



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat (Wien) 4

GZ. RV/2347-W/11,
miterledigt RV/2345-W/11,
RV/2346-W/11

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des M, x, vertreten durch Mag. Hans-Peter Pflügl u. Mitges., 3130 Herzogenburg, Oberndorfer Ortsstraße 56a, vom 31. Jänner 2011 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 1/23 vom 10. November 2010 betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für den Zeitraum 2003 bis 2008 sowie die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide der Monate Mai, Oktober und Dezember 2009 nach der am 8. Mai 2013 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide der Jahre 2003 bis 2008 wird teilweise stattgegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide der Jahre 2003 bis 2008 sowie die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide der Monate Mai, Oktober und Dezember 2009 wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe ist dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bildet einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

M (i.d.F. Bw.) ist Zivilingenieur für Bauwesen und übt diese Tätigkeit im Rahmen eines Einzelbetriebes aus.

Im Zuge einer umfassenden abgabenbehördlichen Prüfung der Jahre 2006 bis 2008 die in der Folge zu einer Außenprüfung (i.d.F. Ap.) auf Grundlage des § 99 Abs. 2 FinStrG auf die Jahre 2003 bis 2008 sowie des Zeitraumes 1-12/2009 umgewandelt bzw. erweitert wurde stellte die Ap. fest, dass sich der Bw. im Prüfungszeitraum mehrerer Subunternehmer bedient hatte wobei der behaupteten Leistungsaustausch mit diesen Unternehmen in keiner Weise nachgewiesen oder glaubhaft gemacht worden sei. Die Ap. kürzte die in den Rechnungen der näher bezeichneten Subunternehmer ausgewiesene Vorsteuer und erhöhte die Einkünfte aus selbstständiger Arbeit.

Das zuständige Finanzamt Wien 1/23 folgte der Darstellung der Betriebsprüfung und erließ im wiederaufgenommenen Verfahren neue Umsatzsteuer- und Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2003 bis 2008 sowie Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide für die Monate Mai, Oktober und Dezember 2009.

Die Ap. führt in ihrem Bericht aus, der Bw. habe sich zur Erfüllung seiner Leistungen als Bausachverständiger mehrerer Subunternehmer bedient.

Die Eingangsrechnungen würden lediglich diverse Arbeitsstunden und wiederkehrende Projektarbeiten sowie allgemeine Leistungsdarstellungen wie ‚laufende Büro- und Helferarbeiten, Schreiben, Rechnungsprüfung...‘ aufweisen. Eine eindeutige projektmäßige Zuordnung zu den Ausgangsrechnungen sei nicht möglich.

Für die Leistungen seien Barzahlungen an nachfolgende Firmen erfolgt:

2006: Cx, Mx, Fx, Px

2007: Ex, Sx, Rx

2008: Rx, Cx1.

Der Bw. habe hierzu bekanntgegeben, dass die Cx bzw. C Helferleistungen erbracht habe und infolge von Problemen in weiterer Folge Insolvenz beantragen musste. Nachfolgend habe der Bw. die Mx beauftragt, wobei C dem Bw. bekanntgegeben habe, für die Mx bevollmächtigt zu sein. Eine Vollmacht sei jedoch nie vorgelegt worden.

Der Bw. habe dargelegt, die leistenden Firmen mit Firmenbuch- bzw. Justiz- und Ediktsdateiabfragen überprüft zu haben wobei die Ergebnisse zu keinen Bedenken geführt hätten.

Von Seiten der Steuerfahndung sei Kontrollmaterial (u.a. niederschriftliche Aussagen von MM, DM und C) sowie Rechnungen übergeben worden.

MM habe angegeben, dass C seit Jahren für verschiedene Firmen Scheinrechnungen schreibe. Auf einem von ihm vorgelegten Datenträger seien Scheinrechnungen u.a. von der Rx

dargestellt, von der mit Sicherheit keine Arbeiten durchgeführt worden seien. MM sei mit C zum damaligen Zeitpunkt befreundet und selbst in der Rx tätig gewesen. C habe über 2-3 Arbeiter verfügt, welche nie alle Aufträge hätten ausführen können. Die Arbeiter (Jugoslawen) hätten nie auf den Baustellen über die Scheinrechnungen ausgestellt worden seien, gearbeitet.

DM habe niederschriftlich angegeben, dass C Firmen aufkaufe und danach Firmenrechnung ohne Grundlage ausstelle. C kassiere dafür 20% Umsatzsteuer und nach seinen Angaben 10% Provision.

Der Bw. habe in einer am 16. Juli 2010 aufgenommenen Niederschrift dargelegt, dass er C über seinen Bekanntenkreis kennengelernt habe. Mitarbeiter der Firma Rx seien ihm unbekannt. C habe für alle gegenständlichen Firmen die Aufträge abgewickelt und wie vereinbart Bargeld erhalten.

Die Ap. stellte fest, dass die Mehrzahl der leistenden Subfirmen im Firmenbuch gelöscht seien. In der Niederschrift vom 5. August 2010 habe der Bw. bekanntgegeben, dass die Geschäftsverbindung mit C seit 2003 bestanden habe. Die firmenmäßige Stellung von C sei nicht hinterfragt bzw. keine Vollmachten abverlangt worden.

Die erledigten Tätigkeiten seien einfache Hilfsarbeitertätigkeiten die vom Bw. nicht kontrolliert worden seien.

Die Arbeitsaufträge seien laut Bw. mündlich erfolgt, es sei ein Termin vereinbart worden, die zu bearbeitenden Unterlagen übergeben und bei Fertigstellung wieder retourniert worden. C sei z.T. als Geschäftsführer und teilweise als Bevollmächtigter aufgetreten wobei der Bw. nicht habe darstellen können, welche Personen für ihn gearbeitet hätten.

Weiters habe der Bw. angegeben, dass er C in den Jahren 2004 und 2005 insgesamt € 42.500,- geliehen habe. Da C die Schulden nicht begleichen konnte, habe er in den Jahren 2006 bis 2009 die Fremdleistungsrechnungen um ca. $\frac{1}{4}$ bis $\frac{1}{3}$ der geleisteten Stunden überhöht abgerechnet. Das Geschäftsverhältnis mit C bestehe seit 2010 nicht mehr, die Forderungen gegenüber ihm seien nunmehr beglichen.

Die Ap. stelle dazu fest, dass die Rechnungssummen in Gegenüberstellung der Jahre 2003 bis 2005 bzw. 2006 bis 2009 keine gravierenden Abweichungen ergäben.

Um die Leistungserbringung zu untermauern habe der Bw. der Ap. seinen Auftragskalender übergeben der jedoch ihrer Ansicht nach nicht geeignet sei, die behauptete Leistungserbringung zu verifizieren.

Die niederschriftlichen Aussagen hätten laut Ap. erwiesen, dass von Kontrollmöglichkeiten hinsichtlich der beauftragten Subunternehmer kein Gebrauch gemacht worden sei. Man habe sich als Nachweis für die behaupteten Geschäftsbeziehungen auf Kopien von

Firmenbuchauszügen, und Eingangsrechnungen mit Firmenstempel und fragwürdigen Unterschriften (die oft nicht mit der Firmenbuchzeichnung übereinstimmen würden) verlassen. Zu den einzelnen Firmen wurde von Seiten der Ap. ausgeführt, dass hinsichtlich mehrerer Firmen (uzw. der Cx, Mx, Fx, Px, Ex, Sx, Rx) die Unterschriften auf den Rechnungen z.T. nicht mit den Musterzeichnungen laut Firmenbuch übereinstimmen würden (auf die Darstellung im Ap.-Bericht wird verwiesen).

Die Belege würden den Eindruck vermitteln, dass tatsächliche Handlungsabläufe und Geschäftsabwicklungen durch nachträgliche Beleg- und Dokumentengestaltungen verschleiert werden sollten. Grundaufzeichnungen, Aufzeichnungen über handelnde Personen oder sonstiger Schriftverkehr hätten nicht vorgelegt werden können.

Die Ap. gehe in freier Beweiswürdigung davon aus, dass keine Leistungen hinter den geltend gemachten Fremdleistungen stünden.

Die beauftragten Firmen seien seitens der Ap. als ‚Betrugsfirmen‘ einzustufen, deren Funktion in der Erfüllung näher bezeichneter Sozialbetrugs- und Hinterziehungstatbeständen bestehe. In Ermangelung des auf den Rechnungen ausgewiesenen Leistungsaustausches würden die Vorsteuern bzw. der mit den Fremdleistungen verbundene Aufwand nicht anerkannt.

Die nicht anerkannten Rechnungen betreffend Fremdleistungen stellen sich nach dem Ap-Bericht wie folgt dar:

	2003	Nettobetrag	Ust
Cx0 (idF Sx0)		2.175,00	435,00
Cx0 (idF Sx0)		2.780,00	556,00
Cx0 (idF Sx0)		3.145,00	629,00
Cx0 (idF Sx0)		1.630,00	326,00
Cx0 (idF Sx0)		2.350,00	470,00
Cx0 (idF Sx0)		1.800,00	360,00
Cx0 (idF Sx0)		3.490,00	698,00
Cx		2.255,00	451,00
Cx		3.080,00	616,00
Cx		2.750,00	550,00
Cx		3.255,00	651,00
Cx		1.800,00	360,00
		<u>30.510,00</u>	<u>6.102,00</u>

	2004		
Cx		2.350,00	470,00
Cx		2.675,00	535,00
Cx		2.780,00	556,00
Cx		2.520,00	504,00
Cx		2.715,00	543,00
Cx		2.045,00	409,00
Cx		2.995,00	599,00
Cx		3.935,00	787,00

Cx	3.570,00	714,00
Cx	2.670,00	534,00
Cx	2.870,00	574,00
Cx	2.500,00	500,00
	<u>33.625,00</u>	<u>6.725,00</u>

2005

Cx	2.900,00	580,00
Cx	2.815,00	563,00
Cx	1.960,00	392,00
Cx	2.930,00	586,00
Cx	2.785,00	557,00
Cx	3.645,00	729,00
Cx	3.300,00	660,00
Cx	3.115,00	623,00
Cx	2.440,00	488,00
Cx	2.500,00	500,00
Cx	3.085,00	617,00
Cx	3.175,00	635,00
	<u>34.650,00</u>	<u>6.930,00</u>

2006

Cx	3.040,00	608,00
Cx	3.245,00	649,00
Mx	2.670,00	534,00
Mx	1.250,00	250,00
Mx	3.415,00	683,00
Mx	2.285,00	457,00
Fx	2.105,00	421,00
Fx	1.940,00	388,00
Px	3.315,00	663,00
Px	4.835,00	967,00
Px	2.925,00	585,00
Px	2.000,00	400,00
Px	1.512,00	302,40
Differenzbetrag Erklärung/BH	<u>-1.213,00</u>	<u>-242,60</u>
	<u>33.324,00</u>	<u>6.664,80</u>

2007

Ex	3.140,00	628,00
Ex	3.560,00	712,00
Ex	3.730,00	746,00
Ex	3.305,00	661,00
Ex	3.765,00	753,00
Ex	3.190,00	638,00
Sx	3.879,00	775,80
Sx	4.156,00	831,20
Sx	3.611,00	722,20

Rx	2.000,00	400,00
Rx	3.145,00	629,00
Rx	2.550,00	510,00
Rx	3.230,00	646,00
	<u>43.261,00</u>	<u>8.652,20</u>

2008

Rx	2.375,00	475,00
Rx	2.820,00	564,00
Rx	2.160,00	432,00
Rx	2.355,00	471,00
Rx	2.250,00	450,00
Rx	2.285,00	457,00
Rx	2.890,00	578,00
Rx	4.165,00	833,00
Rx	4.450,00	890,00
Rx	4.025,00	805,00
Rx	3.445,00	689,00
Rx	2.000,00	400,00
	<u>35.220,00</u>	<u>7.044,00</u>

2009

Kürzung Vorsteuer lt. UVA

Cx1 5/2009	3.800,00	760,00
Cx1 5/2009	2.860,00	572,00
Cx1 5/2009	2.700,00	540,00
Cx1 5/2009	2.875,00	575,00
	<u>12.235,00</u>	<u>2.447,00</u>

Cx1 10/2009	3.215,00	643,00
Cx1 10/2009	2.350,00	470,00
Cx1 10/2009	2.370,00	474,00
Cx1 10/2009	2.390,00	478,00
Cx1 10/2009	4.020,00	804,00
	<u>14.345,00</u>	<u>2.869,00</u>

Cx1 12/2009	2.000,00	400,00
Cx1 12/2009	3.635,00	727,00
Cx1 12/2009	3.230,00	646,00
	<u>8.865,00</u>	<u>1.773,00</u>

Mit Schriftsatz vom 31. Jänner 2011 brachte die Bw. Berufung gegen die o.a. Bescheide ein. Die von Seiten des Finanzamtes ergangenen Bescheide für die Jahre 2003 bis 2009 würden mit Ausnahme näher bezeichnete Beträge für die Jahre 2006 bis 2009 betreffend Umsatz- und Einkommensteuer bekämpft werden, wobei sich eine Einschränkung daraus ergäbe, dass in diesen Jahren zugestandenermaßen erhöhte und vom Bw. in diesem Umfang nicht zu bezahlende Rechnungen gelegt worden seien.

Die Bescheide seien durch mangelhafte bzw. verfehlte Beweiswürdigung zustande gekommen wenn die Behörde mit überwiegender Wahrscheinlichkeit davon ausgehe, dass die als Betriebsausgaben von C bzw. den von diesen vertretenen Gesellschaften geltend gemachten Fremdleistungen keine reellen Leistungen darstellen würden.

Es treffe nicht wie von der Ap. behauptet zu, dass dem Abgabepflichtigen seine Vertragspartner bzw. deren Vertreter nicht bekannt gewesen seien.

C über den alle verfahrensgegenständlichen Geschäfte abgewickelt worden seien sei nicht nur Geschäftsführer sondern auch Alleingesellschafter der Cx mit welcher der Bw. von Jänner 2003 bis Februar 2006 exklusiv kooperiert habe, gewesen.

Auch bei der Sx0 und der Cx1 sei C selbstständig vertretungsbefugter Geschäftsführer und wie bei der Rx Gesellschafter gewesen.

Lediglich im Zeitraum März 2006 bis September 2007 habe der Bw. mit Gesellschaften usw. der Mx der Px, der Ex sowie der Sx kooperiert, bei denen C weder Geschäftsführer noch Gesellschafter gewesen sei.

Allerdings habe C dem Bw. gegenüber behauptet und hinreichend bescheinigt, bei diesen Gesellschaften als leitender Angestellter in maßgeblicher Position beschäftigt zu sein, wobei deren tatsächliche Existenz durch den Bw. durch Einsichtnahme in das Firmenbuch sowie die Ediktsdatei und Kurzanfragen an den KSV 1870 noch zusätzlich überprüft worden sei.

C habe noch am 24. Juni 2006 als Geschäftsführer und Alleingesellschafter der Cx die am 24. Mai 2006 in Konkurs verfallen sei der WT die Renovierung der Hoffassade angeboten und diese Offerte auch als leitender Angestellter der Mx unter Hinweis auf die vorerwähnte Urkunde mit Anbot vom 12. Juli 2006 wiederholt.

Auch der Umstand, dass der Bw. nur mit seiner Arbeitskraft nicht in der Lage gewesen wäre, die von ihm erwirtschafteten Umsätze zu erzielen, spreche gegen den von der Behörde angenommenen Sachverhalt.

Im Jahr 2006 (die laut Bw. ca. 45 Arbeitswochen umfasst hat) hätte der Bw. während 22 Wochen Auswärtstermine (Gerichtsverhandlungen, Besprechungen...) bzw. Privattermine (Urlaub...) gehabt.

Laut dem angeschlossenen Postbuch seien alleine für das Abfassen der längeren Schreiben und Expertisen über 210 Arbeitstage erforderlich gewesen, wozu noch 45 Arbeitstage für sonstige Tätigkeiten hinzugekommen seien.

Wenn man die nach Abzug der Feiertage sowie des Urlaubs verbleibenden 202 Arbeitstage berücksichtige zeige sich deutlich, dass der Bw. für seine Berufstätigkeit Hilfskräfte im Ausmaß von rechnerisch 154 Tage beigezogen haben müsse.

Unter Annahme eines Stundensatzes von € 32,- für 154 Tage errechne sich ein Gesamtaufwand von € 39.500,-, der vom Bw. in dieser Periode mit € 33.324,- erheblich unterschritten worden sei.

Als Beispiel dafür, dass ‚normale‘ Bauunternehmen (und nicht Scheinfirmen) für den Bw. tätig geworden seien, sei das Projekt x2 heranzuziehen.

Der Bw. sei von der Wohnungseigentümergeinschaft bzw. der Hausverwaltung mit der Baubetreuung, Bauaufsicht und Baukoordination beauftragt gewesen.

Der Bw. habe sich für die Überprüfung der erforderlichen Ausschreibungsmassen und –maßen der Cx bedient, welche diese aufgenommen und ein der Berufung beigebrachtes Leistungsverzeichnis samt Zeitplan erstellt habe.

Der Bw. habe die Urkunden (auf denen der Subunternehmer noch erwähnt sei) umgestaltet und bei der Hausverwaltung eingereicht. Die Cx habe diese Leistungen (größtenteils) im Jänner 2005 erbracht, die in der Rechnung vom 21. Februar 2005 über € 3.480,- mitfakturiert worden seien.

Weiters sei auch der beim Handelsgericht Wien anhängige Rechtsstreit der W sowie der A gegen die BB zu erfüllende Gutachtensauftrag anzuführen.

Laut dem diesbezüglichen Ablaufschema hätten die dort genannten Unternehmen Leistungen i.Z. mit dreifacher Befundaufnahme inklusive Beweissicherung sowie Gutachten samt drei Ergänzungen über einen Zeitraum von über 2 Jahren die dort erwähnten Hilfsleistungen (insbes. einfache technische Berechnungen sowie Schreib- und Kopierarbeiten) erbracht, die dem Bw. mit näher genannten Rechnungen von der Fx sowie der Rx Rechnung gestellt worden seien.

Auch die Firma N sei im Zusammenhang mit dem Gerichtsauftrag als Subunternehmen beizuziehen gewesen.

Der Bw. habe im Zusammenhang mit dem Gerichtsauftrag drei Jahre lang Leistungen erbracht und sich über einen Zeitraum von über 2 Jahren Subunternehmen bedient bzw. bedienen müssen.

Für diesen Auftrag habe der Bw. bei einem Erlös von € 23.118,33 netto einen Aufwand für Hilfsleistungen gegenüber der N i.H.v. € 3.000,- und für die von C vertretenen Gesellschaften € 4.000,- netto verrechnet (ca. 125 Stunden mal € 32,-/Stunde) was von der Wirtschaftlichkeit her logisch und nachvollziehbar erscheine.

Dies gelte auch für den vom Bw. im Rahmen des beim Landesgericht Eisenstadt anhängigen Rechtsstreit der T gegen die SN zu erfüllenden Gutachtensauftrag. Auch in diesem Fall wurden die Hilfsleistungen den Honoraren des Bw. gegenübergestellt, um die zweckmäßige und wirtschaftliche Beiziehung der Cx für Hilfstätigkeiten darzustellen.

Darüberhinaus sei der Annahme der Ap. auch entgegenzuhalten, dass sich die Subunternehmer aus den Buchhaltungsunterlagen ergeben würden und eine projektmäßige Zuordnung angesichts der Verrechnung mit fixen Stundensätzen nicht erforderlich gewesen sei.

Die Barzahlungen seien erfolgt, da C jeweils vertretungs- und inkassoberechtigte Person gewesen bzw. als solche aufgetreten sei.

Da der Bw. keine Bauaufträge abgewickelt habe, hätten die von ihm benötigten Hilfsleistungen auch durch 1-2 Dienstnehmer der Rx erledigt werden können.

Die jeweiligen Leistungen seien vom Bw. zwar nicht genau, sehr wohl aber auf Plausibilität überprüft worden.

Für den Bw. sei es belanglos gewesen, wer die Arbeiten erledigt habe.

Schließlich sei ein gesonderter Schriftverkehr mit C bzw. den jeweiligen Subunternehmen nicht notwendig gewesen, da die Hilfstätigkeiten gleich in die Gutachten bzw. Stellungnahmen Eingang gefunden hätten und somit unmittelbar verwertet worden wären.

Teilweise beigebrachte handschriftliche Aufzeichnungen seien nach Fertigstellung des Gutachtens jedenfalls vor Archivierung entsorgt worden.

Schließlich sei das Verfahren mangelhaft geblieben, weil es die Ap. verabsäumt habe, C zum Beweis des Standpunktes des Bw. einzuvernehmen und sich mit der Einsichtnahme in die von der Steuerfahndung angefertigten Protokolle der Hauptbelastungszeugen MM bzw. DM begnügt habe.

In ihrer Stellungnahme führt die Ap. dazu aus, dass die behauptete Unmöglichkeit der Erbringung von Arbeitsleistungen ohne Heranziehung von Fremdleistern nicht nachvollzogen werden könne, da anhand der beigebrachten monatlichen Aufstellung eine eindeutige Terminzuordnung nicht möglich sei. Es sei davon auszugehen, dass ein selbstständig Tätiger der langfristig erfolgreich am Markt reüssieren wolle, Arbeitszeiten jenseits eines typischen 8-Stunden Arbeitstages verrichten müsste.

Zu dem vom Bw. an C vergebenen Darlehen i.H.v. € 42.500,- werde angeführt, dass nicht geklärt werden konnte, aus welchem Grund es zu der Darlehensvergabe gekommen sei. Eine fremdübliche Kreditvergabe mit u.a. einer entsprechenden Verzinsung liege nicht vor. Es sei nicht erkennbar, ob es in Zusammenhang mit der Ausstellung der Wechsel zu entsprechenden Kontenbewegungen gekommen sei.

Die Ap. führt anhand einer Berechnung an, dass der mit Ausstellung der überhöhten Rechnungen verbundene Vorsteuerabzug bzw. die fiktiven Betriebsausgaben nur einen Bruchteil der aus den Wechseln begründeten Forderung des Bw. begleichen würde.

Die Ap. verweist des Weiteren auf Ergebnisse von Ermittlungshandlungen der Steuerfahndung. Gegenständlich seien immer wieder die gleichen Personen in verschiedenste

Gesellschaften als Gesellschafter oder Geschäftsführer zum Teil unter Verwendung von falschen Dokumenten eingetragen worden.

Teilweise seien Sachkundige und der deutschen Sprache nicht mächtige Personen für diese Funktionen herangezogen worden. Die Zahlungsflüsse seien überwiegend bar abgewickelt worden.

Zur Ex sei erhoben worden, dass HS mit verfälschten Dokumenten als JV als Geschäftsführer (im maßgeblichen Zeitraum) eingetragen worden sei. Zuvor sei HS mit gefälschten Dokumenten als EB Gesellschafter Geschäftsführer der Cx gewesen.

Nach den Feststellungen des Masseverwalters der Ex ergäbe sich der dringende Verdacht, dass die Baufirma betrügerisch tätig geworden sei. Der organschaftliche Vertreter JV (HS) sei unbekannten Aufenthalts. An der Geschäftsadresse in X1 hätten keine Hinweise auf eine Firmenstandort vorgefunden werden können.

Die unternehmerische Tätigkeit hätte sich nach den Ermittlungsergebnissen auf den Verkauf von Meldungen zur Sozialversicherung und das Verfassen von Schein- und Deckungsrechnungen beschränkt.

Zur Fx sei aufgrund von Einvernahmen und Berichten des Landeskriminalamtes Steiermark festzuhalten, dass dieses Unternehmen zu ähnlich betrügerischen Machenschaften wie die Ex verwendet worden sei.

Zur Mx führte die Ap. an, dass die im Zuge der Berufung beigebrachte Beilage keine Bevollmächtigung darstelle.

Die Unterlage enthalte weder den Firmenkopf der Mx, den Namen des Geschäftsführers, eine Unterschrift noch einen Firmenstempel. Auch C habe diese Vollmacht nicht unterschrieben.

SxRxCx1PxSx0ExFxCMKLaut Ap. habe der Bw. keinerlei Auskünfte über die leistenden Unternehmen, deren wirtschaftliche Tätigkeit bzw. ihre Örtlichkeit geben können.

Der Bw. nahm dazu mit Gegenäußerung vom 8. Juni 2011 Stellung.

Zur der erbrachten Arbeitsleistung erläutert der Bw., die beigebrachten monatlichen Aufstellungen (Beilage 3) zur Berufung würden auf termingenauen Eintragungen im Handkalender des Bw. basieren. Beispielfhaft würden Kopien der Monate September und Oktober 2006 vorgelegt (Beilagen 10a bzw. 10b zur Berufung).

Der Bw. habe als geschiedener Vater regelmäßig seinen Töchtern Zeit gewidmet und einen Haushalt zu führen. Die von der Ap. zur Arbeitszeit ins Treffen geführten Argumente seien angesichts der persönlichen Situation des Bw. nicht stichhaltig.

Zu den Darlehen des Bw. an C sei darzulegen, dass die Cx im September 2004 mit dem Darlehen einen gebrauchten Vw-Golf von der Freundin des Bw. um € 6.500,- angekauft habe und der Kaufpreis kreditiert worden sei. Einige Monate später habe der Bw. C weitere € 36.000,- die dieser für die Sanierung eines Daches und den Umbau seiner

Geschäftsräumlichkeiten in x3 (Cx) benötigt habe kurzfristig zur Verfügung gestellt. Dazu wurde eine zeitnahe Abhebung vom Konto des Bw. über € 17.000,- wurde vorgelegt, der Rest sei aus dem Privatvermögen des Bw. finanziert worden.

In der Folge sei es zur Konkureröffnung der Cx gekommen und C habe ihm vorgeschlagen um 25-30% überhöhte Rechnungen auszustellen wobei er lediglich den tatsächlichen Leistungsumfang samt ausgewiesener Umsatzsteuer zu bezahlen habe.

Es möge zutreffen, dass nicht der gesamte Forderungsbetrag auf diese Weise zu lukrieren gewesen sei, die Alternative sei jedoch eine nicht zu realisierende Quote gewesen.

Darüberhinaus habe C dem Bw. noch nach Beendigung der Geschäftsbeziehung im Jahr 2009 einen Betrag i.H.v. € 2.000,- gegen Verzicht auf weitere Forderungen übergeben.

Zur Ex bzw. zur Fx könne der Bw. keine nähren Auskünfte erteilen, zumal eine Verbindung zu diesen Gesellschaften nur kurzfristig über den langjährigen Geschäftspartner C bestanden habe.

Der Darstellung der Ap. zur Vollmacht der Mx sei grundsätzlich beizupflichten, jedoch kenne Lehre und Judikatur das Institut der Anscheinsvollmacht, die sich auf entsprechende Unterlagen stütze.

Aus den vorgelegten Unterlagen (Beilage 1+2 zur Berufung) ergäbe sich der Rechtsschein des Vorliegens einer entsprechenden Vollmacht.

Zur Mutmaßung der mangelnden Gutgläubigkeit werde festgestellt, dass der Bw. sämtliche zumutbare Erkundigungen eingeholt habe. Wenn sogar die Abgaben-, Gewerbebehörden und die Sozialversicherungsträger keine Bedenken gegen diese Gesellschaften gehegt hätten so könne kein höherer Sorgfaltsmaßstab für den Bw. gelten.

Zur Thematik der Rechnungsmerkmale zum Vorsteuerabzug wurde dargelegt, dass der Bw. die Büros der Cx0, der Cx sowie der Cx1 kenne und keine Briefkastenfirmen vorlägen.

Im Zuge eines Vorhalts des UFS vom 14. Dezember 2012 wurden generelle Fragen zur Auftragsabwicklung des Bw. mit C bzw. den von ihm vertretenen Unternehmungen gestellt. Zu einzelnen Unternehmungen wurde um Vorlage von Vollmachten bzw. Unterlagen die der Bw. zum Nachweis der Existenz der Vorlieferanten beschafft hatte ersucht.

Weiters wurde ersucht, sich aus einzelnen Rechnungen ergebende Unklarheiten aufzuklären. Zu den ab 2006 überhöhten Rechnungen wurde angemerkt, dass diese nicht nachvollzogen werden könnten. Da die Arbeitszeitkalkulation des Bw. nicht nachvollziehbar sei, wurde um nähere Ausführungen ersucht. Schließlich wurde festgestellt, dass der Bw. nur einen Bruchteil der bezogenen Fremdleistungen direkt an seine Auftraggeber weiterverrechnet habe.

Der Bw. gab dazu mit Eingabe vom 23. Jänner 2013 bekannt, dass die Aufträge mit C jeweils mündlich besprochen worden seien und keine entsprechenden Aufzeichnungen existieren würden. Lediglich der Stundensatz sei vereinbart und durchgehend gleich geblieben.

Üblicherweise sei der entstandene Stundenumfang vor Fakturierung mit C im Monatsabstand besprochen, auf Plausibilität kontrolliert und schließlich abgerechnet worden. Die von C übermittelten Unterlagen hätten nachfolgend Eingang in das Endprodukt, insbesondere Befunde oder Gutachten gefunden. Die in das endfertige Produkt eingegangenen Leistungen würden nur in Ausnahmefällen (zB. bei Subexpertisen wie Laborbefunde) als solche erkennbar sein.

Die an den Bw. erbrachten Leistungen hätten nur in den wenigsten Fällen direkt an den Auftraggeber des Bw. weiterverrechnet werden können und grundsätzlich in dessen Gesamtkalkulation einfließen müssen.

Bezüglich der Cx0 (Sx0) wurden Unterlagen u.a. ein Bescheid des Amtes der Wiener Landesregierung, eine Gewerbeschein, eine Mitteilung über die Umfirmierung bzw. ein Firmenbuchauszug, aus denen sich das Vorliegen einer Vollmacht ergäbe vorgelegt.

Was die Cx betreffe, so sei bereits (in der Berufung Beilage 1) ein komplexes Bauangebot vorgelegt worden, das infolge des ca. 1 Monat danach eröffneten Konkurses nicht mehr durchgeführt werden konnte. Da nachfolgend ein weitgehend identes Schreiben von der Mx mit Hinweis auf das ursprüngliche Schreiben erstellt worden sei, könne dies als Zeichen dafür angesehen werden, dass Cx maßgeblich in die Geschäftsführungstätigkeit dieser Gesellschaft eingebunden und entsprechend vertretungsbefugt gewesen sei. Daraus sei auch zu schließen, dass C vergleichsweise einfache Zuarbeiten für diese Gesellschaft habe erledigen und verrechnen dürfen.

Zu den Gesellschaften, die an den Bw. Leistungen erbracht hätten, wurden Firmenbuchauszüge, KSV- und Ediktsdateiabfragen vorgelegt.

Zu der Darlehensvergabe an die Cx wurde dargelegt, dass die Schuldnerin bei Fälligkeit nicht zur vollständigen Bezahlung ihrer Schuld in der Lage gewesen sei, weshalb C diese übernommen und durch blanko ausgestellte Wechsel besichert habe. Aus diesem Grund sei es im Konkurs zu keiner Forderungsanmeldung gekommen und C habe sich mit dem Bw. außergerichtlich durch Zahlung von € 2.000,- verglichen.

Sofern Gesellschaften durch überhöhte Rechnungen Nachteile erlitten hätten, sei davon auszugehen, dass C diese durch persönliche Arbeitsleistungen abgestattet hätte.

Der Bw. sei in den letzten Jahren kaum mehr in der Lage gewesen, die ihm erteilten Gerichtsaufträge fristgerecht zu erfüllen, weshalb es bereits zu Urgenzen bei Gerichtsaufträgen gekommen sei. Dies zeige, dass sich der Bw. in den vergangenen Perioden entsprechender Hilfskräfte bedienen müsse, um die ausgewiesenen Umsätze zu erreichen.

Weitere Unterlagen zu bestimmten Geschäftsvorfällen (Causa W bzw. T) wurden vorgelegt.

Hinsichtlich der vom UFS dargelegten Gegenüberstellung der von Subunternehmen geleisteten bzw. an Auftraggeber weiterverrechneten Leistungen erläuterte der Bw, dass Fremdleistungen in der Regel nicht 1:1 weiterverrechnet werden könnten.

Die Autonomen Honorarrichtlinien für Ziviltechniker seien durch das BerufsrechtsÄG 2008 obsolet weil nicht EU-konform geworden, weshalb seit damals eine Weiterverrechnung der tatsächlich anfallenden Büronebenarbeiten durch Hilfskräfte nun überhaupt nicht mehr erfolgen könne.

Bei Gerichtsaufträgen dürften die von den Parteien erlegten Kostenvorschüsse grundsätzlich nicht überschritten werden, sofern dieser gemäß § 25 GebAG nicht auf eine nicht konkret abschätzbare Gebührenhöhe hinweise, weshalb zur Hintanhaltung verzögernder Einsprüche in vielen Fällen die Helferstunden hätten vermindert werden müssen bzw. auch eine Kürzung des Honorars für Eigenleistungen vorzunehmen gewesen wäre.

Weiters liege einem erheblichen Teil der Honorarnoten eine Pauschalpreisvereinbarung zugrunde wobei Aufwendungen als Zuschlag zum Sachverständigenhonorar abgegolten werden würden.

Im Zuge eines Auskunftersuchens an die Bundeskammer der Architekten und Ingenieurskonsulenten wurde neben Ergebnissen einer von ihr in Auftrag gegebenen Studie aus dem Jahr 2009 (Daten aus 2008) mit Schreiben vom 21. Februar 2013 erläutert, dass Ziviltechniker ihre Honorare völlig frei vereinbaren könnten. Die verlautbarten unverbindlichen Honorarrichtlinien seien seit Ende 2006 aufgehoben, könnten jedoch weiter vertraglich vereinbart werden. Zu Rechnungen an Gerichtsbehörden lägen der Kammer nur wenige Erfahrungswerte vor.

Der von der Bw. zur Einvernahme beantragte als Zeuge befragte C erläuterte im Zuge seiner Aussage vom 13. März 2013, dass er hinsichtlich der Leistungen der fraglichen Firmen an den Bw. dessen alleinige Ansprechperson gewesen sei.

Die Aufträge seien mündlich und vereinzelt auch schriftlich ergangen. Hinsichtlich der Aufträge habe es Zeitvorgaben (Regiestunden) gegeben.

Er habe vom Bw. manchmal Arbeitsunterlagen (z.B. Pläne) jedoch keine Datenträger erhalten wobei Schreibarbeiten von seiner Sekretärin erledigt worden seien. Gelegentlich seien Endtermine für die Auftragserledigung festgelegt worden. Der Bw. verfüge über keine entsprechenden Aufzeichnungen. Die Leistungen seien von Arbeitern der fraglichen Gesellschaften aber keinen Subunternehmern dieser Firmen erbracht worden.

Leistungsaufzeichnungen habe es keine gegeben. Beanstandungen hinsichtlich der Rechnungen habe es nie gegeben.

Der Bw. habe (mit Ausnahme von MM von der Rx) keinen Kontakt zu den leistenden Firmen gehabt.

In den Rechnungen ausgewiesene Arbeiten wie Abrechnungen, Rechnungsprüfungen, Unterlagendigitalisierungen seien ohne direkten Kontakt zwischen dem Bw. und den leistenden Personen von diesen erbracht worden.

Was die den auf den Rechnungen aufscheinenden Leistungsbezeichnungen betreffe so wisse C nicht, was unter diesen zu verstehen sei. Der Rechnungstext sei vom Bw. vorgegeben worden.

C habe Rechnungen bei den Firmen, bei denen er Geschäftsführer gewesen sei, selbst erstellt, die übrigen habe er von den Geschäftsführern dieser Gesellschaften bekommen.

Leistungen seien u.a. von Frau St von der Sx0 die auch dem Bw. bekannt sei, erbracht worden.

Er habe das Geld zur Bezahlung der Firmen entgegengenommen und an diese weitergereicht (vermochte jedoch keine Zahlungsbestätigungen vorzulegen).

Der Bw. habe nie Vollmachten von C verlangt, die er seinerseits mündlich erhalten habe.

Zu dem ihm vom Bw. eingeräumten Darlehen führte er aus, dass er die Mittel für den Umbau des Büros x3 (Cx) benötigt habe.

Zinsen i.H.v. 2-3% seien vereinbart worden, Sicherheiten wären nicht gegeben worden.

Die Bezahlung der Darlehen seien in der Form erfolgt, dass die Cx0 bzw. die Cx1 Leistungen an den Bw. ohne Bezahlung erbracht hätten. Überhöhte Rechnungen seien nicht gelegt worden. Im Jahr 2009 habe er keine Barzahlung gegen Erlass der offenen Forderungen geleistet.

Zur Cx0 erläuterte C, dass er vom Geschäftsführer der Gesellschaft mündlich zum Abschluss der Geschäfte ermächtigt worden sei. Zur Feststellung der Behörde, wonach die Wohnung an der Geschäftsadresse x4 seit ca. März 2003 leer stehe könne er keine Angaben machen. Die Firma sei übersiedelt. Er könne keine Adresse angeben.

Zur Cx erläuterte der Bw. die Firma an EB übergeben zu haben und dessen wahre Identität (HS) nicht zu kennen. Arbeiten seien von Arbeitern der Gesellschaft und Subunternehmern erbracht worden. Auch Frau St die den Bw. sehr gut kenne, habe Arbeiten an diesen erbracht.

Zur Mx bzw. Fx gab er an, dass ihm von diesen Gesellschaften mündliche Vollmachten erteilt worden seien. Wo sich der Firmensitz befunden habe könne er ebenso wenig sagen wie wer die Leistungen erbracht habe. Er selbst sei unentgeltlich tätig geworden und habe die Hoffnung gehegt, nach einer erneuten Firmengründung Aufträge vom Bw. zu erhalten.

Wer die Rechnungen unterschrieben habe könne er nicht sagen.

Zur Ex erläuterte C dass der dortige Geschäftsführer namens JV (der mit HS ident ist) unter dem Namen EB den er bereits bei der Cx benutzt hatte, aufgetreten sei.

Auch in diesem Fall habe er keine Bezahlung erhalten jedoch möglicherweise € 100-200 für Treibstoff bekommen.

Wer die Rechnungen unterschrieben habe, könne er nicht sagen, er habe sie bereits unterfertigt übernommen.

Zur Rx erläutert C dass er entgegen den Darstellungen des Geschäftsführers MM keine Scheinrechnungen ausgestellt habe. Es könne sein, dass MM mit dem Bw. Geschäfte abgeschlossen habe, von denen er nichts gewusst habe.

Was die Cx1 betreffe, so erläuterte C, dass er hinsichtlich dieser Gesellschaft im Zeitraum der Leistungen an den Bw. gemeinsam mit seiner nunmehrigen Gattin TR (die in erster Linie für Büroarbeiten zuständig gewesen sei bzw. mit Hausverwaltungen Kontakt gehalten habe) als Geschäftsführer fungiert habe. Leistungen an den Bw. hätten er selbst, IM bzw.

Subunternehmer erbracht, an deren Namen er sich nicht mehr erinnern könne.

Nach Übersendung der Zeugeneinvernahme sowie einer Studie der Bundeskammer für Architekten an den Bw. (in Wahrung des Parteiengehörs) legt der Bw. einen Auszug der Zeitschrift ‚Der Sachverständige‘ vor.

Mit einem weiteren Vorhalt des UFS (vom 11. April 2013) an die Verfasser der Studie die von der Bundeskammer der Architekten und Ingenieurskonsulenten in Auftrag gegeben wurde (wirtschaftliche Kennzahlen der Mitglieder aus dem Jahr 2008) wurden Fragen u.a. nach dem durchschnittlichen Nettostundensatz bzw. den durchschnittlichen Nettoumsatz von Ingenieurskonsulenten die ihren Betrieb in Form eines Einzelunternehmens führen gestellt. Die Gesellschaft legte in ihrer Anfragenbeantwortung u.a. dar, dass der mittlere Nettostundensatz gemäß Studie bei € 89,60 bzw. der durchschnittliche Nettoumsatz bei € 78.100,- pro Jahr lag.

In der mündlichen Verhandlung erklärte der Bw., dass sich schon aus der Studie der Bundeskammer der Architekten und Ingenieurskonsulenten ergäbe, dass er die erklärten Leistungen nicht ohne Zuhilfenahme von Hilfskräften erbringen könne, nachdem der dort ermittelte durchschnittliche Umsatz weit unter dem von ihm erklärten liege. Er sei ruhendes Mitglied der Kammer und als neuer Selbstständiger tätig. Sein Berufsbild umfasse u.a. die Bauaufsicht, die technische Beratung in Bausachen sowie die Sachverständigentätigkeit. Er sei kein Ziviltechniker.

Die Vertreterin des Finanzamtes erklärt, dass Scheinrechnungen vorliegen. Unabhängig davon wäre der Vorsteuerabzug nicht zu gewähren, da die Rechnungen bloß pauschale Beschreibungen enthalten, genaue Stundenaufzeichnungen teilweise fehlen und ab dem Jahr 2006 überhöhte Rechnungen gelegt worden seien, alles Gründe weshalb die Rechnungen nicht den Formerfordernissen des § 11 UStG 1994 entsprechen. Der Bw. replizierte darauf, dass nach den Angaben von C doch keine überhöhten Rechnungen gelegt worden seien. Der Bw. geht nach seiner Darstellung davon aus, dass C die verrechneten Leistungen zumindest teilweise persönlich erbracht hat.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 11 (1) UStG 1994 i.d. maßgeblichen Fassung lautet (auszugsweise):

Führt der Unternehmer steuerpflichtige Lieferungen oder steuerpflichtige sonstige Leistungen aus, so ist er berechtigt und, soweit er die Umsätze an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen ausführt, auf Verlangen des anderen verpflichtet, Rechnungen auszustellen, in denen die Steuer gesondert ausgewiesen ist. Diese Rechnungen müssen - soweit in den nachfolgenden Absätzen nichts anderes bestimmt ist - die folgenden Angaben enthalten:

1. Den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers;
2. den Namen und die Anschrift des Abnehmers der Lieferung oder des Empfängers der sonstigen Leistung;
3. die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung;
4. den Tag der Lieferung oder der sonstigen Leistung oder den Zeitraum, über den sich die sonstige Leistung erstreckt. Bei Lieferungen oder sonstigen Leistungen, die abschnittsweise abgerechnet werden (zB Lebensmittellieferungen), genügt die Angabe des Abrechnungszeitraumes, soweit dieser einen Kalendermonat nicht übersteigt;
5. das Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung (§ 4) und
6. den auf das Entgelt (Z 5) entfallenden Steuerbetrag.

...

§ 12 UStG (1) Z 1 1994 lautet:

Der Unternehmer kann die folgenden Vorsteuerbeträge abziehen:

Die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind. Soweit der gesondert ausgewiesene Steuerbetrag auf eine Zahlung vor Ausführung dieser Umsätze entfällt, ist er bereits abziehbar, wenn die Rechnung vorliegt und die Zahlung geleistet worden ist;

§ 4 (4) EStG 1988 lautet (auszugsweise):

Betriebsausgaben sind die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlaßt sind...

§ 23 (1+2) BAO lautet:

(1) Scheingeschäfte und andere Scheinhandlungen sind für die Erhebung von Abgaben ohne Bedeutung. Wird durch ein Scheingeschäft ein anderes Rechtsgeschäft verdeckt, so ist das verdeckte Rechtsgeschäft für die Abgabenerhebung maßgebend.

(2) Die Erhebung einer Abgabe wird nicht dadurch ausgeschlossen, daß ein Verhalten (ein Handeln oder ein Unterlassen), das den abgabepflichtigen Tatbestand erfüllt oder einen Teil

des abgabepflichtigen Tatbestandes bildet, gegen ein gesetzliches Gebot oder Verbot oder gegen die guten Sitten verstößt.

§ 167 BAO lautet:

- (1) Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, bedürfen keines Beweises.
- (2) Im übrigen hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

§ 184 BAO lautet:

- (1) Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.
- (2) Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind.
- (3) Zu schätzen ist ferner, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Allgemeine Feststellungen zu den (vor)leistenden Unternehmen

Nach den vorliegenden Unterlagen hat der Bw. in den Jahren 2003 bis 2009 Leistungen von insgesamt 9 Unternehmen bezogen.

Alle leistenden Unternehmen sind aus dem Firmenbuch gelöscht, die im Leistungszeitraum ausgewiesenen seinerzeitigen Geschäftsführer haben zum Großteil keinen Wohnsitz in Österreich - (MS1, BL (Sx0), ZK, DK (Mx), LD (Px), HS alias JV (Ex), BL1 (Sx), JB (Rx), - bzw. sind verstorben (MV (Fx).

Der seinerzeitige Geschäftsführer der Rx, MM bzw. DM haben C (bzw. den Bw.) in ihren niederschriftlichen Aussagen belastet.

Hinsichtlich einiger Firmen (Ex bzw. Fx) liegen nach Auskunft der Steuerfahndung Ermittlungsergebnisse vor, nach denen diese Gesellschaften in Betrugsabsicht Schein- und Deckungsrechnungen ausgestellt haben.

Zu den einzelnen an den Bw. leistenden Unternehmen ist festzustellen (Aufstellung in chronologischer Reihenfolge der vorliegenden Rechnungen):

Cx0 (Sx0)

Die Cx0 (i.d.F. Sx0) soll von Anfang Jänner bis Ende Juli 2003 Leistungen an den Bw. erbracht haben.

Laut Mitteilung des Finanzamtes stand die Wohnung der Sx0 an der Betriebsadresse x4 seit ca. März 2003 leer, seit 4/2003 erfolgte gemäß dem Antrag auf Konkurseröffnung keine Meldung der monatlichen Umsatzsteuerbeträge.

Die Umsatzsteuer/Einkommensteuerbescheide des Jahres 2003 mussten vom Finanzamt wegen Nichtabgabe der Steuererklärung geschätzt werden.

C war im Zeitraum bis 31. Jänner 2002 (mit 10%) bzw. von 28. März -21. Mai 2003 (mit 20%) Gesellschafter und von 1. Jänner bis 18. Juni 2003 Dienstnehmer der Gesellschaft.

Die Firma wurde am 30. März 2005 amtswegig wegen Vermögenslosigkeit gemäß § 40 FBG gelöscht.

CxDie Cx soll von Anfang August 2003 bis Ende Februar 2006 Leistungen an den Bw. erbracht haben.

Die Umsatzsteuer-/Einkommensteuerbescheide der Jahre 2004 bis 2006 mussten vom Finanzamt wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen geschätzt werden.

Geschäftsführer war von 11. September 2003 bis 28. März 2006 C, danach EB.

EB vulgo HS hat die Geschäftsführung mit gefälschtem Pass am 29. März 2006 übernommen.

C war von 6/2003 bis 5/2006 Gesellschafter der Firma (zunächst 100% ab 4/2006 20%).

Die Firma wurde am 14. Februar 2008 wegen Vermögenslosigkeit gemäß § 40 FBG aus dem Firmenbuch gelöscht.

Mx

Die Gesellschaft soll von Anfang März 2006 bis Ende Juni 2006 Leistungen an den Bw. erbracht haben.

Die Umsatzsteuer des Jahres 2006 wurde wegen Nichtabgabe der Steuererklärung geschätzt.

Geschäftsführer war ab 24. März 2006 DK, derzeit ohne aufrechte Meldeadresse. Der Firmensitz lag in Hörsching bei Linz.

Musterzeichnungen von DK laut Firmenbuch stimmen nicht mit den Zeichnungen laut Rechnungen überein.

Die Firma wurde am 10. März 2011 amtswegig wegen Vermögenslosigkeit gemäß § 40 FBG gelöscht.

Fx

Die Gesellschaft soll von Anfang Juli 2006 bis Ende August 2006 Leistungen an den Bw. erbracht haben.

Die Umsatzsteuer u. Körperschaftsteuer dieser Gesellschaft musste wegen Nichtabgabe der Erklärungen 2006 geschätzt werden.

Der Geschäftsführer der Firma war MV ist laut Auskunft der Justizanstalt Graz Jakomini am 29. August 2011 verstorben.

Die Unterschriften laut vorliegenden Rechnungen stimmen nicht mit den Musterzeichnungserklärungen im Firmenbuch überein.

Wie aus Angaben der Steuerfahndung Wien hervorgeht, wurde das Unternehmen laut Erkenntnissen des Landeskriminalamtes Steiermark für betrügerische Machenschaften usw. u.a. dem Ausstellen von Schein- und Deckungsrechnungen benutzt.

Die Firma wurde am 23. Oktober 2007 wegen Vermögenslosigkeit gemäß § 40 FBG gelöscht.
Px

Die Gesellschaft soll von Anfang September 2006 bis Ende Dezember 2006 Leistungen an den Bw. erbracht haben.

Schätzungen der Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer für 2006 (mangels Abgabe von Erklärungen) wurden nicht durchgeführt, nachdem der Geschäftsführer laut ZMR nicht gemeldet war.

Geschäftsführer war im maßgeblichen Zeitraum LD, derzeit ohne aufrechte Meldeadresse.

Die Unterschriften laut vorliegenden Rechnungen stimmen nicht mit den Musterzeichnungserklärungen im Firmenbuch überein.

Die Firma wurde am 10.2.2009 wegen Vermögenslosigkeit gemäß § 40 FBG gelöscht.
Ex

Die Gesellschaft soll von Anfang Jänner 2007 bis Ende Juni 2007 Leistungen an den Bw. erbracht haben.

Die Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer dieses Jahres musste wegen Nichtabgabe von Steuererklärungen für 2007 geschätzt werden.

Geschäftsführer war im maßgeblichen Zeitraum JV vulgo HS.

Laut Erhebungen hat sich die Tätigkeit dieser Gesellschaft auf den Verkauf von Meldungen zur Sozialversicherung sowie das Verfassen von Schein- und Deckungsrechnungen beschränkt. HS ist unbekannten Aufenthalts.

Die Unterschriften laut vorliegenden Rechnungen stimmen nicht mit den Musterzeichnungserklärungen im Firmenbuch überein.

Die Firma wurde am 14. November 2008 wegen Vermögenslosigkeit gemäß § 40 FBG aus dem Firmenbuch gelöscht.

Sx

Die Gesellschaft GesmbH soll von Anfang Juli 2007 bis Ende September 2007 Leistungen an den Bw. erbracht haben.

Die Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer dieses Jahres musste wegen Nichtabgabe von Steuererklärungen für 2007 geschätzt werden.

Geschäftsführer war im maßgeblichen Zeitraum BL1 für den keine Meldung im Inland vorliegt.

Die Musterzeichnung stimmt nicht mit d. Unterschriften lt. Rechnung überein.

Die Firma wurde am 11. November 2008 wegen Vermögenslosigkeit gem. § 40 FBG gelöscht.

Rx

Die Gesellschaft soll von Anfang Oktober 2007 bis Ende Oktober 2008 Leistungen an den Bw. erbracht haben.

Die Besteuerungsgrundlagen der Jahre 2007 und 2008 mussten aufgrund der Nichtabgabe von Steuererklärungen geschätzt werden.

Geschäftsführer war im maßgeblichen Zeitraum MM (19. Oktober 2007-3. Februar 2008) bzw. danach B..

Gemäß der Aussage von MM bzw. DM wurden die von der Rx verrechneten Leistungen nicht an den Bw. erbracht, eine Praxis die C schon jahrelang befolgt haben soll.

Der danach im Firmenbuch aufscheinende Geschäftsführer JB ist in Österreich nicht gemeldet. C war in dieser Firma von 10/2007 bis 3/2008 Gesellschafter (20%) und von 11/2007 bis 7/2008 Dienstnehmer.

Die vorliegenden Rechnungen weisen z.T. Unterschriften auf, die weder von MM noch von JB (lt. Musterzeichnung im Firmenbuch) stammen.

Die Firma wurde am 3. September 2009 wegen Vermögenslosigkeit gemäß § 40 FBG aus dem Firmenbuch gelöscht.

Cx1

Die Cx1 soll im Zeitraum November 2008 bis November 2009 Leistungen an den Bw. erbracht haben.

Die Besteuerungsgrundlagen der Gesellschaft der Jahre 2008 und 2009 mussten aufgrund der Nichtabgabe von Steuererklärungen geschätzt werden.

Geschäftsführer war im maßgeblichen Zeitraum C, bis 21. Mai 2009 zusammen mit seiner Freundin (und derzeitigen Ehefrau) TR.

C war zugleich (bis 8/2010) Gesellschafter und von 1. Oktober 2008-31. Dezember 2008 Dienstnehmer der Gesellschaft.

Die Firma wurde am 19. April 2011 amtswegig wegen Vermögenslosigkeit gemäß § 40 FBG aus dem Firmenbuch gelöscht.

Eine Überprüfung der korrespondierende Leistungserbringung durch die vorgeblich leistenden Unternehmen war aufgrund des oben dargestellten Sachverhalts (Geschäftsführer größtenteils nicht gemeldet, vorleistende Firmen gelöscht, do. Besteuerungsgrundlagen geschätzt) nicht möglich.

Geschäfts-(Leistungs)abwicklung

Zu den Leistungen der fraglichen Gesellschaften gab der Bw. bekannt, dass er zu den betreffenden Firmen keinen Kontakt hatte und die Aufträge für alle Firmen über C abgewickelt hat.

C war im Zeitraum der fraglichen Leistungserbringungen lediglich bei der Cx bzw. der Cx1 ausgewiesener Geschäftsführer.

Die Auftragserteilung erfolgte mündlich.

Auftragsbestätigungen wurden nach Darstellung von C von diesem vereinzelt auch an den Bw. weitergegeben, der entsprechende Unterlagen im Verfahren nicht vorlegen konnte.

Vereinbarungen über Art und Umfang der Leistungen erfolgten laut Niederschrift mit dem Bw. vom 5. August 2010 mündlich, laut Einvernahme von C vereinzelt auch schriftlich wobei er über keine Unterlagen mehr verfügt.

In manchen Fällen wurden C Arbeitsunterlagen (Pläne udgl.) jedoch keine Datenträger übergeben.

Die Bearbeitung erfolgte durch Arbeitnehmer der jeweiligen Subfirmen, Schreibarbeiten wurden laut C von Sekretärinnen durchgeführt.

Gemäß den Darstellungen des Bw. wurden mit den fraglichen Rechnungen nur einfache Hilfstätigkeiten abgerechnet.

Der Bw. konnte nicht angeben, welche Personen die Arbeiten für ihn erbracht haben, C erläuterte, dass Sekretärarbeiten durch Frau St (Sx0, Cx) bzw. MI (Cx1) erledigt wurden.

Eine Einschulungen zur Erledigung der Aufgaben erfolgte nicht, meist wurde laut C hierfür Baupersonal herangezogen.

Eine zeitmäßige Zuordnung der an den Bw. erbrachten Fremdleistungsstunden zu bestimmten von ihm ausgeführten Projekten war nicht möglich.

Die auf den Rechnungen aufscheinenden Leistungsstunden wurden nach Darstellung von C von ihm selbst bzw. sofern er nicht Geschäftsführer war, durch die jeweilige Firma ermittelt.

Die zugehörigen monatlichen Abrechnungen enthalten neben einer Aufzählung der Projekte des Bw. und der Art der erbrachten Leistungen (z.B. Personal für Hilfstätigkeit bei Büro und Nebenarbeiten, Massenermittlungen, Massenaufstellungen und Überprüfung, Angebote, Abrechnungen, Rechnungsprüfungen, Unterlagendigitalisierung – scannen und Bearbeitung, PC-Fotodokumentation) Stundenaufstellungen über erbrachte Leistungen ohne Zuordnung zu Projekten des Bw.

Der Bw. gab an, dass die auf den Rechnungen ausgewiesenen Leistungen an ihn auf Plausibilität überprüft zu haben.

In jenen Fällen, in denen C für andere Gesellschaften (bei denen er nicht Geschäftsführer fungierte) tätig war, wurde das Geld laut dessen Aussage an die jeweiligen Geschäftsführer weitergegeben.

Ein Schriftverkehr zwischen dem Bw. und den Subfirmen liegt nach dessen Angaben nicht vor, da die Aufträge mündlich erteilt wurden und die Hilfstätigkeiten der leistenden Unternehmer in seine Gutachten bzw. Stellungnahmen Eingang gefunden haben und damit unmittelbar

verwertet worden sind. Teilweise vorhandene handschriftliche Hilfsaufzeichnungen wurden laut Darstellung des Bw. nach Fertigstellung des Gutachtens bzw. der sonstigen Schriftstücke als unnötiger Ballast entsorgt.

Die dargestellte Geschäftsabwicklung ist in ihrer Gesamtheit unglaubwürdig.

- Der Bw. suchte keinerlei Kontakt zu den leistenden Unternehmen und vertraute bei Unternehmen bei denen C keine Geschäftsführungsfunktion innehatte unreflektiert auf dessen Aussagen nach einer bestehenden Vollmacht (s. unten).

Üblicherweise wäre bei dem dargestellten Sachverhalt zu erwarten, dass sich der Bw. bei Neuaufnahme von Geschäftsbeziehungen mit den maßgeblichen Organen der Gesellschaft in Verbindung setzt und eine behauptete Vertretungsbefugnis überprüft.

- Mit Ausnahme der vorgelegten Rechnungen liegen keinerlei mit den ausgeführten Leistungen üblicherweise verbundene schriftlichen Unterlagen (Anfragen, Auftragsvergaben, Verträge, Korrespondenz, Arbeitsergebnisse udgl.) vor.

Wenn sich der Bw. mehrfach verschiedener Hilfspersonen bedient müssten Ergebnisse ihrer Vorarbeiten erkennbar vorliegen, auch wenn sie nachfolgend in Gutachten oder Stellungnahmen eingegangen sind.

- Wenn der Bw. anführt, dass er die erbrachten Leistungen der Firmen auf Plausibilität überprüft hat fragt sich wie dies möglich sein soll, wenn auf den Rechnungen eine Vielzahl von Projekten angeführt wird, für die die Subfirmen gegenüber dem Bw. tätig geworden sein sollen wobei die Stundenaufzeichnungen den einzelnen Bearbeitungsfällen (die sich teilweise über mehrere Jahre zogen) nicht zugeordnet werden konnten.

- Wie die Ap. im Zuge der Stellungnahme zur Berufung darlegt, hat sie den Bw. mehrmals (vergeblich) die Möglichkeit eingeräumt, eine genaue Leistungsbeschreibung der angeblich durchgeführten Arbeiten darzulegen.

- C hat in einigen Fällen Unterlagen vom Bw. erhalten, meist musste er die mündlich erhaltenen Aufträge aber exakt an seine Arbeitnehmer oder die jeweiligen Subfirmen weitergeben.

Es ist völlig unglaubwürdig, dass nicht näher unterwiesene, mehrfach wechselnde Bauarbeiter und andere Hilfskräfte nach mündlichen Anweisungen über eine diese Arbeit vermittelnde Person (C) über Jahre hinweg Leistungen erbracht haben sollen deren Ergebnisse nicht näher vorgelegt werden können (auch weil sie entsorgt wurden) wobei die Weiterverarbeitung der Arbeitsergebnisse durch den Bw. - auch wenn ‚nur‘ einfache Vorarbeiten erbracht worden sein sollen - nach h.o. Ansicht ein hohes Maß an Genauigkeit und Präzision voraussetzen (Sachverständigen- und Gutachtertätigkeit), die durch mündliche Weitergabe von Arbeitsanweisungen an Dritte nicht erzielbar sind.

Zu bedenken ist, dass bei der dargestellten Vorgangsweise allfällige Rückfragen bei Unklarheiten wiederum über C an den Bw. gerichtet werden mussten und auch hierfür schriftliche Anweisungen zu erwarten wären.

- Schreibarbeiten sollen von der Sekretärin des C (bei der Cx, Sx0) erstellt worden sein wobei mangels Übergabe von Datenträgern bzw. oftmals auch von Unterlagen fraglich erscheint, welche Schreibarbeiten nach welcher Vorlage bzw. Arbeitsanweisung erledigt worden sein sollen.

- Die Art der abgerechneten Leistungen laut Rechnungen z.B. Rechnungsprüfungen, Unterlagendigitalisierung und PC-Fotodokumentation gehen über die vom Bw. dargestellten ‚einfachen Hilfstätigkeiten‘ weit hinaus. Zu bedenken ist dabei, dass die fraglichen die Vorleistungen erbringenden Unternehmen überwiegend im Baugewerbe tätig waren. Die Darstellungen des Bw., die Qualifizierung der leistenden Personen seien irrelevant, da diese nur für Hilfs- und Unterstützungstätigkeiten wie Auf- und Ausmaßfeststellungen, Schreibarbeiten udgl. herangezogen habe relativieren sich damit.

- Hinsichtlich der auf den Rechnungen dargestellten Leistungen wie ‚Abrechnungen, Rechnungsüberprüfungen oder Unterlagendigitalisierung und Bearbeitung‘ konnte C nicht bekannt geben, was unter diesen Leistungsbegriffen zu verstehen ist und welche Leistungsvorgaben er somit mündlich weitergegeben hat.

Nach seinen Angaben wurde der Text der Rechnungen (beispielhaft wurde hinsichtlich einer Rechnung der Rx vom 25. März 2008 nachgefragt) manchmal vom Bw. vorgegeben.

- C will zwar die vom Bw. empfangenen Barbeträge an die jeweiligen Geschäftsführer weitergegeben haben, er konnte jedoch keine einzige Übergabebestätigung (Kassaquittung) vorlegen.

- Wie die Ap. festgestellt hat, wurden die Rechnungen in einer Vielzahl von Fällen von einer unbekannten Person, die nicht mit dem Geschäftsführer der jeweiligen beauftragen Firma übereinstimmt, unterschrieben. C vermochte hierüber keine Auskünfte zu geben.

Vollmachten

C wickelte bei 7 Gesellschaften (Ausnahme: Cx, Cx1) sämtliche Aufträge ab ohne als Geschäftsführer der Firmen aufzuscheinen wobei keine schriftlichen Vollmachten vorliegen und vom Bw.

auch nicht verlangt wurden.

Der Bw. legte hinsichtlich der fraglichen Firmen jeweils Firmenbuch- sowie die Ediktsdatei- und Anfragen an den KSV 1870 vor.

Es als eine im Geschäftsverkehr üblichen Gepflogenheit anzusehen, von einem vorgeblich für eine Unternehmung auftretenden Person von der einem aufgrund der Firmenbuchabfrage

bekannt ist, dass sie nicht als Geschäftsführer fungiert eine entsprechende Vollmacht abzuverlangen oder zumindest bei der die Vollmacht erteilenden Firma Rücksprache zu halten. Wie der Bw. ungeprüft davon ausgehen konnte, dass C innerhalb eines Zeitraumes von rund 2,5 Jahren (3/2006 bis 10/2008 bei einer Vielzahl von Gesellschaften (Sx0, Mx, Fx, Px, Ex, Sx, Rx) als leitender Angestellter ‚in maßgeblicher Position‘ tätig gewesen sein soll, ist nicht einsichtig.

Im Zuge der Berufung gab der Bw. an, dass C ihm gegenüber behauptet ‚und hinreichend bescheinigt‘ habe, in den Unternehmen als leitender Angestellter beschäftigt zu sein.

Als Nachweis für den Anschein einer bestehenden Vollmacht wurde ein Anbot der Cx an einen Dritten zur Fassadensanierung vorgelegt, dass von dieser Gesellschaft infolge Konkurses nicht realisiert werden konnte und kurze Zeit danach inhaltlich gleichlautend von der Mx angeboten wurde.

Vorgelegt wurde dazu weiters ein von keiner Seite unterfertigtes Schreiben wonach C bei der Mx als Vorarbeiter angestellt dringende Arbeiten sofort anbieten kann.

Der Bw. vermeint, dass diese Unterlagen den Rechtsschein des Vorliegens einer entsprechenden Vollmacht indizieren und eine Anscheinsvollmacht vorliegt.

Der VwGH hat mit Rechtssatz zum Erkenntnis vom 19.9.2001 Gz. 2001/16/0175 dargelegt: *„Unter dem (ua aus § 1029 Satz 2 ABGB abgeleiteten) Rechtsinstitut der Anscheinsvollmacht versteht man, dass die Vertretungsmacht an ein als bloße Wissenserklärung zu qualifizierendes Verhalten des Geschäftsherrn (also des Vertretenen!) anknüpft. Dazu ist erforderlich, dass der Vertretene ein Verhalten gesetzt hat, das geeignet ist, im Dritten den begründeten Glauben zu erwecken, dass der Vertreter zur Abgabe von Erklärungen für den Vertretenen befugt ist. Das Vertrauen des Dritten muss seine Grundlage in einem zurechenbaren Verhalten des Vollmachtgebers haben, welches den äußeren Tatbestand, auf den der Dritte vertraut, begründet. Das Vorliegen dieser Voraussetzungen ist nach herrschender Auffassung mit aller Strenge zu prüfen.“*

Abgesehen von den formellen Mängeln der ‚Vollmacht‘ wie fehlender Unterschriften ist nicht zu erkennen, welches Verhalten die Mx (durch deren Geschäftsführer) gesetzt hat, dass beim Bw. den begründeten Glauben erweckt hat, dass diese Gesellschaft C zur Auftragserstellung, dem Abschluss von Verträgen und der Entgegennahme von Geldern (Inkasso) bevollmächtigt hätte.

Das dargestellte Vertrauen des Bw. in die Erklärungen des vorgeblichen Vertreters ist unglaublich und reicht zur Annahme einer Anscheinsvollmacht ebensowenig aus wie die formelle Abfrage von Firmenbuchdaten udgl.

Wenn der Bw. darüber hinaus erklärt, dass er ohne Nachfrage über das Bestehen einer Inkassovollmacht von einer solchen für C (für alle Firmen) ausgegangen ist und sämtliche

fraglichen Zahlungen in bar an C geleistet wurden (und nicht etwa auf ein auf den Rechnungen ausgewiesenes Geschäftskonto der leistenden Firmen) so ist die Darstellung völlig unglaubwürdig.

Im Ergebnis konnte in keinem Fall eine Bevollmächtigung von C glaubhaft gemacht geschweige denn nachgewiesen werden.

Falsche Unterschriften lt. Firmenbuch, weitere Feststellungen zu den Unternehmen

Die Ap. hat unwidersprochen festgestellt, dass die auf den Rechnungen der Firmen Mx, Fx, Px, Ex und Sx und tw. Rx aufscheinenden Unterschriften nicht mit den Musterzeichnungen laut Firmenbuch übereinstimmen. Wer die Rechnungen erstellt hat, ist unklar. Zu den Gesellschaften Ex und Fx liegen zudem umfangreiche Ermittlungsergebnisse der Behörden vor, nach denen der Hauptzweck dieser Gesellschaften ua. darin bestand in betrügerischer Absicht Schein- und Deckungsrechnungen zu erstellen. C

Zu C der als alleiniger Kontaktmann zwischen ihm und den leistenden Firmen auftrat ist festzuhalten, dass er aus seiner Tätigkeit als Geschäftsführer der Cx (9/2003 bis 4/2006) sowie für seine vorgebliche Tätigkeit für die Gesellschaften Mx, Fx, Px, Ex und Sx den Finanzbehörden keine Einkünfte bekanntgegeben hat.

Auf die Frage womit er seinen Lebensunterhalt bestreite gab er an, ‚daneben‘ gearbeitet zu haben.

Wie aus seiner Beschuldigtenvernehmung vom 23. Juni 2010 hervorgeht wurde C in einer anderen causa vom Landesgericht für Strafsachen in Wien verurteilt.

Da nicht anzunehmen ist, dass er seine Tätigkeit für die benannten Gesellschaften unentgeltlich leistete, nicht bezahlt wurde oder die Leistungen in Hinblick auf künftige Aufträge des Bw. erbrachte ist von einer verminderten Glaubwürdigkeit seiner im abgabenrechtlichen Verfahren getätigten Aussage auszugehen.

Die auf den Rechnungen aufscheinenden, mit den Zeichnungsberechtigten der jeweiligen Firmen nicht identen Unterschriften deuten darauf hin, dass diese Rechnungen unter Leitung von C erstellt wurden.

Die auf eindeutig schuldhaftes Verhalten hindeutende Vorgangsweise von C erhärtet sich anhand mehrerer festgestellter Sachverhaltselemente:

- C vermochte in keinem Fall Kassaquittungen über die Übergabe der von ihm an die Gesellschaften bei denen er nicht als Geschäftsführer fungierte vorzulegen.
- Wie die Ap. im Zuge ihrer Stellungnahme dargelegt hat, folgte HS am 29. März 2006 C bei der Cx als Geschäftsführer, wobei mit dem gefälschten Pass lautend auf EB auftrat und in das Firmenbuch eingetragen wurde. Wenig später am 20. Dezember 2006 wurde HS mit gleichfalls gefälschten Dokumenten unter dem Namen JV als Geschäftsführer der Ex eingetragen.

Spätestens zu dem Zeitpunkt muss C erkannt haben, dass es sich um gefälschte Identitäten handelte ohne die Behörden davon in Kenntnis zu setzen oder die Geschäftsbeziehungen abubrechen. Seine Aussage, dass HS auch bei der Ex unter dem Namen EB auftrat ist nicht glaubhaft.

- MM der Geschäftsführer der Rx hat im Rahmen einer Beschuldigtenvernehmung am 28. April 2010 niederschriftlich gegen C Anzeige wegen Betrugs erstattet, dabei dargelegt, dass dieser seit Jahren Scheinrechnungen für verschiedene Firmen ohne Grundlage gelegt hat und u.a. einen USB-Stick mit Scheinrechnungen vorgelegt, als dessen Empfänger u.a. der Bw. aufscheint. C hat demnach ca. 3% bis 5% der auf den Rechnungen aufscheinenden Summe erhalten und ihm ein Viertel davon weitergegeben.

- DM, gab ihrer Beschuldigtenvernehmung vom 9. Juli 2010 vor der Polizei an, dass C ihr mehrmals erzählt habe, dass er Firmen aufkaufe und Rechnungen, deren Leistung nicht erbracht worden sind, ausgestellt hat, u.a. an einen Ma.

C erläuterte in seiner Beschuldigtenvernehmung u.a., dass eine Scheinrechnung an DM über € 220.000,- erstellt worden sei, die er zwar nicht verfasst habe, bei deren Übergabe an DM er aber anwesend war.

Überhöhte Rechnungslegung 2006-2009 (Darlehen)

Der Bw. hat im Zuge seiner Einvernahme vom 5. August 2010 bekannt gegeben, dass er C in den Jahren 2004 bzw. 2005 Geld in Höhe von insgesamt € 42.500,- geborgt hat und entsprechende Wechsel lautend auf die Cx vorgelegt. Da er seine Forderungen nicht realisieren konnte hat er es zugelassen, dass Fremdleistungsrechnungen ab ca. Anfang 2006 bis ca. Ende 2009 mit $\frac{1}{3}$ bis $\frac{1}{4}$ überhöht abgerechnet wurden. (Anmerkung: Da nur die tatsächlich erbrachte Arbeitsleistung bezahlt worden sein soll hatte der Bw. dadurch einen höheren Vorsteuerabzug bzw. einen höheren Aufwand in seiner Buchhaltung).

Zu der von der Ap. im Rahmen ihrer Stellungnahme durchgeführten Berechnung die darauf hinausläuft, dass der damit bewirkte Vorteil aus der zu gering abgeführten Steuer lediglich in Höhe von ca. € 25.000,- lag (auf die Stellungnahme der Ap. wird verwiesen), hat der Bw. im Rahmen seiner Gegenäußerung dargelegt, dass die bei der Cx nicht einbringliche Forderung (Konkurs v. 24. Mai 2006) auf diese Weise zumindest zum Teil abgestattet wurde. Zudem hat C die persönliche Haftung aus den Verbindlichkeiten übernommen (entsprechende Blankowechsel wurden vorgelegt) und der Bw. im Jahr 2009 auf eine Weiterbetreibung der offenen Forderung gegen eine Abschlagszahlung (bar) von € 2.000,- verzichtet.

Der Darstellung des Bw. ist auch in diesem Punkt unglaubwürdig.

Abgesehen davon, dass der Bw. damit glauben machen will, dass sich alle Geschäftsführer für Leistungen in den Jahren 2006 bis 2009 freiwillig an Malversationen mit dem Ziel beteiligen, dem Bw. über höhere Vorsteuern bzw. einen höheren Aufwand zu geringeren

Steuerzahlungen zu verhelfen ist zu bedenken, dass die leistenden Gesellschaften (eine korrekte Buchhaltung vorausgesetzt) damit höhere Einnahmen in die Bücher aufnehmen müssten und höhere Umsatzsteuerbeträge zu entrichten hätten.

Die Darstellung des Bw., wonach C möglicherweise mit den Geschäftsführern vereinbart hätte, als Abgeltung für den erlittenen Nachteil der Gesellschaften unentgeltlich für diese zu arbeiten stellt eine reine Behauptung dar und ist angesichts der mit dieser Vorgangsweise verbundenen Gefahren für die Gesellschaften (bewusste Ausstellung fehlerhafter Rechnungen und Täuschung der Behörden) völlig unglaubwürdig.

Unglaubwürdig wird die Darstellung aber auch, wenn man die vorgeblich (über die Stundenleistungen) ab 2006 erhöhten Rechnungen mit den Rechnungen der Jahre 2003 bis 2005 vergleicht.

Auf die entsprechende Darstellung des UFS im Zuge des Vorhalts vom 14. Dezember 2012 wonach die fraglichen Subhonorare in Bezug auf die erzielten Leistungsumsätze in den fraglichen Jahren sogar zurückgegangen ist erläutert der Bw. dass dies nicht zutrifft, nachdem die Betriebsausgaben für die Subhonorare der Jahre 2006 bis 2008 durchschnittlich € 37.268,33 betragen, wohingegen die Subhonorare der Jahre 2003 bis 2005 bei jährlich durchschnittlich € 32.928,33 liegen (siehe nachfolgende Berechnung).

	2003	2004	2005	Summe	Durchschnitt p.a.
	€	€	€		
Leistungsumsätze lt.					
Jahresabschluss	85.915,74	135.591,79	132.583,19	354.090,72	118.030,24
nicht anerkannte Subhonorare	30.510,00	33.625,00	34.650,00	98.785,00	32.928,33
Subhonorare/Leistungsumsätze in %	35,51%	24,80%	26,13%		27,90%
	2006	2007	2008		
	€	€	€		
Leistungsumsätze lt.					
Jahresabschluss	139.796,86	149.117,60	160.029,33	448.943,79	149.647,93
nicht anerkannte Subhonorare	33.324,00	43.261,00	35.220,00	111.805,00	37.268,33
Subhonorare/Leistungsumsätze in %	23,84%	29,01%	22,01%		24,90%

Bei dieser Argumentation übersieht der Bw., dass die verrechneten Subhonorare der Jahre 2006 bis 2008 um 25% - 33,3% überhöht gewesen sein sollen. Kürzt man die Leistungen auf die von ihm behaupteten tatsächlich erbrachten Leistungen während des Zeitraumes 2006-2008 so ergibt sich folgendes Bild:

	2006	2007	2008
	€	€	€
Annahme: Rechnungen um 25% überhöht			

Leistungsumsätze	139.796,86	149.117,60	160.029,33	448.943,79	149.647,93
Wert tatsächlich ausgeführter Leistungen (100/125) lt. Bw.	26.659,20	34.608,80	28.176,00	89.444,00	29.814,67
	19,07%	23,21%	17,61%		19,92%

Die durchschnittlichen Subhonorare wären damit sowohl nach absoluter Höhe als auch relativ in Bezug auf die Leistungsumsätze zurückgegangen.

In seiner Darstellung widerspricht der Zeuge C in vielen Fällen der Darstellung des Bw.

- Demnach hat C keine überhöhten Rechnungen ausgestellt sondern das Darlehen damit beglichen, dass Leistungen von ‚seinen Firmen‘ ohne Bezahlung erledigt wurden.
- Die übrigen Firmen bei denen C nicht Geschäftsführer gewesen ist, haben nach seiner Darstellung mit der Gegenverrechnung nichts zu tun gehabt.
- Im Jahr 2009 hat C keine Barzahlung an den Bw. geleistet, die Abstattung der Schuld ist ausschließlich über nicht bezahlte Rechnungen erfolgt.

Im Zuge der Berufungsverhandlung setzt sich der Bw. schließlich mit seiner Aussage in Widerspruch wenn er erläutert, dass auf Grund der Aussage des C die in den Rechnungen ausgewiesenen Leistungen doch nicht überhöht ausgestellt worden sein dürften.

Arbeitszeitkalkulation und Unmöglichkeit der Leistungserbringung

Der Bw. erläutert im Zuge seiner Berufung generell, dass es ihm ohne die fraglichen Vorleistungen unmöglich gewesen ist, seine Arbeitsleistungen in dem ausgewiesenen Umfang zu erbringen.

Die Arbeitszeitkalkulation des Bw. stellt sich wie folgt dar:

	Tage
Termine auswärts, Befundaufnahmen	
Besprechungen	100,5
Büro Schreiben Gutachten, Recherche	210
Büro allgemein	45
	<u>355,5</u>
Leistungen des Bw.	202
Leistungen durch Dritte	154
	<u>356</u>

Laut Berufung hat der Bw. ‚überschlagsmäßig‘ Auswärtstermine an 100 Arbeitstagen (bzw. lt. Beilage 3 zur Berufung 100,5 Tage) die sowohl berufliche Arbeitstermine (Gerichtsverhandlungen, Besprechungen etc.) als auch Privattermine (Urlaub, sonstige Verpflichtungen) beinhalten.

Der für Schreibarbeiten erforderliche Zeitaufwand wird mit 210 Arbeitstagen für Expertisen sowie 45 Arbeitstage für sonstige kleinere Tätigkeiten beziffert.

Als Nachweis für die Behauptungen legt der Bw. auszugsweise ein Postbuch vor, aus dem sich die Anlage der jeweiligen Schriftstücke sowie deren Fertigstellung und Expedierung ergibt.

Der vom Bw. errechnete Zeitaufwand lässt sich daraus nicht nachvollziehen. Der Bw. erläutert in seiner Vorhaltsbeantwortung vom 23. Jänner 2013, dass sich in Anlehnung an das Postbuch ergeben soll, dass der errechnete Gesamtzeitaufwand 210,5 Arbeitstage für 110 abgefertigte Schriftstücke (von Beginn der Ausarbeitung der Expertise (Spalte 2 d. Postbuches) bis zur Abfertigung (Spalte 5 des Postbuches) betragen haben soll.

Davon wurde für die Bearbeitung von 25 Schriftstücken von einem Arbeitszeitaufwand von 210,5 Arbeitstagen (durchschnittlich 8,42 Tage/Poststück) ausgegangen. Der Arbeitszeitaufwand für die übrigen 85 Schriftstücke und sonstige Nebenarbeiten mit 45 Arbeitstagen wurde laut Bw. lediglich mit 1 Arbeitstag angenommen ‚um Überschneidungen und Parallelitäten‘ auszugleichen.

Abgesehen davon, dass die Nebenarbeiten (85 Schriftstücke, 45 veranschlagte Arbeitstage) rechnerisch eine durchschnittliche Bearbeitungszeit von 0,53 Tage/Poststück ergeben zeigt die Darstellung wie willkürlich bei der Kalkulation vorgegangen wurde wenn 25 Schriftstücke mit 8,42 bzw. 85 Schriftstücke mit 0,53 erforderlichen Bearbeitungstagen (jeweils ohne nachvollziehbare Grundlage) geschätzt werden und dass viele Unwägbarkeiten wie zeitliche Überlappungen oder Mehrfachanlagen von Schriftstücken zum gleichen Datum eine exakte Ermittlung des erforderlichen Arbeitszeitaufwandes völlig unmöglich machen (auf den Vorhalt des UFS vom 14. Dezember 2012 wird verwiesen).

Der UFS hat im Zuge seines Vorhalts erläutert, dass wenn sich 255 (210+45) Arbeitstage aus der Auswertung des Postbuches herleiten und der Bw. für Auswärtstätigkeiten ca. 100 Tage veranschlagt wobei er die von ihm geleisteten Gesamtarbeitstage mit 202 Tagen ermittelt dies zum Ergebnis führt, dass die von ihm erledigten Schreibarbeiten rechnerisch einen Zeitaufwand von 102 (202-100) Tagen ergeben und die übrigen Büro- und Recherchetätigkeiten von ihm unbekannten Arbeitern durchgeführt worden sein müssen. Die Frage, wie sich der Bw. versicherte, dass ihm unbekannte Arbeiter qualifiziert waren, Texte, Befundaufnahmen und Recherchetätigkeiten aber auch Rechnungsprüfungen oder Unterlagendigitalisierungen ohne begleitende Kontrolle und ohne jeglichen persönlichen Kontakt auszuführen, blieb unbeantwortet.

Der Bw. hat im Zuge der Vorhaltsbeantwortung vom 25. Jänner 2013 u.a. Rechnungen der Px über den Abrechnungszeitraum September/Oktober 2012 vorgelegt (do. Beilage 19a, b) die mit dem als Beilage zur Gegenäußerung beigebrachten Handkalender (Beilage 10a, b) korrespondieren. Bemerkenswert daran ist, dass im Handkalender des Bw. Sekretariats/Technikerstunden der Px vermerkt wurden, die ihm erst im Zuge von Rücksprachen mit C oder bei der Rechnungsübergabe bekannt geworden sein können.

Die ‚termingenauen Eintragungen‘ stellen sich diesbezüglich als redundante Abstimmung des Handkalenders mit den Rechnungen dar aus denen für die Darstellung des Bw. nichts zu gewinnen ist.

Die vom Bw. angenommene Schätzung der Arbeitszeiten stellt daher für den UFS insgesamt ein untaugliches Mittel zur Glaubhaftmachung des erforderlichen Arbeitszeitaufwandes dar.

Einzelrechnungen

Der Bw. hat im Rahmen einer Vorhaltsbeantwortung vom 14. Juni 2010 versucht, beispielhaft den von ihm erbrachten Leistungen für ein Projekt (W) Vorleistungen zuzuordnen. Laut Bw. wurden dafür 3 Honorarnoten gelegt, wobei gemäß der Honorarnote Nr. 33/06 10,5 Stunden für Hilfskräfte gegenüber dem Gericht verrechnet wurden für die der Bw. Vorleistungen über 56 Stunden benötigt haben will. Bezogen auf den Gesamtauftrag sollen Vorleistungen über 125 (56+69) Stunden an ihn erbracht worden sein, abgerechnet wurden gegenüber dem Auftraggeber des Bw. Hilfsleistungsstunden gemäß § 30 GebAG im Ausmaß von insgesamt 10,75 Stunden (10,5+0,25).

Der UFS hat die im Jahr 2008 an den Bw. erbrachten und von ihm weiterverrechneten Fremd-/Hilfsleistungsstunden ermittelt (auf die diesbezügliche Darstellung im Vorhalt vom 14. Dezember 2012 wird verwiesen). Daraus ergibt sich, dass 88,25 mit Ausgangsrechnungen weiterverrechneten Hilfsleistungsstunden gesamt 1.057 Fremdleistungsstunden der fraglichen Unternehmen gegenüberstehen, die an den Bw. geleistet worden sein sollen.

Der Bw. hat dazu erläutert, dass die Annahme, dass Fremdleistungsstunden in den jeweiligen Honorarnoten weiterverrechnet würden eine realitätsfremde Annahme ist und darauf verwiesen, dass der Bw. auch eine Reihe von Pauschalpreisvereinbarungen getroffen hat. Zudem sollen sich Sachverständige vor Gericht in vielen Fällen mit den erlegten Kostenvorschüssen zufrieden geben und um langwierige Einsprüche der Verfahrensparteien hintanzuhalten, Helferstunden vermindern bzw. gänzlich entfallen lassen, ja sogar eine Kürzung des Honorars der Eigenleistungen durch Reduktion der Stundenanzahl/des Stundensatzes vornehmen.

Nun ist dem Bw. durchaus zuzubilligen, dass Fremdleistungen nicht in vollem Ausmaß an die Auftraggeber weiterverrechnet werden (können) bzw. bei Pauschalpreisvereinbarungen in die allgemeine Kalkulation eingehen. Aus dieser Tatsache kann jedoch noch nicht geschlossen werden, ob und in welchem Umfang tatsächlich Vorleistungen an den Bw. erbracht wurden. Nicht glaubhaft ist die Darstellung des Bw., wonach es üblich ist, in der Mehrzahl der Sachverständigenaufträge vor Gericht auf eine Geltendmachung der (gemäß § 30 GebAG) zustehenden Gebühren zu verzichten.

Derartige Verkürzungen sind laut Bw. im Schreiben vom 14. Juni 2010 u.a. auch dann vorgekommen, wenn aufgrund eines fehlenden Vorausgebührenhinweises die Zahlung Seitens

des Gerichtes auf einen ‚kleinen Bruchteil‘ reduziert wurde wobei davon auszugehen ist, dass der Bw. nach solcherart erlittenen Honorareinbußen mehr Achtsamkeit auf entsprechende formelle Erfordernisse gelegt hat.

Gesamt betrachtet ist festzuhalten, dass im Jahr 2008 lediglich 8,35% (88,25/1.057) der vom Bw. geltend gemachten Helferstunden an die Auftraggeber des Bw. explizit weiterverrechnet wurden und sich alleine aus deren Ansatz noch nicht herleiten lässt, ob solche auch tatsächlich von Fremdleistern erbracht wurden oder ob sie der Bw. selbst erbracht hat.

Da im Prüfungszeitraum größenordnungsmäßig weitgehend gleiche Stundenanzahlen pro Jahr von den fraglichen fremdleistenden Unternehmen an den Bw. verrechnet wurden (zwischen 912,5 Stunden im Jahr 2003 und 1.238 Stunden im Jahr 2007) war von gleichbleibenden Verhältnissen auszugehen. Der Ausführung des Bw., wonach Leistungen der Cx0, der Cx bzw. der Cx1 anders zu behandeln sind als jene der übrigen Firmen, da diese auch nach den Erkenntnissen der Ap. keine ‚Scheinfirmen‘ darstellen ist nicht zu folgen würde dies doch bedingen, dass während eines längeren (laut Bw. 19-monatigen Zeitraumes) geringere oder gar keinerlei Leistungen erbracht wurden.

Erhebungen bei der Kammer der Ziviltechniker bzw. der Studienersteller

Eine von der der Bundeskammer der Architekten und Ingenieurskonsulenten für das Jahr 2008 in Auftrag gegebene Studie hat u.a. ergeben, dass der Median der Umsätze für als Einzelziviltechniker tätige Ingenieurskonsulenten bei € 126.000,- und der Mittelwert bei € 234.000,- lag.

Dabei war allerdings zu bedenken, dass diese Einzelziviltechniker sich auch eines oder mehrerer Angestellter bedient haben, über die der Bw. nicht verfügt hat.

Eine näheren Nachfrage bei der die Studie erstellenden Gesellschaft ergab, dass der durchschnittliche Nettoumsatz bei Einzelziviltechnikern die keine Angestellten beschäftigen bei € 78.100,- lag und zwischen € 0,- und € 700.000,- schwankte.

Der Nettostundensatz für Einzelziviltechniker (Ingenieurskonsulenten) ohne Mitarbeiter wurde mit einem Mittelwert von € 89,6 ermittelt und schwankte zwischen € 40,- und € 250,-.

Hinsichtlich der Qualifikation als gerichtlich beeideter Sachverständiger wurden keine weiteren statistischen Daten zum Umsatz bzw. Nettostundensatz erhoben. Die Studie legt jedoch u.a. dar, dass Ingenieurskonsulenten zu 32% die Qualifikation als gerichtlich beeidete Sachverständige aufweisen.

Der Bw. hat zwar im Zuge der mündlichen Verhandlung dargelegt, dass er nicht unter das Berufsbild ‚Ziviltechniker‘ fällt, andererseits hat er sich hinsichtlich der von ihm erbrachten Umsätze auf die Ergebnisse der Studie berufen und auf die diesbezügliche Frage des UFS an die Bundeskammer der Architekten und Ingenieurskonsulenten hat diese bestätigt, dass der Berufungswerber unter den Begriff Ingenieurskonsulent fällt.

Eine Auswertung der im Jahr 2008 vorgelegten Ausgangsrechnungen des Bw. ergab, dass der Bw. als gerichtlich beeideter und zertifizierter Sachverständiger in seinen Rechnungen 2008 gegenüber Privaten (Dritten) Stundensätze zwischen € 92,25 und € 150,- bzw. Behörden (Gericht) Stundensätze zwischen € 125,- und € 240,62 ausweist.

Auf den Pauschalrechnungen wird mehrmals auf einen Stundensatz i.H.v. € 131,78 bzw. € 135,34 hingewiesen.

Während von gesamt 44 Rechnungen des Jahres 2008 in 4 Fällen mit einem Stundensatz von unter € 130,- kalkuliert wurde, finden sich 14 Rechnungen mit einem Stundensatz von über € 200,-.

Daraus folgt, dass der Bw. im Durchschnitt mit wesentlich höheren Stundensätzen kalkulierte als jene von der Studie der Bundeskammer im Durchschnitt errechneten. Geht man von einem durchschnittlichen Stundensatz von ca. € 150,- gegenüber den in der Studie erhobenen Stundensatz von € 89,6 aus (ein genauer Stundensatz lässt sich aufgrund des teilweise bloßen Verweises auf Stundensätze in den Rechnungen mathematisch nicht genau ermitteln), so lag der vom Bw. verrechnete Stundensatz um 67,41% über dem Niveau laut Studie.

Daraus folgt, dass der Bw. bei gleicher Arbeitsbelastung wesentlich höhere Umsätze erzielen konnte als es der Durchschnitt laut Studie (€ 78.100,-) erwarten lässt. Ein durchschnittlicher Umsatz bei dem vom UFS angenommenen Durchschnittssatz läge somit bei € 130.747,- (€ 78.100,- mal 1,6741) wobei die Umsätze laut Studie eine beträchtliche Schwankungsbreite ergeben.

Die Studie legt weiters wie im Schreiben der GesmbH vom 22. März 2013 ausgeführt dar, dass die Anzahl der Leistungen Dritter an den Netto-Gesamtkosten bei Einzelziviltechnikern bei 10,3% lag.

Die Ap. hat im Zuge ihrer Korrekturhandlungen die Fremdleistungen der oben angeführten Firmen nicht anerkannt. Hinsichtlich der übrigen, von der Ap. als unbedenklich eingestuften Vorlieferanten (z.B. N) ergibt sich beispielhaft für 2008 folgendes Bild:

	2008
	€
betriebliche Aufwendungen lt Bw.	91.790,12
davon ausgeschiedene Subhonorare	-35.220,00
betriebliche Aufwendungen lt. Ap.	56.570,12
davon anerkannte Subhonorare	5.912,94
Anteil der anerkannten Subhonorare an den Nettoausgaben	10,45%

Die für Fremdleistungen anerkannten Aufwendungen liegen nach Korrektur durch die Ap. im Bereich der Werte laut Studie.

Die Leistungsumsätze des Bw. lagen wie oben angeführt im Schnitt der Jahre 2003 bis 2005 bei € 118.030,- bzw. für die Jahre 2006 bis 2008 bei € 149.647,-.

Aus den für das Jahr der Studie (2008) durchschnittlich ermittelten Erlösen im Vergleich mit den durchschnittlichen erklärten Leistungserlösen des Bw. im Zeitraum (2006-2008) - der infolge möglicher Erlösverschiebungen (Einnahmen/Ausgabenrechnung) herangezogen wurde - ergibt sich (unter Berücksichtigung der verrechneten Stundensätze des Bw.), dass die von ihm einbekannten Erlöse geringfügig über den empirisch ermittelten Werten laut Studie lagen. Der Annahme der Außenprüfung, wonach es sich bei den vorliegenden Rechnungen um fingierte Rechnungen handelt hinter denen keine der damit abgerechneten Leistungen stehen, erweist sich damit (zum überwiegenden Teil) als zutreffend.

Der UFS geht angesichts des erhobenen Sachverhalts in freier Beweiswürdigung gemäß § 167 (2) BAO davon aus, dass C dem Bw. jahrelang Rechnungen der oben benannten Firmen ausgestellt hat, wobei die darin angeführten Leistungen in geringfügiger Höhe von C persönlich bzw. von diesem ‚angeheuerten‘ Schwarzarbeitskräften außerhalb der Unternehmenssphäre der in den Rechnungen ausgewiesenen Unternehmen (Ausnahme Cx bzw. Cx1) erbracht wurden.

Ob die Rechnungserstellung mit Wissen und Billigung der jeweiligen Firmenleitung der vorgeblich vorleistenden Unternehmen erfolgte ist angesichts der dargestellten Sachlage (Löschung der Firmen, keine Zustell- und damit Erhebungsmöglichkeit mangels Wohnsitz der Geschäftsführer im Inland) nicht mehr zu klären, aber für die Beurteilung des gegenständlichen Falles unerheblich.

Es ist weiters davon auszugehen, dass sich der Bw. wissentlich der Mithilfe von C bediente um Vorsteuerbeträge zu lukrieren und seine Einkommensteuerbelastung herabzumindern.

Die vom Bw. erklärten durchschnittlichen Leistungsumsätze der Jahre 2003-2005 (€ 118.030,-) bzw. 2006-2008 (€ 149.647,-) liegen knapp unter bzw. über den vom UFS ermittelten Umsatz, der unter Bedachtnahme auf die vorliegende Studie bzw. die vom Bw. verrechneten Stundensätze für 2008 mit rund € 130.700,- (s. oben) angenommen wurde.

Obgleich der Bw. in keinen einzigen Fall einen eindeutigen Nachweis einer an ihn erbrachten Leistung zu erbringen vermochte geht der UFS aufgrund der oben dargestellten Überlegungen im Schätzungsweg (§ 184 BAO) davon aus, dass er zusätzlich zu den von der Ap. anerkannten Fremdleistungen weitere Leistungen im Umfang von 15% der fraglichen Nettorechnungssummen der jeweiligen Jahre empfangen hat.

Die von der Ap. nicht anerkannten Aufwendungen des Bw. für die dargestellten Fremdleistungen werden daher im nachfolgend dargestellten Ausmaß als Betriebsausgabe zugelassen (s. unten).

Der Vorsteuerabzug aus den fraglichen Rechnungen ist aus mehreren Gründen zu versagen.

- Ein Vorsteuerabzug steht dem Bw. aus Rechnungen jener Unternehmen, bei denen er nicht als Geschäftsführer (sondern vorgeblich als bevollmächtigter Vermittler) fungierte schon deshalb nicht zu, da die in den Rechnungen aufscheinenden Gesellschaften keine Leistungen an ihn erbracht haben (Scheinrechnungen).

- Die Rechnungen enthalten allesamt pauschal undifferenzierte Leistungsbeschreibungen wie ‚laufende Büro- und Helferarbeiten, Schreiben, Rechnungsprüfung, Mengenüberprüfung, Angebote‘ (vgl. z.B. Rechnung v. 30.8.2008 der Cx).

Wie der VwGH mit Erkenntnis vom 12.9.2001 Zl. 98/13/0111 u.a. zu einer Rechnung mit Leistungsbeschreibung *‚Für Beratung, Dolmetschen, Korrespondenz und Texterfassung wird ein Betrag von S 900.000,-- zuzüglich S 180.000,-- Umsatzsteuer in Rechnung gestellt‘* erläutert hat, *‚...werden in entsprechenden Rechnungen nämlich nur nach Gattungsmerkmalen bezeichnete Leistungen angeführt, ohne dass - wie die belangte Behörde zutreffend ausgeführt hat - erkennbar ist, zu welchen tatsächlich zu erbringenden, nach Art und Umfang bestimmten (bestimmbaren) Leistungen sich der Rechnungsleger verpflichtet hat. Es wurden in den in Rede stehenden Rechnungen somit die erbrachten (zu erbringenden) Leistungen in Wahrheit nicht bezeichnet...‘*

Dazu kommt, dass C nicht angeben konnte, was unter den Leistungsbezeichnungen wie Angebote, Abrechnungen, Rechnungsprüfungen oder Unterlagendigitalisierung zu verstehen ist was u.a. auch Rechnungen betrifft bei denen er als Rechnungsaussteller und Geschäftsführer der vorleistenden Gesellschaften aufscheint (Cx, Cx1).

C gab dazu bekannt, dass der Bw. vorgegeben hat, welcher Leistungstext auf den Rechnungen stehen soll.

- Aufgrund des oben dargestellten vom UFS angenommenen Sachverhalts erweist sich auch der Leistungsumfang der einzelnen Rechnungen (von meist rund 100 Stunden/Monat) als unzutreffend. Es wurde vielmehr deutlich mehr als die tatsächlich erbrachten Leistungen abgerechnet.

Eine Rechnungskorrektur kommt auch bei der Cx bzw. Cx1 aufgrund der Löschung dieser Unternehmen aus dem Firmenbuch nicht mehr in Betracht.

- In Einzelfällen fehlen weitere Formerfordernisse des § 12 (1) UStG 1994.

So wurde z.B. das erforderliche Rechnungsmerkmal einer korrekten Angabe der Anschrift der leistenden Unternehmung hinsichtlich der Rechnungen vom 22. Oktober 2009 bzw. 14.

Dezember 2009 der Cx1 nicht erfüllt, hat die Gesellschaft doch mit 6. Juni 2009 ihre Geschäftsanschrift von 1150 Wien nach 1100 Wien geändert. Dass wie im Schreiben vom 23. Jänner 2013 vom Bw. dargestellt die Sitzverlegung nicht bekannt gegeben wurde und er diese nicht bemerkt hat ist hierbei unmaßgeblich.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Die Besteuerungsgrundlagen stellen sich wie folgt dar:

	2003	2004	2005
	€	€	€
Summe ausgeschiedene Rechnungen lt. Ap.	30.510,00	33.625,00	34.650,00
davon anerkannt lt. UFS (15%)	4.576,50	5.043,75	5.197,50

	2006	2007	2008
	€	€	€
Summe ausgeschiedene Rechnungen lt. Ap.	33.324,00	43.261,00	35.220,00
davon anerkannt lt. UFS (15%)	4.998,60	6.489,15	5.283,00

	2003	2004	2005
	€	€	€
Einkünfte aus selbstständiger Tätigkeit lt. Ap.	47.938,22	76.873,88	77.323,25
als Betriebsausgabe anerkannte Fremdleistung	-4.576,50	-5.043,75	-5.197,50
Einkünfte aus selbstständiger Tätigkeit lt. UFS	<u>43.361,72</u>	<u>71.830,13</u>	<u>72.125,75</u>

	2006	2007	2008
	€	€	€
Einkünfte aus selbstständiger Tätigkeit lt. Ap.	97.755,62	95.555,29	96.348,86
als Betriebsausgabe anerkannte Fremdleistung	-4.998,60	-6.489,15	-5.283,00
Einkünfte aus selbstständiger Tätigkeit lt. UFS	<u>92.757,02</u>	<u>89.066,14</u>	<u>91.065,86</u>

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben betragen:

Einkommensteuer

	2003	2004	2005
	€	€	€
Einkünfte aus selbstständiger Arbeit	43.361,72	71.830,13	72.125,75
Einkünfte aus Vermietung u. Verpachtung	1.153,07	413,53	-2.856,98
Gesamtbetrag d. Einkünfte	<u>44.514,79</u>	<u>72.243,66</u>	<u>69.268,77</u>
Sonderausgaben viertel	-308,13		
Kirchenbeitrag	-75,00	-75,00	-100,00
Einkommen	<u>44.131,66</u>	<u>72.168,66</u>	<u>69.168,77</u>
Einkommensteuer vor Absetzbeträgen	14.422,58	27.834,63	26.169,39
abz. Unterhaltsabsetzbetrag	-764,40	-764,40	-764,40
Steuer n. Absetzbeträgen	13.658,18		
Steuer vor ausländischen Kapitalanlagen	12,98		
Einkommensteuer	<u>13.671,16</u>		
abz. KEST	-12,98		
festgesetzte Einkommensteuer	<u>13.658,18</u>	<u>27.070,23</u>	<u>25.404,99</u>

	2006	2007	2008
	€	€	€
Einkünfte aus selbstständiger Arbeit	92.757,02	89.066,14	91.065,86
Einkünfte aus Vermietung u. Verpachtung	2.840,50	2.849,16	2.844,48
Gesamtbetrag d. Einkünfte	<u>95.597,52</u>	<u>91.915,30</u>	<u>93.910,34</u>

Kirchenbeitrag	-100,00	-100,00	-100,00
Einkommen	95.497,52	91.815,30	93.810,34
Einkommensteuer vor Absetzbeträgen	39.333,76	37.492,65	38.490,17
abz. Unterhaltsabsetzbetrag	-764,40	-764,40	-764,40
festgesetzte Einkommensteuer	38.569,36	36.728,25	37.725,77

Wien, am 14. Mai 2013