bf. bestätigte den Erhalt der beiden Beträge (Belegkopien einliegend im Arbeitsbogen der Außenprüfung).

Bei einigen Bauvorhaben wurde zuerst MitarbA kontaktiert (Bauvorhaben M Herbst 2005, sowie Johann H im März 2007). Dass die Erstkontaktaufnahme der Bauherrn mit MitarbA erfolgte, ergibt sich aus den Aussagen dieser Bauherrn (siehe Aussage des Ing. Reinhard MM vom 28.09.2005, bzw. des Johann H vom 01.03.2007, einliegend im Arbeitsbogen der Außenprüfung).

Bei der letztgenannten Baustelle trafen die Erhebungsorgane am 01.03.2007 den Bf., MitarbA und MitarbB beim Anbringen von Porozellplatten an. Die gesamte Anbringungsfläche betrug ca. 170 m<sup>2</sup>. Der Bauherr erklärte anlässlich seiner Einvernahme nach Rücksprache mit NN sich zum vereinbarten Preis nicht äußern zu wollen.

In der Aufstellung des NN ist bezüglich dieser Baustelle eine Rechnung über € 1.650,00 zuzüglich Umsatzsteuer von € 330,00 ausgewiesen.

Laut Aussage des Ing. R. MM vom 28.09.2005 betrug bei diesem die Aufbringungsfläche etwa 400 m<sup>2</sup>. Für die Arbeitsleistungen war mündlich mit MitarbA ein Pauschalbetrag in Höhe von € 6.000,00 bis € 7.000,00 vereinbart worden.

Der geschätzten Höhe der Umsätze liegen die erhobenen Baustellen zugrunde, die sich auch anhand der Belege in Block B nachvollziehen lassen. Die Anzahl der über/bzw. von der fa-mm abgerechneten Baustellen basiert auf den beschlagnahmten Aufzeichnungen

sowie auf den von NN jahresweise erstellten handschriftlichen Aufstellungen über von der fa-mm für "Bf-Baustellen" gelegte Rechnungen. Die von der Außenprüfung angewandte Schätzung der Umsätze und der Gewinne berücksichtigt die teilweise von den Bauherrn erbrachten Eigenleistungen.

2.) Für das Bundesfinanzgericht ist der (oben) zugrunde gelegte Sachverhalt aus Nachfolgendem nicht in Frage zu stellen:

Der dargestellte Sachverhalt ergibt sich nicht nur aus der niederschriftlichen Beschuldigteneinvernahme des Bf. vom 09.03.2010, im Zuge derer der Bf. selbst die ab 2005 bzw. insbesondere die ab 2006 durchgeführten baulichen Aktivitäten darlegte und die mit der fa-mm praktizierte Vorgangsweise, nämlich dass diese über einen Teil der vom Bf. und seinen Mitarbeitern getätigten Leistungen Rechnungen legte, schilderte.

Auch die beiden Mitarbeiter MitarbA und MitarbB beschrieben in Grundzügen übereinstimmend dieselbe Vorgangsweise bezüglich der Anmeldung bei der Kärntner Gebietskrankenkasse sowie hinsichtlich der Rechnungslegung durch die fa-mm, bestätigten also die vom Bf. am 09.03.2010 getätigten Aussagen.

So erklärte MitarbB im Zuge seiner Einvernahme als Zeuge vom 15.04.2010, dass er der fa-mm für die erfolgte Anmeldung bei der Kärntner Gebietskrankenkasse € 300 (2006) bzw. € 400,00 ( 2007) pro Monat zu ersetzen hatte. Diese Beträge habe der Bf. an die fa-mm weitergeben.

Den Aussagen des Bf. vom 09.03.2010 sowie den Zeugenaussagen von MitarbA und MitarbB entsprechend erfolgten demnach durch die fa-mm keine Lohnzahlungen im herkömmlichen Sinn, nämlich nicht **für** gegenüber der fa-mm erbrachte Dienstleistungen.

Eine weitere Dokumentation dieser Vorgangsweise liefert das im Zuge der Hausdurchsuchung vorgefundene – detaillierte - Schreiben der fa-mm an den Bf. vom 01.03.2008 [vgl. oben Punkt A) 5.)c], in dem wörtlich ausgeführt wird: "*Die Abgaben für Rechnungsausstellung und Abgaben Sozialversicherung sowie Abgaben Baustelle müssen bis zum 10. jedes Monats im Vorhinein bezahlt werden.*" Zusätzlich bestätigen die im Zuge der Hausdurchsuchung vorgefundenen monatlichen "Abrechnungsbelege" über die Lohnnebenkosten im Block A [siehe Punkt A 5.)a)] eindeutig die aufgezeigte Praxis.

Wenn nun der Bf. erstmals in der als Beschwerde zu wertenden Berufung ins Treffen führt, dass sämtliche erbrachten Arbeitsleistungen über die fa-mm abgerechnet worden seien und es nicht stimme, dass nur über einen Teil der vom Bf., MitarbA und MitarbB erbrachten Leistungen eine Rechnungslegung erfolgte und dass nur eine "Vorfinanzierung" der Lohnabgaben aus Liquiditätsgründen erfolgt sei, widerspricht dieses Vorbringen nicht nur der am 09.03.2010 vom Bf. getätigten Aussage im Zuge seiner Beschuldigteneinvernahme, sondern vor allem auch allen anderen vorliegenden eben genannten Beweisergebnissen. Diese erstmals in der Beschwerde ins Treffen geführte Argumentation ist daher als Schutzbehauptung zu qualifizieren.



Denn allein das im Zuge der Hausdurchsuchung vorgefundene Schreiben vom 01.03.2008 mit dem dargestellten Inhalt ( *Betreff: Beschäftigung 2008, Rechnungslegungen, Sozialabgaben, Weihnachts- und Urlaubsgeld pro Monat, Abgaben für Baustellen* ) macht nur unter dem Blickwinkel Sinn, dass eine Vereinbarung zwischen dem Bf. und der fa-mm getroffen wurde, um die bei dieser aufgrund der sozialversicherungsrechtlichen Anmeldung des Bf. und seiner Mitarbeiter (ausgenommen MitarbA) und den erfolgten Rechnungslegungen entstandenen Kosten zu egalisieren.

Wäre ein Arbeitsverhältnis tatsächlich gewollt gewesen, nämlich dass der Bf. und seine Mitarbeiter tatsächlich für die fa-mm als deren Dienstnehmer für diese Arbeitsleistungen erbringen hätten sollen, wäre eine solche Vereinbarung, wie im Schreiben vom 01.03.2008 [vgl. Punkt A) 5.)c], in dem es wörtlich heißt "*Die Abgaben für Rechnungsausstellung und Abgaben Sozialversicherung sowie Abgaben Baustelle müssen bis zum 10. jedes Monats im Vorhinein bezahlt werden*", in dieser Form nicht getroffen worden und absolut entbehrlich gewesen. Es entspricht keinesfalls einer im Wirtschaftsleben (im speziellen in der Baubranche) üblichen Vorgangsweise, dass Dienstnehmer dem Arbeitgeber die von diesem abzuführenden Lohnabgaben jeweils Monat für Monat im Vorhinein zu bezahlen haben.

Zusätzlich belegen die im Zuge der Hausdurchsuchung vorgefundenen "Abrechnungsbelege" im Block A eindeutig die auch von den Zeugen MitarbA und MitarbB bestätigte Vorgangsweise [siehe Punkt A 5.)a)], hinsichtlich der MitarbB aussagte, dass er der fa-mm für die erfolgte Anmeldung bei der Kärntner Gebietskrankenkasse € 300 (2006) bzw. € 400,00 (2007) zu ersetzen hatte. Für das Bundesfinanzgericht zeigt sich kein Grund Zweifel an diesen Aussagen zu hegen, zumal der Bf. ja selbst im Zuge seiner Beschuldigteneinvernahme die nunmehr in Abrede gestellte Praxis zu Protokoll gegeben hatte.

Im Hinblick auf diese Ausführungen vermag die vom Bf. bezüglich des eben dargelegten und praktizierten Ablaufes erstmalig in der Berufung ins Treffen geführte Begründung der "Vorfinanzierung" der Lohnkosten aufgrund bestehender Liquiditätsprobleme der fa-mm ebenso wenig zu überzeugen wie der Einwand, dass bei Erhalt der "Originalrechnungen" die ausgewiesene Umsatzsteuer, sowie 10% der Rechnungssumme und ein Betrag von meist € 100,00 pro Baustelle als Sicherheitsleistung zu hinterlegen gewesen wären. Denn es ist – auch aus wirtschaftlicher Sicht - nicht nachvollziehbar, dass die fa-mm jeweils zwischen dem 10. und 15. eines Monats "Liquiditätsprobleme" mit der Zahlung der abzuführenden Lohnnebenkosten hatte, jedoch jeweils am Monatsende, also rund zwei Wochen später, in der Lage war, gemeinsam mit der Auszahlung der Löhne auch die bereits vorfinanzierten Lohnkosten rückzuerstatten, wie der Bf. im Rahmen des Erörterungstermin hierzu erklärte, und dass sich dieser Vorgang Monat für Monat (in den "Arbeitssaisonen") wiederholte.

Als Schutzvorbringen ist ebenso der in der Berufung vorgebrachte Einwand, bei Erhalt der Rechnungen sei eine "Sicherheitsleistung" (in Höhe der ausgewiesenen Umsatzsteuer, zuzüglich 10% der Rechnungssumme sowie eines Verwaltungsbeitrages) zu hinterlegen

gewesen, zu qualifizieren. Auch hierzu hat der Bf. in seiner Einvernahme vom 09.03.2010 die eindeutige Aussage gemacht, dass der fa-mm für die Rechnungslegung die genannten Beträge zu ersetzen waren. Genau dasselbe ist dem genannten Schreiben vom 01.03.2008 (die "*Abgaben für die Rechnungsausstellung .... müssen im Vorhinein bezahlt werden*") zu entnehmen, sowie aus den Zeugenaussagen von MitarbA und MitarbB ableitbar. Wenn es in Abrechnungsangelegenheiten keine Probleme zwischen der fa-mm und dem Bf. gab, warum musste der Bf. eine Sicherheitsleistung erbringen, die ein paar Tage später nach Inkasso wieder angerechnet wurde.

Für das Bundesfinanzgericht zeigt sich kein Grund die grundsätzlichen Aussagen von MitarbA und MitarbB, nämlich dass die der fa-mm erwachsenen Aufwendungen für Lohnkosten und die im Zusammenhang mit der Rechnungsstellung erwachsenen Kosten zu ersetzen waren, in Zweifel zu ziehen, da sich diese mit den vom Bf. anlässlich seiner Beschuldigteneinvernahme getätigten Aussagen in Grundzügen decken und zudem durch die Belege in Block A und B eindeutig belegt werden. Dass der Bf. seinerseits nunmehr im Rechtsmittelverfahren die Glaubwürdigkeit der Zeugenaussagen in Frage stellt, liegt wohl darin, dass nach Ergehen der bekämpften Bescheide und angesichts der aus diesen resultierenden steuerlichen Auswirkungen vom Bf. versucht wird, die Vorschreibung der Abgaben erfolgreich zu bekämpfen.

Nur unter diesem Blickwinkel ist erklärbar, dass der Bf. die von ihm selbst anlässlich seiner Einvernahme am 09.03.2010 getätigten Aussagen revidiert.

Auch wenn die Aussagen des MitarbA einige "Ungereimtheiten" enthalten mögen, kann diesen im Wesentlichen die Glaubwürdigkeit insofern nicht abgesprochen werden, als sich einerseits die Aussagen dieses Zeugen in Grundzügen mit jener von MitarbB und vor allem andererseits mit der des Bf. vom 09.03.2010 decken.

Soweit im Schreiben des Bf. vom 31.08.2015, die Glaubwürdigkeit der Zeugen MitarbA und MitarbB in Zweifel ziehend, ausgeführt wird, der Bf. habe ja gar nicht - wie von MitarbA ausgesagt – krankheitsbedingt auf der Baustelle E mitarbeiten können, steht diesem Einwand die Aussage der Familie E entgegen, nach welcher der Bf. so an die 10 mal auf der Baustelle war, um sich nach dem Baufortschritt zu erkundigen und er Ende Juli 2006 ca. 4 Tage selbst gearbeitet habe. Eine Tafel der fa-mm wurde auf der Baustelle E nach deren Aussage nicht aufgestellt.

Die von den Bauherren zum Teil absichtlich etwas unpräzise getätigten Aussagen sind auch unter dem Blickwinkel zu betrachten, dass sich diese durchaus des Umstandes bewusst waren, die Bauaufträge sozusagen "schwarz" ausführen zu lassen. Unter diesem Aspekt ist beispielsweise die Aussage des Johann H zu sehen, der nach Rücksprache mit NN erklärte, sich nicht zum vereinbarten Preis äußern zu wollen. Die Bearbeitungsfläche des letztgenannten Bauvorhabens betrug rund 170 m<sup>2</sup>. Die Erhebungsorgane beobachteten, dass der Bf. mit seinen Mitarbeitern auch die Porozellplatten anbrachte. Bei normaler Preisgestaltung des Bf. von € 20,00 pro m<sup>2</sup> aufwärts für das Herstellen des Vollwärmeschutzes hätte sich hierfür zumindest ein Betrag von rund € 3.400,00 errechnet,

währenddessen seitens der fa-mm nur eine Rechnung über € 1.650,00 plus Umsatzsteuer gelegt wurde.

Angemerkt wird noch, dass der Bf. im Schreiben vom 31.08.2015 bezüglich der Baustelle Johann H (März 2007) ausführte, zu diesem Zeitpunkt fachlich noch nicht dazu in der Lage gewesen zu sein, selbständig Fassadenarbeiten durchzuführen, obwohl er in seiner Beschuldigteneinvernahme am 09.03.2010 erklärt hatte, bereits ab 2005 diese bauliche Aktivität zu entfalten. Diese Behauptung steht auch eindeutig zur Aussage des Bauherr<sup>2</sup> (Baustelle Juni 2006) in Widerspruch, bei welchem der Bf. bereits im Jahr 2006 über dessen Auftrag und zu dessen Zufriedenheit einen Vollwärmeschutz anbrachte, indem der das Kleben der Porozellplatten, das Einarbeiten von Gewebe und das Anbringen des Edelputzes übernahm, bzw. das Gerüst und die Arbeiter organisierte.

Bezüglich des Gerüsts ist in diesem Zusammenhang anzumerken, dass der Bf. im Zuge des Erörterungstermins erklärte, das Gerüst im Jahr 2007 MitarbA abgekauft zu haben. Auch der Ankauf des Gerüsts ist als Indiz dahingehend zu werten, durch welches die Absicht des Bf. die dargelegten baulichen Aktivitäten in Eigenregie zu entfalten, untermauert wird.

Wenn in der Gegenäußerung zur Stellungnahme der Außenprüfung im Beschwerdeverfahren bis zu diesem Zeitpunkt nicht aktenkundige Unterlagen, nämlich eine mit der fa-mm getroffene *"Vereinbarung gilt nur für die Beschäftigung als Angestellter bei der Kärntner Gebietskrankenkasse ..."*, ein Arbeits- bzw. ein Dienstvertrag sowie Dienstzettel als Nachweis der so zu verstehenden Beschwerdeausführungen, es hätte mit der fa-mm ein herkömmliches Dienstverhältnis bestanden, dem die Erbringung einer tatsächlichen Arbeitsleistung für die fa-mm zugrunde lag, übermittelt wurden, ist auf das bisher Gesagte zu verweisen.

Zum einen wurden diese Unterlagen nicht im Zuge der Hausdurchsuchung aufgefunden. Entsprechend den letzt genannten Unterlagen wurde der Bf. als Hilfskraft angestellt, und zwar je nach Bedarf für 20 oder 40 Stunden (je Monat), der es aber andererseits oblag, Kostenvoranschläge zu erstellen, die Arbeiten auf den Baustellen zu organisieren, durchzuführen und abzurechnen, wie auch aus der *"Vereinbarung gilt nur für die Beschäftigung als Angestellter bei der Kärntner Gebietskrankenkasse ....."* hervorgeht. Bemerkenswert ist, dass in dieser mit der Stellungnahme vom 02.02.2012 übermittelten "Vereinbarung" auch von einer zu Monatsbeginn zu leistenden **Sicherheitsleistung** bezüglich der Lohnkosten, nämlich für 20 Stunden € 450,-- und für 40 Stunden € 950,00, gesprochen wird.

In der Beschwerdeschrift ist noch von "Vorfinanzierungen" der Lohnkosten aus Liquiditätsgründen die Rede.

Damit und auch in anderen Punkten (Gerüst,..) änderte der Bf im Beschwerdeverfahren wiederholt seine Argumentationslinie. Angesichts dessen ist die Glaubwürdigkeit seiner Vorbringen bzw. Aussagen im Zuge dieses Beschwerdeverfahrens sehr wohl in Frage zu stellen und wiederum darauf hinzuweisen, dass der Bf im Zuge seiner Einvernahme am 09.03.2010 im Wesentlichen jene Aussagen

tätigte, die sich - wie schon dargelegt - mit anderen Zeugenaussagen und den weiteren Erhebungsergebnissen decken.

Die dargelegte Betrachtungsweise, nämlich dass die Dienstverhältnisse des Bf. und seiner Mitarbeiter bei der fa-mm sowie dass die seitens der fa-mm ausgestellten Rechnungen als "Deckung" dienten und nicht dem wahren wirtschaftlichen Gehalt entsprachen, rundet der Umstand ab, dass zwischen der fa-mm und dem Bf. eine "Endabrechnung 2009" über Löhne, Beistellen des Gerüsts, von Benzin, Diesel und LKW sowie über die Zulagen, Trenngeld, Wegegeld, Schmutzzulage erfolgte, obwohl der Bf. über Befragen **vor Vorlage** dieser Endabrechnung erklärt hatte, dass die Löhne monatlich zur Auszahlung gelangt waren und dass das verwendete Gerüst in seinem Eigentum gestanden ist (ab 2007, siehe Aussage im Zuge des Erörterungstermins).

Mit der Endabrechnung bzw. mit der Bestätigung über den Erhalt von € 45.250,00 im Zuge dieser "Endabrechnung" verschaffte der Bf. der fa-mm einen gewinnmindernd zu berücksichtigenden Aufwand in dieser Höhe, womit der tatsächlich nicht von der fa-mm erwirtschaftete Gewinn infolge der Rechnungsausstellungen egalisiert wurde. Gleichzeitig wurde mittels dieser Endabrechnung seitens der fa-mm auch eindeutig klargestellt, dass keine wie immer gearteten Ansprüche des Bf. mehr bestanden.

Alles in allem bestätigt die Gesamtbetrachtung aller Beweisergebnisse den unter Punkt B) 1.) dargelegten Sachverhalt, wonach der Bf. zusammengefaßt die baulichen Tätigkeiten, insbesondere die Errichtung von Fassaden, entweder über Kontaktaufnahme durch die Bauherren oder über Vermittlung, in Eigenregie entfaltete, die Arbeiter und Arbeiten auf den Baustellen organisierte, gegebenenfalls die Ausmessungen vornahm, die Materialauflistung erstellte, gemeinsam mit den von ihm organisierten Arbeitern die Arbeiten ausführte und die Abrechnung gegenüber dem Bauherrn und den Arbeitern vornahm, die er aus den von den Bauherren erhaltenen Einnahmen bezahlte.

Die durch die fa-mm vorgenommenen sozialversicherungsrechtlichen Anmeldungen sowie die vom Bf. initiierten Rechnungsausstellungen erfolgten als Absicherung gegenüber den einschreitenden Behörden, ohne dass die Arbeiter Dienstleistungen für die fa-mm erbracht hatten bzw. die fa-mm ihrerseits tatsächlich im Rahmen ihres Betriebes die in Rede stehenden Bauaufträge (siehe Auflistung der Bf-Baustellen) ausführte.

### **3.) Rechtlich folgt hieraus:**

Gemäß § 2 Abs. 1 UStG 1994 ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt.

Die vom Bf. eben beschriebene entfaltete Tätigkeit ist als eine unternehmerische iSd zu qualifizieren, da der Bf. die baulichen Aktivitäten wiederholt ausführte und selbständig ohne an Anweisungen gebunden zu sein, agierte. Denkt man sich den Umstand der aus Deckungsgründen erfolgten "sozialversicherungsrechtlichen Anmeldungen" und der seitens der fa-mm erfolgten Rechnungslegungen unter Bedachtnahme auf die iSd 21 BAO anzuwendende wirtschaftliche Betrachtungsweise weg, ist die vom Bf. ausgeübte Tätigkeit bereits von vornherein als eine unternehmerische anzusehen.

Die vom Bf. als Unternehmer ausgeführten Leistungen unterliegen daher nach § 1 Abs. 1 Z 1 UStG1994 der Umsatzsteuer.

An der sich aufgrund des zugrunde gelegten Sachverhaltes für den Bf. ergebenden Umsatzsteuerpflicht vermag die Tatsache, dass die fa-mm ihrerseits die in den von ihr ausgestellten Rechnungen ausgewiesene Umsatzsteuer bezahlt hat, nichts zu ändern.

Entsprechend § 23 EStG 1988 sind Einkünfte aus Gewerbebetrieb u.a. Einkünfte aus einer selbständigen, nachhaltigen Betätigung, die mit Gewinnabsicht unternommen wird und die sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellt, wenn die Betätigung weder als Ausübung der Land- und Forstwirtschaft noch als selbständige Arbeit anzusehen ist.

Demnach ist für eine Qualifikation als Einkünfte aus Gewerbebetrieb das Erfüllen der Merkmale der Selbständigkeit, Nachhaltigkeit, Gewinnerzielungsabsicht sowie der Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr erforderlich.

Eine selbständige Betätigung liegt u.a. vor, wenn sie ohne persönliche Weisungsgebundenheit und ohne organisatorische Eingliederung in einen anderen Betrieb auf eigene Rechnung und Gefahr und unter eigener Verantwortung betrieben wird.

Das Unternehmerwagnis besteht darin, dass die Höhe der Einkünfte eines Steuerpflichtigen weitgehend vom Erfolg seines Tätigwerdens abhängt. Wie dargestellt, handelte der Bf. eigenverantwortlich ohne tatsächlich erfolgter wirtschaftlicher Eingliederung in einen Betrieb und hing die Höhe seiner Einnahmen vom Umfang seines Tätigwerdens ab. Er übte die bauliche Tätigkeit wiederholt in der Absicht, für sich einen Überschuss zu lukrieren, aus und erbrachte eine im wirtschaftlichen Verkehr begehrte Leistung in Form eines Leistungsaustausches.

Mit Erbringung der dargestellten Leistungen durch den Bf. sind alle für das Vorliegen von Einkünften aus Gewerbebetrieb erforderlichen Merkmale als erfüllt anzusehen.

Da ordnungsgemäße Aufzeichnungen nicht vorlagen, bestand für die Abgabenbehörde die Schätzungsberechtigung gemäß § 184 BAO.

Um den tatsächlichen Gegebenheiten möglichst nahe zu kommen, wurde die Höhe der Umsätze bzw. der jährlichen Gewinne auf Basis der vorgefundenen Unterlagen, unter Berücksichtigung der von NN erstellten Aufstellungen sowie unter Ansatz entsprechend geschätzter Betriebsausgaben ermittelt.

Bei der vorgenommenen Reingewinnschätzung wurde auch berücksichtigt, dass zum Teil Eigenleistungen durch die Beuherrn erfolgten.

Die so errechneten Besteuerungsgrundlagen sind daher als den tatsächlichen wirtschaftlichen Gegebenheiten sehr nahe kommend zu beurteilen.

Anzumerken ist, dass derjenige, der zur Schätzung Anlass gibt, auch eventuelle Ungenauigkeiten hinnehmen muss.

Wird der in TZ 1 des BP-Berichtes dargestellten Ansicht des Finanzamtes gefolgt, wonach der Bf. im Zeitraum 2006 bis 2009 bei der fa-mm als Arbeitnehmer "scheinangemeldet" war, bzw. dass der Bf. der fa-mm die dieser erwachsenen Kosten für die Anmeldung zu ersetzen hatte, also von dieser keine Lohnzahlungen erhielt, ergibt sich daraus die logische Konsequenz, dass die laut Lohnzettel von der fa-mm "bezogenen" Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit dem Bf. nicht zugeflossen sind.

Das in den bekämpften Einkommensteuerbescheiden ausgewiesene Einkommen der Streitjahre ist daher um diese Einkünfte zu vermindern.

Auf Basis dieser Ausführungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Die Beschwerde gegen die Umsatzsteuer- und Einkommensteuerbescheide ist abzuweisen, jedoch ist das Einkommen um die in den bekämpften Einkommensteuerbescheiden laut Lohnzettel der fa-mm ausgewiesenen Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit zu vermindern.

### **C.) Zulässigkeit einer Revision**

Gegen dieses Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die ordentliche Revision nicht zulässig, weil die Entscheidung nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu § 2 Abs. 2 UStG 1994 bzw. zu § 23 EStG 1989 abweicht und eine solche Rechtsprechung nicht fehlt.

Klagenfurt am Wörthersee, am 30. November 2015