

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Bf-Adr***, vertreten durch Mag. Kai Herbst, Steinklüftstraße 12, 5340 St. Gilgen, über die Beschwerden vom 14., 19. und 22. Juli 2015 gegen die Bescheide des Finanzamtes ***FA*** vom 25. Juni 2015, Steuernummer ***BfStNr1***, betreffend Einkommensteuer 2011 bis 2013 und Umsatzsteuer 2010 bis 2013 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde betreffend Umsatzsteuer 2010 wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Der Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Einkommensteuer 2011 bis 2013 und Umsatzsteuer 2011 bis 2013 wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben. Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Bisheriger Verfahrensgang

1. Die belangte Behörde ersuchte die Finanzpolizei mit Schreiben vom 18.01.2013 unter Bezugnahme auf das Impressum der Homepage ***HP*** um Erhebungen bezüglich des Mietobjektes „***BfAdr***“, weil (lt. Auszug aus dem Zentralen Gewerberegister vom 03.01.2013) seit einiger Zeit Gewerbeanmeldungen von ausländischen Pflegerinnen mit diesem Gewerbestandort beim Finanzamt einlangen würden. Erhebungen hätten ergeben, dass an dieser Adresse seit 01.11.2011 ***Bf*** und ***1*** ein Einfamilienhaus gemietet

hätten. Dieses Mietobjekt werde laut Mietvertrag für Wohnzwecke und für das Büro „***2***“ genutzt. Der der belangten Behörde nach Auskunftersuchen vom 03.01.2013 vorgelegte Mietvertrag vom 13.11.2011 führe als Mieter den Beschwerdeführer (in der Folge kurz: Bf.) sowie ***1*** an.

2. Im Zuge einer **Nachschau** gem. § 144 BAO wurde der **Bf.** am **06.02.2013** von Organen der Finanzpolizei **niederschriftlich einvernommen**. Das Protokoll der Aussage dazu lautet:

*„Frage: Sie haben laut Mietvertrag vom 13.11.2011 mit Frau ***1***, geb. [...] eine Wohnung und Büro für „***2***“ gemietet. Wie funktioniert dieses Geschäft?“*

Antw: Wir vermitteln Personenbetreuerinnen (rumän. StA.) an Familien.

F: Wie erfolgt die Kontaktaufnahme bzw. Geschäftsanbahnung?

A: Wir betreiben eine Internetseite, aber auch über Mundpropaganda. Die Interessenten rufen an und wir vermitteln die Betreuerin.

F: Wie kommen die Betreuerinnen zu den einzelnen Kundschaften?

A: Sie werden mit einem rumänischen Kleinbus zu den zu betreuenden Personen gebracht.

F: Wer bezahlt die rumän. Betreuerinnen?

A.: Die zu betreuende Person bezahlt direkt an die Betreuerin. Dafür wird ein Werkvertrag abgeschlossen. (siehe Beispiel)

F: Welche Einnahmen erzielen Sie daraus?

A: Ich verlange von den Betreuerinnen ein Vermittlungshonorar. (Siehe zwei Rechnungen) Das ist ein Jahreshonorar, egal wie oft die Betreuerin vermittelt wurde. Die Beträge sind für alle Betreuerinnen gleich.

F: Können Sie uns die Unterlagen für die letzten 3 Monate vorlegen?

*A: Nein, weil ich von der Firmeninhaberin ***1*** (Lebensgefährtin) seit April 2012 getrennt lebe und ich wegen der Auflösung und Trennung des Hausstandes sämtliche Unterlagen (E/A Rechnungen, Mitarbeiterinnenunterlagen usw.) seit diesem Zeitraum an den Rechtsanwalt ***35*** (glaublich in Ried) abgeben musste. Ich habe bis zum 3. Quartal 2012 die Einnahmen Ausgabenrechnung verfasst, ob Frau ***1*** die Erklärung auch dem Finanzamt abgegeben hat, weiß ich nicht. Für das heurige Jahr liegen sämtliche Rechnungen im ho. Büro.*

F: Können Sie uns eine Saldenliste im Computer zeigen?

A: Nein, die Rechnung wurden im Computer geschrieben, ausgedruckt und abgelegt.

F: Wie wurden die Provisionen kassiert?

*A: Die Provisionen der Damen wurden immer auf ein Bankkonto bei der *** eingezahlt. (Siehe Bankdaten auf der Rechnung)*

F: Haben Sie jetzt eine eigene Gewerbeanmeldung?

*A: Nein, die Vermittlung läuft noch auf Frau ***1***; wir streiten noch um die Firmenrechte.“*

3. Mit **Auskunftersuchen vom 08.02.2013 und 05.04.2013** richtete das Finanzamt an mehrere betreute Personen sowie an deren Bezugspersonen und Pflegerinnen die folgenden Auskunftersuchen und erhielt jeweils die dazu angeführten Antworten:

3.1. Auskunftersuchen an *3*** vom 08.02.2013**

*„Ihr Vater ***4*** (...) wird von rumänischen Pflegerinnen betreut.*

- 1. Seit wann wird Ihr Vater von Pflegerinnen betreut?*
- 2. Wie sind Sie auf diese Pflegerin (/innen) gestoßen? Wer hat diese vermittelt?*
- 3. Haben Sie bzw. Ihr Vater einen Betreuungsvertrag abgeschlossen?*
- 4. Wenn ja: Bitte um Übermittlung einer Kopie dieses Vertrages bzw. dieser Verträge*
- 5. Wie oft wechseln diese Pflegerinnen?*
- 6. Welche Kosten fallen für die Pflege an?*
- 7. An wen sind diese Kosten zu bezahlen?*
- 8. Bitte um Übermittlung von Kopien der Zahlungs- bzw. Überweisungsbelege"*

Am 07.03.2013 übermittelte ***3*** im Zuge Ihres **Antwortschreibens** den Werkvertrag betreffend die Betreuung ihres Vaters sowie Belege über die Bezahlung der Pflegerinnen und gab an:

- „1. Mein Vater wird seit August 2011 von rumänischen Pflegerinnen betreut.*
- 2. Durch eine Zeitungsanzeige*
- 3. Es wurde ein Werkvertrag abgeschlossen*
- 4. Kopie des Vertrages wird beigelegt*
- 5. Ca. alle 3 Monate*
- 6. € 1.190,--*
- 7. An die Agentur Mag. ***Bf*** ***2***"*

Der Buchungstext eines beigelegten Beleges über einen **Lastschriftinzug vom 05.02.2013** über € 1.502,96 lautet „Gehalt für Fr. ***5*** 7422538 Mag. ***Bf*** ***2***“, „Gehalt für Fr. ***5*** vom 08.12.2012-16.01.2013“. Als Empfänger scheint „Mag. ***Bf*** ***2***“ auf.

Auf einem **Überweisungsbeleg vom 18.02.2013** über eine Zahlung von € 1.190,00 scheinen als Verwendungszweck „Gehalt für Fr. ***6*** für Personenbetreuung“ und als Empfänger der Bf., ***KtoBf*** auf.

In der vorgelegten **Kopie des Werkvertrages vom 16.01.2013** sind als Auftraggeber und Vertragspartner der zu betreuende ***4*** sowie ***3*** als Angehörige einerseits und ***6*** als Auftragnehmerin andererseits angeführt. Vertragsgegenstand waren

haushaltsnahe Dienstleistungen, Unterstützung bei der Lebensführung, Gesellschafterfunktion und sonstige Dienstleistungen wie Unterstützung bei der Nahrungs- und Arzneimittelaufnahme, der Körperpflege, An- und Auskleiden, der Benützung von Toilette oder Leibstuhl, beim Aufstehen, Niederlegen, -setzen oder Gehen. Das Vertragsverhältnis begann mit 16.01.2013 und wurde auf unbestimmte Zeit abgeschlossen. Das Entgelt in Höhe von € 1.190,00 inkl. MwSt pro Monat war auf das Konto *****KtoBf***** lautend auf „*Mag. ***Bf***, ***2****“ zu überweisen.

3.2. Auskunftersuchen an ***7***** vom 08.02.2013**

Dieses Auskunftersuchen betreffend *****8***** entspricht dem unter 4.1. angeführten Auskunftersuchen. Es wurde nicht beantwortet.

3.3. Auskunftersuchen an ***8***** vom 08.02.2013**

Ein entsprechendes Auskunftersuchen wurde auch an die zu betreuende Person, *****8*****, direkt gesandt. Diese übermittelte im Zuge Ihres Antwortschreibens den Werkvertrag betreffend die Betreuung sowie eine Rechnung über eine von der Pflegerin zu entrichtenden Vermittlungsprovision und gab an:

„zu 1) *seit 17.04.2012*

zu 2) *Die Pflegerinnen werden/wurden von der Agentur *****2*****, *****BfAdr***** vermittelt.*

zu 3) *Ja*

zu 4) *Vertragskopien in der Anlage*

zu 5) *alle 2 Monate*

zu 6) *monatlich 1.190,00 Euro*

zu 7) *An die Betreuerin.*

zu 8) *siehe Anlage*“

Aus der vorgelegten **Kopie des Werkvertrages vom 17.04.2012** sind als Auftraggeber und Vertragspartner die zu betreuende *****8***** und als Auftragnehmerin *****65***** andererseits angeführt. Der Beginn des Vertragsverhältnisses wurde mit 17.04.2012 und die Dauer auf unbestimmte Zeit festgelegt. Das Entgelts von € 1.190,00 pro Monat inkl. MwSt war auf ein Konto lautend auf *****65***** zu überweisen.

Weiters liegt eine an „*****9***** (bei *****8*****)“ gerichtete **Rechnung** Nr. 2013-0006 von *****2***.at**, *****BfAdr***** vom **22.01.2013** über € 410,00 inkl. 20% MwSt. „für die erfolgreiche Vermittlung eines Werkvertrages gem. § 159 GewO / Arbeitsplatzes“ vor, auf welcher unter „Bankverbindung“ der Name des Bf. samt seinen Kontodaten angegeben ist.

[...]

3.4. Auskunftersuchen an ***10*** vom 08.02.2013

„Sie waren im Mai und Juni 2012 über die Fa. ***2***.at in ***BfAdr*** als Pflegerin in Salzburg tätig.

1. Wie haben Sie von dieser Firma erfahren?
2. Haben Sie mit dieser Agentur einen Vertrag abgeschlossen?
3. War der Vertragspartner ***Bf*** oder eine andere Person? Falls vorhanden wird um Übermittlung einer Kopie des Vertrages ersucht.
4. Haben Sie an den Auftraggeber Vermittlungsgebühren oder andere Kosten bezahlt? Wenn ja: In welcher Höhe?
5. Wie hoch war Ihr Honorar für die Pflegetätigkeit pro Monat?
6. Wie erfolgte die Bezahlung (bar oder Überweisung)?
7. Wer hat Ihr Honorar bezahlt?
8. Auf welches Konto wurde gegebenenfalls das Honorar jeweils überwiesen?
9. Bitte um Übermittlung von Kopien der Zahlungs- bzw. Überweisungsbelege
10. Wann und warum wurde das Auftragsverhältnis beendet?"

Als **Antwort** langte ein ausgefülltes Auskunftersuchen samt Vermittlungsvertrag und Werkvertrag jeweils vom 25.04.2012 ein:

zu 1) „Andere Betreuern in Rumänien“

zu 2) „Ja“

zu 3) (mittig unterhalb des Namens „***Bf***“): „Ja“

zu 4) „Ja, € 400“

zu 5) „€ 1190“

zu 6) „Durch Überweisung auf Konto“

zu 7) „Frau ***11***“

zu 8) „***10***, BIC *** IBAN [...]“

zu 9) „Nicht vorhanden“

zu 10) „[...] Juni 2012, andere Betreuerin kom zuruk“ [Anm.: Rest unleserlich]

In der vorgelegten Kopie des **Vertrages zur Vermittlung von Personenbetreuern vom 25.04.2012** sind als Auftraggeber die Pflegerin ***10*** einerseits und als Vermittler ***2***.at (mit u.a. folgenden Daten: „Inh. ***12*** GF: Mag. ***Bf*** ***BfAdr***“) andererseits angeführt. Der Beginn des Vertragsverhältnisses wurde mit Vertragsunterzeichnung (25.04.2012) und die Dauer auf unbestimmte Zeit festgelegt. Unter Punkt „2. Leistung des Vermittlers“ ist unter anderem angeführt:

„2.2 Nach Ankunft des Auftraggebers wird sich dieser, sofern erforderlich, umgehend beim Meldeamt, beim Gründerservice der WKO und ggf. beim Gewerbeamt anmelden. Bei diesen Behördengängen wird der Auftraggeber im Raum Salzburg immer vom Vermittler, sonst vom Arbeitgeber begleitet und unterstützt. Eventuell erforderliche Ruhendmeldungen eines Gewerbes des Auftraggebers an die WKO und Abmeldungen beim Meldeamt erfolgen über den Vermittler in Schriftform / per Email. Ruhendmeldungen und insbesondere die Zurücklegung des Gewerbes Personenbetreuer an die WKO bzw. das Gewerbeamt, Wohnsitzabmeldungen, Meldungen an Finanzamt oder SVA, etc. haben IMMER in Absprache mit dem Auftraggeber UND dem Vermittler zu erfolgen. Auf keinen Fall darf dies vom Auftraggeber alleine gemacht werden, auch wenn er zu diesem Zweck eine Blanko-Vollmacht z.B. der WKO erhalten sollte. Im Falle der Zuwiderhandlung gelten Euro 500,00 (in Worten: Euro fünfhundert) als Konventionalstrafe als vereinbart, zu zahlen vom Auftraggeber an den Vermittler.“

Punkt „3. Vergütung“ des Vermittlungsvertrages lautet auszugsweise:

„3.1 Der Vermittler erhält eine Bearbeitungsgebühr in Höhe von EURO 15,00 zuzüglich derzeit 20% gesetzlicher Mehrwertsteuer. Die Bearbeitungsgebühr ist bei Abschluss des Vermittlungsvertrages fällig. Sie wird im Falle einer erfolgreichen Vermittlung auf das Vermittlungshonorar gemäß Nr. 3.2 angerechnet.

3.2 Schließt der Auftraggeber mit einem vom Vermittler vorgestellten Arbeitgeber innerhalb von einem Jahr einen Werkvertrag oder Arbeitsvertrag, so erhält der Vermittler, unabhängig von der Beschäftigungsdauer, ein Vermittlungshonorar in Höhe von Euro 400,00 inkl. derzeit 20% gesetzlicher Mehrwertsteuer für 12 Monate.

3.3 Das Honorar ist jährlich immer im Voraus zahlbar, erneut also nach Ablauf von 12, 24, 36, etc., Monaten Dauer der Beschäftigung.“

Aus der vorgelegten **Kopie des Werkvertrages vom 25.04.2012**, der analog zu den bisher genannten Werkverträgen gestaltet ist, geht hervor, dass das Entgelt von EUR 1.190,00 pro Monat inkl. MwSt auf ein Konto lautend auf *****10***** zu überweisen war.

3.5. Auskunftersuchen an ***13***** vom 08.02.2013**

*„Sie waren über die Fa. *****2***.at** in *****BfAdr***** als Pflegerin tätig.*

- 1. Wie haben Sie von dieser Firma erfahren?*
- 2. Haben Sie mit dieser Agentur einen Vertrag abgeschlossen?*
- 3. War der Vertragspartner *****Bf***** oder eine andere Person? Falls vorhanden wird um Übermittlung einer Kopie des Vertrages ersucht.*
- 4. Haben Sie an den Auftraggeber Vermittlungsgebühren oder andere Kosten bezahlt? Wenn ja: In welcher Höhe?*
- 5. Wie hoch war Ihr Honorar für die Pflegetätigkeit pro Monat?*
- 6. Wie erfolgte die Bezahlung (bar oder Überweisung)?*
- 7. Wer bezahlte Ihr Honorar?*
- 8. Auf welches Konto wurde gegebenenfalls das Honorar jeweils überwiesen?*

9. Bitte um Übermittlung von Kopien der Zahlungs- bzw. Überweisungsbelege

10. Wurde das Auftragsverhältnis zur Fa. ***2***.at inzwischen beendet?

11. Wenn ja: Warum wurde es beendet?"

13 übermittelte im Zuge Ihres **Antwortschreibens** den Vermittlungsvertrag, den Werkvertrag sowie Überweisungsbestätigungen betreffend ihr Entgelt und von ihr an den Bf. geleistete Zahlungen für Sozialversicherungsbeiträge und gab an:

„zu 1) Internet

zu 2) Ja

zu 3) Siehe Beilage

zu 4) Ja, 400,00 Euro für ein Jahr

zu 5) Frau ***8*** in Salzburg 1.190.- Euro/Monat, jetzt bei Herr ***14*** 1.490.- Euro/Monat

zu 6) Überweisung

zu 7) Frau ***8*** und Herr ***14***

zu 8) auf mein Konto bei Bank ***

zu 9) siehe Beilage

zu 10) nein, ich bin sehr zufrieden, ich habe immer gute Familien bekommen

zu 11) –“

In der vorgelegten **Kopie des Vertrages zur Vermittlung von Personenbetreuern vom 20.06.2012**, der analog zu dem o.a. Vermittlungsvertrag mit ***10*** gestaltet ist, sind als Auftraggeber die Pflegerin ***13*** einerseits und als Vermittler wiederum ***2***.at (mit u.a. folgenden Daten: „Inh. ***12*** GF: Mag. ***Bf*** ***BfAdr***“) andererseits angeführt.

Laut der vorgelegten **Kopie des Werkvertrages vom 22.08.2012**, der analog zu den bisher genannten Werkverträgen gestaltet ist, hatte die Leistung des Entgelts von € 1.190,00 inkl. 20% MwSt pro Monat auf ein Konto lautend auf ***13*** zu erfolgen.

Aus den vorgelegten **Bankbelegen** geht unter anderem hervor, dass

- auf das Konto von ***13*** am 28.05.2013 und am 04.07.2013 jeweils einen Betrag von € 1.490,00 mit dem Zahlungszweck „Betrag für 24-h Pflege vom 01.05.13 - 31.05.13 Kosten für 1 Monat. für Monat MAI 2013“ bzw. „Entlohnung für 24 Stunden Pflege Zeitraum vom 01.06.2013-30.06.2013“ von ***14*** überwiesen wurde und
- ***13*** am 03.06.2013 und am 05.07.2013 jeweils € 151,68 mit dem Zahlungszweck „für Sozialversicherung“ an den Bf. überwiesen hat.

Weiters liegt eine Rechnung Nr. 2012-03 von „Personenbetreuung ***13***“, ***BfAdr***, an ***8*** vom 06.10.2012 über € 528,12 für Kosten der Betreuung vor. Es ist keine

Umsatzsteuer ausgewiesen und wird diesbezüglich auf die Kleinunternehmerbefreiung „analog § 6 UStG“ verwiesen. Auf der Rechnung findet sich ein Vermerk, wonach die Pflegerin den Betrag am 06.10.2012 in bar erhalten habe.

3.6. Auskunftersuchen an *6*** vom 08.02.2013**

Das Auskunftersuchen an ***6*** entsprach den Fragen 1-9 des Auskunftersuchens an ***13*** (s. 3.5.).

6, die bei der Beantwortung des Auskunftersuchens von ***3*** unterstützt wurde, gab an:

„1. Über Internet

2. Vertrag wurde abgeschlossen

*3. Hr. Mag. ***Bf****

4. € 400,- Kommission

5. € 1.190,-

6. Überweisung

*7. Für Pflegerin: Hr. ***4***. Für Fa. ***2***.at: Pflegerin*

*8. Auf das Konto der Fa. ***2***.at.*

*9. Siehe Beilage Kontoauszug Bank ***“*

3 übermittelte am 22.07.2013 folgende ausführlichere Antworten per E-Mail:

„4) Jährliche Kommission in Höhe von € 400 wurde bezahlt

*6) Person die gepflegt wird (Hr. ***4****) überweist monatlich auf das Konto von Hr. Mag. ***Bf*** € 1.190,-- und dieser überweist an die Pflegerin weiter.*

*7) Honorar an die Fa. ***2*** at. wird von der Pflegerin bezahlt.*

*8) Honorar wird vom Gehalt der Pflegerin der von Hr. ***4*** bezahlt wird von der Fa. ***2*** abgezogen und der Restbetrag wird an die Pflegerin von der Fa. ***2*** at. weiterüberwiesen.“*

Am 22.07.2013 ersuchte die Abgabenbehörde weiters um Auskunft, wie hoch der Betrag sei, der der Pflegerin von den EUR 1.190,- pro Monat von der Fa. ***2***.at weiterüberwiesen werde. ***3*** erklärte diesbezüglich: *„€ 1.190,- ist der Gehalt für die Pflegerin den mein Vater an die Fa. ***2*** pro Monat überweisen muss. Von Hr. ***Bf*** werden von den € 1.190,- € 151,21 für die Sozialversicherung abgezogen.“*

Aus dem übermittelten **Kontoauszug vom 05.04.2013** geht hervor, dass auf dem Konto von ***6*** am 26.03.2013 € 638,32 eingingen. Der dazugehörige Buchungstext lautet:
 „Gutschrift a/***Bf*** Werklohn 16.01.13-15.02.13 1.190,00 Euro - 400,00 Comision -151,68 Euro SVA Beitrag 02/2013“

6 legte eine an „***6*** (bei ***4***)" gerichtete **Rechnung Nr. 2013-0010** von ***HP*** **vom 16.01.2013** über € 400,00 inkl. 20% MwSt „für die erfolgreiche Vermittlung eines Werkvertrages gem. § 159 GewO / Arbeitsplatzes“ vor, auf welcher unter „Bankverbindung“ der Name des Bf. samt seiner IBAN: ***KtoBf*** und der UID-Nr. ***38*** angegeben ist.

3.7. Auskunftersuchen an ***15*** vom 08.02.2013

Das Auskunftersuchen an ***15*** entsprach dem Auskunftersuchen an ***13*** (s. 3.5.).

Als **Antwort** langte das ausgefüllte Auskunftersuchen samt **Vermittlungsvertrag** vom 01.04.2012, **Werkvertrag** vom 20.06.2012 sowie eine **Auftragsbestätigung** über eine Überweisung in Höhe von € 1.190,00 an ***15*** mit dem Verwendungszweck „Werklohn für Personenbetreuung“ vom 10.08.2012 ein. Am Auskunftersuchen wurde Folgendes vermerkt:

zu 1) „Über Internet“

zu 2) „Ja“

zu 3)

zu 4) „Für 6 Monate 400 €“

zu 5) „1.190,- €“

zu 6) „Überweisung auf Konto“

zu 7) „Die Familie der pflegebedürftigen Person“

zu 8) „*** Bank ***, ***Kto15***, BLZ: ***“

zu 9) „Leider nicht vorhanden“

zu 10) „6. Dez. 2012“

zu 11) „Neue Pflegetätigkeit wurde in Graz begonnen“

In der vorgelegten Kopie des **Vertrages zur Vermittlung von Personenbetreuern vom 01.04.2012**, der analog zu dem o.a. Vermittlungsvertrag mit ***10*** gestaltet ist, sind als Auftraggeber die Pflegerin ***15*** einerseits und als Vermittler wiederum „***2***.at“ (mit u.a. folgenden Daten: „Inh. ***12*** GF: Mag. ***Bf*** ***BfAdr****“) andererseits angeführt.

Laut der vorgelegten **Kopie des Werkvertrages vom 20.06.2012**, der ebenfalls analog zu den o.a. Werkverträgen gestaltet ist, hatte die Leistung des Entgelts von € 1.190,00 inkl. 20% MwSt pro Monat auf ein Konto lautend auf ***15*** zu erfolgen.

3.8. Auskunftersuchen an *16*** vom 05.04.2013**

*„Sie wurden von der rumänischen Pflegerin ***17*** betreut.*

- 1. Wie sind Sie auf diese Pflegerin gestoßen? Wer hat diese vermittelt?*
- 3. Haben Sie einen Betreuungsvertrag abgeschlossen?*
- 4. Wenn ja: Bitte um Übermittlung einer Kopie dieses Vertrages bzw. dieser Verträge*
- 6. Welche Kosten sind für die Pflege angefallen?*
- 7. An wen waren diese Kosten zu bezahlen?*
- 8. Bitte um Übermittlung von Kopien der Zahlungs- bzw. Überweisungsbelege"*

16 übermittelte im Zuge Ihres Antwortschreibens den Vermittlungsvertrag, den Werkvertrag sowie Überweisungsbestätigungen der Zahlungen an ***17*** und gab an:

*„zu 1) Agentur ***2*** aus ***BfAdr1****

zu 3) Ja

zu 4) anbei

zu 6) 1190.- pro Monat

*zu 7) an Frau ***17****

zu 8) anbei was ich noch gefunden habe“

In der vorgelegten Kopie des **Vertrages zur Vermittlung von Personenbetreuern vom 13.10.2011**, der ähnlich zu dem o.a. Vermittlungsvertrag mit ***10*** gestaltet ist, sind als Auftraggeber der zu pflegende ***20*** einerseits und als Vermittler „***2***.at“ (mit u.a. folgenden Daten: „Inh. ***1*** GF: Mag. ***Bf*** ***BfAdr1***“) andererseits angeführt. Laut Punkt 7.1 ist das Entgelt auf das Konto ***KtoBf*** lautend auf den Bf. zu überweisen. Punkt 3.2 des Vermittlungsvertrages betreffend die Vergütung lautet auszugsweise:

„Schließt der Auftraggeber mit einem vom Vermittler vorgestellten Arbeitgeber innerhalb von einem Jahr einen Werkvertrag, so erhält der Vermittler, unabhängig von der Beschäftigungsdauer, ein Vermittlungshonorar in Höhe von Euro 498,00 inkl. derzeit 20% gesetzlicher Mehrwertsteuer für 12 Monate.“

Laut der vorgelegten Kopie des **Werkvertrages vom 01.02.2012**, der analog zu den bisher genannten Werkverträgen gestaltet ist, hatte die Leistung des Entgelts von € 1.190,00 inkl. 20% MwSt pro Monat auf ein Konto lautend auf ***17*** zu erfolgen.

In einer ebenfalls vorgelegten Kopie des **Vertrages zur Vermittlung von Personenbetreuern vom 11.08.2012**, der ähnlich zu dem bereits erwähnten Vermittlungsvertrag mit ***10***

gestaltet ist, sind als Auftraggeber die Pflegerin ***17*** einerseits und als Vermittler „***2***.at“ (mit u.a. folgenden Daten: „Inh. ***12*** GF: Mag. ***Bf*** ***BfAdr***“) andererseits angeführt. Laut Punkt 7.1 des Vertrages war das Entgelt auf das Konto IBAN: ***Kto12*** lautend auf ***12*** zu überweisen.

Aus einer Auftragsbestätigung vom 23.02.2012 geht hervor, dass eine Überweisung von € 595,00 an ***17*** mit dem Verwendungszweck „Werklohn 02/2012 2. Hälfte 24 Stundenpflege“ in Auftrag gegeben wurde. Eine Auftragsbestätigung vom 22.03.2012 über einen Betrag von € 1.190,00 mit dem Verwendungszweck „Werklohn 03/2012 24 Stundenpflege“ wurde ebenso wie weitere Auftragsbestätigungen über Zahlungen in Höhe von jeweils € 1.190,00 an ***17*** vom April 2012, Februar 2013 und März 2013 vorgelegt.

4. Da Internetrecherchen der belangten Behörde Hinweise auf eine selbstständige Erwerbstätigkeit in Deutschland ergaben, wurde am 29.07.2013 ein „Auskunftsersuchen zur Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung“ an das deutsche Bundesministerium für Finanzen mit der Bitte um weitere Informationen gerichtet, das wie folgt beantwortet wurde: „Der Steuerpflichtige ***Bf*** hat den Gewerbebetrieb zum 12.10.2009 abgemeldet. Zustellungen an Herrn ***Bf*** sind nicht möglich, die Post kommt als unzustellbar zurück. Steuererklärungen wurden nie abgegeben. Nach den Ermittlungen der Vollstreckungsstelle besteht keine Möglichkeit der Beitreibung. Der Steuerfall wurde zum 01.01.2010 gelöscht.“
5. Mit **Ergänzungsersuchen vom 19.11.2013** wurde der Bf. zur Abgabe von Erklärungen betreffend die Umsatz- und Einkommensteuer 2011 und 2012 aufgefordert.
6. Mangels Erklärungsabgabe wurde der Bf. von der belangten Behörde für **28.01.2014** vorgeladen. Am 28.01.2014 wurde ihm ein **Nachschauauftrag** gemäß § 144 Bundesabgabenordnung (BAO) vom 24.01.2014 betreffend Einkommensteuer für Jänner 2011 bis Dezember 2013 zur Kenntnis gebracht und der Bf. einvernommen. Der Niederschrift ist Folgendes zu entnehmen:

„Es wurde angefordert:

- * Honorarabrechnungen -> nicht vorgelegt
 - * Bankauszüge (Konto ***KtoBf***) -> nicht vorgelegt
 - * Verträge mit EUR 400,- Provision -> nicht vorgelegt
- UND WERDEN AUCH NICHT VORGELEGT!**
Bankauszüge ab 2013 werden vielleicht noch vorgelegt.

1) Wer führt(e) wann wo und wie den Gewerbebetrieb seit 2011? Oftmaliger Wechsel in 3 Jahren, nur Sie bleiben als GF?

1: 10/2011 — 04/2012 (Lebensgefährtin bis April 2012)

12: 05/2012 — 12/2012

*****Bf***:** 01/2013 — 07/2013 (Nachträgliche Recherchen ergeben, dass Hr. *****Bf***** keine Gewerbeberechtigung hat)

*****21***:** Seit 08/2013

2) Welche Rolle spielen Sie in diesem Gewerbebetrieb?

2 a) Geschäftsführer in einem Einzelunternehmen?!

Sachbearbeiter im Angestelltenverhältnis — EK nsA

Arbeitsvertrag wurde vorgelegt. Dieser wurde mit Fr. *****1***** abgeschlossen und jeweils von den neuen Besitzerinnen übernommen. Neuer Arbeitsvertrag mit Fr. *****21***** ist bereits vorhanden.

Lohnzettel konnten keine vorgelegt werden. Nicht mehr vorhanden.

(Lt. SV-Auszug ist Hr. *****Bf***** bei keiner der 3 Inhaberinnen bis dato angemeldet. Es wurden auch keine Lohnzettel ans Finanzamt übermittelt)

zu 2a) Falsch in Verträge tituliert! NUR Angestellter

3) Was bekommen Sie als Geschäftsführer?

Kein GF nur Angestellter. Gehalt (lt. Arbeitsvertrag € 1.248.- netto) wird nur teilweise (ca. € 800.-) überwiesen. Rest wird bar entnommen oder später überwiesen.

4) Wie wird die Bezahlung an Sie abgehandelt? (Werkvertrag) Lebenshaltungskosten: Wie finanzieren Sie sich selbst?

(Gehalt € 1.248.- und Miete 950.-)

Bis April 2012 bezahlte Fr. *****1*****, mit Ihrem guten Einkommen, den Lebensunterhalt von Hr. *****Bf*****. Mit ca. € 350.- kommt man aus. (Gehalt - Miete)

Ab April 2012 wurde für den betrieblichen Teil eine Pachtzahlung über € 750.- erhalten. 70 % betrieblich! Es schlafen manchmal Pflegerinnen im Haus.

Firmen-PKW!

5) Wie wird die Bezahlung an die Pflegerin abgehandelt? (Werkvertrag)

Monatlich direkt von der Familie

6) Wann und wieviel zahlt der Auftraggeber direkt an Sie für die Vermittlung?

Auftraggeber: Pflegebedürftige und Pflegerin

(Vertrag *****17***** € 15,- 498,-)

Pflegebedürftige:

€ 498.- (Alter Vertrag)

€ 579.- (Neuer Vertrag seit Fr. *****12*****)

Überweisung an Fr. *****12*****. (Es wurden Bankauszüge von 05/2012 - 10/2012 von Fr. *****12***** vorgelegt.)

Pflegerin: Vermittlungshonorar von € 400,- -> nur an Inhaberinnen. Keine Überweisung an Hr. *****Bf*****

Bei Vorlage der Belege (Beilage), dass an Hr. *Bf*** Provision für die Vermittlung überwiesen wurde:**

Erst ab 2013 (Inhaber 01/2013 — 07/2013) Provisionen wurden an Inhaberinnen weiterüberwiesen.

7) Homepage:

Fr. *1*** ist noch als führende Inhaberin eingetragen?! Unter der Telefonnummer der Homepage sind Sie erreichbar und nicht Fr. ***1***?!**

*Die Homepage kann nicht geändert werden, da Fr. ***1*** noch die Zugangsdaten hat und diese nicht rausrückt. Die Telefonnummer ist die Betriebstelefonnummer und Fr. ***21*** ist derzeit in Rumänien.“*

7. Mit Schreiben der ***Bank vom 25.03.2014 wurde dem Finanzamt als Finanzstraßbehörde unter Bezugnahme auf Schreiben vom 30.01.2014 und 20.03.2014 **Umsatzlisten** des seit 27.07.2011 bestehenden **Kontos des Bf.** mit der Kontonummer ***KtoBf*** für die Jahre 2011 bis 2013 übermittelt. Daraus sind beispielsweise folgende Überweisungen ersichtlich:
 - 35 Zahlungseingänge betreffend Vermittlungshonorare von Pflegerinnen in Höhe von € 400 bzw. € 410
 - Zahlungseingänge betreffend Vermittlungsgebühren von zu pflegenden Personen bzw. deren Angehörigen
 - Zahlungsein- und -ausgänge betreffend Werklöhne für Pflegerinnen
8. Am **26.05.2014** wurde eine **Betriebsprüfung nach § 99 FinStrG** für die Zeiträume 2011 bis 2014 begonnen und eine Hausdurchsuchung vom Landeskriminalamt Linz durchgeführt. Im Büro des Wohnhauses des Bf. befindliche Belege wurden vom Landeskriminalamt beschlagnahmt.
9. Am **20.06.2014** langte bei der Finanzpolizei eine **Anzeige** von ***22*** ein, wonach der Bf. über ihr Konto, das zu Beginn ihrer Tätigkeit als Pflegerin in Österreich eröffnet worden sei, verfügt habe und sie vom Bf. um Sozialversicherungsbeiträge in Höhe von € 650,00 betrogen worden sei. Der Bf. habe ihr diese Summe zwar vom Gehalt abgezogen, die Sozialversicherungsbeiträge aber nicht abgeführt. Die Anzeige lautet auszugsweise:

*„Im Monat August 2013 habe ich auf dem Internet einen Arbeitsplatz gesucht und stieß auf die Anzeige von Herr ***Bf***, welcher Frauen suchte für Alterspflegerin am Wohnsitz, in Österreich. Ich habe ihm eine E-mail geschrieben, wonach Herr ***Bf*** mich telefonisch kontaktierte, mir mündlich die Reisebedingungen und die Bedingungen vom Arbeitsplatz vorstellte, mit welchen ich einverstanden war, so dass ich einige Tage später nach Österreich fuhr. Jener Herr organisierte damals den Transport durch eine rumänische Transportgesellschaft und ich habe selbst den Transport auch hin und auch zurück bezahlt, das kostete 160 EUR.*

*In Österreich, gelangte ich an der Anschrift ***BfAdr***, zu Herr ***Bf***. Dort unterschrieb ich einen Vermittlungsvertrag zwischen Herr ***Bf*** und mir, wodurch ich mich verpflichtete, ihm 400 EUR für die Vermittlung und 10 EUR für eine Telefonkarte Vectone zu zahlen. Der Vertrag wurde mir samt einer Übersetzung in rumänischer Sprache vorgelegt, aber*

aus der Übersetzung fehlten manche Punkte. Zugleich hat Herr ***Bf*** mir gesagt, dass er sich um das Verschaffen der mir notwendigen Unterlagen sich auf dem Gebiet Österreichs kümmern wird, das er mir Gewerbeanmeldung machen wird, Bankkonto und alles notwendige, damit ich ordnungsgemäß arbeiten kann. Ich unterschrieb ihm eine Vollmacht für das Erledigen aller Urkunden in meinem Namen und einschließlich für das Eröffnen eines Bankkontos, bei einer Bank auserwählt von Herr ***Bf***. Ich war fürs erste mal auf dem Gebiet des Österreichischen Staates, so dass, für das Finden eines Arbeitsplatzes habe ich in Herrn ***Bf*** Vertrauen gehabt, da er anfänglich sehr liebenswürdig war.“ [...]

„Nachdem ich alle Unterlagen unterschrieb, welche Herr ***Bf*** mir hingehalten hatte, wurde ich zum Wohnsitz von Frau ***23*** begleitet. Dort musste ich einen anderen Vertrag unterschreiben, zwischen mir und Frau ***23***, aber dieser war nicht mehr aus ins Rumänische übersetzt, und zugleich unterschrieb dort auch die Familie einen anderen Vermittlungsvertrag mit Herrn ***Bf***. Mündlich hat man mich informiert, dass mein Gehalt seitens der Familie von Frau ***23*** in der Bank eingezahlt wird, genauer gesagt, seitens ihrer Tochter, Frau ***24*** auf dem Konto des Herrn ***Bf***. Nachdem sollte dieser für mich die Versicherungsbeträge bezahlen, seine Vermittlungsgebühr kassieren und mir die Differenz auszahlen, auf dem Konto, den eben er auf meinen Namen bei *** eröffnet hatte.

Was ich zu jenem Zeitpunkt nicht wusste war aber, dass er auf meinem Konto verfügen könnte. In der Folgezeit sollte ich im September und Oktober arbeiten und danach für die Monate Januar und Februar wieder zurückkehren, also in zweimonatiger Wechselschicht mit einem anderen Mädchen, ebenfalls aus Rumänien.“ [...]

„Meinen ersten Gehalt erhielt ich im Oktober, auf dem Konto eröffnet von Herr ***Bf***; die Familie hat auf sein Konto die Summe von 1249 EUR eingezahlt, wovon er seine Vermittlungsgebühr behalten hat und die Summe für die Telefonkarte, also 410 EUR, er behielt mir noch 157 EUR für die Versicherungsbeträge zurück und den Rest kassierte ich vom Geldautomaten, also die Summe von 680 EUR. Bis zu jenem Zeitpunkt schien alles in Ordnung. Ich hatte auch meine Gewerbeanmeldung erhalten, auch die Eintragung bei WKO und bei SVA und die Anmeldung beim Stadtrat. Ende Oktober, etwa eine Woche bevor ich nach hause gehen sollte habe ich Herrn ***Bf*** angerufen, um zu fragen wann er meinen Gehalt aufs Konto einzahlen wird, da ich von Geldautomaten höchstens 400 EUR täglich abheben konnte und demnach 3 Tage für das Abheben des Gehalts brauchte, da *** Niederlassung nur in mancher Dutzend Kilometer von dort hatte, und ich mich nicht bis dorthin begeben konnte- um die ganze Summe auf einmal abzuheben, sondern das Geld von einem Geldautomaten einer anderen Bank kassieren musste. Herr ***Bf*** fragte mich am Telefon, warum ich es so eilig habe, da ich nicht ohne Geld bleiben werde. Als ich wegging, kam er einen Tag vorher zu mir und gab mir 1100 EUR in der Hand, ohne dass wir etwas unterschrieben, und behielt mir nochmals 150 EUR vom Gehalt. Also hatte er mir für September und Oktober schon das Geld vom Gehalt abgehalten, für das Einzahlen bei SVA. Ich fuhr nach Hause und kehrte danach am 27. Dezember 2013 zurück und blieb bis Ende Februar 2014, mit der selben Transportfirma, mit welcher ***Bf*** mitarbeitete.

Im Januar und Februar suchte mich Herr ***Bf*** nicht mehr auf; Ende Januar, da ich von der Tochter von Frau ***23*** erfuhr, dass sie am 23. Januar 2014 meinen Gehalt auf Herrn Kokots Konto eingezahlt hatte, habe ich ihm telefoniert, um zu fragen wann er meinen Gehalt einzahlt, aber er antwortete mir, dass er dafür keine Zeit hat, so dass ich meinen Gehalt für den Monat Januar nur am 17. Februar erhalten habe, ebenso minus der Summe für SVA, und nicht aufs Konto eingezahlt, sondern bar in der Hand. Ende Februar ebenso, einen Tag bevor

ich nach hause fahren sollte, nachdem ich ihn nachgiebig dafür angerufen hatte, erhielt ich meinen Gehalt, auch so in Barzahlung in der Hand, minus der Summe für die Versicherungsbeträge. Ich fragte ihn damals, warum er ein Konto bei der *** noch eröffnet hatte, wenn wir es nicht benutzen, aber er antwortete mir dass er weißt, was er tut und dass ich mich um meine Angelegenheiten kümmern soll und nicht mehr so viele Fragen stellen soll.“ [...]

„Als ich in Österreich angelangte, haben dort auch mehrere Frauen mir am Telefon gesagt, was sie mir Herrn ***Bf*** passiert hatten, da ihnen die Versicherungsbeträge nicht eingezahlt wurden, obwohl er auch ihnen das Geld vom Gehalt abgehalten hatte, so dass ich persönlich bei SVA anrief und so erfuhr, dass Herr ***Bf*** auch für mich die Versicherungsbeträge nicht eingezahlt hatte, obwohl er für diese mir die Summe aus dem Gehalt behielt, auch für September 2013, auch für Oktober 2013, auch für Januar 2014 und für Februar 2014.

Dann erzählte ich der Familie, was Herr ***Bf*** mir angetan hatte und in jener Zeit war auch im Fernsehen eine Sendung auf ***, Samstag am ***25***, auch betreffs Herrn ***Bf***, auch die Familie hat diese Sendung gesehen und dann riefen wir bei ihm an, um ihn aufzufordern, und das zu erklären. Diese log uns aber alle ins Gesicht an, auch mich und auch Frau ***23*** und deren Tochter und Schwiegersohn und sagte uns, dass er meine Versicherungsbeträge entrichtet hatte, was aber nicht wahr war, da die Frau von SVA behauptete, dass die Beträge nicht eingezahlt wurden. Dann haben wir eine schriftliche Auskunft von SVA auf der Anschrift von Frau ***23*** beantragt, wo ich arbeitete, um klar zu sehen, welches die Wahrheit war. Ich muss anführen dass im Allgemeinen meine gesamte Korrespondenz bei Herr ***Bf*** angelangte, auf seine Anschrift, so dass ich bis dahin keinen Zugang zu meiner Korrespondenz hatte.

Ich führe noch an, dass in meinem Vertrag mit Herrn ***Bf*** es angeführt war, dass ich nur sechs Monate auf dem Gebiet Österreichs für die Vermittlungsgebühr arbeiten kann, so dass ich im siebenten Monat nochmals die Vermittlungsgebühr von 400 EUR zahlen musste. Ich habe nun fünf Monate auf dem Gebiet Österreichs gearbeitet, also September 2013, Oktober 2013, Januar 2014, Februar 2014 und April 2014. Ende des Monat Mai werde ich wieder nach Österreich fahren, ebenfalls zu Frau ***23***, für den Monat Juni, und so werden die sechs Monate vergangen sein.“ [...]

„Ich habe auch mein Konto bei der *** geschlossen und dort wurde ich verpflichtet, auch noch 50 EUR zu zahlen, damit Herr ***Bf*** nicht mehr über mein Konto verfügen kann, da dort alle Art von Summen mit Plus und Minus erschienen, worüber ich keine Ahnung hatte.“ [...]

„Seit voriges Jahr im Oktober erschien im Bilde auch eine gewisse ***21***, über welche ich später erfuhr, dass es die Geliebte von Herr ***Bf*** ist, sie antwortete am Telefon auf seiner Nummer und sprach mit mir, und anfänglich habe ich nicht gewusst, wer sie ist. Später hat diese ***21*** mehrere Dinge von seinem Namen auf ihren übertragen (das Vermittlungsgeschäft, das Auto), ich weiß nicht genau, wie ihre Zusammenarbeit steht und das interessiert mich auch nicht. Gegenwärtig erwerbt sie Frauen aus Rumänien und bringt diese zum Herrn ***Bf***, sie hat auch mich im Monat April zu ***Bf*** mit dem PKW Mercedes Vito, schwarze Farbe, amtliches Kennzeichen ***26***. Das ist das Auto, mit welcher sie wöchentlich, oder 2-3mal monatlich, die Frauen zu ***Bf*** bringt.

*Diese Frauen die nun nach Österreich kommen haben keine Ahnung, was sie dort erwartet, ***Bf*** benimmt sich anfänglich sehr gut, aber später kümmert er sich nicht mehr um dich und eignet sich Geldbeträge, die ihm nicht zustehen, aus der Arbeit anderer.“ [...]*

10. Mit Zwischenbericht des Landeskriminalamts Oberösterreich vom 17.12.2014 wurde über den Ermittlungsstand wegen des Verdachts des schweren Betruges und der Untreue durch den Bf. berichtet und über das geplante weitere Vorgehen informiert. Dem Bericht ist im Wesentlichen Folgendes zu entnehmen:

*„Es besteht der Verdacht, dass Mag. ***Bf*** in seiner Eigenschaft als Vertreter der Firma ,***2***.at‘ im Zusammenhang mit der Vermittlung von rumänischen Betreuerinnen an österreichische Familien den Tatbestand des § 153 Abs. 2 StGB erfüllt hat. Begründet wird dies mit der Einbehaltung von Geldbeträgen für die Bezahlung der Beiträge an die ,Sozialversicherungsanstalt der gewerbl. Wirtschaft‘. Diese Beiträge erhielt Mag. ***Bf*** indem der Werklohn für seine vermittelten Betreuerinnen auf Konten überwiesen worden ist, auf die Mag. ***Bf*** zu unterschiedlichen Zeiten Zugriff hatte. Nach den ho Erhebungen wurde in weiterer Folge nur ein geringer Teil dieser zurückbehaltenen Beiträge auch tatsächlich an die ,SVA‘ überwiesen. Ein weiterer Verdacht gegen Mag. ***Bf*** einer strafbaren Handlung nach den Bestimmungen der §§ 146 ff StGB ist nach ho Meinung durch das Nichteinhalten von vertraglichen Vereinbarungen gegenüber seinen Kunden zu sehen. Diese wurden dadurch zu zusätzlichen Zahlungen in der Form verleitet, dass sie nachträglich die Außenstände der für sie tätigen Betreuerinnen bei der ,SVA‘ bezahlt haben, obwohl diese Zahlungen in ihren Werklöhnen inkludiert sind und diese Zahlungen von Seiten des Mag. ***Bf*** zu leisten gewesen wären. [...]*

Der nach Ende der Ermittlungen zu verfassende Abschlussbericht wird in Folge einen großen Personenkreis mit dementsprechender Schadenshöhe umfassen, da es insgesamt 64 bekannte Kunden gibt, auf die sich 123 Betreuerinnen aufteilen.“

In einem Gespräch beim LKA am 18.09.2014 habe ***27*** erklärt, dass die Geschäftsanbahnung bzw. die Verhandlungen hinsichtlich der 24-Stunden Betreuung seiner Schwiegermutter ***23*** ausschließlich mit ***Bf*** getätigt worden seien. Dieser habe ihm gegenüber nie den Anschein erweckt lediglich Mitarbeiter der Firma „***2***.at“ zu sein. ***Bf*** sei der alleinige Ansprechpartner für sämtliche Belange des Betreuungsverhältnisses gewesen und habe alle notwendigen behördlichen / formellen Tätigkeiten für die Betreuerinnen übernommen. Der Werklohn für die beiden Pflegerinnen sei auf das Konto von ***Bf*** überwiesen worden. Für die Betreuerin ***22*** sei unter Anleitung von ***Bf*** ein Konto bei der Bank *** eröffnet worden. Auf dieses Konto habe offensichtlich auch ***Bf*** Zugriff gehabt, da bereits von diesem Konto an die SVA überwiesene Beiträge, wieder storniert worden seien. Konkret seien mit Datum 02.12.2013 € 314,68 und am 03.03.2014 € 797,01 an die Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft überwiesen und mit gleichem Datum wieder storniert worden. Die Stornierung der beiden Zahlungen sei nicht von ***22*** veranlasst worden.

28 habe am 17.09.2014 zusammengefasst angegeben, dass auch wenn auf den Verträgen als Inhaberin der gegenständlichen Firma eine ***12*** ausgewiesen sei,

ausschließlich mit Mag. ***Bf*** verhandelt worden sei. Dieser sei als Geschäftsführer der Betreuungsfirma aufgetreten und sei als solcher auch auf dem Vertrag mit ihrer Mutter ausgewiesen. Auch auf den vorhandenen Verträgen mit den weiteren Betreuerinnen, scheine Mag. ***Bf*** als Geschäftsführer (GF) auf, wobei auf dem Vertrag mit ***29*** die genannte Inhaberin nicht mehr vermerkt sei.

Laut Einvernahme von ***30*** sei während des gesamten Zeitraumes des Vertragsverhältnisses für ihn eindeutig gewesen, dass Mag. ***Bf*** der Betreiber der Firma „***2***.at“ sei. Auf dem von ihm unterzeichneten Vertrag sei dieser als Geschäftsführer ausgewiesen. Er habe keine Veranlassung gehabt, daran zu denken, dass es hinter dieser Person noch eine weitere Person gäbe, die die Firma führe. Mag. ***Bf*** sei in allen Bereichen sein Ansprechpartner gewesen, insbesondere als ihm auch die Probleme mit den Zahlungen an die SVA bekannt geworden seien.

Bei ihrer niederschriftlichen Einvernahme habe ***13*** erklärt, sie sei seit 20.06.2012 über die Agentur des Mag. ***Bf*** vermittelt worden. Während dieser Zeit sei von ihr auch ein Konto bei der Bank *** eröffnet worden, auf das auch Mag. ***Bf*** Zugriff gehabt habe, da er zeichnungsberechtigt gewesen sei. ***13*** sei mit den vorgesehenen Unterbrechungen von 25.07.2012 bis 31.05.2014 als selbständige Personenbetreuerin beschäftigt gewesen, wobei sie bis August 2013 über die Firma des Beschuldigten vermittelt worden sei. Bis zu diesem Zeitpunkt sei von sämtlichen Werklöhnen der vereinbarte Abzug der für ihre selbstständige Gewerbetätigkeit zu bezahlenden „SVA-Beiträgen“ durchgeführt worden. Beitragszahlungen durch Mag. ***Bf*** seien allerdings nicht erfolgt. Dies könne auch bei Durchsicht aller, für die Firma „***2***.at“ bestehenden Konten festgestellt werden, da es keine Überweisungen an die „SVA“ für diese Betreuerin gebe.

Von ***31*** seien in drei Raten à € 250,-, insgesamt € 750,-, zur Einbezahlung an die SVA an Mag. ***Bf*** überwiesen worden. € 500,- davon seien an die SVA (13.09.2013 und 08.10.2013) weitergegangen. Unabhängig davon seien für dieses Betreuungsverhältnis 3x € 157,34 SVA-Beiträge durch Mag. ***Bf*** von den ausbezahlten Werklöhnen einbehalten worden.

Betreffend ***32*** sei anhand der übermittelten Bankbelege eindeutig ersichtlich, dass Mag. ***Bf*** die auszahlenden Werklöhne beide Male um den Betrag für die SVA verringert, aber beide Beträge nie an die SVA übermittelt habe.

Bei ***12*** und ***21*** handle es sich um vorher vom Bf. vermittelte Betreuerinnen. Aus den bisherigen Gesprächen mit den Familienmitgliedern der betreuten Personen, aber auch aus den abgeschlossenen Verträgen sei zu entnehmen, dass Mag. ***Bf*** als faktisch Handelnder diese Firma alleine führe, da die nach außen aufscheinenden „Inhaberinnen“ ausschließlich mit dem Transport der rumänischen Betreuerinnen zwischen deren Herkunftsort und dem Einsatzort beschäftigt seien. Die „Inhaberinnen“ hätten offensichtlich

nur die Funktion der Gewerbeinhaberin, da Mag. ***Bf*** selbst aufgrund einer zurückliegenden Insolvenz keine Firma mehr offiziell führen könne.

Von 06.12.2010 bis 05.05.2014 habe es insgesamt vier Bankkonten gegeben, auf die bzw. von denen Zahlungen erfolgt seien, die der Vermittlertätigkeit zuordenbar seien:

- a) Nr. ***Kto1***, Inhaber ***1***; zeichnungsberechtigt neben der Inhaberin sei Mag. ***Bf*** gewesen.
- b) Nr. ***Kto12***, Inhaber ***12***; zeichnungsberechtigt neben der Inhaberin sei Mag. ***Bf*** gewesen.
- c) Nr. ***KtoBf***, Inhaber Mag. ***Bf***; zeichnungsberechtigt sei der Inhaber Mag. ***Bf*** gewesen.
- d) Nr. ***Kto21***, Bank ***, Inhaber ***21***; zeichnungsberechtigt sei die Inhaberin gewesen.

11. Mit Vorladung vom 08.04.2015, zugestellt am 14.04.2015, wurde der Bf. von der Abgabenbehörde zur Schlussbesprechung am 04.05.2015 geladen und ihm das folgende **Schlussbesprechungsprogramm** samt einer Aufstellung der betraglichen Auswirkung bzw. Schätzung der Bemessungsgrundlagen übermittelt:

„TZ.1: Schätzung der Bemessungsgrundlagen

Sachverhalt und rechtliche Würdigung

*Im Zuge der Betriebsprüfung wurden Sie aufgefordert die Buchführung der Firma ***2***.at vorzulegen.*

*Dies wurde von Ihnen verweigert, da Sie lediglich Angestellter der Firma und nicht Betriebsinhaber seien. Hinsichtlich der nicht abgegebenen Einkommen- und Umsatzsteuererklärungen verwiesen Sie darauf, dass dies die jeweiligen Betriebsinhaberinnen machen müssten. Gegen die Firma ***2***.at bzw. gegen Sie persönlich wurden Anzeigen bei der Staatsanwaltschaft ***49*** eingebracht. Das Landeskriminalamt Oberösterreich führt diesbezüglich Ermittlungen durch. Im Zuge dieser Ermittlungen wurden in einem Zwischenbericht des Landeskriminalamtes an die Staatsanwaltschaft verschiedene Sachverhalte festgestellt. Es wurden die Bankkonten der Damen ***1***, ***12*** und ***21*** und von Ihnen selbst auf Ein- und Ausgänge überprüft. Weiters wurde festgehalten, dass auf jedem dieser Konten auch Sie zeichnungsberechtigt waren. Zudem wurde festgestellt, dass die angeführten Damen niemals in der Betriebsführung tätig waren, sondern dass alle Tätigkeiten eines Geschäftsführers und Betriebsinhabers ausschließlich von Ihnen ausgeführt wurden. Als faktischem Machthaber sind die erzielten Umsätze und Einkünfte aus dieser Tätigkeit ausschließlich Ihnen zuzurechnen. Da keine Buchführung vorgelegt wurde sind die Bemessungsgrundlagen gem. § 184 BAO zu schätzen. Als Grundlage der Schätzung wurden vom Finanzamt die Ein- und Ausgänge aus jenen Bankkonten herangezogen, die die Polizei ausgewertet hat. Aus den jeweiligen Verträgen zwischen gepflegter Person, ***2***.at und pflegender Person geht hervor, dass die Zahlungen inkl. Umsatzsteuer erfolgten. Daher wurde aus den Bruttoeingängen die Umsatzsteuer herausgerechnet. Für die Gewinnermittlung wurden*

von den Nettoeingängen die Zahlungen an die Pflegerinnen und an die Sozialversicherung abgezogen. Aufgrund dessen, dass die Belegsammlung und die Buchführung nicht vorgelegt wurden, kann nicht geprüft werden ob die bisherigen Auswertungen vollzählig sind. Es kann auch nicht geklärt werden ob Barzahlungen und weitere Einkünfte vorliegen. Deshalb wird ein Sicherheitszuschlag von 15% festgesetzt.

Die sich so ergebenden Zahllasten und Einkünfte können Sie in der Beilage ansehen.

Betragliche Auswirkung

	Eingang	Ausgang	SVA
Summe 2010	1.262,50	800,00	0,00
Summe 2011	39.435,47	6.821,93	0,00
Summe 2012	54.538,74	19.768,57	1.971,84
Summe 2013	177.086,48	100.205,85	13.493,74

<u>Nettoumsatz</u>	<u>SZ 15%</u>	<u>BMGL</u>	<u>USt</u>	<u>Gewinn</u>
1.052,08	157,81	1.209,90	241,98	409,90
32.862,89	4.929,43	37.792,33	7.558,47	30.970,40
45.448,95	6.817,34	52.266,29	10.453,26	30.525,88
147.572,07	22.135,81	169.707,88	33.941,58	56.008,29“

12. Der Bf. teilte daraufhin mit **Schreiben vom 28.04.2015** mit:

„Bezug nehmend auf die von Ihnen mit Schreiben vom 08.04.2015 übermittelte Vorladung am 04.05.2015, 09.00 Uhr, teile ich Ihnen folgendes mit:

Nach Rücksprache mit meinem Rechtsanwalt Herrn ***66***, sowie der Buchhalterin Frau ***33***, werde ich ZUNÄCHST der Vorladung nicht Folge leisten, da Ihrerseits als Thema der Schlussbesprechung Sachverhalte angenommen werden, die definitiv nicht den Tatsachen entsprechen.

Sie stützen Ihre Argumentation u. a. auf einen Zwischenbericht des Herrn Insp. ***34***, der zwischenzeitlich aufgrund nachgewiesener erheblicher Ermittlungsfehler nicht mehr den Tatsachen entspricht. Eine Richtigstellung seitens Herrn Insp. ***34*** wurde meinem Rechtsanwalt Herrn ***66*** bereits mündlich zugesichert.

Es kann darüber hinaus auch definitiv nicht davon die Rede sein, dass von mir VERWEIGERT wurde, die Buchführung der Fa. ***2*** vorzulegen. Vielmehr ist es so, dass Sie bereits bei der Betriebsprüfung, sowie einem anschließenden Gespräch im Finanzamt ***FA*** ausdrücklich darauf hingewiesen wurden, dass sich weite Teile der Buchhaltung gar nicht in meinem Besitz befinden, untermauert durch das Schreiben von Frau Dr. ***35*** 29.05.2012 (Welches Ihnen auch bereits vorliegt!!!), wonach sämtliche Buchhaltungsunterlagen der Fa. ***2*** von 2010 bis Mai 2012 an Frau ***1*** herausgegeben wurden.

Weiters widerspreche ich vehement Ihrer Behauptung, dass keine der angeführten Damen jemals in der Betriebsführung tätig waren, dies ist definitiv nicht zutreffend auch hier wurden eindeutige Beweise bereits vorgelegt.“

- 13. Mit Vorladung vom 01.06.2015** wurde ein weiterer Termin für die Schlussbesprechung am **23.06.2015** von der Abgabenbehörde festgesetzt. Zu dieser Vorladung nahm der Bf. mit **Antwortschreiben vom 16.06.2015** schriftlich Stellung:

„Bezug nehmend auf die von Ihnen mit Schreiben vom 01.06.2015 erneut übermittelte Vorladung am 23.06.2015, 09.00 Uhr, bei mir eingegangen am 03.06.2015, teile ich Ihnen folgendes mit:

*Nach erneuter Rücksprache mit meinem Rechtsanwalt Herrn ***66***, sowie der Bilanz-Buchhalterin Frau ***33***, werde ich der Vorladung, wie schon in meiner Email vom 28.04.2015 mitgeteilt, nicht Folge leisten, da Ihrerseits als Thema der Schlussbesprechung IMMER NOCH Sachverhalte angenommen werden, die definitiv nicht den Tatsachen entsprechen!*

*Sie stützen Ihre Argumentation weiterhin auf einen Zwischenbericht des Herrn Insp. ***34***, der wie bereits mit Email vom 28.04.2015 mitgeteilt, aufgrund nachgewiesener erheblicher Ermittlungsfehler nicht mehr den Tatsachen entspricht. Sie ignorieren also derartige Sachverhalte und stützen Ihre Argumentation erneut auf einen überholten Kenntnisstand und greifen damit einem laufenden Verfahren vor!*

*Sie ignorieren auch erneut, trotz bereits vorliegender Beweise, dass von mir NICHT VERWEIGERT wurde, die Buchführung der Fa. ***2*** vorzulegen. Vielmehr ist es so, dass Sie bereits bei der Betriebsprüfung, sowie einem anschließenden Gespräch im Finanzamt ***FA*** ausdrücklich darauf hingewiesen wurden, dass sich weite Teile der Buchhaltung gar nicht mehr in meinem Besitz befinden, untermauert durch das Schreiben von Frau Dr. ***35*** vom 29.05.2012 (welches Ihnen auch bereits vorliegt!!!), wonach sämtliche Buchhaltungsunterlagen der Fa. ***2*** von 2010 bis Mai 2012 an Frau ***1*** herausgegeben wurden. Somit ist MIR eine Herausgabe schlicht UNMÖGLICH!!! Mit Oktober 2013 wurde die Firma ***2*** nachweislich von Frau ***21*** übernommen, hier wurde seitens Frau ***21*** von Beginn an die Bilanzbuchhalterin Frau ***33*** mit der Erstellung sämtlicher betriebsrelevanter Meldungen an das Finanzamt beauftragt, diese liegen dem Finanzamt vor!!! Es besteht also keinerlei Notwendigkeit, z.B. die Einkünfte in 2014 zu schätzen und mir anlasten zu wollen, hier liegen Ihnen sämtliche Meldungen einer Bilanzbuchhalterin vor.*

Somit widerspreche ich auch erneut vehement Ihrer Behauptung, dass keiner der angeführten Damen jemals in der Betriebsführung tätig waren, dies ist definitiv nicht zutreffend, auch hier wurden eindeutige Beweise bereits vorgelegt. Die gemachten Angaben stellen aus meiner Sicht ein erhebliches Hindernis dar, einer solchen Vorladung Folge zu leisten, zumal Sie, wie bereits ausgeführt, einem laufenden Ermittlungsverfahren vorgreifen und vorliegende Fakten kontinuierlich ignorieren.“

- 14. Im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 24.06.2015** wurde nach Widergabe des chronologischen Verfahrensverlaufs (Tz1) ausgeführt, dass beide Vorladungen vom Bf. abgelehnt und keine geeigneten Beweismittel vorgelegt worden seien, weshalb die Besteuerungsgrundlagen gemäß Schlussbesprechungsprogramm für die Zeiträume 2010-2013 festgesetzt würden.

Zur Behauptung des Bf., dass der Zwischenbericht des LKA, aufgrund erheblicher Ermittlungsfehler nicht mehr den Tatsachen entsprechen würde, wurde ausgeführt: „Hr.

****Bf*** legte bis dato keine Beweismittel vor. Nach Rücksprache mit Hr. Insp. ***34*** gibt es hinsichtlich der steuerlichen und finanzstrafrechtlichen Sachverhalte keine Änderungen. Die für die BP wesentlichen Bankkontodaten, aus denen die Einnahmen und Ausgaben samt Gewinn und Umsatz hervorgehen, ändern sich nicht mehr, da sie unveränderte Originaldaten sind. [...] Da Hr. ***Bf*** zu keinem SB-Termin erschienen ist und keine geeigneten Beweismittel vorgelegt hat, werden die Besteuerungsgrundlagen gemäß SB-Programm für die Zeiträume 2010 - 2013 festgesetzt und die Erstveranlagung nach Betriebsprüfung durchgeführt.“*

Unter Tz. 2 „Schätzung - SB Programm“ wurden die Ausführungen und die Schätzungen des Schlussbesprechungsprogramms wiederholt.

Abschließend wurde darauf hingewiesen, dass die Schlussbesprechung entfallen sei, da weder der Abgabepflichtige noch sein steuerlicher Vertreter zur Schlussbesprechung erschienen seien.

- 15. Mit den Einkommensteuerbescheiden für die Jahre 2011, 2012 und 2013 und den Umsatzsteuerbescheiden für die Jahre 2010, 2011, 2012 und 2013, jeweils vom 25.06.2015, wurden zur StNr. ***BfStNr2*** (nunmehr ***BfStNr1***) folgende Bemessungsgrundlagen und Abgabenbeträge festgesetzt:**

Jahr	Gesamtbetrag der Einkünfte	Einkommensteuer
2011	30.970,40	7.664,00
2012	30.525,88	7.472,00
2013	56.008,29	18.484,00

Jahr	Umsätze (20%)	Umsatzsteuer
2010	1.209,90	241,98
2011	37.792,33	7.558,47
2012	52.266,29	10.453,26
2013	169.707,88	33.941,58

Zur Begründung wurde jeweils auf die Feststellungen der Außenprüfung und den Bericht vom 24.06.2015 verwiesen.

- 16. Am 14.07.2015 erhob der Bf. Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2011 und die Umsatzsteuerbescheide 2010 und 2011 und führte dazu aus:**

16.1. Beschwerde betreffend Umsatzsteuerbescheid 2010

*„Der Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen in Höhe von 1.209,90 Euro und die daraus resultierende Umsatzsteuer in Höhe von 241,98 Euro sind nicht mir zuzurechnen. Begründung: Die steuerpflichtigen Leistungen in Höhe von 1.209,90 Euro sind nachweislich zur Gänze auf dem Konto der damaligen Firmeninhaberin der Firma ***2***, Frau ***1***, Kontonummer*

****Kto1***, eingelangt. Die Forderungen betreffen somit ausschließlich Frau ***1*** und sind definitiv nicht mir anzulasten.*

*Ich beantrage, dies zu berücksichtigen und den Bescheid aufzuheben, zumal Ihnen bereits Beweise vorgelegt wurden, die eindeutig belegen, dass Frau ***1*** sehr wohl in der Geschäftsführung tätig war, siehe Schreiben von Frau Dr. ***35*** vom 29.05.2012, welches Ihnen nun zum wiederholten Male in der Anlage übermittelt wird."*

Im als Anlage zur Beschwerde beigeschlossenen **Schreiben von Dr. ***35*** vom 29.05.2012** ist Folgendes zu lesen:

*„Ich erlaube mir die rechtsfreundliche Vertretung von Frau ***1***, Inhaberin der Firma ***2*** anzuzeigen.*

*Nachdem meine Mandantin aufgrund der bekannten Vorfälle die frühere gemeinsame Wohnung in ***BfAdr*** in welcher sich auch die Geschäftsräumlichkeiten des Unternehmens meiner Mandantin befinden, überstürzt verlassen musste, hat diese keinen Zugang zu den Geschäftsunterlagen und darf ich Sie daher auffordern, mir umgehend sämtliche Geschäftspapiere, Akten sowie steuerliche und sozialversicherungsrechtliche Unterlagen betreffend das Unternehmen ***2*** vollständig zu übermitteln.*

*Meine Mandantin hat im Zusammenhang mit der Neuordnung ihrer Lebensverhältnisse nach Auflösung der Lebensgemeinschaft die beiden Gewerbeberechtigungen betreffend das Unternehmen ***2***, Register Nr. [...] rückwirkend zum 01.05.2012 ruhend gestellt [...].*

Um gerichtliche Schritte hintanzuhalten ersuche ich um umgehende Übermittlung der erwähnten Unterlagen“

16.2. Beschwerde betreffend Einkommensteuer 2011

„Der Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen / Einkünfte in Höhe von 30.970,40 Euro und die daraus resultierende Einkommensteuer in Höhe von 7.664,00 Euro sind nicht in voller Höhe mir zuzurechnen.

*Begründung: Von den im Bescheid genannten Einkünften in Höhe von 30.970,40 Euro sind lediglich 14.018,16 Euro auf meinem Konto bei der ***, Kontonummer: ***KtoBf*** eingelangt (siehe Anlage 1), der verbleibende Betrag (16.952,24 Euro) ging auf das Konto der damaligen Firmeninhaberin der Firma ***2***, Frau ***1***, *** Kontonummer ***Kto1***. Die Forderungen betreffen somit zum Teil Frau ***1*** und sind definitiv nicht mir anzulasten. Die aus den 14.018,16 Euro resultierende Einkommensteuer 2011 liegt deutlich niedriger, abzüglich Pauschbetrag für Sonderausgaben verbleiben 13.958,16 Euro, und somit rund 1.080,00 Euro Einkommensteuer.*

*Ich beantrage, dies zu berücksichtigen und den Bescheid zu ändern. Die Ausführungen zur Geschäftstätigkeit von Frau ***1*** besitzen natürlich weiterhin Gültigkeit und es wird bestritten, dass Frau ***1*** nicht in der Geschäftsführung tätig war. Gleichfalls hat Frau ***1*** über das Konto ***Kto1*** verfügt, siehe die vielfachen Überweisungen nach Rumänien an Ihren Sohn, Herrn ***67***.“*

Die **Anlage 1 zur Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2011** listet Kontobewegungen auf dem Konto des Bf. auf und lautet wie folgt:

„Konto: Mag. ***Bf***, Konto-Nr. ***KtoBf***
 Zahlungseingänge 27.07.2011 bis 31.12.2011
 Bemessungsgrundlage zur Ermittlung der Einkommensteuer

[...]

16.3. Beschwerde betreffend Umsatzsteuerbescheid 2011

„Der Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen in Höhe von 37.792,33 Euro und die daraus resultierende Umsatzsteuer in Höhe von 7.558,47 Euro sind nicht in voller Höhe mir zuzurechnen.

*Begründung: Von den steuerpflichtigen Leistungen in Höhe von 37.792,33 Euro sind lediglich 14.723,66 Euro auf meinem Konto bei ***, Kontonummer ***KtoBf*** eingelangt (siehe Anlage 1), der weitaus höhere Betrag (22.568,67 Euro) ging auf das Konto der damaligen Firmeninhaberin der Firma ***2***, Frau ***1***, Kontonummer ***Kto1***. Die Forderungen betreffen somit größtenteils Frau ***1*** und sind definitiv nicht mir anzulasten. Die aus den 14.723,66 Euro resultierende Umsatzsteuer 2011 läge bei lediglich 1.945,74 Euro. Da aber auch die Umsatzgrenze von 30.000,00 Euro Jahresumsatz somit bei weitem unterschritten ist, ferner auch kein Vorsteuerabzug geltend gemacht wird, beanspruche ich die Kleinunternehmerregelung. Ich beantrage, dies zu berücksichtigen und den Bescheid aufzuheben. Die Ausführungen zur Geschäftstätigkeit von Frau ***1*** besitzen natürlich weiterhin Gültigkeit und es wird bestritten, dass Frau ***1*** nicht in der Geschäftsführung tätig war.“*

Die **Anlage 1 zur Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid 2011** listet Kontobewegungen auf dem Konto des Bf. inkl. Angabe einer ev. Umsatzsteuer auf und lautet wie folgt:

„Konto: Mag. ***Bf***, Konto-Nr. ***KtoBf***
 Zahlungseingänge 27.07.2011 bis 31.12.2011

[...]

17. Am 19.07.2015 erhob der Bf. Beschwerde gegen die Einkommensteuer- und Umsatzsteuerbescheide 2012 und führte darin im Wesentlichen aus:

17.1. Beschwerde betreffend Einkommensteuerbescheid 2012

„Der Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen / Einkünfte in Höhe von 30.465,88 Euro und die daraus resultierende Einkommensteuer in Höhe von 7.472,00 Euro sind nicht in voller Höhe mir zuzurechnen.

*Begründung: Von den im Bescheid genannten Einkünften in Höhe von 30.465,88 Euro sind lediglich 13.223,90 Euro auf meinem Konto bei der ***, Kontonummer ***KtoBf*** eingelangt (siehe Anlage 1), weitere 8.994,52 Euro sind durchlaufende Posten in Form von Werklöhnen, Erstattung verauslagter Fahrtkosten von Betreuerinnen, SVA-Beiträge für Betreuerinnen, etc., der verbleibende Betrag (8.247,46 Euro) ging auf das Konto der damaligen Firmeninhaberin der Firma ***2***, Frau ***1***, *** Kontonummer ***Kto1*** bzw. das Konto Ihrer*

*Rechtsnachfolgerin Frau ***12***, *** Konto ***Kto12***. Die Forderungen betreffen somit zum Teil Frau ***1*** bzw. Frau ***12*** und sind definitiv nicht mir anzulasten.*

*Die aus den 13.223,90 Euro resultierende Einkommensteuer 2012 liegt deutlich niedriger, abzüglich Pauschbetrag für Sonderausgaben verbleiben 13.163,90 Euro. Da ich jedoch laut Arbeitsvertrag vom 14.10.2011 ab dem 17.10.2011 als Angestellter der Firma ***2*** beschäftigt bin, steht mir in 2012 ein Netto-Lohn gemäß Arbeitsvertrag in Höhe von 1.248,00 Euro pro Monat zu, also 14.976,00 Euro in 2012. Die Bezahlung der Lohnsteuer / Einkommensteuer hatte somit eindeutig vom Arbeitgeber, i. e. von den Firmeninhaberinnen ***1*** bzw. ***12*** erledigt und beglichen werden müssen, was aber nicht geschehen ist! Hier behalte ich mir weiters rechtliche Schritte gegen Frau ***1*** und Frau ***12*** wegen des Verdachts des Sozialversicherungsbetrugs vor.*

*Ich beantrage, dies zu berücksichtigen und den Bescheid aufzuheben. Die Ausführungen zur Geschäftstätigkeit von Frau ***1*** und Frau ***12*** besitzen natürlich weiterhin Gültigkeit und es wird bestritten, dass Frau ***1*** wie auch Frau ***12*** nicht in der Geschäftsführung tätig waren.“*

Die Anlage 1 zur Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2012 listet Kontobewegungen auf dem Konto des Bf. auf und lautet wie folgt:

*„Konto: Mag. ***Bf***, Konto-Nr. ***KtoBf***
Zahlungseingänge 01.01.2012 bis 31.12.2012*

[...]

Hiervon steuerlich für die Einkommensteuer nicht relevant:

[...]

17.2. Beschwerde betreffend Umsatzsteuerbescheid 2012

„Der Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen in Höhe von 52.266,29 Euro und die daraus resultierende Umsatzsteuer in Höhe von 10.453,26 Euro sind nicht in voller Höhe mir zuzurechnen.

*Begründung: Von den steuerpflichtigen Leistungen in Höhe von 52.266,29 Euro sind lediglich 22.218,42 Euro auf meinem Konto bei *** Kontonummer ***KtoBf*** eingelangt (siehe Anlage 1), der weitaus höhere Betrag (30.047,87 Euro) ging auf die Konten der damaligen Firmeninhaberin der Firma ***2***, Frau ***1***, Kontonummer ***Kto1*** bzw. deren Rechtsnachfolgerin Frau ***12***, Kontonummer ***Kto12***. Die Forderungen betreffen somit größtenteils Frau ***1*** bzw. Frau ***12*** und sind definitiv nicht mir anzulasten. Bei den auf meinem Konto eingelangten 22.218,42 Euro ist zudem ein Betrag in Höhe von 10.594,52 für die Ermittlung der Umsatzsteuer nicht relevant, da es sich hier nachweislich um steuerfreie Werklöhne und Sozialversicherungsbeiträge von Betreuerinnen, Privateinlagen, Privatverkäufe und Ähnliches handelt.“*

Die Anlage 1 zur Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid 2012 listet Kontobewegungen auf dem Konto des Bf. auf und entspricht der ersten Seite der Anlage 1 zur Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2012.

Weites war der Beschwerde ein **Arbeitsvertrag vom 14.10.2011** zwischen ***2***.at, Inh. ***1***, ***BfAdr1*** und Mag. ***Bf***, ***BfAdr1*** angeschlossen (Anlage 2).

Demnach habe das Arbeitsverhältnisses am 17.10.2011 begonnen und sei der Bf. als Sachbearbeiter und Büroangestellter aufgenommen worden und erhalte ein Monatsgehalt von € 1.690,00 brutto sowie jährlich eine Urlaubsbeihilfe und eine Weihnachtsrenumeration, jeweils in der Höhe eines Monatsgehalts.

- 18. Mit Eingaben vom 22.07.2015 erhob der Bf. Beschwerde gegen die Einkommensteuer- und Umsatzsteuerbescheide 2013 und führte zur Begründung aus:**

18.1. Beschwerde betreffend Einkommensteuerbescheid 2013

„Der Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen / Einkünfte in Höhe von 56.008,29 Euro und die daraus resultierende Einkommensteuer in Höhe von 18.484,00 Euro sind in keinsten Weise begründet und nachvollziehbar.

*Begründung: Zunächst ist richtig, dass auf meinem Konto bei der ***, Konto ***KtoBf***, im Jahr 2013 Zahlungseingänge in Höhe von 169.707,88 Euro erfolgt sind. In diesem Betrag sind jedoch erhebliche Summen an Werklöhnen enthalten, sowie Privatverkäufe und Privateinlagen, die zweifelsfrei nicht meinem Einkommen zuzuschreiben sind. Vor allem bei den Werklöhnen handelt es sich um durchlaufende Posten, die an die Betreuerinnen der Firma ***2*** nachweislich weitergeleitet wurden. Von dem im Bescheid genannten Einkünften in Höhe von 56.008,29 Euro kann keine Rede sein, es sind lediglich 17.690,71 Euro als Einkünfte zu werten (siehe Anlage 1).*

*Die aus den 17.690,71 Euro resultierende Einkommensteuer 2013 liegt deutlich niedriger, abzüglich Pauschbetrag für Sonderausgaben verbleiben 17.630,71 Euro. Da ich jedoch laut Arbeitsvertrag vom 14.10.2011 ab dem 17.10.2011 als Angestellter der Firma ***2*** beschäftigt bin, steht mir in 2013 ein Netto-Lohn gemäß Arbeitsvertrag in Höhe von 1.248,00 Euro pro Monat zu, bei 14 Gehältern also 17.472,00 Euro in 2013. Die Bezahlung der Lohnsteuer / Einkommensteuer hätte somit eindeutig vom Arbeitgeber, i. e. von der Firmeninhaberin ***12*** erledigt und beglichen werden müssen, was aber nicht geschehen ist! Hier behalte ich mir weiters rechtliche Schritte gegen Frau ***12*** wegen des Verdachts des Sozialversicherungsbetrugs vor.*

*Ich beantrage, dies zu berücksichtigen und den Bescheid aufzuheben. Die Ausführungen zur Geschäftstätigkeit von Frau ***12*** besitzen natürlich weiterhin Gültigkeit und es wird bestritten, dass Frau ***12*** nicht in der Geschäftsführung tätig war.“*

Die **Anlage 1 zur Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2013** listet Kontobewegungen auf dem Konto des Bf. auf. [Anm.: Buchungen zwischen 06.08.2013 und 04.11.2013 fehlen, sind aber bis auf € 504,96 der Anlage 1 zur Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid 2013 zu entnehmen.]

„Hiervon steuerlich für die Einkommensteuer nicht relevant:

[...]

18.2. Beschwerde betreffend Umsatzsteuerbescheid 2013

„Der Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen in Höhe von 169.707,88 Euro und die daraus resultierende Umsatzsteuer in Höhe von 33.941,58 Euro sind nicht richtig ermittelt.

*Begründung: Zunächst ist zwar richtig, dass ein Betrag in Höhe von 169.707,88 Euro auf meinem Konto bei der ***, Kontonummer ***KtoBf*** eingelangt ist, dieser Betrag beinhaltet jedoch eine hohe Summe an Werklöhnen, die nachweislich an Betreuerinnen der Firma ***2*** weitergeleitet wurden, somit nur Durchlaufende Posten darstellen und steuerlich für die Umsatzsteuer keine Bedeutung haben. Es handelt sich um einen Betrag in Höhe von 150.015,15 Euro (siehe Anlage 1). Der Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Leistungen reduziert sich somit auf gerade einmal 19.692,73 Euro, die daraus resultierende Umsatzsteuer 2013 läge bei lediglich 3.282,12 Euro.*

*Da aber auch die Umsatzgrenze von 30.000,00 Euro Jahresumsatz somit bei weitem unterschritten ist, ferner auch kein Vorsteuerabzug geltend gemacht wird, beanspruche ich die Kleinunternehmerregelung. Ich beantrage, dies zu berücksichtigen und den Bescheid aufzuheben. Vorsorglich weise ich darauf hin, dass die Ausführungen zur Geschäftstätigkeit von Frau ***12*** natürlich weiterhin Gültigkeit besitzen und es wird bestritten, dass Frau ***12*** nicht in der Geschäftsführung tätig war.“*

Die **Anlage 1 zur Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid 2013** listet

Kontobewegungen auf dem Konto des Bf. auf und lautet wie folgt:

*„Konto: Mag. ***Bf***, Konto-Nr. ***KtoBf****

Zahlungseingänge 01.01.2013 bis 31.12.2013

Hiervon steuerlich für die Umsatzsteuer nicht relevant:

[...]

Zahlungseingänge 01.01.2013 - 31.12.2013	169.707,88
Nicht relevant für Umsatzsteuer	-150.015,15
Tatsächliche Bemessungsgrundlage 19.692,73	19.692,73
Umsatzsteuer hieraus 20%	3.282,12“

19. Der zuständige Betriebsprüfer verfasste am **05.10.2015** folgende **Stellungnahme der belangten Behörde** zu den Beschwerden des Bf.:

*„Wie bereits im Schlussbesprechungsprogramm und im Prüfbericht vom 24.06.2014 niedergeschrieben: Die Damen ***1***, ***12*** und ***21*** sind lt. Ansicht des LKA und der Betriebsprüfung NICHT die Firmeninhaberinnen. Vielmehr ist Hr. ***Bf*** der eigentliche Geschäfts- bzw. Betriebsinhaber. Im Zwischenbericht des Landeskriminalamtes an die Staatsanwaltschaft wurde festgehalten, dass Herr ***Bf*** alle Tätigkeiten eines Geschäftsführers und Betriebsinhabers ausführt. Weiters besitzt Hr. ***Bf*** den Zugang sowie die Zeichnungsberechtigung der Bankkonten der Damen ***1***, ***12*** und ***21***. Hr. ***Bf*** überprüft auf diesen Konten sämtliche Ein- und Ausgänge bzw. führt diese auch aus. Als faktischem Machthaber sind die erzielten Umsätze und Einkünfte aus dieser Tätigkeit ausschließlich ihm zuzurechnen.*

*Da keine Buchführung vorgelegt wurde, wurden die Bemessungsgrundlagen gem. § 184 BAO geschätzt. Als Grundlage der Schätzung wurden vom Finanzamt die Ein- und Ausgänge aus jenen Bankkonten herangezogen, die die Polizei ausgewertet hat. Aus den jeweiligen Verträgen zwischen gepflegter Person, ***2***.at und pflegender Person geht hervor, dass die Zahlungen inkl. Umsatzsteuer erfolgten. Daher wurde aus den Bruttoeingängen die Umsatzsteuer herausgerechnet. Für die Gewinnermittlung wurde von den Nettoeingängen die Zahlungen an die Pflegerinnen und an die Sozialversicherung abgezogen. Aufgrund dessen, dass die Belegsammlung und die Buchführung nicht vorgelegt wurden, konnte nicht geprüft werden, ob die bisherigen Auswertungen vollzählig sind. Es konnte auch nicht geklärt werden ob Barzahlungen und weitere Einkünfte vorliegen. Deshalb wurde ein Sicherheitszuschlag von 15% festgesetzt. Die betragliche Auswirkung ist dem Prüfbericht vom 24.06.2015 zu entnehmen."*

20. Mit Schreiben der belangten Behörde vom 06.10.2015 übermittelte diese dem Bf. ihre Stellungnahme vom 05.10.2015 zur Gegenäußerung.

21. Die **Gegenäußerung des Bf. vom 26.10.2015** zur Stellungnahme der belangten Behörde lautet:

*„Zunächst halte ich fest, dass Sie erneut sämtliche Einwände aus meinen Schreiben vom 14.07.2015, 19.07.2015, 20.07.2015 und 22.07.2015 konsequent ignorieren, geschweige denn, eine Stellungnahme zu den Einwänden abgeben. Zudem halte ich fest, dass irgendwelche Ansichten - insbesondere - vor dem Hintergrund der Vorlage von geeigneten BEWEISEN meinerseits!!! wohl kaum ausreichend sind und zum Beweis reichen, dass Frau ***1***, Frau ***12*** und Frau ***21*** nicht Firmeninhaberinnen gewesen sind bzw. sind.*

Auch eine Zeichnungsberechtigung auf Firmenkonten allein besagt wohl kaum, dass ich als Betriebsinhaber zu werten bin. Es gibt wohl tausende Firmen, bei denen Mitarbeiter auf Firmenkonten zeichnungsberechtigt sind, ohne die Stellung eines Geschäftsführers oder gar Betriebsinhabers inne zu haben.

Ebenso ignorieren Sie konsequent meine Aufstellungen der Schreiben vom 14.07.2015, 19.07.2015, 20.07.2015 und 22.07.2015, wonach eindeutig daraus hervorgeht, dass eine beträchtliche Summe an Zahlungseingängen zB. Werklöhne betrifft, die weder der Einkommen- noch der Umsatzsteuer unterliegen. Dies hätte von Ihnen anhand der vorliegenden Kontoauszüge und der Auswertung des LKA ohne Schwierigkeiten geprüft werden können. Sämtliche betraglichen Auswirkungen sind somit nicht korrekt und sind von Ihnen zu korrigieren!

Deshalb fordere ich Sie auf, auf meine zitierten Schreiben vom 14.07.2015, 19.07.2015, 20.07.2015 und 22.07.2015 dezidiert Stellung zu nehmen. Vorsorglich weise ich darauf hin, dass mir von meinem Anwalt bereits angeraten wurde, Strafanzeige wegen des Verdachts des Amtsmissbrauchs bei der zuständigen Staatsanwaltschaft zu stellen.“

22. Mit den **Beschwerdevorentscheidungen vom 03.11.2015** wies die Abgabenbehörde die Beschwerden gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2011 bis 2013 und die Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2010 bis 2013 ab und führte zur Begründung aus:

„Sämtliche Abgabennachforderungen resultieren aus den umfangreichen Erhebungen inklusive einer Hausdurchsuchung durch die Polizei und den Feststellungen der Betriebsprüfung. Seitens des Beschwerdeführers wurden keinerlei Unterlagen vorgelegt, sodass die

Bemessungsgrundlagen im Schätzungswege zu ermitteln waren. Da auch im Beschwerdeverfahren nichts vorgebracht wurde, was zu einer Abänderung der angefochtenen Bescheide berechtigt hätte, hatte eine Abweisung der Beschwerde zu erfolgen.“

- 23.** Mit Schreiben vom 01.12.2015, fristgerecht eingebracht am **02.12.2015**, stellte der Bf. **Anträge auf Vorlage** seiner Beschwerden gegen die Einkommensteuerbescheide 2011 bis 2013 und die Umsatzsteuerbescheide 2010 bis 2013 an das Bundesfinanzgericht.
- 24.** Am 18.12.2015 legte die belangte Behörde dem Bundesfinanzgericht die Beschwerden zur Entscheidung vor und führte aus, dass der Bf. in *****BfAdr***** ein Haus angemietet gehabt und von dort ab 2010 die Vermittlung von Pflegerinnen betrieben habe. Seine Tätigkeit habe er der Abgabenbehörde nicht bekanntgegeben. Als der Bf. mit dem Sachverhalt konfrontiert worden sei, habe er die Verantwortung auf andere Personen (*****1*****, ...) abgeschoben. Die umfangreichen Erhebungen der Finanzpolizei, der Polizei und der Betriebsprüfung hätten jedoch ergeben, dass der Bf. selbst das Unternehmen betrieben habe. Die belangte Behörde verwies zum Beweis dessen auf den Betriebsprüfungsbericht, Erhebungen der Finanzpolizei, einen Bericht des Landeskriminalamtes Oberösterreich, Erhebungen der Abgabenbehörde und auf Kontoöffnungsergebnisse. Nach Ansicht der Abgabenbehörde würden sämtliche Behauptungen des Bf. Schutzbehauptungen darstellen. Es werde daher ersucht, die Beschwerden als unbegründet abzuweisen.

Die belangte Behörde legte mit dem Vorlagebericht zusätzlich zu den bereits angeführten Unterlagen u.a. folgende **Beweismittel** vor:

- tabellarische Aufstellungen der Ein- und Ausgänge auf Bankkonten lautend auf den Bf., *****1*****, *****12***** und *****21*****
- Kontoauszüge betreffend das Konto Nr. *****KtoBf***** für 2011 bis 2013
- Liste vermittelter Pflegerinnen
- Fragebogen zur Betriebseröffnung betreffend *****21***** vom 14.11.2013, versehen mit dem Stempel von „*****2***.at**“
- Seiten 1 und 3 von 4 des Versicherungsdatenauszugs vom 07.04.2015 betreffend den Bf., ab 01.01.2005. Daraus ist lediglich *****21***** als einzige Dienstgeberin (ohne Angabe des Zeitraums der Beschäftigung) ersichtlich.
- Seiten 1 und 3 von 4 des Versicherungsdatenauszugs vom 26.05.2014 betreffend den Bf. für den Zeitraum von 01.01.2004 bis 26.05.2013. Daraus ist lediglich *****36***** als einzige Dienstgeberin des Bf. (ohne Angabe des Zeitraums der Beschäftigung) ersichtlich.
- Versicherungsdatenauszug vom 18.01.2013 betreffend den Bf., wonach der Bf. in den Jahren 2004 und 2005 bei *****36***** unselbstständig beschäftigt war.
- **Versicherungsdatenauszug** betreffend *****1***** vom 18.01.2013, wonach diese im Zeitraum 14.01.2011 bis 30.04.2012 gewerblich selbständig erwerbstätig und von 26.09.2012 bis 10.11.2012 geringfügig als Arbeiterin gemeldet war.
- **Auszug** aus dem **Zentralen Melderegister** betreffend *****1***** vom 26.05.2014. Laut diesem war sie ab 05.05.2009 mit Nebenwohnsitz und von 10.12.2009 bis 13.01.2012 mit Hauptwohnsitz in *****BfAdr1***** gemeldet.

- **Auszug** aus dem **Zentralen Melderegister** betreffend ***12*** vom 03.01.2013. Demnach war sie von 11.06.2012 - 25.10.2012 an der Adresse ***BfAdr*** mit Hauptwohnsitz gemeldet.
- **Auszug** aus dem **Zentralen Melderegister** betreffend ***12*** vom 26.05.2014 (identische ZMR-Zahl wie ***12***). Demnach war sie vom 11.06.2012 - 25.10.2012 an der Adresse ***BfAdr*** mit Hauptwohnsitz sowie an einer weiteren Adresse von 04.01.2012 - 25.10.2012 mit Nebenwohnsitz und danach mit Hauptwohnsitz gemeldet.
- **Auszug** aus dem **Gewerberegister vom 03.01.2013** betreffend ein von ***1*** ab 07.02.2011 gemeldetes freies Gewerbe der (eingeschränkten) Vermittlung von Werkverträgen
- Diverse **Auszüge aus dem KFZ-Zentralregister** vom 24.07.2013, wonach der Bf. seit 15.05.2013 als Zulassungsbesitzer eines PKW Mercedes Benz C124 und ***1*** als Zulassungsbesitzerin diverser PKW eingetragen waren.
- Bildschirmausdrucke aus dem Abgabensinformationssystem des Bundes vom 11.03.2013 betreffend die **Umsatzsteuer-Identifikationsnummer** ***38***, deren Begrenzung vom 08.02.2012 und betreffend Erwerbe aus anderen Mitgliedsstaaten
- **Kontrollmaterial** der Wirtschaftskammer Salzburg, basierend auf Anzeigen von Pflegerinnen, wegen des Verdachtes auf Übertretung der Gewerbeordnung durch Ausübung der Gewerbe der Personenbetreuung und Arbeitskräfteüberlassung ohne aufrechter Gewerbeberechtigung (Schreiben der Wirtschaftskammer Salzburg vom 17.03.2014 und 31.03.2014) mit näheren Schilderungen und Beilagen (Werkvertrag und Rechnungen):

Schreiben der Wirtschaftskammer Salzburg an die Bezirkshauptmannschaft Hallein vom **17.03.2014** wegen des Verdachts der Übertretung der Gewerbeordnung: Demnach betreibe der Bf. die Gewerbe der Personenbetreuung und Arbeitskräfteüberlassung, ohne dafür eine aufrechte Gewerbeberechtigung zu besitzen. Die rumänische Staatsbürgerin ***39*** habe im Referat für Wettbewerbsschutz der Wirtschaftskammer Salzburg eine Rechnung und einen Werkvertrag vorgelegt. Die „***2***.at“, ***BfAdr***, Mobil +43 ***40***, Email: ***E-Mail2***, ***HP***, schreibe am 9. November 2013 die Rechnung Nr. 2013-0092 an ***39***. Es werde ein Vermittlungshonorar, eine SIM-Karte und 20 % gesetzl. MwSt, mit der Gesamtsumme von € 410,- in Rechnung gestellt. Als Bankverbindung werde „Mag. ***Bf***, BLZ ***, Konto: ***KtoBf***, IBAN: ***KtoBf***, BIC: ***, UID-Nr.: ***38***“ angegeben. Laut einem Werkvertrag solle ***41*** gepflegt werden. Unter Punkt 4. Vertretung werde bei der Agentur „***2***.at“ als Inhaberin ***12*** (aktueller Name ***12***) geführt. Unter Punkt 9. Entgelt sei zu lesen, dass der Werklohn von € 1.190,- EUR incl. MwSt pro Monat auf das Konto bei der IBAN: ***KtoBf***, lautend auf Mag. ***Bf***, ***2***, zu überweisen sei. Mit dem vereinbarten Entgelt seien sämtliche, wie auch immer gearteten Kosten, Spesen, Aufwendungen, Steuern, Abgaben, etc. des/der Auftragnehmers/in, insbesondere auch – sozialversicherungsrechtliche und gewerbebezogene Abgaben – Haftpflichtversicherung, sämtliche Transferleistungen abgedeckt. Mag. ***Bf*** habe

diesen Werkvertrag der Auftraggeberin ***42*** und der Auftragnehmerin ***39*** zur Unterschrift vorgelegt. Laut den beigelegten Detailinformationen eines Dauerauftrages vom 5.10.2012 müsse von dem Werklohn von € 1.190,- aber ein monatlicher Betrag von € 151,- an Mag. ***Bf*** auf das Konto bei der ***überwiesen werden. Dieser Betrag werde von Mag. ***Bf*** einbehalten und er bezahle damit die gesetzlichen Abgaben der „selbständigen Personenbetreuer“. Den verminderten Werklohn von € 1.039,- würden dann die selbständigen Personenbetreuer direkt von den Angehörigen ausbezahlt erhalten. Mag. ***Bf*** sei in der Wirtschaftskammer Salzburg dafür bekannt, dass er alle Unterlagen, dass die rumänischen Staatsangehörigen selbständige Personenbetreuer würden, vorlege. Mag. ***Bf*** sage immer, dass er Mitarbeiter des Unternehmens „***2***.at“ sei. Für ***39*** habe Mag. ***Bf*** aber keine Gewerbeanmeldung gemacht. Sie sei auch seit November 2013 in keinem Dienstverhältnis. Den monatlichen Betrag von € 151,- habe Mag. ***Bf*** laut Dauerauftrag aber trotzdem erhalten. In zwei weiteren Überweisungsaufträgen sei ersichtlich, dass auf das Konto bei der *** von Mag. ***Bf*** am 05.12.2011 ein Betrag von € 498,- für eine Vermittlungsgebühr ***41*** und am 30.04.2013 ein Betrag von € 498,- für „Re. 2013-0029 Honorar Vertragsverl. 04/13“ überwiesen worden seien. Mag. ***Bf*** sei aber selber in keinem aufrechten Dienstverhältnis und es werde daher angenommen, dass Mag. ***Bf*** den selbständigen Personenbetreuern selber die Aufträge erteile und an die Angehörigen vermittele, die Werkverträge unterschreiben lasse und dafür Provisionen erhalte. Unter der Homepage: ***HP*** würden diese Dienstleistungen für die Personenbetreuung angeboten. Im Impressum sei ***1***, wohnhaft ***BfAdr*** eingetragen. ***1*** sei angeblich die jetzige Freundin von Mag. ***Bf***. Es werde daher gebeten, gegen Mag. ***Bf*** als Verantwortlichen der „***2***.AT“ wegen Übertretung gem. § 366 Abs. 1 GewO im Zusammenhang mit § 5 Abs. 1 GewO bzw. § 1 GewO ein Strafverfahren einzuleiten.

Laut **E-Mail der Wirtschaftskammer Salzburg vom 31.03.2014** sei der Bf. an diesem Tag wieder in der Wirtschaftskammer Salzburg gewesen und habe 2 Gewerbeanmeldungen für 2 rumänische Personen durchgeführt. Er sei bei einer neuen Dienstgeberin angestellt, wieder eine rumänische selbständige Personenbetreuerin. Er sage, er sei total unschuldig, weil er habe bestehende Arbeitsverträge, aber seine 3-4 Dienstgeberinnen hätten ihn nie angestellt. Er habe auch seit Jahren monatliche Gehaltsabrechnungen erhalten, er könne sich nicht vorstellen, wer die Abrechnungen gemacht habe. Er sei Besitzer oder Mieter einer Wohnung in ***BfAdr***, und vermiete diese Wohnung an die selbständigen Personenbetreuer weiter. Seine letzte Dienstgeberin ***12*** sei Ende 2012 von dieser Adresse verschwunden und habe alle Konten aufgelöst. Er sei der einzige Mitarbeiter im Büro gewesen. So habe er die Geschäfte selbständig weitergeführt und ein eigenes Konto bei der *** aufgemacht, worauf alles Geld einlaufe. So gebe er zu, selbständig gearbeitet zu haben. Es sei ihm ein persönliches Anliegen gewesen, die „alten Leute“ nicht im Stich

zu lassen. Warum er dann nicht selber das Gewerbe der Personenbetreuung angemeldet habe, wolle er nicht sagen. Es liege eine neuerliche Anfrage einer selbständigen Personenbetreuerin vor, für welche Mag. ***Bf*** die SVA-Beiträge nicht einbezahlt habe.

Weiters wurde von der **Wirtschaftskammer Salzburg am 22.04.2014** ein **Schreiben** an das Gewerbeamt beim Magistrat Salzburg wegen des Verdachts der Übertretung der Gewerbeordnung durch den Bf. übermittelt., wonach dieser die Gewerbe der Personenbetreuung und Arbeitskräfteüberlassung betreibe, ohne dafür eine aufrechte Gewerbeberechtigung zu besitzen. Die selbständige Personenbetreuerin ***43*** habe sich in der Wirtschaftskammer Salzburg über Mag. ***Bf***, welcher für eine „***2***.at, ***BfAdr***“ in der Öffentlichkeit auftrete, beschwert. Der Wirtschaftskammer Salzburg liege ein Vertrag zur Vermittlung von Personenbetreuern zwischen der Auftraggeberin ***44*** und dem Vermittler ***2***.at, Inh. ***1***, GF: Mag. ***Bf***, ***BfAdr***, Mobil: ***45***, Email: ***E-Mail2*** vom 17.03.2012 vor. Dafür erhalte die ***2***.at eine Zahlung, welche auf die Bankverbindung: Mag. ***Bf***, BLZ ***, Konto ***KtoBf*** zu begleichen sei. Die Personenbetreuerin ***43*** sei seit 2011 für die ***2***.at tätig und betreue seit September 2013 die Mutter von ***44***. Es sei ausgemacht, dass die ***2***.at von den Auftraggebern für die selbständigen Personenbetreuer den ausgemachten Werklohn von € 1.190,- erhalten und dann die gesetzlichen Abgaben, wie Sozialversicherung, Finanzamt etc. an die Behörden abrechnen würde. Der Rest vom Werklohn werde dann von der ***2***.at auf das Konto der selbständigen Personenbetreuer überwiesen. Die Personenbetreuerin habe Mag. ***Bf*** ein Honorar für den Zeitraum vom Oktober 2013 - Oktober 2014 in Höhe von € 400,- und einen Betrag für die Sozialversicherung für den Zeitraum vom 15. September 2013 - 14. Dezember 2013 in Höhe von € 450,- am 13.12.2013 bar an Mag. ***Bf*** ausbezahlt. Über die ***2***.at sei ***43*** auch für die Auftraggeberin ***46***, als Personenbetreuerin tätig gewesen. Auch hier sei vereinbart, dass die ***2***.at die Rechnungen für die selbständigen Personenbetreuer an die Auftraggeber schreibe, verschicke und den Erhalt des Werklohnes überprüfe. So werde angenommen, dass der Werklohn auf das Konto von Mag. ***Bf***, IBAN: ***KtoBf***, einlange. Es gebe an ***46*** die Rechnungen 2013-01 vom 09.05.2013 für den Zeitraum 10.04.2013 - 09.05.2013 über € 1.490,-, 2013-02 vom 09.06.2013 für den Zeitraum 10.05.2013 - 09.06.2013 über € 1.490,- und 2013-03 vom 06.07.2013 für den Zeitraum 10.06.2013 - 06.07.2013 über € 1.273,74 (jeweils mit Hinweis auf die Kleinunternehmerregelung). In einem weiteren Werkvertrag werde über die ***2***.at für die Auftraggeberin ***44*** eine weitere selbständige Personenbetreuerin ***47*** vermittelt. Unter Punkt 9. Entgelt sei zu lesen, dass der Auftraggeber den monatlichen Werklohn von € 1.190,- („incl. MwSt“) auf das Konto bei der ***, IBAN: ***KtoBf*** lautend auf Mag. ***Bf*** ***Bf***, ***2***, zu überweisen habe. Der Vertrag sei am 01.06.2013 unterfertigt

worden. Am 31.03.2014 sei Mag. ***Bf*** in der Wirtschaftskammer Salzburg gewesen und habe gesagt, dass er im November/Dezember 2012 als Angestellter mitbekommen habe, dass seine „Chefin und Freundin“ ***1*** das Geschäft als selbständige Personenbetreuerin nicht mehr durchgeführt habe und angeblich zurück nach Rumänien gefahren sei. So habe Mag. ***Bf*** dann von Dezember 2012 – Oktober 2013 selbständig die ***2***.at weitergeführt ohne die selbständigen Personenbetreuer oder die Kunden davon zu unterrichten. Alle Einzahlungen seien auf sein eigenes Bankkonto eingelangt, Mag. ***Bf*** habe aber die gesetzlichen Abgaben der selbständigen Personenbetreuer dann nicht weitergegeben. Mag. ***Bf*** sei auch bis Oktober 2013 in keinem aufrechten Dienstverhältnis gewesen, obwohl er als „Geschäftsführer“ auf Verträgen aufscheine. Warum er nicht selbst eine Gewerbeberechtigung als Personenbetreuer erlangt habe, wolle er nicht sagen, das sei seine Privatsache. Es werde gebeten, gegen Mag. ***Bf*** ***Bf*** als Verantwortlichen der „***2***.AT“ wegen Übertretung gem. § 366 Abs. 1 GewO im Zusammenhang mit § 5 Abs. 1 GewO bzw. § 1 GewO ein Strafverfahren einzuleiten.

25. Dem digitalen Archiv der Betriebsprüfung (BP2000) sind die Berechnungen der belangten Behörde im Excel-Format, basierend auf Ein- und Ausgängen auf Bankkonten des Bf. bzw. der angeblichen Inhaberinnen, sowie Kontoauszüge betreffend das Konto lautend auf ***12*** zu entnehmen.

26. Am **31.03.2022** brachte der Bf. folgende **ergänzende Stellungnahme**, datiert mit 30.03.2022, ein:

„ergänzend zu meinen im Jahr 2015 eingereichten Beschwerden gegen die Steuerbescheide der Jahre 2011 bis 2013, welche beim BFG Linz zu Geschäftszahl RV/5102148/2015 geführt werden, übermittle ich Ihnen in der Anlage die im Finanzstrafverfahren von meinem gem. § 77 Abs. 4 FinStrG eingereichte Rechtfertigung, welche nach Ansicht meines Verfahrenshilfeverteidigers gleichermaßen auch Relevanz für das gegenständliche Abgabenverfahren hat.

*Wie bereits in den ursprünglichen Beschwerden ausgeführt, darf ich die Gelegenheit benutzen, zusammenfassend nochmals meinen Rechtsstandpunkt zu übermitteln. Zunächst ist festzuhalten, dass weiterhin von mir bestritten wird, dass die verfahrensgegenständliche Steuerlast meiner Person zuzurechnen ist. Vielmehr ist richtig, dass es in der Zeit von 2011 bis 2014 zwei Eigentümerwechsel der Firma ***2*** gab (Inhaber 1. ***1*** 2011-2012, Inhaber 2: ***12*** 2012-2014, Inhaber 3: ***21*** 2014 - aktuell), und ich von 2011 bis 2018 Angestellter der Firma ***2*** gewesen bin. Bestritten wird jedoch ausdrücklich, dass ich in dieser Zeit als Selbständiger oder Geschäftsführer bzw. faktischer Machthaber der Firma tätig war. Auf die in der Rechtfertigung meines Verfahrenshilfeverteidigers übermittelten Schreiben von Frau Dr. ***35*** vom 29.05.2012, sowie zwei Kontoauszüge von Frau ***1*** vom 29.06.2012 wird höflichst verwiesen. Allein hierdurch wird klar, dass die gegenständliche Steuerlast nicht meiner Person zugerechnet werden kann.*

Sollte hingegen das BFG zu der Erkenntnis gelangen, dass die Steuerlast meiner Person zuzurechnen sei, so wird jedoch die angenommene Höhe der Steuerlast ausdrücklich bestritten.

Die seitens des Finanzamts ***FA*** zugrunde gelegte Schätzung der Abgaben basiert auf unrichtigen und fehlerhaften Ermittlungsergebnissen im damaligen Ermittlungsverfahren der Staatsanwaltschaft ***49***, Zahl ***48***. Ausdrücklich wird darauf verwiesen, dass dieses zeitnah von der Staatsanwaltschaft ***49*** mit Beschluss vom 15.09.2017 mangels tatsächlichen Grundes für eine weitere Verfolgung nach §190 Z 2 StPO eingestellt wurde. Hinsichtlich der Bemessungsgrundlage dieser Schätzungen wurden seitens des Finanzamts ***FA*** unzutreffende Werte aus den Ermittlungsergebnissen der LPD LKA EB 7 übernommen, bei denen es sich nachweislich um bloß durchlaufende Posten im Sinne von an damals unter Vertrag stehenden Personen weitergeleitete Werklöhne handelte. Hierzu wurde seinerzeit bereits der Staatsanwaltschaft ***49*** eine 24-seitige detaillierte Auflistung aller eingenommenen und weitergeleiteten Werklöhne übermittelt, welche eindeutig belegt, dass es sich bei den vom Ermittlungsbeamten als "Einnahmen" bezeichneten Zahlungseingängen eben gerade nicht um steuerpflichtige Einnahmen handelt, sondern um steuerlich nicht relevante Durchlaufposten im Sinne von weitergeleiteten Werklöhnen der Personenbetreuerinnen. Sollte diese Aufstellung nicht in Ihren Akten enthalten sein, so würde ich diese umfassende Aufstellung selbstverständlich übermitteln.“

In der beigelegten Rechtfertigung gem. § 116 FinStrG wurde Folgendes ausgeführt:

„Herr Mag. ***Bf*** erklärt sich zu den erhobenen Vorwürfen in vollem Ausmaß als NICHT SCHULDIG.

Wie schon im gesamten bisherigen Verfahren dargelegt, wird bereits dem objektiven Tatbestand der Abgabenhinterziehung entgegengetreten, da weder eine Verkürzung an Abgaben noch eine Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht besteht. Im Besonderen ist auf das zugrundeliegende noch offene Verfahren in Abgabensachen (behängend beim BFG Linz) zu verweisen, welches noch nicht rechtskräftig abgeschlossen ist.

Zentrales Thema im Abgabenverfahren ist die Frage, ob Herrn Mag. ***Bf*** die Einkünfte aus der Betreuungsagentur „***2***.at“ zuzurechnen sind oder nicht. Nach Studium der im Rahmen der Akteneinsicht erlangten Akten bestehen erhebliche Zweifel an der Zurechenbarkeit der Einkünfte der Betreuungsagentur „***2***.at“ an Herrn Mag. ***Bf***.

Rein exemplarisch wird auf folgende 2 Umstände hingewiesen, welche sich bereits in den bisherigen Akten befinden:

- Schreiben der Rechtsanwältin Dr. ***35*** vom 29.5.2021 [gemeint: 2012]:

In diesem Schreiben wird ausgeführt, dass Frau RA ***35*** für ihre Mandantin, Frau ***1***, von Herrn ***Bf*** umgehend die Aushändigung sämtlicher Geschäftspapiere, Akten sowie steuerliche und sozialversicherungsrechtliche Unterlagen betreffend das Unternehmen „***2***.at“ verlangt. Im Besonderen ist auf den Einleitungssatz dieses Aufforderungsschreibens zu verweisen. Dort wird ausgeführt:

„Ich erlaube mir die rechtsfreundliche Vertretung von Frau ***1***, Inhaberin der Firma ***2*** anzuzeigen.“

Es wird somit ausdrücklich darauf Bezug genommen, dass Frau ***1*** Inhaberin der Betreuungsagentur „***2***.at“ ist.

- **** Kontoauszug 2/001 vom 29.06.2012 von Frau ***1***: Aus diesem Kontoauszug geht eindeutig hervor, dass der bisherigen Inhaberin der „***2***.at“, Frau ***1*** von der neuen Inhaberin, Frau ***12*** mehrere Ablösezahlen für den Kundenstock erhalten hat.*

*Schließlich kann daher festgehalten werden, dass durch Zusammenschau dieser beiden Beweismittel schließlich der Beweis erbracht werden konnte, dass sowohl Frau ***1*** als auch Frau ***12*** als alleinige Inhaberinnen der Betreuungsagentur „***2***.at“ anzusehen sind und daher sowohl für das objektive Tatbestandsmerkmal der Verkürzung an Abgaben als auch der Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht kein Raum bleibt.*

*Sowohl das Schreiben der Rechtsanwältin ***35*** als auch der Kontoauszug der *** werden diesem Schreiben als Anlage beigelegt.*

[...]

Weiters wurde ein Schreiben der Staatsanwaltschaft ***49*** vom 15.09.2017 übermittelt, mit welchem der Bf. von der Einstellung des gegen ihn wegen des Verdachts auf Veruntreuung (§ 133 Abs. 1 und 2 StGB) sowie gewerbsmäßigen Betrugs (§ 146 ff StGB) geführten Ermittlungsverfahren gemäß § 190 Z 2 StPO verständigt wurde. Darin wurde ausgeführt: *„Tatbestand der Veruntreuung oder des Betruges mit der für ein Strafverfahren erforderlichen Sicherheit nicht erfüllt. Offensichtlich zahlreiche Missverständnisse und Kommunikationsprobleme. Ein Bereicherungsvorsatz war nicht erweislich. Zivilrechtliche Angelegenheit.“*

- 27.** Aus einer weiteren **Stellungnahme des Verfahrenshilfeverteidigers** im gegen den Bf. geführten Finanzstrafverfahren vom **14.05.2022** geht im Wesentlichen Folgendes hervor:

Der Verdacht, der Beschuldigte sei faktischer Machthaber des Einzelunternehmens „***2***.at“ gewesen, werde weiterhin bestritten und es werde erneut auf die bereits in der Rechtfertigung nochmals explizit vorgelegten Beweismittel verwiesen: Im Schreiben von Rechtsanwältin ***35*** vom 29.05.2012 sei die Herausgabe sämtlicher Geschäftspapiere, Akten, sowie steuerlicher und sozialversicherungsrechtlicher Unterlagen gefordert worden und dieser Aufforderung nachweislich und unverzüglich nachgekommen worden. Weiters auf Kontoauszüge der *** von ***1*** vom 29.06.2012, die belegen würden, dass das Unternehmen „***2***.at“ von ***1*** an ***12*** veräußert worden sei. Zudem der Umstand, dass dem Beschuldigten im Oktober 2012 seitens Frau ***12*** die Kontovollmacht für das Geschäftskonto entzogen worden sei. All diese Fakten würden deutlich zeigen, dass der Beschuldigte zu keiner Zeit faktischer Machthaber der Firma „***2***.at“ gewesen sein könne.

Völlig unzutreffend werde in der Niederschrift vom 24. Jänner 2014 der Sachverhalt wiedergegeben, wonach der Beschuldigte der Anforderung diverser Unterlagen trotz Aufforderung nicht nachgekommen sei und sich ausdrücklich geweigert habe, Bankauszüge vorzulegen. Seitens des Beschuldigten werde ausdrücklich klargestellt, dass diese Weigerung

nicht auf einem Willensentschluss seinerseits beruht habe, sondern dass es ihm mangels rechtlicher noch tatsächlicher Innehabung über diese Dokumente schlichtweg unmöglich gewesen sei, diese herauszugeben, da diese gemäß Aufforderungsschreiben vom 29.05.2012 an RA ***35*** übermittelt worden seien und sich diese somit im Besitz von ***1*** und/oder ***12*** befinden müssten.

Dass der Zwischenbericht des Insp. ***34*** vom LKA aufgrund erheblicher Ermittlungsfehler nicht mehr den Tatsachen entsprechen würde, ergebe sich aus dem Beschluss der StA ***49*** vom 15.09.2017, wonach das Ermittlungsverfahren mangels tatsächlichen Grundes für eine weitere Verfolgung nach § 190 Z 2 StPO eingestellt worden sei. Das Finanzamt hätte eine Neubewertung der von Insp. ***34*** herangezogenen Ermittlungsergebnisse durchführen müssen, woraus sich ergeben hätte müssen, dass die von ihm erhobenen Daten nicht als Grundlage für die Ermittlung einer Bemessungsgrundlage dienen könnten. Auch die Aussage in der damaligen Rücksprache mit Insp. ***34*** seitens des Finanzamts ***FA***, wonach es hinsichtlich der steuerlichen und finanzstrafrechtlichen Sachverhalte keine Änderungen gäbe, sei spätestens mit dem Beschluss der StA ***49*** vom 15.09.2017 nicht mehr aufrechtzuerhalten.

Es sei zwar zutreffend, dass sich die für die BP wesentlichen Bankkontodaten nicht mehr ändern würden; völlig unzutreffend sei jedoch, dass aus diesen Bankkontodaten die Einnahmen und Ausgaben samt Gewinn hervorgingen. Seitens Insp. ***34*** sei im Zuge der Ermittlungen eine völlig undifferenzierte Aufstellung erstellt worden, in der wesentliche Aspekte, wie durchlaufende Posten gänzlich unberücksichtigt geblieben seien. Zudem seien durchlaufende Posten, i. e. Werklöhne der unter Vertrag stehenden Betreuerinnen, zur Gänze den steuerbaren Betriebseinnahmen zugeschrieben und in der Folge auch USt darauf erhoben worden, obwohl sämtliche Personenbetreuerinnen auf selbständiger Basis als Kleinunternehmer agieren würden und auf deren Werklöhne keine USt gem. § 6 Abs. 1 Z 27 UStG anfalle.

Absolut zutreffend sei auch die Aussage des Beschuldigten, dass die Einkünfte nicht ihn betreffen würden und der Verweis auf die Fehlerhaftigkeit des Zwischenberichts des LKA, wiederum belegbar mit dem Beschluss der StA ***49*** vom 15.09.2017, wonach das Ermittlungsverfahren mangels tatsächlichen Grundes für eine weitere Verfolgung nach § 190 Z 2 StPO eingestellt worden sei. Spätestens seit 15.09.2017 hätte also auch dem Finanzamt ***FA*** bekannt sein müssen, dass die seitens des Finanzamts herangezogenen Ermittlungsergebnisse von Insp. ***34*** falsch gewesen seien und die erhobenen Daten nicht als Grundlage für die Ermittlung einer Bemessungsgrundlage herangezogen werden hätten dürfen.

Der Umstand, dass der Beschuldigte auf den Konten der Firmeninhaberinnen zeichnungsberechtigt gewesen sei, könne nicht dazu führen, dass dieser als Geschäftsführer bzw. faktischer Machthaber anzusehen sei. Die bloße Zeichnungsberechtigung schließe eine Vielzahl von Aktivitäten aus (Abschluss von Kreditverträgen, etc.), die ausschließlich vom Firmen- bzw. Kontoinhaber vorgenommen werden könnten.

Ausdrücklich widersprochen werde auch der Feststellung, dass die angeführten Damen niemals in der Betriebsführung tätig gewesen seien. Seitens ***1*** sei z.B. zu Beginn ihrer Tätigkeit bei der *** ein Kreditrahmen eingerichtet worden, ferner habe sie rechtlichen Beistand bei Dr. ***35*** in Anspruch genommen, um die Herausgabe sämtlicher in der gemeinsamen Wohnung befindlichen Firmenunterlagen zu fordern, schließlich habe Frau ***1*** den Verkauf der Firma „***2***.at“ an ***12*** gegen Ablösezahlungen des Kundenstocks durchgeführt (siehe hier Kontoauszüge der *** von Frau ***1***, Kto. ***Kreditkonto*** vom 29.06.2012), ***12*** schließlich habe z.B. im Oktober 2012 die Zeichnungsberechtigung des Beschuldigten auf dem Firmenkonto widerrufen. Diese Tätigkeiten würden allesamt Tätigkeiten eines Geschäftsführers bzw. Betriebsinhabers widerspiegeln. Sämtliche Firmeninhaberinnen seien daher in ihrer Funktion als Betriebsinhaberinnen in Erscheinung getreten, womit die steuerlichen Einkünfte der „***2***.at“ auch diesen Personen zuzurechnen seien. Für die Eigenschaft eines faktischen Machthabers des Beschuldigten bleibe daher kein Raum mehr.

Auch die Grundlage der Schätzung, bei denen vom Finanzamt lediglich die Ein- und Ausgänge aus jenen Bankkonten herangezogen worden seien, die die Polizei ausgewertet habe, basiere auf gravierenden Ermittlungsfehlern und falschen Schlussfolgerungen des Insp. ***34***. So werde angeführt, dass sich aus den jeweiligen Verträgen zwischen gepflegter Person, ***2***.at und pflegender Person ergeben habe, dass die Zahlungen gänzlich inkl.

Umsatzsteuer erfolgt seien. Dies sei unzutreffend; entsprechende Dokumente in den damals sichergestellten Unterlagen würden das Gegenteil belegen. Zutreffend sei vielmehr, dass die Vermittlungshonorare gegenüber der gepflegten Person, wie auch die Vermittlungshonorare gegenüber den pflegenden Personen steuerpflichtige Umsätze darstellen würden.

Unzutreffend sei hingegen, dass es sich auch bei den von den Familien geleisteten Zahlungen der Werklöhne für die pflegenden Personen um steuerpflichtige Umsätze handle. Bei den seitens der Firma ***2***.at vereinnahmten und in der Folge an die pflegenden Personen weitergeleiteten Werklöhne, die zudem einen erheblichen Anteil der Zahlungseingänge auf den gegenständlichen Konten darstellen würden, handle es sich um durchlaufende Posten, nicht um steuerpflichtige Umsätze. Zudem würden sämtliche pflegenden Personen die Kleinunternehmerbefreiung gem. § 6 Abs. 1 Z 27 UStG in Anspruch nehmen. Exemplarisch wurde eine Rechnung aus dem Jahr 2012 von ***5*** an ***2*** für die Betreuung von ***4*** über ein Betreuungsentgelt in Höhe von € 1.134,48 abzüglich SVA-Beiträge in Höhe von € 151,68, gesamt € 982,80 und dem Hinweis, dass laut anzuwendender Kleinunternehmerregelung analog § 6 UStG kein Ausweis der USt erfolge, beigelegt.

[...]

Diese Rechnungen seien in den sichergestellten Unterlagen im Ermittlungsverfahren der StA ***49*** enthalten gewesen, und zwar von sämtlichen pflegenden Personen, in der Auswertung der Unterlagen seien diese jedoch seitens Insp. ***34*** offensichtlich nicht beachtet und gewürdigt und nicht als durchlaufende Posten gewertet worden. Aus diesem

unrichtigen Ermittlungsansatz seien vom zuständigen Finanzamt in der Folge unzutreffende Schätzungen vorgenommen worden.

So sei es nachweislich unzutreffend, dass aus den gesamten Bruttoeinkünften die Umsatzsteuer herausgerechnet worden sei. Ebenso unzutreffend sei, dass für die Gewinnermittlung von den Nettoeinkünften lediglich die Zahlungen an die Pflegerinnen, sowie die Zahlungen an die Sozialversicherung abgezogen worden seien. Stetig wiederkehrende und auf den Bankkonten eindeutig ersichtliche und zuordenbare Ausgaben / Zahlungen wie z. B. Miete, Kfz-Versicherungen, Telefon, Internet, etc., die sich erheblich steuermindernd auswirken würden, seien bei diesen Schätzungen völlig unberücksichtigt geblieben.

Auch die in der Niederschrift der Finanzpolizei vom 06.02.2013 getroffene Aussage, wonach die Pflegerinnen ein jährliches Vermittlungshonorar von 415,00 Euro (bzw. später höher) zuzüglich Umsatzsteuer und jeweils eine Bearbeitungsgebühr von 15,00 Euro zuzüglich Umsatzsteuer zu entrichten gehabt hätten, sei unzutreffend. Exemplarisch werde eine Rechnung angefügt, die den tatsächlichen Sachverhalt klar belege.

[...]

Aus dieser Rechnung von ***1*** an ***50*** vom 11.01.2011 sei klar ersichtlich, dass sich das Vermittlungshonorar bei allen Pflegerinnen zunächst auf € 300,00 inklusive 20% Umsatzsteuer und keine Bearbeitungsgebühr belaufen habe. Die besagte Bearbeitungsgebühr sei ausschließlich dann in Rechnung gestellt worden, wenn kein Vertragsabschluss zustande gekommen sei. Auch die genannte Höhe von 415,00 Euro zuzüglich Umsatzsteuer sei folglich gänzlich unzutreffend. Ab ca. Juni 2011 sei das Vermittlungshonorar seitens Frau ***1*** auf € 400,00 inklusive 20% Umsatzsteuer angehoben worden. Dazu wurde exemplarisch folgende Rechnung beigelegt:

[...]

Ebenso unzutreffend sei die Feststellung, dass Frau ***1*** nach Auflösung der Lebensgemeinschaft mit dem Beschuldigten im April 2012 auch das Unternehmen verlassen habe. Die Lebensgemeinschaft mit dem Beschuldigten sei bereits im März 2012 aufgelöst worden. Jedoch habe sie nicht auch das Unternehmen verlassen, sondern dieses an ***12*** veräußert. Auf die vorgelegten Beweismittel (Schreiben der Rechtsanwältin ***35*** vom 29.05.2012, sowie Kontoauszüge von Frau ***1*** der ***, Konto ***Kreditkonto***, vom 29.06.2012) wurde verwiesen.

Auch der Arbeitsvertrag vom 14.10.2011 führe zum Schluss, dass der Beschuldigte zu keiner Zeit Geschäftsführer bzw. faktischer Machthaber des Unternehmens gewesen sei. Aus dem Arbeitsvertrag gehe eindeutig hervor, dass der Beschuldigte als Sachbearbeiter / Büroangestellter beschäftigt worden sei. Die Firma „***2***.at“ sei bereits im Jahr 2010 von ***1*** gegründet worden, der Beschuldigte sei jedoch erst im Oktober 2011 in das Unternehmen eingetreten.

Die Lohnzettel aller Arbeitnehmer seien vom Dienstgeber an das Finanzamt zu übermitteln. Ob und inwieweit eine derartige Übermittlung von den Dienstgeberinnen ***1*** und ***12*** erfolgt sei, entziehe sich der Kenntnis des Beschuldigten. Ihn als Dienstnehmer treffe keinesfalls eine derartige Übermittlungspflicht.

Auch den in diesem Zusammenhang erfolgten Erhebungen bzw. Anzeigen der Wirtschaftskammer Salzburg werde in weiten Teilen ausdrücklich widersprochen.

Zutreffend sei zwar die Feststellung, dass der Beschuldigte zu diesem Zeitpunkt bei einer neuen Dienstgeberin angestellt gewesen sei, nämlich bei ***21***. Völlig unzutreffend sei indes die Feststellung, der Beschuldigte sei total unschuldig, weil dieser bestehende Arbeitsverträge gehabt hätte, aber seine 3-4 Dienstgeberinnen ihn nie angestellt hätten. Eine derartige Aussage sei vom Beschuldigten nie getätigt worden. Der Beschuldigte wisse, dass er genau 3 Dienstgeberinnen gehabt habe, nämlich ***1***, ***12*** und ***21***.

Ausdrücklich widersprochen werde auch der Aussage, der Beschuldigte hätte angegeben, dass ihn diese „3-4“ Dienstgeberinnen nie angestellt hätten, speziell im Falle von ***21*** sei selbstverständlich klar gewesen, dass eine ordnungsgemäße Anmeldung als Dienstnehmer erfolgt sei; die Anmeldung sei dem Beschuldigten von der von Frau ***21*** beauftragten Bilanzbuchhalterin zugesandt worden, wie auch in der Folge die monatlichen Lohnzettel an den Beschuldigten übermittelt worden seien. Unzutreffend sei auch die Ausführung, wonach sich der Beschuldigte nicht vorstellen könne, wer die Abrechnungen gemacht habe. Eine entsprechende Aussage sei vom Beschuldigten niemals getätigt worden.

Ebenfalls unzutreffend sei die Behauptung, dass der Beschuldigte als Besitzer oder Mieter einer Wohnung in ***BfAdr***, diese an die selbständigen Personenbetreuerinnen weitervermietet habe. Auch eine derartige Aussage sei vom Beschuldigten zu keinem Zeitpunkt getätigt worden. Wie aus der Aktenlage eindeutig hervorgehe, habe bezüglich des Hauses ***BfAdr*** zunächst ein Mietvertrag zwischen dem Vermieter ***51*** sowie ***1*** und dem Beschuldigten bestanden. Nach Auflösung der Lebensgemeinschaft mit ***1*** im März 2012 und nach Ausscheiden von ***1*** im Mai 2012 aus diesem Mietvertrag sei der Beschuldigte alleiniger Mieter des Hauses geblieben. Aufgrund des Verkaufs der „***2***.at“ seitens Frau ***1*** an ***12*** sei lediglich der Teil des Hauses, der schon zuvor von ***1*** als Betriebsstätte ihres Unternehmens „***2***.at“ genutzt worden war, an ***12*** als Fortführung der Betriebsstätte mit Einverständnis des Vermieters untervermietet worden. Es könne also keine Rede davon sein, dass eine Wohnung „an die selbständigen Personenbetreuerinnen“ weitervermietet worden sei. Es habe sich weder um eine separate Wohnung, noch um mehrere Personenbetreuerinnen gehandelt. Ebenfalls unzutreffend sei die Formulierung, ***12*** sei Ende 2012 von dieser Adresse verschwunden und habe alle Konten aufgelöst. Zutreffend sei, dass ***12*** im Oktober 2012 die auf dem Geschäftskonto bestehende Zeichnungsberechtigung des Beschuldigten widerrufen habe und ab Jänner 2013 telefonisch für den Beschuldigten nicht mehr erreichbar gewesen sei. Die Weiterleitung der eingegangenen Werklohnzahlungen der betreuten Personen an die Personenbetreuerinnen sei zwischen Oktober und Dezember 2012 offenbar

seitens ***12*** ordnungsgemäß erledigt worden. Nicht ordnungsgemäß seien hingegen von ***12*** in dieser Zeit die Weiterleitung der in den Werklöhnen enthaltenen Sozialversicherungsbeiträge abgewickelt worden, sodass es ab Januar 2013 zu vermehrten Reklamationen der Personenbetreuerinnen in dieser Angelegenheit gekommen sei. Seitens ***12*** sei zu keiner Zeit weder mündlich, noch schriftlich eine Kündigung des Dienstverhältnisses zum Beschuldigten, Kündigungen der Werkverträge mit den Personenbetreuerinnen oder Kündigungen der Personalvermittlungsverträge mit den betreuten Personen ausgesprochen worden oder die Auflösung / die Zurücklegung ihres Gewerbes erfolgt. Einzig die Kündigung des Geschäftskontos seitens ***12*** sei dem Beschuldigten im Zuge dieser Entwicklungen im Jänner 2013 durch weitere Reklamationen seitens der betreuten Personen im Zuge von Rücküberweisungen der Werklöhne an die betreuten Personen bekannt geworden.

Vor diesem unklaren Hintergrund und im Hinblick auf Verpflichtungen aus dem Arbeitsvertrag sei es für den Beschuldigten zwingend erforderlich gewesen, ein Konto bei der *** zu eröffnen, um die weitere reibungslose Abwicklung der übertragenen Aufgaben bis zur endgültigen Klärung der Situation sicherstellen zu können. Keinesfalls entspreche es jedoch den Tatsachen, dass der Beschuldigte die Geschäfte selbständig im Sinne einer selbständigen Tätigkeit weitergeführt habe bzw. weiterführen habe wollen. Auch die Ausführung des Mitarbeiters der WKS, wonach der Beschuldigte zugegeben habe, selbständig zu arbeiten, seien unzutreffend.

Hinsichtlich der Befragung durch die Abgabenbehörde am 28.01.2014 sei anzuführen, dass vorgehalten worden sei, dass diverse Unterlagen, wie Honorarabrechnungen, Verträge mit € 400,- Provision (Anmerkung: korrekt titulierte handle es sich um die Personalvermittlungsverträge geschlossen mit den Personenbetreuerinnen), etc. der Abgabenbehörde nicht vorgelegt worden seien, sowie „UND WERDEN AUCH NICHT VORGELEGT!“. Diese Unterlagen hätten mangels rechtlicher noch tatsächlicher Innehabung nicht ausgefolgt werden können, da diese bereits gemäß Aufforderungsschreiben der Rechtsanwältin ***35*** vom 29.05.2012 an diese übergeben worden seien. Ebenso unzutreffend seien die Ausführungen, dass der Beschuldigte bei keiner der 3 Inhaberinnen angemeldet gewesen sei. Spätestens seit Übernahme durch ***21*** seien sämtliche Lohnzettel für den Beschuldigten durch die von ihr beauftragte Bilanzbuchhalterin ***33*** erstellt worden.

Wie aus den Kontoauszügen von ***1***, ***12*** und ***21*** klar ersichtlich sei, seien Zahlungen seitens der Auftraggeber an die Inhaberinnen der Agentur „***2***.at“ geleistet worden, nicht jedoch direkt an den Beschuldigten. Selbst die Abgabenbehörde bestätige im Fragebogen: „Es wurden Bankauszüge von 05/2012-10/2012 von Fr. ***12*** vorgelegt“, aus welchen dies eindeutig hervorgehe.

Unzutreffend sei ferner die Formulierung im Fragebogen „Inhaber 01/2013 - 07/2013“. Wie bereits ausgeführt, habe der Beschuldigte lediglich mangels Vorliegens einer Kündigung des

Dienstverhältnisses durch Frau ***12*** die im Arbeitsvertrag vom 14.10.2011 übertragenen Aufgaben und Tätigkeiten fortgeführt.

Ergänzungsbedürftig sei auch die Feststellung „Provisionen wurden an Inhaberinnen weiterüberwiesen“. Es handle sich hier lediglich um die Provisionen zwischen Jänner 2013 und Juli 2013. Ferner habe es sich nicht um Inhaberinnen (Plural), sondern lediglich um ***21*** gehandelt. Auch sei vom Beschuldigten zu keiner Zeit angegeben worden, die Provisionen seien weiterüberwiesen worden, der Überhang der zwischen 01/2013 und 07/2013 eingegangenen Vermittlungshonorare sei weitergegeben worden, wie die beiden exemplarischen Quittungen eindeutig belegen würden.

[...]

Die Feststellung bezüglich Homepage, „Fr. ***1*** ist noch als führende Inhaberin eingetragen?!“, sei weiterhin zutreffend, da sämtliche Firmenunterlagen inklusive der Homepage-Unterlagen im Juni 2012 an Frau ***1*** bzw. ihre rechtliche Vertretung, Rechtsanwältin ***35*** übergeben worden seien. Ohne die Zugangsdaten der Homepage sei weder Frau ***12*** noch Frau ***21*** der Zugriff und damit die Änderung der Daten im Impressum, möglich gewesen.

Auch die Formulierung, dass es sich bei einer im Impressum einer Homepage angegebenen Telefonnummer um jene des Betriebsinhabers handeln müsse, könne aus abgabenrechtlicher Sicht nichts gewonnen werden, da nach den rechtlichen Vorschriften nur eine Kontakttelefonnummer vorgesehen werden müsse. Daraus auf das Bestehen der Betriebsinhaberschaft zu schließen sei nicht zutreffend.

Auch die Feststellung, dass „der Beschuldigte auch Zugang zum jeweiligen Konto der ‚Betriebsführerinnen‘ hatte“, stelle absolut kein Indiz für eine faktische Machthaberschaft des Beschuldigten dar, zumal bei einer Vielzahl von Unternehmen im Rahmen des arbeitsteiligen Zusammenwirkens auch bestimmten Mitarbeitern des Rechnungswesens ein derartiger Zugriff auf das Konto des Unternehmensinhabers gewährt werde.

In der Stellungnahme der Amtsbeauftragten werde richtig dargestellt, dass es hinsichtlich der Bezahlung der Werklöhne mehrere Varianten gegeben habe. Zutreffend sei Variante 1, bei der die Überweisungen des kompletten Werklohns seitens der Auftraggeber auf das Konto der Betreuerinnen und die Abfuhr der Sozialversicherungsbeiträge durch diese selbst vorgenommen worden sei.

Ebenfalls zutreffend sei in Teilen Variante 2, wonach die Auszahlung bzw. Überweisung der um die Sozialversicherungsbeiträge verminderten Werklöhne durch die Auftraggeber auf die Konten der Betreuerinnen geleistet worden seien. Nicht zutreffend sei hingegen die Feststellung, dass die Überweisungen der Sozialversicherungsbeiträge seitens der Auftraggeber auf das Konto des Beschuldigten, für die Abfuhr an die Sozialversicherungsanstalt erfolgt seien. Vielmehr sei zutreffend, dass diese Überweisungen auf den jeweiligen Geschäftskonten der Betriebsinhaberinnen ***1***, ***12*** und

21 eingegangen seien und an die Sozialversicherungsanstalt weitergeleitet worden seien.

Völlig unzutreffend sei Variante 3, wonach die Überweisungen der Beträge auf das Konto des Beschuldigten und die Abfuhr der Sozialversicherungsbeiträge an die Sozialversicherungsanstalt durch den Beschuldigten erfolgt seien. Zunächst stelle sich bei dieser Darstellung die Frage, von welchen Beträgen hier die Rede sei. In der vorliegenden Formulierung sei Variante 3 identisch mit Variante 2. Gehe man davon aus, dass hier unter den Beträgen erneut die vollständigen Werklöhne gemeint seien, dann müsse es wie folgt heißen: „Überweisung der kompletten Werklöhne seitens der Auftraggeber an die Geschäftskonten der jeweiligen Betriebsinhaberinnen, Weiterleitung der um die Sozialversicherungsbeiträge verminderten Werklöhne von den jeweiligen Geschäftskonten der Betriebsinhaberinnen an die jeweiligen Konten der Betreuerinnen, sowie Abfuhr der Sozialversicherungsbeiträge von den Geschäftskonten der jeweiligen Betriebsinhaberinnen an die Sozialversicherungsanstalt“. Unzutreffend sei ferner, dass derartige Zahlungen über das Konto des Beschuldigten abgewickelt worden seien. Die im Zuge des Ermittlungsverfahrens der StA ***49*** eingebrachten Beweismittel, u.a. eine 24-seitige Aufstellung aller Kontobewegungen der jeweiligen Konten der Betriebsinhaberinnen hinsichtlich Werklohn- und Sozialversicherungszahlungen betreffend aller damaligen Betreuerinnen, würden dies schlüssig belegen und hätten schlussendlich zur Einstellung dieses Verfahrens vor der StA geführt.

Im Abschlussbericht an die StA ***49***, worin Konten der Unternehmerinnen und des Beschuldigten angeführt sowie die Zahlungseingänge und -ausgänge zusammengefasst für die Zeiträume 06.12.2010 – 05.05.2014 seien, seien speziell diese zusammengefassten Zahlungseingänge und -ausgänge völlig undifferenziert dargestellt, jedoch seitens der Abgabenbehörde unverändert in die Festsetzung der Bemessungsgrundlagen übernommen worden. Es werde erneut darauf hingewiesen, dass nachweislich Werklöhne in beträchtlicher Höhe, ebenso Privateinlagen der Inhaberinnen, nicht als steuerneutral, sondern als steuerpflichtige Betriebseinnahmen gewertet worden seien, ferner ein möglicher Vorsteuerabzug bei einem Teil der Zahlungsausgänge gänzlich unberücksichtigt geblieben sei. Und dies, obwohl dem Ermittlungsbeamten sämtliche, im Zuge der damaligen Hausdurchsuchung sichergestellten, Akten und Betriebsunterlagen inklusive der einzelnen Dossiers der jeweiligen Betreuerinnen und betreuten Personen, nebst aller Eingangs- und Ausgangsrechnungen vorgelegen seien.

Fragen werfe auch die Formulierung auf, dass der Beschuldigte gegenüber der Abgabenbehörde nie den Eindruck erweckt habe, lediglich Mitarbeiter der Firma „***2***.at“ zu sein, und er der alleinige Ansprechpartner für sämtliche Belange und Probleme des Betreuungsverhältnisses gewesen sei, sowie alle notwendigen behördlichen / formellen Tätigkeiten für die Betreuerinnen übernommen habe. Der Beschuldigte habe die ihm in seinem Arbeitsvertrag übertragenen Aufgaben und Tätigkeiten ausgeführt, wie eben als Ansprechpartner für die betreuten Personen und deren Familien zur Verfügung zu stehen,

oder auch behördliche und formelle Tätigkeiten für die Betreuerinnen, ordnungsgemäß, gewissenhaft und korrekt auszuführen.

Unzutreffend seien auch die Ausführungen, wonach aus Gesprächen mit Familienangehörigen bzw. auch aus den abgeschlossenen Verträgen zu entnehmen sei, dass der Beschuldigte als faktisch Handelnder die Firma allein geführt habe und dass die nach außen auftretenden „Inhaberinnen“ ausschließlich mit dem Transport der rumänischen Betreuerinnen zwischen dem Herkunftsort und dem Einsatzort beschäftigt gewesen wären. Wie für Betriebsinhaber üblich, hätten auch hier diese eine Vielzahl von weiteren Aufgaben und Tätigkeiten verrichtet, exemplarisch seien hier nur einige aufgeführt, wie Kreditaufnahme für die Firma (***/***1***), Anschaffung von Betriebsmitteln, Anschaffung von Firmenfahrzeugen, Akquise der Betreuerinnen in Rumänien und Kroatien, Organisation des Transports der Betreuerinnen vom Heimat- zum Einsatzort, sowie vom Einsatzort zurück in den Heimatort, mittels diverser Transportfirmen, gelegentlich Transport der Betreuerinnen durch die Inhaberinnen selbst, sofern entsprechende Dringlichkeit vorgelegen habe und der Transport nicht kurzfristig über Transportfirmen erledigt werden habe können, Werbemaßnahmen für die Firma „***2***.at“ in Österreich, Deutschland und v. a. Rumänien, etc.

Unzutreffend und zwischenzeitlich widerlegt sei auch die Aussage einer Zeugin (Auftraggeberin), dass jede (an sie) vom Beschuldigten vermittelte Betreuerin Zweifel bezüglich der korrekten Bezahlung durch die Agentur bzw. noch mehr Bedenken bzgl. ihrer korrekten Anmeldung bei der Sozialversicherung gehabt habe. Definitiv falsch sei die Formulierung, dass die Betreuerinnen vom Beschuldigten vermittelt worden seien. Sämtliche Betreuerinnen seien von der Agentur „***2***.at“ – wie auch aus den Verträgen ersichtlich – vermittelt worden, nicht jedoch von Beschuldigten persönlich. Der Beschuldigte habe als Ansprechpartner für die betreuten Personen und deren Familien fungiert. Hinsichtlich der Zweifel bezüglich der korrekten Bezahlung und der korrekten Anmeldung der Betreuerinnen bei der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft werde auf das Ermittlungsverfahren der StA ***49***, Zahl ***48***, welches mit Beschluss vom 15.09.2017 mangels tatsächlichen Grundes für eine weitere Verfolgung nach § 190 Z 2 StPO eingestellt worden sei, u.a. weil in diesem Verfahren eben diese Zweifel auch unter Vorlage geeigneter Beweismittel ausgeräumt bzw. widerlegt werden hätten können.

Unzutreffend seien ebenfalls die Aussage der Zeugin, dass der Beschuldigte möglicherweise die selbst verfassten Vertragspassagen gegen die Pflegerinnen ausnützen würde. Zu keiner Zeit seien vom Beschuldigten Vertragspassagen verfasst worden, die den jeweiligen Betreuungsverhältnissen zugrundeliegenden Verträge würden z. B. von der WKO (Werkvertrag) stammen, bzw. seien schon von ***1***, welche vor 2010 selbst als Betreuerin gearbeitet habe, von ihrer damaligen Vermittlungsagentur, bei der sie selbst unter Vertrag gestanden sei, übernommen worden (Vermittlungsvertrag).

Zu den Ausführungen hinsichtlich der Einstellung des Strafverfahrens durch die StA ***49*** seien noch folgende Punkte anzumerken. Zitat: „Dasselbe gelte für ***21***, welche jedoch bloß Geschäftsführerin sei“. Da das Dienstverhältnis des Beschuldigten von Frau ***21*** mit

Wirkung zum 28.02.2018 gekündigt worden sei, stelle dies einen eindeutigen Nachweis dar, dass Frau ***21*** Inhaberin der Firma „***2***.at“ sei, da sie ansonsten nicht über diese Berechtigung zur Beendigung von Arbeitsverhältnissen verfügt hätte.

28. Mit E-Mail vom 19.04.2022 teilte die **Rechtsanwältin ***35***** der Amtsbeauftragten im gegen den Bf. geführten Finanzstrafverfahren mit, dass der Bf. auf das Schreiben vom 29.05.2012 nicht reagiert und keinerlei Unterlagen an ihre Mandantin zu ihren Händen übermittelt habe. Gerichtliche Schritte seien nicht eingeleitet worden, nachdem sie Frau ***1***, die sich damals aufgrund familiärer Gewalt im Frauenhaus aufgehalten habe, primär als juristische Prozessbegleiterin in einem Strafverfahren gegen den Bf. betreut habe. Frau ***1*** habe bereits während des laufenden Strafverfahrens Österreich verlassen und es seien keine weiteren zivilrechtlichen Schritte eingeleitet worden.

29. Im Zuge des gegen den Bf. geführten Finanzstrafverfahrens wurde in der Niederschrift über die mündliche Verhandlung am 24.05.2022 Folgendes festgehalten:

„Vors.: Sie wissen, was Ihnen vorgeworfen wird? Stimmt das?“

Besch.: Ich bin der Meinung, dass dies nicht richtig ist.

*Vors.: In welcher Beziehung stehen sie zur ***2***.at?*

*Besch.: Aktuell in keiner Beziehung, da ich seit 2018 gekündigt bin. Seit Okt 2011 war ich normaler Arbeitnehmer der Firma. Die Firma wurde von meiner Ex-Lebensgefährtin ***1*** gegründet. 2011 bin ich eingetreten. Ich war nicht an der Gründung beteiligt.*

Vors.: Wieso sind sie eingetreten?

Besch.: Zum einen musste mein ehemaliger Arbeitgeber Insolvenz anmelden und ich arbeitslos war und parallel dazu der Geschäftsgang bei meiner damaligen Lebensgefährtin rapide zugenommen hat, sodass sich das selbst ergab.

Vors.: Welche Funktion hatten sie?

Besch.: Ich war normaler Büromitarbeiter. Meine Aufgabe war die Betreuung der Familien und Betreuer in Österreich. Die Akquisition und Verbringung der Betreuerinnen fiel in den Aufgabenbereich meiner Ex-Lebensgefährtin.

Vors.: Die Lebensgemeinschaft dauerte bis wann?

Besch.: Bis März oder April 2012.

Vors.: Wie ging es nach Beendigung der Lebensgemeinschaft weiter?

Besch.: Meine Ex-Lebensgefährtin hat sich über Nacht aus dem Staub gemacht. Sie hat sich nicht mehr um die Firma gekümmert.

Vors.: Wie ging es mit der Firma weiter?

*Besch.: Das ist der interessante Punkt. Offensichtlich gab es schon im Vorfeld Bestrebungen durch die Frau ***1***, denn es ging sehr überraschend, denn sie hat alle firmenrelevanten Dinge über Nacht alle mitgenommen. Eines Tages kam ich nach Hause und es klebte nur ein Zettel an der Tür, dass sie weg ist. Es gab aber offensichtlich schon Verhandlungen mit der*

Nachfolgerin Frau ***12***, das wusste ich nicht. Ich erledigte es zunächst alles weiter, bis die Frau ***12*** die Sache übernahm. Es liegen auch Aufzeichnungen über Ablösezahlungen vor. Frau ***12*** führte das Unternehmen bis jedenfalls Jahresende 2012. Ab 2013 war sie nicht mehr greifbar. Dann hing ich in der Luft und habe meine Aufgaben so gut es ging weitergeführt. Im Okt 2013 wurde die Firma wieder weitergegeben oder veräußert an die Frau ***21***. Ihr gehört diese glaublich bis zum heutigen Tag.

Vors.: Ihr Gehalt wurde bezahlt? Gab es mit dem Wechsel Probleme

Besch.: Bei der Frau ***12*** gab es ab Oktober 2012 Probleme. Mit der neuen Eignerin wurde es wieder besser. Das war auch damals schon ein Streitpunkt, da sich ergab, dass es offensichtlich mein Arbeitsverhältnis nicht ordnungsgemäß gemeldet wurde. Die Frau ***21*** stellte das Unternehmen auf neue Beine, hatte eine Buchhalterin, aber 2014 funktionierte es gut.

Vors.: Wer hat vorher die steuerlichen Belange gemacht?

Besch.: Offenbar keiner.

Vors.: Ab wann gab es einen Steuerberater?

Besch.: Ab Januar 2014. Es war eine Bilanzbuchhalterin.

Vors.: Sie waren immer nur Angestellter, es war nicht Ihre Idee, das Unternehmen zu gründen?

Besch.: Nein. Ich war selbst noch bei einer Immobilienfirma beschäftigt, knapp 10 Jahre bis ca. zur Insolvenz bis 2009. Danach stieg ich in die Betreuungsfirma ein.

Vors.: Wo waren die Firmenräumlichkeiten?

Besch.: Zunächst in ***BfAdr1***, dann in ***BfAdr*** und nunmehr an der Adresse, an der ich wohne in ***Bf-Adr***.

Vors.: Wer war der Eigentümer der Objekte?

Besch.: Es waren Mietobjekte, die von der Frau ***1*** angemietet wurden.

Vors.: Haben sie selbst auch was vermietet an das Unternehmen?

Besch.: In der Übergangszeit 2013 musste der Mietvertrag geändert werden. Ich musste es dem damaligen Vermieter anzeigen und der Mietvertrag wurde umgeschrieben. Dann wurden Büroräumlichkeiten untervermietet. Mit Einverständnis des Vermieters.

Vors.: Auf Vorhalt eines Mietvertrages vom 13.11.2011 abgeschlossen zwischen ***51*** und ***Bf***.

Besch.: Da müsste die Frau ***1*** auch mit drinnen sein.

Vors.: Ja, das ist sie. Wieso scheinen Sie als Mieter auf?

Besch.: Es war ein Wohn- und Betriebsgebäude am ***BfAdr***. Frau ***1*** und ich hatten damals eine Lebensgemeinschaft. Mit den anderen Damen hatte ich im Übrigen privat nichts zu tun.

Vors.: Es gibt im Akt zahlreiche Vermittlungsverträge, auf denen steht Inhaber des Unternehmens und darunter Geschäftsführer ***Bf***. Warum steht da Geschäftsführer?

Besch.: Das ist eine gute Frage und ist mir damals auch entgangen, da ich das nie war.

Vors.: Dies steht im Akt auf vielen Verträgen so drauf.

Besch.: Auf vielen steht es auch nicht so drauf.

Vors.: Es gibt Werkverträge, auf denen Ihre Bankverbindung draufsteht. Warum?

Besch.: Ab 2013 war die Frau ***12*** nicht mehr greifbar und damit ich meinen Dienstvertrag erfüllen konnte, ich hatte ja keine Kündigung. Das Konto wurde von mir eröffnet, um die Betreuerinnen reibungslos zahlen zu können.

Vors.: Auf Vorhalt: Sie haben Zahlungsbestätigungen unterschrieben?

Besch.: Das war nur für Werklöhne. Das war 2013. Ich führte das Unternehmen protokollarisch weiter.

Vors.: Vorhalt Werkvertrag 09.11.2013 mit Ihrem Konto drauf?

Besch.: Bis Ende 2013 lief es in diese Richtung. 2014 führte es Frau ***21*** weiter.

Vors.: Dies betrifft einen Zeitraum beginnend mit 27.07.2011, ab dem Zahlungseingänge auf Ihrem Konto verbucht sind. Es ist ihr Konto beigeschafft worden und wenn man sich die Chronologie ansieht geht es los 27.07.2011 bis 31.12.2013. Auf dem basiert die Vorlage der AB?

Besch.: Das 2011 das dürfte nicht mit der Seniorenbetreuung in Verbindung stehen, über Löhne usw.

Vors.: Vorhalt Buchung 11.08.2011, Eingang € 421,15, Auftraggeber ***1***.

Besch.: Ja sie war meine Chefin.

Vors.: War das ihr Privatkonto, darüber liefen alle Ihr Leben betreffende Sachen?

Besch.: Ja.

Vors.: Vorhalt Buchung 22.09.2011, € 480,-- Auftraggeber ***53***, Kundendaten Vermittlungshonorar.

Besch.: Das ist das gleiche Konto?

Vors.: Ja

Besch.: Das dürfte normalerweise nicht sein.

Vors.: Vorhalt Buchung 22.09.2011 € 400,--, Auftraggeber ***54***, € 200,-- ***55***, 10.10.2011 Auftraggeber ***56***, € 400,--

Besch.: Und das ist nicht das ***-Konto von der Frau ***1***?

Vors.: Das ist ein Konto bei der ***, das ist doch Ihres?

Besch.: Es waren beide, auch das von der Frau ***1*** bei der *** geführt.

Vors.: Kontonummer ***KtoBf*** am Schluss? Es ist ein Konto, auf welchen kleinere Behebungen des täglichen Lebens gelaufen sind. Lidl usw.

1. Beis.: Laut Begleitschreiben läuft das Konto mit der Nummer ***KtoBf*** am Schluss auf Ihren Namen.

Besch.: Ja.

Vors.: Vorhalt Buchung 29.12.2011 Auftraggeber ***57*** € 400,--, 30.12. gab es dann aber eine Rückbuchung, es ging dann wieder raus. Vorhalt Buchung 04.01.2012 Auftraggeber ***58*** € 400,--, Rechnung vom 04.12.2011. Vereinzelt gingen Zahlungen auf diesem Konto ein.

Besch.: Das müssten mehr sein, es sind nur einzelne. Ich bräuchte zur Aufklärung die Liste, die ich damals an die StA ***49*** gegeben habe. Darin waren sämtliche Kontobewegungen von der Frau ***1***, Frau ***12***, Frau ***21*** und von mir aufgeschlüsselt. Dies führte zur Einstellung des Verfahrens.

AB.: Das müsste diese Liste sein, da sind hinten Beträge drauf.

Besch.: Nein, diese ist es nicht.

Vorlage einer Liste an Vors. zum Abgleich durch Besch.

Vors.: Es ist diese Liste, wobei sie ein wenig anders aussieht.

Besch.: Dann ist das nicht meine Liste. Sie ist sonst ident, ich weiß nicht, wie das zustande kommt.

Vors.: Familie, Werklohn, Datum, SVA... die Spalten stimmen alle, es sieht nur anders aus.

Besch.: Dort war alles aufgeschlüsselt mit den Zahlungseingängen. Über die Farben war der Bearbeitungsstatus gekennzeichnet.

Vors.: Was hat es mit den Zahlen 0000 zb bei der Buchung ***59*** auf sich?

Besch.: Das sind Kategorien, zB Werklohn, Kammerumlage etc. In der Rubrik ist die Bewegung vermerkt.

Vors.: Die Liste ist vollständig?

Besch.: Zum damaligen Zeitraum ja.

Vors.: Vorhalt Honorareingang ***60*** € 400,-- vom 05.04.2021, auf Ihrem Konto, den müsste ich auf dieser Liste wiederfinden?

Besch.: Theoretisch ja

Vors.: Das ist nach Namen sortiert, wenn ich da bei ***60*** nachsehe, finde ich die € 400,--. Auch wenn es da Mutter und Tochter gab, müssten da 2 dastehen?

Besch.: Das kann eine andere Erklärung haben, das kann so sein, dass es von Familienmitgliedern bezahlt wurde und sich nicht deckt.

Vors.: Wenn ich Auftraggeber ***60*** habe, müsste es hier in der Liste stehen? Warum nicht?

Besch.: Das kann ich aus der Distanz nicht überprüfen. Darf ich die Liste sehen?

Vors.: 05.04.2012, € 400,-- Eingang, Auftraggeber ***60*** und ***61***, Verwendungszweck Rechnung vom 11.02.2012.

Besch.: Das kann ich nicht erklären.

Vors.: Vorhalt Buchung 05.04.2012 ***62***, Eingang € 400,--

Besch.: Kann ich Ihnen nicht sagen.

Vors.: 30.03.2012 ***63***, finden sie das auf der Liste?

*Besch.: Das könnte sein, dass ***64*** eine Familie war.*

*Vors.: 03.05.2012, Auftraggeber ***12****

Besch.: Das war die 2. Chefin, das war Lohn.

*Vors.: Miete € 1000,-- an ***51***, warum geht das von Ihrem Konto weg?*

*Besch.: Die Frau ***1*** zog aus und ich musste das umstellen, sonst hätte ich das Dach über dem Kopf verloren. Das habe ich dem Herrn ***51*** angezeigt.*

AB.: Sie meinten, sie hätten 2013, als die eine Dame weg war, die Firma weitergeführt. Haben sie in dieser Zeit UVAs eingereicht. Sie meinten, Sie hätten das Unternehmen selbst geführt?

*Besch.: Ich habe es geführt in Erfüllung meines Dienstvertrages. Die Abgabe von Steuererklärungen betrifft ja den Inhaber. Das war die Frau ***12***.*

AB.: Wer hat die Gelder vereinnahmt.

Besch.: Natürlich ist das vereinnahmt worden.

AB.: Die Zahlungen gingen auf Ihr Konto.

Besch.: Das ist richtig, wir haben Quittungen vorgelegt, es wurde der Geschäftsbetrieb mit allen Kosten bestritten, der Überhang wurde an die Dritte Eigentümerin weitergeleitet. Von mir wurde nicht im Sinne eines selbständigen Unternehmers einbehalten.

AB.: Selbst im Jahr 2011 sind laufende Zahlungen von € 400,-- auf Ihrem Konto eingelangt.

Besch.: Das waren 5.

AB.: Das waren nur Beispiele.

Vors.: Es waren mehr.

*Besch.: Das ist 10-11 Jahre, ev. war das mit der Frau ***1*** so abgesprochen. Ich kann es nicht genau sagen, die Mehrheit der Zahlungen ging auf ihrem Konto ein.*

Vors.: Sie waren nicht der Machthaber, sondern nur der Dienstnehmer? Sie versuchten, Zwischenräume durchzutauchen?

Besch.: Das ist richtig. Ich hatte es mit meinem insolventen Arbeitgeber in schlechter Erinnerung, ein solches Szenario wollte ich vermeiden.

Vors.: Einige Punkte sprechen laut Akt dafür, dass sie schon mehr gemacht haben. Rechnungen mit ihrem Namen als Geschäftsführer, Zahlungseingänge auf Ihrem Konto

*Besch.: Das muss ich klarstellen: Die Verträge wurden nicht von mir ausgearbeitet, sondern z.B. von der Wirtschaftskammer übernommen bzw. von der Frau ***1*** von früheren Verträgen von der vorherigen Agentur auf ihren Namen umgeschrieben. Ev. stand es auf der Vorlage so drauf und sie hat es mit geänderten Namen übernommen.“*

30. Mit Schreiben vom **18.11.2022** übermittelte der im Finanzstrafverfahren gegen den Bf. bestellte Verfahrenshilfeverteidiger zwei Beschlüsse des Bundesfinanzgerichts und führte dazu im Wesentlichen aus:

1. BFG-Beschluss vom 14.11.2022

In diesem Beschluss werde die im Rechtsmittelweg bekämpfte Kontopfändung, unter Außerachtlassung des unpfändbaren Existenzminimums, zur Aufhebung des diesbezüglichen Bescheids an die zuständige Abgabenbehörde zurückverweisen.

2. BFG-Beschluss vom 27.05.2022

Viel interessanter für das gegenständliche Verfahren sei der BFG-Beschluss vom 27.05.2022, „wo die Abgabenbehörde – analog zu den hier relevanten – pauschal von einer Steuerpflicht des Mag. ***Bf*** ausgegangen“ sei. Diesem Vorhaben trete nunmehr das BFG entgegen, indem es ausführe, dass die bekämpften Bescheide „[...] keinen Hinweis auf eine unternehmerische bzw. gewerbliche Tätigkeit des Beschwerdeführers [aufweisen]. Zudem fehlt jegliches Auseinandersetzen der belangten Behörde mit dem Vorbringen des Beschwerdeführers [...]“ und die betreffenden Bescheide a limine aufhebe. Aufgrund der vergleichbaren Sachverhalte der verfahrensgegenständlichen Jahre und der nachfolgenden Jahre sei der gegenständliche Beschluss der Außenstelle Salzburg wohl auch für das gegenständliche Verfahren relevant.

Rein informativ werde abschließend noch mitgeteilt, dass die Abgabenbehörde in Umsetzung des BFG-Beschlusses nunmehr im „Salzburger Verfahren“ die zuständige Betriebsinhaberin (und somit Steuerpflichtige), ***21***, zur Zeugeneinvernahme vorgeladen habe, so wie es der Bf. ständig in seinen Verantwortungen gegenüber den handelnden Abgabenbehörden vorgebracht habe. Gleiches habe er auch im verfahrensgegenständlichen Zeitraum vorgebracht, wobei hier ***21*** noch zwei weitere Betriebsinhaberinnen (***1*** und ***12***) vorgelagert gewesen seien. Auf die bereits übermittelten Kontoauszüge bezüglich des Entgelts für die Übertragung des Klientenstocks werde verwiesen.

Aus dem Beschluss vom 14.11.2022 ergibt sich, dass der belangten Behörde gemäß § 300 Abs. 1 lit. b BAO die Zustimmungserklärung des Bf. zur Aufhebung des angefochtenen Bescheides weitergeleitet und ihr hierfür und für die Erlassung des gemäß § 300 Abs. 3 BAO damit zu verbindenden, den aufgehobenen Bescheid ersetzenden Bescheids eine Frist von 6 Wochen ab Zustellung dieses Beschlusses gesetzt wurde.

Mit Beschluss vom 27.05.2022 wurden die angefochtenen Einkommensteuerbescheide 2015 und 2016 und der Umsatzsteuerbescheid 2015 unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde aufgehoben, weil aufgrund der vorgelegten Unterlagen für das Bundesfinanzgericht nicht erkennbar war, aufgrund welcher Sachverhaltsfeststellungen und Beweise die belangte Behörde zur Annahme einer gewerblichen Betätigung des Bf. kam und welche Umstände bei der (pauschalen) Schätzung bedeutsam waren. Dazu wurde ausgeführt: „Die dem Bundesfinanzgericht vorgelegten Aktenteile, [...] enthalten keinen Hinweis auf eine unternehmerische bzw. gewerbliche Tätigkeit des Beschwerdeführers. Zudem fehlt jegliches Auseinandersetzen der belangten Behörde mit dem Vorbringen des Beschwerdeführers, nicht er habe kostenintensive Ausgaben wie PKW, Miete, etc. getragen, sondern seine damalige Lebenspartnerin habe in den Beschwerdejahre das Haupteinkommen in der Partnerschaft erwirtschaftet. Welche Umstände bei der Schätzung bedeutsam waren, ist ebenfalls nicht erkennbar.“ (...) „Da es im streitgegenständlichen Fall aufgrund des fragmentarischen

Ermittlungsverfahrens der Abgabenbehörde dazu käme, dass erstmals das Bundesfinanzgericht eine von der Abgabenbehörde vermutete Sachlage tatbestandsrelevant nahezu vollständig ermitteln und beurteilen müsste, würde es nicht die ihm zugedachte Kontrollfunktion, sondern die Aufgaben der Abgabenbehörde übernehmen.“

- 31.** Am 30.11.2022 wurde die Bilanzbuchhalterin ***33*** als Zeugin einvernommen. Dabei gab sie an, die Buchhaltungsarbeiten für Frau ***21*** bzw. den Bf. 2014 und 2015 durchgeführt zu haben. Der Bf. habe sie angerufen und die Besprechungen mit ihr geführt. Frau ***21*** kenne sie gar nicht und habe sie auch nie gesehen. Die Belege habe sie entweder persönlich vom Bf. bekommen oder sie seien mit der Post geschickt worden. Bei Rückfragen habe sie sich immer nur an den Bf. gewandt.
- 32.** Am 18.12.2022 übermittelte der Verfahrenshilfeverteidiger im Strafverfahren gegen den Bf. auf dessen Wunsch eine Niederschrift mit dem Bf. vom 01.12.2022 im die Folgejahre betreffenden Abgabenverfahren. Die Zeugeneinvernahme von ***21*** habe aufgrund der mangelnden Kenntnisse der deutschen Sprache und der erforderlichen Beiziehung eines Dolmetschers auf 16.01.2023 verschoben werden müssen. Nichtsdestotrotz seien aber am 01.12.2022 bereits sämtliche Unterlagen von Frau ***21*** – erstmals – an die zuständige Abgabenbehörde übergeben worden.

Aus der Niederschrift geht im Wesentlichen Folgendes hervor:

Der Bf. sei in den Jahren 2014 bis 2018 für die Fa. ***2***.at beschäftigt gewesen.

Arbeitgeberin sei Frau ***21*** gewesen. Das Dienstverhältnis habe wahrscheinlich bis März 2018 gedauert. Danach sei er auf Arbeitssuche gewesen.

Er sei als Sachbearbeiter tätig gewesen; generell Korrespondenz. Zuständig sei er u.a. für die Anmeldungen der Pflegekräfte bei Gewerbeamt, Wirtschaftskammer, etc. gewesen. Weiters sei er für die Aufbereitung und Sammlung der Buchhaltungsunterlagen zuständig gewesen. Die Bankbelege seien gesammelt und abgelegt worden; sämtliche anfallenden Rechnungen seien abgelegt worden; die Buchhaltungsunterlagen seien dann der selbständigen Buchhalterin Frau ***33*** persönlich übergeben worden. Diese sei dann für die Erstellung des Kassabuches zuständig gewesen. Dies sei durchgängig in den Jahren 2014 bis zum Ende seiner Tätigkeit im Jahr 2018 in dieser Weise erfolgt.

Frau ***33*** habe die Quartalabschlüsse und Jahresabschlüsse durchgeführt. Auch die Lohnverrechnungen seien von Frau ***33*** erledigt worden. Als Angestellter sei nur er im Unternehmen gewesen.

Falls Abgaben zu bezahlen gewesen wären, sei das an Frau ***21*** rückgemeldet worden. Er gehe davon aus, dass Frau ***21*** die Überweisungen getätigt habe, er selbst habe die Überweisungen in Verbindung mit den Bankbelegen sehen können.

Die Korrespondenz sei zwischen ihm und Frau ***33***, den Pflegekräften und den Familien, bewerkstelligt worden.

Der Kundenkontakt sei von Frau ***21*** und ihm erledigt worden. Dies beinhalte die Besichtigung vor Ort betreffend Unterkunft der Pflegekräfte, etc.

Es sei der Standardvertrag gem. Wirtschaftskammer verwendet und die Personalien der Vertragsnehmer eingetragen sowie besprochen worden, was im Vertrag steht.

Seine Ausführungen zum Ablauf der Firmenintera seien ausführlich dem FA ***FA***, sowie im Ermittlungsverfahren von 2014 bis 2017, sowie weiters in sämtlichen Beschwerden ausführlich erläutert worden. Daher gebe es keine weiteren Sachen zu erläutern. Mehr Relevantes gebe es nicht zur Beurteilung der Sachlage.

Es werde auf den Beschluss des Bundesfinanzgerichts vom 24.05.2022 verwiesen, wonach keine gewerbliche oder unternehmerische Tätigkeit seinerseits erkennbar sei.

Frau ***21*** habe das Gebäude ***Bf-Adr*** angemietet und er selbst bewohne dort die Einlegerwohnung gegen Mietzahlung an Frau ***21***. Es gebe einen schriftlichen Untermietvertrag, der dem Gericht aufliege.

Die Adresse ***BfAdr1*** sei jedenfalls vor 2012 von seiner damaligen Lebensgefährtin, ***1***, bewohnt worden. Sie sei die ursprüngliche Gründerin der ***2***.at, Frau ***21*** habe das Gewerbe von ihr übernommen, wann genau könne er sich nicht mehr erinnern, er glaube 2013/2014.

Der ebenfalls beigelegten Niederschrift zum Ergebnis der Kontenregisterabfrage ist u.a. zu entnehmen:

: ***Kto21:

Dieses Konto sei das Firmenkonto der Fa. ***2***.at.

KtoBf:

Dieses Konto sei als privates Girokonto genutzt worden.

33. Mit Beschluss vom 22.12.2022 wurde das Finanzamt Österreich gem. § 269 Abs. 2 BAO beauftragt, das zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes erforderliche Ermittlungsverfahren zu ergänzen.

34. Mit Ersuchen um Ergänzung vom 22.03.2023 der Abgabenbehörde wurde ausgeführt, dass Ausgaben aus dem aufliegenden Konto zu entnehmen seien (z.B. Bareinlagen, Zahlungen an ein deutsches Finanzamt, Miete, Strom, Website, Telefon, KFZ-Versicherung, Büromaterial,

Rechtsanwaltskosten, Tankrechnungen, Überweisungen zwischen den auf den Beschwerdeführer bzw. die angeblichen Inhaberinnen lautenden Konten) und wurde der Bf. zur Berücksichtigung von Betriebsausgaben ersucht darzulegen, inwieweit dieser Aufwand betrieblich veranlasst sei und dazu Belege, Aufstellungen und fundierte Unterlagen zu übermitteln. Der Bf. wurde darauf hingewiesen, dass wenn keine Unterlagen und Belege hierzu nachgereicht würden, die Betriebsausgaben im Schätzungswege ermittelt würden. Als Beilage wurde eine Schätzung anhand der Kontoeingänge und Kontoausgänge übermittelt. Diverse Ausgaben seien hinzu geschätzt worden oder es sei ein betrieblicher Anteil als Betriebsausgabe herangezogen worden. Der Bf. wurde ersucht, zur Schätzung des Betriebsprüfers Stellung zu nehmen.

Beilage: „Betragliche Auswirkung – Schätzung der Bemessungsgrundlagen mit SZ

		2010	2011	2012	2013
<i>Eingang</i>	<i>= Bruttoumsatz (Kto Eingänge)</i>	1.262,50	39.435,47	54.538,74	177.086,48
<i>Eingang</i>	<i>= Kto BF zusätzlich (Eingänge)</i>	0,00	125,00	2.244,00	3.998,21
<i>Nettoumsatz</i>	<i>= Eingänge / 1,2</i>	1.052,08	32.967,06	47.318,95	150.903,91
<i>SZ 15%</i>	<i>= Eingänge * 15%</i>	157,81	4.945,06	7.097,84	22.635,59
<i>BMGL</i>	<i>= Nettoumsatz + SZ15%</i>	1.209,90	37.912,12	54.416,79	173.539,50
<i>USt</i>	<i>= BMGL * 20%</i>	241,98	7.582,42	10.883,36	34.707,90
<i>Ausgang</i>	<i>= Ausgänge Konten</i>	800,00	6.821,93	19.768,57	100.205,85
<i>Ausgang</i>	<i>= Kto BF zus. + Schätzung</i>		3.458,67	3.832,74	5.378,81
<i>ESt Gewinn</i>	<i>= BMGL-Ausgänge</i>	409,90	27.631,52	30.815,48	67.954,84
<i>- Pauschbetrag für Sonderausgaben</i>		60,00	60,00	60,00	60,00
<i>Einkommen</i>		349,90	27.571,52	30.755,48	67.894,84
<i>ESt</i>	<i>anhand Steuerrechner</i>	0,00	6.221,26	7.597,19	24.182,42
<i>Gesamte Steuernachforderung</i>		241,98	13.803,68	18.480,55	58.890,32

*Stellungnahme zur Neuberechnung bzw. Berücksichtigung des zusätzlichen Kontos von Hr. ***Bf***:*

Die Schätzung durch die Betriebsprüfung im Jahr 2015 für die Jahre 2010 - 2014 der Einkommen- und Umsatzsteuer wurde durch das Konto des Beschwerdeführers ergänzt.

Darin sind Eingänge, wie Gutschriften durch Provisionen, sowie Ausgänge, private und betriebliche Ausgaben enthalten.

*Als Eingang wurden alle Kontoeingänge der Konten ***12***, ***1***, ***21***, ***Bf*** als Bruttoumsätze festgelegt. Weiters wurden nun die Kontoeingänge, bezeichnet als Gutschriften, Vermittlung, RE-Nr, etc. zu den Bruttoumsätzen hinzugerechnet. Aus der Summe Bruttoumsätze (Eingänge der Konten ***12***, ***1***, ***21***, ***Bf*** + das zusätzliche Konto des Bf) wurden die Nettoumsätze berechnet.*

Zu den Nettoumsätzen wurde ein Sicherheitszuschlag lt. BP von 15% hinzugerechnet. Lt. Prüfbericht vom 24.06.2015: „Aufgrund dessen, dass die Belegsammlung und die Buchführung nicht vorgelegt wurde, kann nicht geprüft werden ob die bisherigen Auswertungen vollzählig sind. Es kann auch nicht geklärt werden, ob Barzahlungen und weitere Einkünfte vorliegen. Deshalb wird ein Sicherheitszuschlag von 15% festgesetzt.“ [...]

Aus den Nettoumsätzen + 15% SZ entsteht die Bemessungsgrundlage (BMGL) für die Umsatzsteuer KZ 000 + KZ022 und einkommensteuerlich für die KZ 9040.

Für die Umsatzsteuer wurde diese BMGL mit 20% Normalsteuersatz multipliziert.

Für die Einkommensteuerberechnung wurden von der BMGL folgende Ausgaben abgezogen, um den ESt-Gewinn zu erhalten:

- *Ausgang lt. Kti sind alle Kontoausgänge der Konten ***12***, ***1***, ***21***, ***Bf***; darin auch die Zahlungen an die SVA*
- *Ausgang Kto Bf zus. sind alle Ausgänge vom Konto, das im Zuge der Beschwerde nachgereicht wurde und betrieblich veranlasst sind, zuzüglich geschätzter Ausgaben [...]*

Zu den einbehaltenen SVA- Beiträgen:

*Herr ***Bf*** hat bei den auf seine Konten überwiesenen Werklöhnen für die Pflegerinnen die SVA-Beiträge einbehalten aber nicht abgeführt. Diese einbehaltenen SVA-Beiträge sind somit in den überwiesenen Werklöhnen enthalten. Zieht man die in den Ausgängen der Konten enthaltene Zahlung an die Pflegerin ab, bleibt ein Differenzbetrag. Daher sind diese einbehaltenen SVA-Beiträge weder zusätzliche Einnahmen (Sind in den erhaltenen Werklöhnen enthalten) noch Ausgaben, da sie nicht abgeführt wurden.*

Nähere Erläuterung des zusätzlichen Kontos des Bf:

*Das zusätzliche Konto von ***Bf*** wurde im Zuge der Beschwerde nachgereicht. Das Konto umfasst die Buchungen für Ein- und Ausgänge im Zeitraum 29.07.2011 - 19.12.2013*

Eingänge:

Es wurden 22 Eingänge verzeichnet. 2 für 2011, 8 für 2012 und 12 für 2013. Die Eingänge umfassen lt. Verwendungszweck: Gutschriften, Rechnungsnummern, Privateinlagen, Bareinzahlungen, Vermittlung 24h Pflege, Betreuung, und der Gleichen.

Ausgänge:

Es wurden 94 Ausgänge verzeichnet. 22 für 2011, 25 für 2012 und 47 für 2013. Die Ausgänge umfassen lt. Verwendungszweck: Miete, Betriebskosten, Web-Page und Werbung, Rechtsanwaltskosten, Haftungen, ein Pflegebett, sowie die KFZ-Versicherung.

Die Miete und Betriebskosten anhand der Kontoausgänge wurden mit 15 % betrieblich geschätzt. Das Haus hat 180 m² + Keller. Davon 15% entsprechen reine Wohnfläche von 27 m². Lt. Betriebsprüfer, der vor Ort war trifft dieser Schätzwert zu.

Zusätzlich geschätzt wurde für den Zeitraum 2011 - 2013:

- KFZ Kosten inkl. Versicherung, die einmalig im Jahr 2012 (vermutlich mit einem Quartalsbetrag in Höhe von € 215,86) am Konto als Ausgang gebucht ist mit einem betrieblichen Anteil von 40%

KFZ Versicherung + Ausgaben betrieblicher Anteil 40%

	pro Monat / Quartal	Pro Jahr	betriebl. Anteil	Betriebs- ausgabe
Versicherung (vermutlich Quartalszahlung)	215,86	863,44	40%	345,38
Übriger KFZ-Aufwand (Afa,BK,Rep,...) (pro Monat)	200,00	2.400,00	40%	960,00
				1.305,38

- Telefonkosten + Internet, da diese lt. Konto „Empfänger“ nicht deutlich erkennbar waren. Diese Kosten wurden mit € 240,- pro Jahr geschätzt.
- Es wurde angenommen, dass Büromaterial und sonstige Ausgaben in Höhe von € 600.- pro Jahr bar bezahlt wurden und daher nicht am Konto aufscheinen.“

35. In einer **Stellungnahme** vom **01.06.2023** führte die Abgabenbehörde im Wesentlichen aus:

In einem Ersuchen um Ergänzung vom 22.03.2023 sei der Bf. aufgefordert worden, darzulegen, inwieweit betrieblich veranlasste Aufwendungen vorliegen und Unterlagen und Belege nachzureichen. Dem Bf. sei mitgeteilt worden, dass Betriebsausgaben im Schätzungswege ermittelt würden, falls keine Unterlagen und Belege nachgereicht würden. Ihm sei eine anhand der Kontoeingänge und Kontoausgänge erstellte Schätzung übermittelt worden und er sei ersucht worden, dazu Stellung zu nehmen. Diese Schätzung umfasse auch die Würdigung der Ein- und Auszahlungen bei den Kontoauszügen. Der Bf. habe in seinem Schreiben vom 03.04.2023 abgelehnt, weitere Unterlagen betreffend Umsatzsteuer 2010-2014 und Einkommensteuer 2011- 2014 bis 06.04.2023 vorzulegen.

36. Am **02.06.2023** wurde das gegen den Bf. geführte Finanzstrafverfahren betreffend das Jahr 2011 aufgrund bereits eingetretener finanzstrafrechtlicher Verjährung eingestellt und der Bf. auf Basis der dem Bf. von der Abgabenbehörde mit Ergänzungsersuchen vom 22.03.2023 übermittelten Schätzung (ohne Sicherheitszuschlag) rechtskräftig wegen grob fahrlässiger Abgabenverkürzung betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für 2012 und 2013 schuldig gesprochen.

37. Am **10.07.2023** brachte der Bf. einen **Antrag auf Bewilligung von Verfahrenshilfe** ein und ersucht darin auch um „Fristerstreckung der Ladung zur mündlichen Verhandlung für den 14.07.2023“ bis zur Entscheidung über den Verfahrenshilfeantrag. Der Antrag wurde mit Beschluss vom 12.07.2023 bewilligt und die Verhandlung vertagt.

38. In der **mündlichen Verhandlung** vom **29.08.2023** monierte der Vertreter des Bf., dass die Abgabenbehörde nicht vollständig ermittelt und weder Frau ***1*** noch Frau ***12*** einvernommen habe. Frau ***1*** habe das Gewerbe schon betrieben, als der Bf. als Lebensgefährte dazugekommen sei. Der Bf. sei bei ihr angestellt gewesen. Er sei weder informiert gewesen, als Frau ***1*** verschwunden sei, noch über die Übergabe an Frau ***12***. Es sei ihm darum gegangen, dass die Kunden weiter Pflege erhalten würden. 2013/2014 sei der Betrieb von Frau ***21*** übernommen worden. Sie habe den Bf. als Arbeitnehmer behalten. Der Bf. sei zu keiner Zeit verantwortlich gewesen, Abgaben abzuführen. Im Strafverfahren sei nur grobe Fahrlässigkeit festgestellt worden.

Der Vertreter der belangten Behörde wies darauf hin, dass der Bf. im Erkenntnis des Strafverfahrens als faktischer Machthaber festgestellt worden sei, was sich auch aus sämtlichen Einvernahmen ergeben habe. Der Vertreter des Bf. wendete ein, dass es schwierig sei, ihn als faktischen Machthaber zu bezeichnen, wenn nicht mit den formalen Machthabern gesprochen worden sei. Aufgrund der Deutschkenntnisse sei es selbstverständlich, dass er als Ansprechpartner wahrgenommen werde.

Der Bf. verwies erneut darauf, dass die Rechtsanwältin ***35*** die Herausgabe der Firmenunterlagen verlangt habe und Frau ***12*** Ablösezahlungen an Frau ***1*** geleistet habe, was er nicht tun würde, wenn er selbst Betriebsinhaber wäre. Außerdem habe sie ihm im Oktober 2012 die Kontovollmacht entzogen. Das zeige, dass die Damen in der Geschäftsführung aktiv gewesen seien und er nicht faktischer Machthaber gewesen sei.

Die Vertreter der belangten Behörde wiesen auf das E-Mail von ***35*** vom 19.04.2022 hin und darauf, dass es zum Zeitpunkt der Betriebsprüfung nicht mehr möglich gewesen sei, Frau ***1*** einzuvernehmen, weil sie im Ausland und damit nicht mehr greifbar gewesen sei. Bezüglich des Kundenstocks, habe es 6 Überweisungen zwischen Mai und Oktober 2012 zu je € 200 gegeben. Es sei hin- und zurückgebucht worden. Letztendlich seien nur € 400 übriggeblieben. Es sei daher nicht von einer Kundenstockablöse auszugehen.

Der Vertreter des Bf. monierte, dass es sich die Abgabenbehörde leichtmache, wenn sie nur, weil die Betriebsinhaberin nicht greifbar gewesen sei, jemand anderen heranziehe und erwiderte, dass die Ablösezahlungen nicht im Einflussbereich des Bf. gelegen seien. Der Bf. ergänzte, dass nicht hin- und zurückgebucht worden sei, sondern Frau ***12*** auf das normale Girokonto von Frau ***1*** überwiesen habe und von dort auf das Kreditkonto von Frau ***1*** weitergebucht worden sei. Nach Hinweis durch die Richterin, dass beim Übertrag aus dem Kontoauszug von Frau ***12*** offensichtlich Fehler passiert seien und tatsächlich monatlich € 200 Euro vom auf Frau ***12*** lautenden Konto auf das Kreditkonto mit der Endung ***Kreditkonto*** überwiesen wurden, erklärte der Bf., dass zwei Kontoauszüge von Frau ***1*** wegen fehlender Nachsendeadresse bei ihm gelandet seien

und er diese durch Zufall dem Finanzamt übermittelt habe. Er denke, dass zwei Zahlungen auf das normale Girokonto gegangen seien. Über den Kredit habe er keine Unterlagen.

Über Vorhalt, dass die Kredittilgungen, auch als Frau ***1*** noch da war, vom Konto des Bf. gezahlt wurden und es eine Überweisung vom Konto des Bf. auf das Kreditkonto mit der Endung ***Kreditkonto*** vom 29.11.2013 gibt, bei der als Empfänger der Bf. und als Verwendungszweck: Übertrag Rate/Zinsen steht, gab der Bf. an, dass nachdem sich Frau ***12*** auch aus dem Staub gemacht habe, ihm die Bank gedroht habe den Hahn zuzudrehen, auch auf dem Privatkonto. Er habe für den Kredit gehaftet. Unterlagen zum Kredit habe er aber nicht gehabt. Diese habe alle Frau ***1*** mitgenommen. Zum Teil habe sie Unterlagen bei ihrem Auszug mitgenommen. Er könne sich nicht vorstellen, dass die Kreditraten von Beginn an von seinem Konto bezahlt worden seien. Soweit er wisse, seien die Kreditraten zuerst vom Konto von Frau ***1***, dann vom Konto von Frau ***12*** und dann erst von ihm bezahlt worden. Warum bereits im August 2011 betriebliche Einnahmen auf sein Konto überwiesen wurden, könne er derzeit nicht sagen.

Über Vorhalt, dass die Miete ab April 2011 für das private Wohnhaus des Bf. vom Konto von Frau ***12*** abgebucht wurde, erklärte der Bf., dass das Haus überwiegend als Büro und für die Unterkunft von Betreuerinnen benutzt worden sei und der kleinere Teil von ihm privat bewohnt worden sei. Das habe sich im Zeitraum 2011 bis 2013 nicht geändert. Über Befragen gab er an, dass die Miete vermutlich deshalb vorher von seinem Konto abgebucht worden sei, weil er in einer Lebensgemeinschaft mit Frau ***1*** gewesen sei. Er habe Einkünfte aus der nichtselbstständigen Tätigkeit für Frau ***1*** gehabt. Der Bf. mutmaßte, dass es eine Rücküberweisung gegeben habe, was – wie von der RichterIn festgestellt wurde – jedoch nicht der Fall war.

Über Vorhalt, dass auf seinem Konto regelmäßig Raten für Magnetfeldmessungen abgebucht und diese Raten dann vom Konto von Frau ***12*** weitergeführt wurden, sagte der Bf.: „Das sagt mir jetzt gar nichts.“

Über Vorhalt, dass vom Konto des Bf. auch Zahlungen an das Finanzamt Traunstein zu AZ/***80*** abgebucht wurden und am 04.09.2012 eine entsprechende Ratenzahlung vom Konto von Frau ***12*** erfolgte, erwiderte der Bf., dass er nicht glaube, dass das vom Konto von Frau ***12*** weggegangen sei. Es treffe zu, dass er noch Verbindlichkeiten beim Finanzamt gehabt habe, aber das sei von seinem Konto weggegangen.

Auf die Fragen, warum der Privateinkauf einer Videokamera durch den Bf. („Verwendungszweck: ***Mag. ***Bf***“) am 21.06.2012 vom Konto von Frau ***12*** überwiesen wurde, meinte der Bf., die Kamera sei zur Dokumentation und für Bewerbungsgespräche mit Pflegerinnen eingesetzt worden sei. Das bedeute nicht, dass es zur Privatnutzung gewesen sei.

Der Vertreter des Bf. beanstandete, dass die Bemessung der belangten Behörde unzutreffend vorgenommen worden sei, weil die Umsätze für die Bemessung der Umsatzsteuer 1:1 herangezogen worden seien, wobei der Großteil durchlaufende Posten gewesen seien, vor allem Werklöhne für die Pflegerinnen und Sozialversicherungsbeiträge, die in den meisten Fällen weitergezahlt worden seien.

Der Bf. monierte, dass vom Finanzamt eine fehlerhafte Aufstellung von Inspektor ***34***, der nur die Einnahmenseite gewürdigt habe, 1:1 herangezogen worden sei, obwohl das Ermittlungsverfahren 2017 eingestellt worden sei. Außerdem sei die Ausgabenseite nicht gewürdigt worden.

Der Bf. legte eine 24-seitige Aufstellung mit der Überschrift „Transaktionen Betreuerinnen“ vor, die als Beilage ./A zum Akt genommen wurde, und erklärte, dass sich aus dieser Liste ergebe, dass ein erheblicher Teil der Zahlungseingänge an die Betreuerinnen oder an die SVA geleistet worden sei.

Der Betriebsprüfer erklärte diese Liste nie bekommen zu haben und sagte, dass nicht ersichtlich sei, ob der angeführte Werklohn auch tatsächlich bezahlt worden sei. Ein Herausrechnen von Weiterleitungen sei für die Betriebsprüfung sehr schwierig gewesen, weil sie nichts vom Bf. bekommen hätten. Ein gewisser Teil werde bar bezahlt worden sein, daher auch der Sicherheitszuschlag. Ein Teil sei weiterbezahlt worden, daher sei die Schätzung erforderlich gewesen. Hinsichtlich der Einkommensteuer seien sämtliche Eingänge und sämtliche Ausgänge berücksichtigt worden und bei den neuen Schätzungen auch zusätzlich Betriebsausgaben hinzugeschätzt worden.

Laut Bf. sei die neue Aufstellung des Finanzamts auch nicht richtig. Im Finanzstrafverfahren habe Dr. *** das genau berechnet. Er selbst habe diese Aufstellung auch nicht. Was Frau ***35*** geschrieben habe, stimme nicht. Er glaube, er habe die Unterlagen postalisch an sie geschickt.

Der Vertreter des Bf. wiederholte, dass die Umsatzsteuer nach wie vor falsch sei, weil die durchlaufenden Posten nicht berücksichtigt worden seien. Ob die geschätzten Einnahmen und Ausgaben richtig seien, sei 10 Jahre später ohne die entsprechenden Unterlagen schwer zu sagen.

Der Bf. ergänzte, dass für das Jahr 2013 die Unterlagen vorliegen würden und die Buchungen von Dr. *** stimmen würden, für 2010 bis 2012 seien die Unterlagen nicht mehr vorhanden.

Auf Befragen, weshalb der Lohn vom Konto von Frau ***12*** nur zweimal ausgezahlt wurde, vermeinte der Bf., dass es schon öfter gewesen sei. Zweimal sei er nicht als Lohn tituliert worden, sondern ohne Verwendungszweck überwiesen worden und zweimal sei er mit Verwendungszweck „Lohn“ mit dem betreffenden Monat überwiesen worden. Die

Richterin stellte daraufhin fest, dass es zwischen den Konten von Frau ***12*** und dem Bf. nur zwei Überweisungen gegeben hat.

Auf Befragen bestätigte der Bf., dass die Überweisung vom 15.11.2011 in Höhe von € 150 mit dem Verwendungszweck „Cadou“ (Geschenk) keine Betriebsausgabe darstellt.

Barabhebungen von größeren Beträgen würden sich dadurch erklären, dass die Pflegerinnen teilweise bar ausbezahlt worden seien. Auf der Liste (Beilage ./A) könne man mit der Angabe „K“ nachvollziehen, welche Beträge bar ausbezahlt worden seien. Die KFZ-Kosten seien jedenfalls viel höher. Das sehe man auch auf den Kontoauszügen. Der Bf. habe der Abgabenbehörde keine Unterlagen übergeben, weil er auf Anraten seines Verteidigers den Ausgang des Strafverfahrens abwarten habe wollen. Die Meldung der Pflegerinnen bei der Wirtschaftskammer sei sein Aufgabenbereich gewesen. Nach dem zweiten „Schiffbruch“ mit Frau ***12*** habe er versucht, jemanden für die Aufgaben in Rumänien an Bord zu holen. Das habe aber nicht funktioniert. In der Folge habe aber dann Frau ***21*** die Firma übernommen. Das sei ein Indiz dafür, dass das immer so geplant gewesen sei, zumal sie die Firma auch heute noch betreibe. Bareinnahmen habe es, soweit er sich erinnere, nicht gegeben. Höhere Bareinzahlungen auf den Konten könnten Privateinlagen der Firmeninhaberinnen gewesen sein oder aufgrund eines Fahrzeugwechsels. Die Barzahlung auf sein Konto in Höhe von € 1.050 am 20.02.2012 dürfte genau die Miete gewesen sein und jene am 19.12.2013 in Höhe von € 700 wisse er nicht mehr. Das Haus sei U-förmig aufgebaut gewesen. Im mittleren und rechten Teil hätten sich das Büro sowie die Unterkünfte für Pflegerinnen und im linken Teil seine bzw. ihre Privatwohnung befunden. Der Privatteil entspreche ungefähr einem Drittel bis 40 Prozent des Hauses.

Der Vertreter des Bf. brachte vor, dass für den Fall, dass das Gericht der Einschätzung des Bf. nicht folgen sollte, zumindest nicht die ganzen Einkünfte dem Bf. zuzurechnen seien, weil er den Teil in Rumänien nicht alleine machen habe können.

Der Bf. gab an, dass Frau ***12*** das Konto aufgelöst und sich ca. € 4.000 Werklöhne in die Tasche gesteckt habe.

Der Behördenvertreter beantragte die Abweisung der gegenständlichen Beschwerde.

Der Beschwerdeführer beantragte die Stattgabe der Beschwerde und die Aufhebung der angefochtenen Bescheide. Die Bescheide würden der Höhe nach jeder Grundlage entbehren. Die Einnahmen 2013 wären Frau ***12*** zuzurechnen. Er habe nie einen Euro Gewinn vereinnahmt. Der Vertreter des Beschwerdeführers ergänzte, dass der Bf. nie Betriebsinhaber gewesen sei. Daher seien die Bescheide aufzuheben und im Übrigen seien sie auch der Höhe nach unzutreffend.

II. Über die Beschwerde wurde erwogen:

1. Sachverhalt

In den Jahren 2010 bis 2013 vermittelte der Bf. auf selbständiger Basis ausländische Pflegekräfte an pflegebedürftige Personen bzw. deren Angehörige und übernahm damit zusammenhängende organisatorische Tätigkeiten, wie etwa Anmeldungen bei der Wirtschaftskammer oder der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft, Organisation des Transports zu und von den zu betreuenden Personen, Besorgen österreichischer Telefonwertkarten / SIM-Karten, Schreiben von Rechnungen für die Pflegerinnen und teilweise Inkasso der Werklöhne der Pflegerinnen. Er trat dabei unter der Firma ***2*** auf.

Der Bf. war von 10.05.2010 bis 13.01.2012 in ***BfAdr1*** und ab 04.04.2012 in ***BfAdr*** mit Hauptwohnsitz gemeldet (s. Auszug aus dem Zentralen Melderegister vom 24.07.2013). Auf den Ausgangsrechnungen scheinen bei der Firma ***2*** diese beiden Adressen auf.

Provisionen für die Vermittlung von Pflegekräften wurden einerseits den zu pflegenden Personen bzw. deren Angehörigen und andererseits den vermittelten Pflegekräften in Rechnung gestellt. Sowohl die Rechnungen für „***2***“ als auch die im Namen der Pflegerinnen ausgestellten Rechnungen wurden vom Bf. erstellt.

Rechnungen von Pflegerinnen an ***2*** oder an zu betreuende Personen bzw. deren Angehörige wurden mit Hinweis auf die Kleinunternehmerregelung ohne Umsatzsteuerausweis ausgestellt (s. z.B. Rechnung vom 05.10.2012 von ***5*** an ***2***, Rechnung von ***13*** an ***8*** vom 06.10.2012, Rechnungen von ***43*** an ***46***). Rechnungen von ***2*** über Vermittlungshonorare wurden inkl. 20% Umsatzsteuer ausgestellt.

Zahlungen in Zusammenhang mit der Vermittlung von Pflegerinnen gingen auf folgenden Konten ein:

- a) Nr. ***Kto1***, ***, lautend auf ***1***: Auf diesem Konto gab es Zahlungseingänge von 06.12.2010 bis 02.09.2011, danach gab es nur noch je einen Eingang am 02.01.2012 und 03.05.2012.
- b) Nr. ***Kto12***, ***, lautend auf ***12***
- c) Nr. ***KtoBf***, ***, lautend auf Mag. ***Bf***

Der Bf. war auf allen Konten zeichnungsberechtigt. Am auf den Namen des Bf. lautenden Konto war ausschließlich dieser zeichnungsberechtigt.

Bei ***1*** und ***12*** handelte es sich um rumänische Pflegekräfte. ***1*** war bis März 2012 die Lebensgefährtin des Bf. ***12*** wurde im Dezember 2011 vom Bf. als Pflegerin vermittelt (s. Eingang der Vermittlungsprovision in Höhe von € 400 am Konto des Bf. am 27.12.2011) und war von 11.06.2012 - 25.10.2012 an der damaligen Adresse des Bf. mit Hauptwohnsitz gemeldet (s. Auszug aus dem Zentralen Melderegister vom 26.05.2014).

Auf dem Konto (Konto-Nr. ***Kto21***, Bank ***) der angeblichen dritten Betriebsinhaberin, ***21*** gingen im verfahrensgegenständlichen Zeitraum keine Zahlungen betreffend Vermittlungsprovisionen, sondern nur der um die Vermittlungsprovision, Telefonkosten und den Sozialversicherungsbeitrag gekürzte Werklohn für die von ***21*** von 10.08. bis 11.09.2013 ausgeübte Pfllegetätigkeit ein.

In den zwischen den Pflegerinnen und den zu pflegenden Personen bzw. deren Angehörigen abgeschlossenen Werkverträgen wurde das Entgelt inklusive Umsatzsteuer ausgewiesen. Die Werklöhne der Pflegerinnen wurden von den zu pflegenden Personen bzw. deren Angehörigen entweder durch Barzahlung an die Pflegerinnen, durch Überweisung auf Konten der jeweiligen Pflegerinnen, auf welchen zumindest teilweise auch der Bf. zeichnungsberechtigt war, oder durch Überweisung auf das Konto lautend auf ***12*** (***, Konto ***Kto12***) zwischen August und Oktober 2012 bzw. ab November 2012 auf das Konto lautend auf den Bf. (***, Kontonummer: ***KtoBf***) entrichtet.

Die von den Pflegekräften zu entrichtenden Vermittlungsprovisionen wurden direkt auf eines der drei oben genannten Konten überwiesen oder von den auf die Konten von ***12*** oder den Bf. eingezahlten Werklöhnen einbehalten. Ein Teil der Provisionen wurde auch bar vereinnahmt.

In jenen Fällen, in denen Werklöhne auf die Konten von ***12*** oder den Bf. überwiesen wurden, wurden neben den Vermittlungsprovisionen auch Sozialversicherungsbeiträge sowie teilweise Telefon- und Fahrtkosten vom Bf. einbehalten.

Ab Dezember 2012 gingen auf diesen Konten teilweise auch Sozialversicherungsbeiträge für Pflegerinnen, die ihr Entgelt direkt von den zu pflegenden Personen bzw. deren Angehörigen erhielten, ein. Diese Zahlungen sowie die von den Werklöhnen einbehaltenen Sozialversicherungsbeiträge wurden vom Bf. nur zum Teil an die Versicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft weiterüberwiesen.

Vom Bf. wurden keine ordnungsgemäß geführten Buchhaltungsunterlagen vorgelegt.

Zusätzlich zu den in der Betriebsprüfung festgestellten Einnahmen (2010: € 1.262,50; 2011: € 39.435,47; 2012: € 54.538,74; 2013: € 177.086,48) finden sich auf den Kontoauszügen des Bf. (KontoNr ***KtoBf***) weitere Betriebseinnahmen in Höhe von € 125,00 (2011), € 2.244,00 (2012) und € 3.998,21 (2012).

In den Einnahmen laut Betriebsprüfung sind Überträge vom Konto ***Kto1*** (***) auf das Konto ***KtoBf*** (***) im Jahr 2011 in Höhe von insgesamt € 2.561,15, ein Krediterlös in Höhe von € 9.800, eine zweimal eingezahlte und einmal stornierte Rechnung (Re.Nr. 2011-0081) in Höhe von € 400,00, als „Ablöse Kundenstock“ bezeichnete Zahlungsausgänge vom 25.06.2012 und 25.07.2012 in Höhe von insgesamt € 400,00, die irrtümlich als Einzahlungen erfasst wurden, Rücküberweisungen bzw. Stornierungen im Oktober 2012 in Höhe von insgesamt € 4.821,00 sowie eine Überweisung von Werklohn an ***21*** am 09.10.2013 in Höhe von € 617,52 enthalten. Eine Zahlung einer Pflegerin (ReNr 2012-0001) am 18.04.2012 in Höhe von € 480,00 auf das auf ***12*** lautende Konto wurde bislang nicht als Betriebseinnahme erfasst.

Zusätzlich wurden Bareinnahmen in Höhe von rund 15% der betrieblichen Zahlungseingänge auf den Betriebskonten erzielt.

Von den auf den betrieblichen Konten eingegangenen Werklöhnen (2011: € 704,16, 2012: € 5.389,50, 2013: € 150.015,15) wurden Provisionen (2012: € 400, 2013: € 11.500,00), Sozialversicherungsbeiträge (2011: € 151,68, 2012: € 410,08, 2013: € 25.364,52) und weitere Vergütungen (2011: € 10,00, 2012: € 60,00, 2013: € 1.670,00) einbehalten. Im Jahr 2013 wurden Sozialversicherungsbeiträge für Pflegerinnen in Höhe von € 2.623,52 abgeführt, wovon € 651,68 auf einbehaltene Werklöhne entfielen.

Die Betriebsausgaben wurden von der Betriebsprüfung anhand der vom LKA erstellten Aufstellung der Zahlungsausgänge in Höhe von € 6.821,93 (2011), € 19.768,57 (2012) und € 100.205,85 (2013) festgesetzt. Darin sind die o.a. Überträge in Höhe von € 2.636,15, € 150 mit Verwendungszweck „Cadou“ (d.h. Geschenk) vom 15.11.2011, die stornierte Rechnung (Re. Nr. 2011-0081) in Höhe von € 400,00, Kredittilgungen in Höhe von € 983,00 (2012) und € 2.196,00 (2013), Rücküberweisungen im Juni und Oktober 2012 in Höhe von insgesamt € 5.321,00 sowie drei Überweisungen mit dem Verwendungszweck „privat“ im Juli bzw. Dezember 2013 in Höhe von insgesamt € 550,00 enthalten.

In den von der Betriebsprüfung berücksichtigten Betriebsausgaben sind betrieblich veranlasste Zahlungsausgänge (s. Kontoauszüge) für Werklohnzahlungen am 08.11.2012, 09.01.2013, 07.03.2013 und 17.04.2013 in Höhe von insgesamt € 1.162,28 sowie eine Barabhebung in Höhe von € 1.100 am 29.10.2013, die an ***22*** ausgezahlt wurde (s. Anzeige von ***22***), nicht enthalten.

Weitere größere Barabhebungen (17.02.2012: € 1.250,00; 08.05.2013: € 2.700,00; 28.05.2013: € 1.050,00; 12.06.2013: € 1.400,00; 09.09.2013: € 3.700,00) wurden ebenfalls teilweise für Barzahlungen von Werklöhnen an Pflegerinnen verwendet, sodass in den Jahren 2012 und 2013 von zusätzlichen Betriebsausgaben in Höhe von € 150,00 bzw. € 5.000,00 auszugehen ist.

Zusätzlich sind folgende weitere Betriebsausgaben angefallen:

	2011	2012	2013
Rechtsanwalt	250,00	200,00	
Haftungen	763,29	530,00	
Pflegebett			519,99
Homepage und Werbung		144,41	339,91
Miete, BK 40%	1.200,00	5.651,82	9.494,15
KFZ	2.000,00	2.000,00	2.000,00
Telefon	240,00	240,00	240,00
Büromaterial und sonstige Kosten	600,00	600,00	600,00
	5.053,29	9.366,23	13.194,05

2. Beweiswürdigung

Der Sachverhalt ergibt sich aus den in Klammer angeführten Unterlagen und aufgrund folgender Überlegungen:

Der Bf. bestritt in den Beschwerden, dass ihm auch die Umsätze bzw. Einkünfte zuzurechnen seien, die nicht auf seinem Konto eingelangt seien und gab an, dass in den Zahlungseingängen „erhebliche Summen an Werklöhnen“, bei denen es sich um durchlaufende Posten handle, sowie Privatverkäufe und Privateinlagen enthalten seien, die nicht seinem Einkommen zuzuschreiben seien. Seit seinen Stellungnahmen aus 2022 bestand er überhaupt darauf, von 2011 bis 2018 nur Angestellter der Firma ***2*** gewesen zu sein und bestritt „in dieser Zeit als Selbständiger oder Geschäftsführer bzw. faktischer Machthaber der Firma“ tätig gewesen zu sein, weshalb ihm gar keine Steuern zugerechnet werden könnten.

Laut Aussage des Bf. am 28.01.2014 sei der Gewerbebetrieb von Oktober 2011 bis April 2012 von seiner damaligen Lebensgefährtin, ***1***, von Mai 2012 bis Dezember 2012 von ***12***, von Jänner 2013 bis Juli 2013 vom Bf. selbst und ab August 2013 von ***21*** geführt worden. Laut Kontrollmitteilung der Wirtschaftskammer Salzburg vom 22.04.2014 habe der Bf. ausgesagt, von Dezember 2012 bis Oktober 2013 selbständig die ***2***.at weitergeführt zu haben. Im Schreiben vom 16.06.2015 behauptete er, dass die Firma mit Oktober 2013 nachweislich von ***21*** übernommen worden sei. Laut seiner ergänzenden Stellungnahme vom 30.03.2022 seien hingegen ***1*** 2011-2012, ***12*** 2012-2014 und ***21*** ab 2014 Inhaberinnen gewesen. Laut Stellungnahme vom 14.05.2022 habe ***1*** die Firma bereits 2010 gegründet. Die Angaben des Bf. zur Betriebsinhaberschaft variieren also deutlich.

Besonders interessant ist in diesem Zusammenhang auch die Erstaussage des Bf. im Zuge der Einvernahme am 06.02.2013, in welcher der Bf. behauptete, dass ***1*** Firmeninhaberin sei und dass er und Frau ***1*** noch um die Firmenrechte streiten würden. ***12*** erwähnte er mit keinem Wort, obwohl sie nach seinen späteren Angaben bereits rund 10 Monate davor den Betrieb übernommen habe.

Das gleiche gilt für die Aussage des Bf. laut Kontrollmitteilung der Wirtschaftskammer Salzburg vom 22.04.2014, wonach der Bf. gesagt habe, dass er im November/Dezember 2012 als Angestellter mitbekommen habe, dass seine „Chefin und Freundin“ ***1*** das Geschäft als selbständige Personenbetreuerin nicht mehr durchgeführt habe und angeblich zurück nach Rumänien gefahren sei. ***1*** war aber bereits seit April 2012 nicht mehr an der Firmenanschrift und hatte damit keinen Zugang zu Firmenunterlagen und hätte den Betrieb schon lange nicht mehr führen können. ***12***, die laut anderen Angaben des Bf. bereits seit Mai 2012 Inhaberin des Betriebs gewesen sei, wurde wieder nicht erwähnt, ebenso wenig wie ***21***, die angebliche Inhaberin ab August oder Oktober 2013, was doch sehr ungewöhnlich wäre, wenn sie tatsächlich den Betrieb geführt hätten.

Dasselbe gilt hinsichtlich ***21*** auch in Bezug auf die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2013, in welcher sie mit keinem Wort erwähnt wurde, sondern ***12***, die bereits Ende Oktober 2012 das auf ihren Namen lautende, betrieblich genutzte Konto aufgelöst hatte, als Inhaberin bzw. Arbeitgeberin angeführt wurde.

In der Stellungnahme des Verfahrenshilfeverteidigers vom 14.05.2022 wurde bestritten, dass es Zahlungen seitens der Auftraggeber (d.h. der betreuten Personen bzw. deren Angehöriger) direkt an den Bf. gegeben habe. Die Kontodaten belegen jedoch das Gegenteil. Auf dem Konto des Bf. gingen sowohl Werklohnzahlungen für Pflegeleistungen und Vermittlungsprovisionen seitens der Auftraggeber als auch Provisionszahlungen von Pflegerinnen ein.

Aus den vorliegenden Unterlagen ist ersichtlich, dass Zahlungen betreffend die Werkverträge über Leistungen in der Personenbetreuung mit zu pflegenden Personen bzw. deren Angehörigen teilweise auf Konten der jeweiligen Pflegerinnen, auf welchen der Bf. zumindest teilweise auch zeichnungsberechtigt war (s. z.B. Zwischenbericht des Landeskriminalamts Oberösterreich vom 17.12.2014, wonach der Bf. am Konto von ***13*** zeichnungsberechtigt gewesen sei, und Anzeige von ***22*** vom 20.06.2014, wonach der Bf. über ihr Konto, das zu Beginn ihrer Tätigkeit als Pflegerin in Österreich vom Bf. eröffnet worden sei, verfügt habe) und von August bis Oktober 2012 teilweise auf das Konto lautend auf ***12*** bzw. ab November 2012 auf das Konto des Bf. erfolgten (s. Kontoauszüge).

Auch als laut Bf. angeblich noch ***1*** Inhaberin des Betriebs gewesen sei, unterfertigte der Bf. Verträge zur Vermittlung von Personenbetreuern, in welchen er als Geschäftsführer aufschien und die Zahlung der Vermittlungsprovision auf die Bankverbindung: Mag. ***Bf***, , BLZ ***, Konto ***KtoBf*** vorgesehen war.

In der Stellungnahme des Verfahrenshilfeverteidigers vom 14.05.2022 wurde auch bestritten, dass Überweisungen der Sozialversicherungsbeiträge seitens der Auftraggeber auf das Konto des Bf. erfolgt seien; diese Überweisungen seien auf den jeweiligen Geschäftskonten der Betriebsinhaberinnen eingegangen. Tatsächlich wurden aber auch Sozialversicherungsbeiträge auf das Konto des Bf. überwiesen, z.B. am 18.12.2012 „SV Beitrag“ € 455,04, am 01.02.2013

„Versicherungszahlung“ € 304,00, am 06.03.2013 „SVA für ***52***“ € 151,68, am 08.04.2013 „SVA für ***52***“ € 151,68, etc.

Laut Stellungnahme sei auch unzutreffend, dass Zahlungen der vollständigen Werklöhne – mit Weiterleitung der um die Sozialversicherungsbeiträge verminderten Beträge – über das Konto des Beschuldigten abgewickelt worden seien. Aus den Kontoauszügen ist jedoch eindeutig ersichtlich, dass ab Oktober 2012 laufend Werklöhne auf das Konto des Bf. eingezahlt und die um Sozialversicherungsbeiträge, Telefonkosten, Transportkosten und Provisionen verminderten Beträge weiterbezahlt wurden.

Aus den vorliegenden Kontoauswertungen ist ersichtlich, dass nach Eröffnung des Kontos des Bf. Ende Juli 2011 mehrere Beträge mit dem Verwendungszweck „Übertrag“ vom auf ***1*** lautenden Konto auf das Konto des Bf. überwiesen wurden. Von August 2011 bis Anfang April 2012 gingen Betriebseinnahmen auf dem Konto des Bf. ein. Zahlungen auf das auf ***1*** lautende Konto, auf welchem auch der Bf. zeichnungsberechtigt war, erfolgten von Dezember 2010 bis Anfang September 2011. Danach gab es nur noch zwei Zahlungseingänge auf diesem Konto. Das spricht gegen die Behauptungen des Bf., dass ***1*** von Oktober 2011 bis April 2012 Betriebsinhaberin gewesen sei.

Von Anfang April 2012 bis Ende Oktober 2012 erfolgten die betrieblichen Zahlungseingänge auf dem auf ***12*** lautenden Konto. Ab Ende Oktober 2012 wurden Provisionen und Werklöhne, die nicht an die jeweilige Pflegerin direkt bezahlt wurden, wieder ausschließlich auf das Konto des Bf. eingezahlt. Auf das Konto von ***21*** gab es im gesamten verfahrensgegenständlichen Zeitraum – abgesehen von einer Überweisung ihres Werklohns als Pflegerin am 09.10.2013 – keine Zahlungen.

Am 28.01.2014 behauptete der Bf. zunächst, dass Vermittlungshonorare von Pflegerinnen von € 400 nur an die „Inhaberinnen“ gezahlt worden seien und es keine Überweisung an ihn gegeben habe. Nach Vorlage von Belegen über die Überweisung von Vermittlungsprovisionen an ihn, sagte er, dass das „erst ab 2013 (Inhaber 01/2013 - 07/2013)“ gewesen sei und die Provisionen an die Inhaberinnen weiterüberwiesen worden seien. Es gab in den Jahren 2011 bis 2013 keine einzige Überweisung in Höhe von € 400 an eine der angeblichen Inhaberinnen. Dagegen gab es 35 Überweisungen in Höhe von € 400 und 3 Überweisungen in Höhe von € 410 (inkl. Telefonwertkarte) zwischen 01.09.2011 und 09.12.2013 von Pflegerinnen auf das Konto des Bf. und das auch zwischen September 2011 und April 2012 sowie von Jänner bis Dezember 2013. Laut Kontoauszügen wurden vom Bf. aber keine Provisionen an die angeblichen „Inhaberinnen“ weiterüberwiesen. Es gab überhaupt keine Überweisungen vom Konto des Bf. an ***1*** (KtoNr. ***Kto1***) und ***12*** (KtoNr. ***Kto12***). An ***21*** (KtoNr. ***Kto21***) leitete er nur den Werklohn für die von ihr von 10.08.2013 bis 11.09.2013 erbrachten Leistungen als 24-Stunden-Pflegerin am 08.10.2013 weiter („Verwendungszweck:

1.249,00 Euro - 410,00 Euro Comision - 151,68 Euro SVA 09/2013 - 49,90 Euro bob - 19,90 Euro Tel“).

In der Stellungnahme des Verfahrenshilfeverteidigers vom 14.05.2022 wurde vorgebracht, dass der Überhang der zwischen Jänner 2013 und Juli 2013 eingegangenen Vermittlungshonorare weitergegeben worden sei, wie die beiden exemplarischen Quittungen vom 04.01.2014 über € 1.000 und vom 03.02.2014 über € 1.200 betreffend „Weiterleitung Vermittlungshonorare 1-7/2013, Teilzahlung“ belegen würden. Auffällig ist, dass diese beiden Quittungen erst ausgestellt wurden nachdem Ermittlungen durch die Abgabenbehörde gegen den Bf. eingeleitet worden waren. Den Kontoauswertungen sind weder Barabhebungen vom Konto des Bf. noch Bareinzahlungen am Konto von ***21*** in zeitlicher Nähe zu den quittierten Barzahlungen zu entnehmen. Die Beträge machen nur einen kleinen Bruchteil der Vermittlungshonorare des angegebenen Zeitraums aus. Nach den unterschiedlichen Angaben des Bf. sei ***21*** ab August 2013, ab Oktober 2013 oder ab 2014 Betriebsinhaberin gewesen. Weitergeleitet worden seien aber „Vermittlungshonorare 1-7/2013“. All das spricht dafür, dass es sich um bloße Gefälligkeitsbestätigungen zur Verschleierung der tatsächlichen Verhältnisse handelt.

In der Stellungnahme des Verfahrenshilfeverteidigers vom 14.05.2022 wurde argumentiert, dass die Firma „***2***.at“ bereits im Jahr 2010 von ***1*** gegründet worden sei, der Beschuldigte jedoch erst im Oktober 2011 (Arbeitsvertrag vom 14.10.2011) in das Unternehmen eingetreten sei. Das steht in Widerspruch zu seiner Aussage in der Spruchsenatsverhandlung am 24.05.2022, wonach er bis zur Insolvenz 2009 bei einer Immobilienfirma beschäftigt gewesen sei und danach in die Betreuungsfirma eingestiegen sei. Dass der Bf. nicht erst nach Erstellung des Arbeitsvertrags Personenbetreuerinnen vermittelt hat, wird auch dadurch bestätigt, dass der Arbeitsvertrag mit seiner damaligen Lebensgefährtin zwar mit 14.10.2011 datiert und der Beginn des Beschäftigungsverhältnisses darin mit 17.10.2011 festgelegt wurde, das Konto des Bf. bei der *** allerdings bereits ca. 3 Monate davor eröffnet wurde und bereits im Juli und August insgesamt € 2.561,15 mit dem Verwendungszweck „Übertrag“ vom auf ***1*** lautenden Konto sowie € 704,16 mit dem Verwendungszweck „Rechnung Nr. 2011-0045“ auf das Konto des Bf. überwiesen wurden. Ab September 2011 gingen die Betriebseinnahmen nahezu ausschließlich am Konto des Bf. ein. Im Übrigen ist es absolut unüblich, dass aufgrund eines Arbeitsverhältnisses sämtliche Betriebseinnahmen des Dienstgebers auf dem Konto des Dienstnehmers eingehen. Weiters liegt ein vom Bf. abgeschlossener Vertrag zur Vermittlung von Personenbetreuern vom 13.10.2011 – also vor Erstellung des Arbeitsvertrags – vor, in welchem der Bf. als Geschäftsführer aufscheint.

In der Stellungnahme vom 14.05.2022 wurde weiters behauptet, dass im Fall von ***21*** eine ordnungsgemäße Anmeldung als Dienstnehmer erfolgt sei und die Anmeldung und in der Folge auch die monatlichen Lohnzettel dem Beschuldigten von der von Frau ***21***

beauftragten Bilanzbuchhalterin zugesandt worden seien. Tatsächlich erfolgte im gesamten verfahrensgegenständlichen Zeitraum keine Anmeldung des Bf. bei der Sozialversicherung und wurden keine Lohnzettel übermittelt. Was sich schon alleine dadurch erklärt, dass die angeblich von ***21***, tatsächlich aber vom Bf. beauftragte Bilanzbuchhalterin, ***33*** (laut ihrer Zeugenaussage vom 30.11.2022) erst für 2014 und 2015 Buchhaltungsarbeiten durchgeführt hat.

Das Gehalt laut Arbeitsvertrag in Höhe von € 1.248 netto sei nach Aussage des Bf. am 28.01.2014 nur teilweise (ca. € 800) überwiesen worden, der Rest sei bar entnommen oder später überwiesen worden. In den Jahren 2011 bis 2013 gab es beim Bf. nur zwei Zahlungseingänge mit dem Verwendungszweck „Lohn“, und zwar am 07. („Lohn 04/2012“) und 30.05.2012 („Lohn 05/2012“) in Höhe von jeweils € 800,00 vom auf ***12*** lautenden Konto. Die erste Zahlung war für die Mietzahlung durch den Bf. am selben Tag erforderlich und vor der zweiten Überweisung war das Konto des Bf. überzogen. Weitere Zahlungen vom Konto von ***12*** auf das Konto des Bf. hat es laut den Kontoauszügen – entgegen der Behauptung des Bf. – nicht gegeben, allerdings überwies der Bf. Privataufwendungen vom auf ***12*** lautenden Konto und tätigte Barabhebungen von diesem Konto. Vom auf ***12*** lautenden Konto wurden verschiedene Zahlungen weitergeführt, die zuvor vom Konto des Bf. abgebucht wurden und dessen Privatleben betreffen, wie etwa die gesamte Miete für das Haus, in dem sich der Hauptwohnsitz des Bf. befand, Ratenzahlungen an ***68*** (Magnetfeldmessungen) und Zahlungen an das Finanzamt Traunstein betreffend Verbindlichkeiten des Bf., die in keinem Zusammenhang mit der Vermittlung der Personenbetreuerinnen standen. Der Bf. bezweifelte in der Verhandlung zwar, dass die Zahlung an das Finanzamt Traunstein „vom Konto von Frau ***12*** weggegangen“ sei, dies ist aber aus den vorliegenden Kontoauszügen eindeutig ersichtlich.

Da vor April 2012 und nach Oktober 2012 die Betriebseinnahmen ohnehin am Konto des Bf. eingingen, gab es selbstverständlich auch keine Gehaltsüberweisungen, sondern bestritt der Bf. einfach seinen Lebensunterhalt aus diesen Betriebseinnahmen.

Bei der Wirtschaftskammer *** sagte der Bf. am 31.03.2014, dass er seit Jahren monatliche Gehaltsabrechnungen erhalten habe und dass er sich nicht vorstellen könne, wer die Abrechnungen gemacht habe. Angesichts dessen, dass es abgesehen von den beiden o.a. Zahlungen, die zwecks Kontodeckung erforderlich waren, keine „Gehaltszahlungen“ gab, sondern der Bf. einfach seinen Lebensunterhalt aus den Betriebseinnahmen deckte, keine Abrechnungen bei der Hausdurchsuchung gefunden wurden, der Bf. der einzige im Büro war und die angeblichen Inhaberinnen nicht über die entsprechenden Fachkenntnisse verfügten, stellt die Behauptung, regelmäßig Gehaltsabrechnungen erhalten zu haben, eine Schutzbehauptung dar.

Lt. Aussage des Bf. vom 28.01.2014 habe er ab April 2012 für den betrieblichen Teil eine Pachtzahlung über € 750,- erhalten. Am 31.03.2014 sagte er aus, dass er die von ihm gemietete Wohnung an die selbständigen Personenbetreuer weitervermietete. In der Stellungnahme des Verfahrenshilfeverteidigers vom 14.05.2022 wurde diese Aussage bestritten und anstatt dessen behauptet, dass der Teil des Hauses, der schon zuvor von ***1*** als Betriebsstätte genutzt worden sei, an ***12*** als Fortführung der Betriebsstätte mit Einverständnis des Vermieters untervermietet worden sei. Die behaupteten Pacht-/Mietzahlungen hat es laut Kontoauszügen nicht gegeben, sondern es wurde nur die Miete, die sowohl davor und als auch danach vom Konto des Bf. bezahlt wurde, für die Monate April bis Juli 2012 - wie verschiedene andere Privataufwendungen des Bf. – direkt vom auf ***12*** lautenden Konto bezahlt.

Für die von den „Betriebsinhaberinnen“ angeblich erledigte Vielzahl von Aufgaben und Tätigkeiten gibt es – abgesehen von der in der Stellungnahme vom 14.05.2022 exemplarisch angeführten Kreditaufnahme durch die damalige Lebensgefährtin des Bf., ***1*** – keine Nachweise. Dass der Kreditvertrag zunächst auf ***1*** lautete, lässt sich aber dadurch erklären, dass der Bf. wegen eines vorangegangenen Konkurses selbst keinen Kredit bekommen hätte. Am 12.07.2011 wurde am auf ***1*** lautenden Konto ein Krediterlös in Höhe von € 9.800 gutgeschrieben. Die Tilgung des Kredits erfolgte aber von Beginn an nicht durch die angebliche Betriebsinhaberin, sondern bis Jänner 2012 sowie ab Oktober 2012 vom Konto des Bf. Ab November 2013 schien als Empfänger nicht mehr ***1***, sondern der Bf. auf. In der mündlichen Verhandlung sagte der Bf., er könne sich nicht vorstellen, dass die Kreditraten von Beginn an von seinem Konto bezahlt worden seien und soweit er wisse, seien die Kreditraten zuerst vom Konto von Frau ***1***, dann vom Konto von Frau ***12*** und dann erst von ihm bezahlt worden. Die Kontoauszüge zeigen aber eindeutig, dass die monatlichen Kreditraten nie von Frau ***1***, sondern bereits von Beginn an durch den Bf. bedient wurden.

Als Indizien dafür, dass ***1***, ***12*** und ***21*** in der Geschäftsführung aktiv gewesen seien, wurde vom Bf. genannt, dass die Rechtsanwältin ***35*** die Herausgabe der Firmenunterlagen verlangt habe, ***12*** Ablösezahlungen an ***1*** geleistet habe und sie dem Bf. im Oktober 2012 die Kontovollmacht entzogen habe.

Mehrfach behauptete der Bf. bzw. dessen Verfahrenshilfeverteidiger, dass der Bf. die von der Betriebsprüfung angeforderten Unterlagen nicht hätte vorlegen können, weil ihn die Rechtsanwältin ***35*** mit Schreiben vom 29.05.2012 im Auftrag von ***1*** aufgefordert habe, sämtliche Geschäftsunterlagen an sie zu übermitteln und er dieser Aufforderung auch nachgekommen sei und sich weite Teile der Buchhaltung gar nicht mehr in seinem Besitz befänden. Das widerspricht allerdings der glaubwürdigen Mitteilung vom 19.04.2022 von ***35***, welche die damals aufgrund familiärer Gewalt im Frauenhaus aufhältige ***1*** primär als juristische Prozessbegleiterin im Strafverfahren betreut hat, dass der Bf. auf ihr Schreiben nicht reagiert und keinerlei Unterlagen an ihre Mandantin (jedenfalls zu ihren

Handen) übermittelt habe. Da ***1*** nach außen als Inhaberin aufschien und der Kredit auf ihren Namen lief, war es zur Prüfung etwaiger Ansprüche oder Haftungen ihrer Mandantin selbstverständlich, dass die betreffenden Unterlagen angefordert wurden. Wäre aber ***1*** nicht nur nach außen hin als „Inhaberin“ vorgeschoben worden, sondern wäre sie dies tatsächlich gewesen, wären wohl zivilrechtlichen Schritte gegen den Bf. eingeleitet worden, was jedoch nicht der Fall war. Die Behauptung des Bf. in der mündlichen Verhandlung, dass die Unterlagen per Post an ***35*** geschickt worden seien, widerspricht der Angabe von ***35***, die – im Gegensatz zum Bf. – keinen Grund hat, diesbezüglich unzutreffende Aussagen zu treffen, und konnte durch nichts untermauert werden. Auch eine Übergabe an ***1***, die sich zu diesem Zeitpunkt im Frauenhaus befand und deren Adresse dem Bf. daher nicht bekannt war, kann ausgeschlossen werden. Im Übrigen wurden Geschäftsunterlagen und Kontoauszüge im Zuge der Hausdurchsuchung durch das Landeskriminalamt am 26.05.2014 beim Bf. vorgefunden.

Mit einer im Jahr 2022 übermittelten Rechtfertigung im Finanzstrafverfahren wurde der Kontoauszug 2/001 vom 29.06.2012 von ***1*** vorgelegt und argumentiert, dass aus diesem Kontoauszug eindeutig hervorgehe, dass die bisherige Inhaberin der „***2***.at“, ***1*** von der neuen Inhaberin, ***12*** mehrere Ablösezahlungen für den Kundenstock erhalten habe. Bei dem Kontoauszug handelt es sich allerdings nicht um das Girokonto von ***1***, sondern um das bereits erwähnte Kreditkonto (Kontonummer ***Kreditkonto***), auf welches von Mai bis Oktober 2012 je € 200 vom auf ***12*** lautenden Konto, auf welchem der Bf. ebenfalls zeichnungsberechtigt war, überwiesen wurden. Als Verwendungszweck wurde bei diesen Zahlungen zwar „Ablöse ***1*** – Kundenstock“ angegeben, tatsächlich handelte es sich dabei aber um die Fortsetzung der Kreditrückzahlungen, die sowohl zuvor als auch danach durch den Bf. erfolgten. Tilgungen des betrieblichen Kredits von Mai bis Oktober 2012 vom Konto des Bf. waren mangels Eingang von Betriebseinnahmen auf seinem Konto nicht möglich. Für den angeblichen Unternehmensverkauf von ***1*** an ***12*** wurden weder Unterlagen vorgelegt, noch welche im Zuge der Hausdurchsuchung vorgefunden.

In der mündlichen Verhandlung führte der Bf. aus, dass ***12*** auf das normale Girokonto von ***1*** überwiesen habe und von dort auf das Kreditkonto von ***1*** weitergebucht worden sei. Nach Hinweis, dass monatlich € 200 vom auf Frau ***12*** lautenden Konto direkt auf das Kreditkonto überwiesen wurden, relativierte der Bf. seine Aussage dahingehend, dass er denke, dass zwei Zahlungen auf das normale Girokonto gegangen seien, was allerdings in Hinblick darauf, dass laut Auszug des Kontos ***Kto12*** monatlich € 200 mittels Dauerauftrag überwiesen wurden, zeigt, dass es sich auch hier wieder um einen kreativen Erklärungsversuch des Bf. handelt.

Als weiteres Indiz dafür, dass ***12*** Betriebsinhaberin gewesen sei, nannte der Bf. den Entzug der Zeichnungsberechtigung. Ende Oktober 2012 hat ***12*** nicht nur die Zeichnungsberechtigung des Bf. widerrufen, sondern eingehende Zahlungen stornieren bzw.

rücküberweisen lassen und das Konto aufgelöst. Die Auflösung des Kontos ist kein Indiz dafür, dass ***12*** Betriebsinhaberin war, sondern beweist nur, dass sich ***12*** ab Oktober nicht mehr als „Strohmann“ zur Verfügung stellte. Wären es ihre Einkünfte gewesen, die auf dem Konto eingegangen sind, hätte sie nicht das Konto aufgelöst und die eingegangenen Zahlungen rücküberweisen lassen. Ab Ende Oktober gingen Einzahlungen von Werklöhnen von Pflegerinnen, die zuvor auf das auf ***12*** lautende Konto erfolgt waren, am Konto des Bf. ein. Wäre ***12*** Betriebsinhaberin gewesen, hätte der Bf. auch nicht einfach veranlassen können, dass die Zahlungen auf sein Konto erfolgen, nur weil er als Arbeitnehmer keinen Zugriff mehr auf das Geschäftskonto hatte.

In der mündlichen Verhandlung behauptete der Bf., dass sich ***12*** bei Auflösung des Kontos ca. € 4.000 Werklöhne in die Tasche gesteckt habe. Am 29.10.2012 betrug der Kontostand allerdings lediglich € 121,80, da Zahlungseingänge von Ende Oktober 2012 rücküberwiesen bzw. storniert wurden, sodass es unmöglich ist, dass sich Frau ***12*** – wie vom Bf. behauptet – mehrere Tausend Euro angeeignet habe.

Dass es der BF. mit seinen Aussagen nicht sehr genau nimmt, zeigt sich z.B. auch an seiner Aussage bei der Wirtschaftskammer Salzburg vom 31.03.2014, wonach ***12*** Ende 2012 alle Konten aufgelöst habe, er der einzige Mitarbeiter im Büro gewesen sei, weshalb er die Geschäfte selbständig weitergeführt und ein eigenes Konto bei der *** aufgemacht habe, worauf alles Geld einlaufe. Es trifft zwar zu, dass sämtliche Betriebseinnahmen nach Auflösung des auf ***12*** lautenden Kontos auf seinem Konto eingegangen sind, dieses Konto hat er allerdings bereits Mitte 2011 eröffnet, nicht erst Ende 2012 und es wurden bereits damals Betriebseinnahmen auf sein Konto überwiesen, obwohl damals angeblich noch ***1*** Inhaberin gewesen sei und sie auch noch vor Ort war.

In der Beschwerde betreffend den Einkommensteuerbescheid 2011 wurde behauptet, dass von den im Bescheid genannten Einkünften in Höhe von € 30.970,40 Euro lediglich € 14.018,16 auf dem Konto des Bf. (Kontonummer: ***KtoBf***) eingelangt seien und eine entsprechende Aufstellung beigelegt. Tatsächlich beliefen sich die Eingänge auf dem genannten Konto auf € 15.949,85. Die Aufstellung ist somit unvollständig.

Als Indiz dafür, dass ***1*** über das Konto ***Kto1*** verfügt habe, wurde auf „die vielfachen Überweisungen nach Rumänien an Ihren Sohn, Herrn ***67***“ verwiesen.

Vom auf ***1*** lautenden Konto wurden folgende Beträge an ***67*** überwiesen:

Datum	Kundendaten / Verwendungszweck	Ausgang
07.12.2010		300,00
20.12.2010	Chirie birou (=Büromiete) 12/2010	500,00
01.02.2011	pt. datoriile (= für Schulden)	300,00
03.03.2011	Chirie birou (=Büromiete) 02/2011	300,00

21.03.2011	Chirie birou (=Büromiete) 03/2011	300,00
27.07.2011		500,00
11.08.2011	Chirie birou (=Büromiete)	100,00
11.08.2011	Überweisung	500,00

Vom Konto des Bf. wurden folgende Beträge an ***67*** überwiesen:

29.08.2011	masina (= Auto)	250,00
14.10.2011	masina + carlorifer (Auto + Autoheizung)	170,00
15.11.2011	Cadou (Geschenk)	150,00
23.11.2011	Datorii (Schulden/ Haftung)	350,00
21.12.2011	Datorii (Schulden/ Haftung)	500,00

Es wurden also nicht nur vom auf ***1*** lautenden Konto Beträge an deren Sohn überwiesen, sondern auch vom Bf. Außerdem lautet der Verwendungszweck bei den Überweisungen vom Konto von ***1***, sofern ein solcher angegeben wurde, „Büromiete“, was darauf hindeutet, dass die Zahlungen betrieblich und nicht privat veranlasst waren. Die Zahlungen stellen daher kein Indiz dafür dar, dass ***1*** über das Konto ***Kto1*** verfügt hat.

Auch die mit den Beschwerden betreffend 2012 und 2013 übermittelten Aufstellungen betreffend das Konto des Bf. sind ebenso unvollständig wie die Angaben zu den Eingängen auf den auf ***1*** und ***12*** lautenden Konten. Es waren nicht wie laut Beschwerde 2012 insgesamt € 8.247,46, die auf den beiden Konten eingingen, sondern € 1.089,00 (***1***) und € 34.977,00 (***12***).

Weiters berief sich der Bf. darauf, dass er als Angestellter der Firma ***2*** beschäftigt gewesen sei und die Lohnsteuer vom Arbeitgeber beglichen werden hätte müssen. Einerseits ergibt sich aus den obigen Ausführungen, dass das Arbeitsverhältnis nur vorgeschoben war und andererseits hat der Bf. gewusst, dass keine Lohnsteuer abgeführt wurde, da sämtliche Behördenangelegenheiten vom ihm und nicht von den (ehemaligen) rumänischen Pflegerinnen und angeblichen Inhaberinnen erledigt wurden, sodass selbst wenn ein Dienstverhältnis bestanden hätte – wovon angesichts der Aktenlage jedoch keinesfalls auszugehen ist – die Einkommensteuer direkt dem Bf. vorgeschrieben werden könnte.

Der Bf. argumentierte, dass in den Zahlungseingängen Privatverkäufe und Privateinlagen enthalten seien. Hinsichtlich der angeblichen Privatverkäufe macht der Bf. keine Angaben, was verkauft worden sei und legte dazu auch keine Nachweise vor. Soweit ersichtlich verfügte der Bf. über keine sonstigen Einkunftsquellen, aus denen er die angeblichen Privateinlagen hätten leisten können.

Die im Zuge der mündlichen Verhandlung vorgelegte Beilage ./A (Zuordnung von Zahlungsein- und -ausgängen zu den Pflegerinnen in alphabetischer Reihenfolge) enthält keine Zahlungen

aus dem Jahr 2010. Die erste eingetragene Zahlung ist vom 26.05.2011. Ein kurzer, stichprobenartiger Abgleich der Beilage ./A mit den tatsächlichen Kontoeingängen ergab, dass auch Kontoeingänge nach Mai 2011 fehlen. Es fehlt z.B. die Einzahlung vom 05.07.2011 durch ***69***, Re. Nr. 2011-0034, € 400,00. Frau ***69*** fehlt überhaupt auf Beilage ./A. Vergleicht man z.B. alle Zahlungseingänge lt. Beilage ./A, auf welchen Familie ***70*** als Auftraggeber aufscheint, mit den entsprechenden Zahlungseingängen seitens Frau ***70*** bzw. seitens „ihrer Pflegerinnen“ ergibt sich folgendes Bild:

Datum	Auftraggeber	Kundendaten / Verwendungszweck	Konto	Beilage ./A
25.07.2011	***70***	RE 2011-0039	498,00	0,00
22.08.2011	***70***	Rechnung Nr. 2011-0045	704,16	0,00
09.12.2011	***70***	Restlohn ***71***	305,04	0,00
11.07.2012	***70***	RE 2012-0017	498,00	498,00
09.01.2013	***70***	***72*** Lohn	656,96	0,00
20.10.2011	***43***	Re. Nr. 2011-0067	400,00	400,00
04.01.2012	***58***	Re. Nr. 2011-0087 v. 14.12.2011	400,00	400,00
11.07.2012	***75***	Re 2012-0016	490,00	490,00
27.07.2012	***76***	Re 2012-0018	200,00	200,00

Die Vermittlungsprovision vom 25.07.2011 fehlt in Beilage ./A. Laut Beilage ./A wurde Frau ***70*** im August 2011 von Frau ***73*** betreut, bei dieser scheint auf der vorgelegten Aufstellung jedoch die Zahlung vom 22.08.2011 nicht auf. Die Pflegerinnen ***71*** und ***72*** fehlen in Beilage ./A zur Gänze. Da diese beiden nie als Auftraggeber von Überweisungen aufscheinen, ist es sehr wahrscheinlich, dass in den „Lohnzahlungen“ seitens Frau ***70*** auch Vermittlungsprovisionen enthalten sind.

In der Beilage ./A wurden auch Zahlungen an die Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft ausgewiesen, die es nicht gegeben hat. Beispielfhaft seien hier nur die angeblichen Zahlungen von Sozialversicherungsbeiträgen für ***43*** (14.10.2013: € 165,78), ***9*** (17.09.2013: € 500,00) oder ***47*** (25.04.2013: € 455,04) erwähnt, die – wie in den Kontoauszügen ersichtlich ist – nicht erfolgt sind.

Mit der Beilage ./A wollte der Bf. auch die Barauszahlungen an Pflegerinnen nachweisen. Laut der Aufstellung seien z.B. am 30.10.2013 € 1.249 in bar an ***22*** ausbezahlt worden. Aus der Anzeige von ***22*** an die Finanzpolizei geht jedoch hervor, dass der Bf. ihr Ende Oktober nur € 1.100 übergeben habe und den Sozialversicherungsbeitrag einbehalten hat, was sich auch mit der Barabhebung vom Konto des Bf. deckt.

Die Beilage ./A stimmt nicht einmal mit den vom Bf. selbst übermittelten Beilagen zu den Beschwerden überein; so scheinen z.B. in der Beilage zur Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2012 Zahlungseingänge am 23.10.2012 und 06.11.2012 in Höhe von je € 1.190,00, die sich im Übrigen auch auf den Kontoauszügen des Bf. wiederfinden, betreffend Werklöhne für Frau ***74*** für zwei Monate auf. In Beilage ./A scheint bei ***74*** aber nur der Betreuungszeitraum 04.10.-03.11.2012 ohne den Zahlungseingang vom

06.11.2012 auf, d.h. es sind nicht nur die Zahlungen unvollständig erfasst, sondern auch die Betreuungszeiträume.

Die Beilage ./A ist daher nachweislich unvollständig bzw. unrichtig und somit nicht als Basis für die Ermittlung der Betriebseinnahmen geeignet.

Ziel der Schätzung muss zwar stets die sachliche Richtigkeit des Ergebnisses sein, d.h. sie soll der Ermittlung derjenigen Besteuerungsgrundlagen dienen, die aufgrund des gegebenen, wenn auch nur bruchstückhaften Sachverhaltes bzw. nur lückenhafter Anhaltspunkte die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben. Es liegt allerdings im Wesen jeder Schätzung, dass die auf solche Weise ermittelten Besteuerungsgrundlagen die tatsächlich erzielten Ergebnisse naturgemäß nur bis zu einem mehr oder weniger großen Genauigkeitsgrad erreichen können. Diese jeder Schätzung innewohnende Unsicherheit muss aber der, der begründeten Anlass zur Schätzung gibt, hinnehmen.

Eine Durchsicht der betrieblichen Konten hat gezeigt, dass im Zuge der im Jahr 2015 abgeschlossenen Betriebsprüfung sowohl die Einnahmen als auch die Ausgaben unvollständig erfasst wurden, weshalb eine Ergänzungsprüfung angeordnet wurde.

Die im Zuge der Ergänzungsprüfung angesetzten zusätzlichen Einnahmen in Höhe von € 125,00 (2011), € 2.244,00 (2012) und € 3.998,21 (2013) ergeben sich unmittelbar aus den Kontoauszügen des Bf. Das gilt ebenso für zusätzliche Betriebsausgaben betreffend Rechtsanwaltskosten, Haftungen, Kosten für ein weiterveräußertes Pflegebett sowie Kosten für die Homepage und Flyer. Diese zusätzlichen Einnahmen bzw. Ausgaben wurden vom Bf. nicht beanstandet.

Zur Schätzung der Miete und Betriebskosten wurden ebenfalls die Zahlungsausgänge auf dem Konto des Bf. (2011: € 2.000,00, 2012: € 5.419,70, 2013: € 15.823,58) herangezogen. Von der Betriebsprüfung wurden für die Schätzung – scheinbar versehentlich – nur 15 % davon als Betriebsausgaben berücksichtigt, da argumentiert wurde, dass die „reine Wohnfläche“ 15% betrage. Von dem auf ***12*** lautenden Konto wurden im Jahr 2012 Mieten in Höhe von € 4.000,00 bezahlt, die im Rahmen der Schätzung nicht berücksichtigt wurden. Im Zuge der mündlichen Verhandlung gab der Bf. an, dass das Gebäude zu ca. 40% privat genutzt worden sei. Diese Aufteilung 40% privat und 60% betrieblich erscheint aufgrund der Beschreibung des Gebäudes durch den Bf. glaubwürdig. Es ergeben sich daher Mietaufwendungen und Betriebskosten in Höhe von € 1.200,00 (2011), € 5.651,82 (2012) und € 9.494,15 (2013).

Die Schätzung der Kosten für Telefon, Büromaterial und sonstige bar bezahlte Aufwendungen wurde nicht beanstandet und erscheint plausibel. Lediglich hinsichtlich der geschätzten KFZ-Kosten monierte der Bf., dass diese viel zu gering seien, konkrete Angaben dazu machte er allerdings nicht. Die betrieblichen KFZ-Kosten wurden im Zuge der Ergänzungsprüfung mit € 1.305,38 pro Jahr angenommen. Dabei wurde von KFZ-Aufwendungen in Höhe von

€ 3.263,44 jährlich und einem betrieblichen Anteil von 40% ausgegangen. Die Höhe der Versicherungskosten wurde anhand einer Abbuchung vom Konto des Bf. hochgerechnet und die sonstigen KFZ-Kosten mit € 200,00 monatlich geschätzt, was plausibel erscheint. Angesichts der Tatsache, dass z.B. auch die Pflegerinnen zu den zu betreuenden Personen gebracht wurden, erscheint aber eine überwiegend private Verwendung des KFZ eher unwahrscheinlich. Es wird daher von einem betrieblichen Anteil von 60% ausgegangen, sodass die KFZ-Kosten mit rund € 2.000,00 angenommen werden.

In der Regel wurden Werklöhne, die auf die betrieblichen Konten eingezahlt wurden, nach Abzug etwaiger Vermittlungsprovisionen, Telefonkosten, Transportkosten und Sozialversicherungsbeiträge an die Pflegerinnen weiterüberwiesen. Manchmal wurden diese Beträge aber auch vom Konto abgehoben und in bar an die Pflegerinnen ausbezahlt, wie sich z.B. aus der Anzeige von ***22*** ergibt. Am 17.02.2012 wurden € 1.250, am 08.05.2013 € 2.700, am 28.05.2013 € 1.050, am 12.06.2013 € 1.400, am 09.09.2013 € 3.700,00 und am 29.10.2013 € 1.100 bar behoben. Auf Beilage ./A wurden Barzahlungen an Pflegerinnen in Höhe von insgesamt € 150,00 im Jahr 2012 und € 14.862,43 im Jahr 2013 angeführt. Darin ist eine Zahlung in Höhe von € 1.249 an ***22*** enthalten, die jedoch laut Anzeige nur € 1.100 erhalten hat, was sich auch mit der Barabhebung am Vortag der Zahlung deckt. In den meisten Fällen ist weder ein zeitlicher noch ein betragsmäßiger Zusammenhang zwischen den Barabhebungen und den angeblichen Barzahlungen an Pflegerinnen laut Beilage ./A zu erkennen, sodass einerseits davon auszugehen ist, dass es diese Barzahlungen entweder (teilweise) nicht gegeben hat bzw. sie aus Bareinnahmen bezahlt wurden und dass andererseits mit den Barabhebungen auch Privatausgaben bezahlt wurden. Für 2012 werden daher die Barzahlungen laut Beilage ./A in Höhe von € 150 berücksichtigt. Von den Barabhebungen im Jahr 2013 (€ 8.850) werden – zusätzlich zur Auszahlung an ***22*** in Höhe von € 1.100 – € 5.000 als betrieblich und der Rest als privat veranlasst angenommen.

Die weiteren im festgestellten Sachverhalt angeführten Änderungen gegenüber der im Zuge der Ergänzungsprüfung vorgenommenen Schätzung ergeben sich unmittelbar aus den Kontoauszügen.

Obwohl Bareinnahmen vom Bf. gänzlich bestritten wurden, wurde als Beilage zur Kontrollmitteilung der Wirtschaftskammer Salzburg vom 22.04.2014 eine vom Bf. unterfertigte, handschriftliche Bestätigung über eine Barzahlung übermittelt, wonach dieser ein Honorar für den Zeitraum von Oktober 2013 - Oktober 2014 in Höhe von € 400,- und einen Betrag für die Sozialversicherung für den Zeitraum von 15.09.2013 - 14.12.2013 in Höhe von € 450,- am 13.12.2013 von Frau ***43*** erhalten hat. Im Dezember 2013 gab es weder eine Bareinzahlung am Konto des Bf. noch auf dem auf ***21*** lautenden Konto.

Auf Beilage ./A ist z.B. am 15.10.2013 eine Bareinnahme in Höhe von € 303,36 betreffend ***17*** und ein Zahlungsausgang vom Bankkonto in gleicher Höhe ersichtlich. Der Zahlungsausgang findet sich auf dem Kontoauszug des Bf., die Einnahme nicht.

Das belegt, dass nicht alle Betriebseinnahmen auf die betrieblichen Bankkonten eingezahlt wurden und daher die anhand der Kontoauszüge ermittelten Betriebseinnahmen unvollständig sind.

Zudem gab es am Konto des Bf. Bareinzahlungen in Höhe von € 2.500, deren Herkunft nicht anders als durch Bareinnahmen erklärbar ist, da der Bf. über keine anderen Einnahmequellen verfügte.

Der Bf. richtete Konten für Pflegerinnen ein, auf denen er zeichnungsberechtigt war. Ob auf diesen Konten nur Beträge eingegangen sind, die letztendlich der jeweiligen Pflegerin zugeflossen sind, oder auch solche, die sich der Bf. aneignete, lässt sich nicht nachprüfen. Die Anzeige von ***22*** spricht aber eindeutig für Letzteres.

Ordnungsgemäß geführte Buchhaltungsunterlagen, die ein Nachvollziehen der tatsächlichen Betriebseinnahmen ermöglichen würden, wurden nicht vorgelegt.

Aus der am Kontoauszug ersichtlichen Rechnungsnummer 2013-0100 ergibt sich, dass im Jahr 2013 mindestens 100 Rechnungen ausgestellt wurden. Es wurden allerdings nur bei 19 Überweisungen Rechnungsnummern angeführt und nur rund 70 Zahlungseingänge betreffen Provisionen. Das legt nahe, dass bis zu 30% der Einnahmen in Form von Bareinnahmen erzielt wurden, sodass die Zuschätzung durch die Betriebsprüfung in Höhe von 15% berechtigt ist.

In sämtlichen vorliegenden Rechnungen über Vermittlungsprovisionen wurde Umsatzsteuer ausgewiesen. Z.B. übermittelte der Verfahrenshilfeverteidiger mit seiner Stellungnahme vom 14.05.2022 Rechnungen vom 11.01.2011 und 22.06.2011 an Pflegerinnen für die Vermittlung von Werkverträgen inkl. 20% Umsatzsteuer. Auch in der Rechnung Nr. 2013-0006 vom 22.01.2013 von ***2*** an die Pflegerin ***9*** wurde für die Vermittlung eines Werkvertrages ein Vermittlungshonorar in Höhe von € 333,33 und eine SIM-Karte in Höhe von € 10,00, zuzüglich 20% MwSt. in Höhe von € 66,67 verrechnet. Es ist daher davon auszugehen, dass alle Rechnungen über Vermittlungsprovisionen mit Umsatzsteuer ausgestellt wurden.

Der Verfahrenshilfeverteidiger monierte in seiner Stellungnahme vom 14.05.2022, dass Rechnungen in den sichergestellten Unterlagen im Ermittlungsverfahren enthalten gewesen seien, die in der Auswertung der Unterlagen jedoch offensichtlich nicht beachtet und gewürdigt und nicht als durchlaufende Posten gewertet worden seien. Übermittelt wurde dazu eine Rechnung aus dem Jahr 2012 von ***5*** an ***2*** für die Betreuung von ***4*** über ein Betreuungsentgelt in Höhe von € 1.134,48 abzüglich SVA-Beiträge in Höhe von € 151,68, gesamt € 982,80 und dem Hinweis, dass laut anzuwendender

Kleinunternehmerregelung analog § 6 UStG kein Ausweis der USt erfolge. Bei dieser Rechnung handelt es sich also um eine Eingangsrechnung, die über die Steuerpflicht des Rechnungsempfängers nichts aussagt.

Weiters liegt eine Rechnung der Pflegerin ***13*** an ***8*** vom 06.10.2012 ohne Umsatzsteuerausweis vor, die bar an die Pflegerin ausbezahlt wurde. Auf Rechnungen von ***43*** an ***46*** wurde ebenfalls auf die Kleinunternehmerregelung verwiesen. Diese Rechnungen wurden – entgegen der Annahme der Wirtschaftskammer Salzburg am 22.04.2014 – nicht auf eines der Betriebskonten überwiesen. In den Werkverträgen über Leistungen in der Personenbetreuung wurde der Werklohn „incl. MwSt“ angeführt.

Aus den Beilagen zu den Beschwerden sind im Jahr 2011 eine, im Jahr 2012 sechs und im Jahr 2013 167 Werklohnzahlungen in Höhe von insgesamt € 704,16 (2011), € 5.389,50 (2012) bzw. € 150.015,15 (2013) ersichtlich. Im Gegenzug zum Anstieg der Werklohnzahlungen auf eines der betrieblichen Konten ging die Anzahl der Provisionszahlungen (in Höhe von € 400 bzw. € 410) durch Pflegerinnen von 25 im Jahr 2011 und 29 im Jahr 2012 auf nur 7 im Jahr 2013 zurück. Das zeigt deutlich, dass wenn Werklöhne auf die betrieblichen Konten überwiesen wurden, die Provisionen nicht von den Pflegerinnen überwiesen wurden, sondern nur die um die Provisionen und andere Beträge verringerten Werklöhne an diese weitergeleitet wurden. Dass nicht alle Provisionen von den Pflegerinnen auf die betrieblichen Konten überwiesen wurden, zeigt sich auch dadurch, dass laut Zwischenbericht des Landeskriminalamts mindestens 123 Betreuerinnen vermittelt wurden, aber nur ca. halb so viele Provisionszahlungen eingingen und das obwohl die Provisionen jährlich zu entrichten waren.

Auch auf den Kontoauszügen ist ersichtlich, dass die Werklöhne in der Regel um Provisionen („Comision“), Sozialversicherungsbeiträge, Fahrtkosten etc. gekürzt wurden (s. z.B. 16.08.2013: Werklohn 29.06.-28.07.13, Verwendungszweck: - 500,00 Euro Avans [Vorschuss] - 410,00 Euro Comision [Provision] - 65,00 Euro Drum [Fahrtkosten] - 151,68 Euro SVA 07/2013; bei der Auszahlung des (gekürzten) Werklohns am 8.11.2012 wurde u.a. eine Provision in Höhe von € 400 einbehalten). Aus den Kontoauszügen 2013 ist bei 28 Auszahlungen ersichtlich, dass Provisionen („Comision“) abgezogen wurden. Bei ca. der Hälfte davon betrug die Provision € 400, bei der anderen Hälfte € 410 oder teilweise auch mehr, insgesamt somit ca. 11.500.

Von den Werklöhnen wurden jeweils Sozialversicherungsbeiträge in Höhe von € 151,68 bzw. ab November 2013 in 6 Fällen in Höhe von € 157,34 einbehalten. 2012 wurden zusätzlich dazu zweimal € 250 betreffend ***77*** einbehalten. Die einbehaltenen Sozialversicherungsbeiträge belaufen sich somit auf € 151,68 (2011), € 410,08 (2012) bzw. € 25.364,52 (2013).

2011 wurden keine Sozialversicherungsbeiträge an die Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft abgeführt. Die abgeführten Sozialversicherungsbeiträge im Jahr 2012 betreffen – wie an der Angabe ihrer Sozialversicherungsnummer als Verwendungszweck

ersichtlich ist – ausschließlich ***12***. Im Jahr 2013 wurden Sozialversicherungsbeiträge in Höhe von € 2.623,52 abgeführt, davon entfallen € 651,68 auf von Werkklöhnen einbehaltene Sozialversicherungsbeiträgen und € 1.971,84, die gesondert an den Bf. überwiesen worden waren.

Teilweise wurden die Werkklöhnen auch um Kosten für Telefonwert-/SIM-Karten, Transport etc. gekürzt. Da anhand der vorliegenden Unterlagen die Transaktionen nur teilweise nachvollziehbar sind, werden im Schätzungsweg dafür € 10 je Werklohnzahlung angesetzt.

Der Bf. erweckte gegenüber den zu pflegenden Personen bzw. deren Angehörigen nicht den Eindruck, dass er lediglich Mitarbeiter der Firma „***2***.at“ gewesen sei (s. z.B. Einvernahme von ***27*** beim LKA am 18.09.2014), sondern dass er der Betreiber der Firma sei (s. z.B. Einvernahme von ***30***).

Der Bf. berief sich mehrfach auf die Einstellung des gegen ihn wegen des Verdachts auf Veruntreuung und gewerbsmäßigen Betrugs (§ 133 Abs. 1 und 2 StGB sowie § 146 ff StGB) geführten Ermittlungsverfahren in Zusammenhang mit nicht weitergeleiteten Sozialversicherungsbeiträgen gemäß § 190 Z 2 StPO. Die Einstellung erfolgte jedoch laut Verständigung vom 15.09.2017 deshalb, weil der Tatbestand der Veruntreuung oder des Betruges nicht mit der für ein Strafverfahren erforderlichen Sicherheit erfüllt und ein Bereicherungsvorsatz nicht erweislich war. Ein subjektiver Bereicherungsvorsatz ist aber für das Abgabenverfahren nicht erforderlich. Aus der Anmerkung „Zivilrechtliche Angelegenheit“ ist außerdem erkennbar, dass die Staatsanwaltschaft davon ausging, dass Ansprüche gegenüber dem Bf. (und nicht gegen die von ihm vorgeschobenen Rumäninnen) bestehen, die im Zivilrechtsweg geltend zu machen sind. Die Einstellung des Ermittlungsverfahrens hat somit keine Bedeutung für das Abgabenverfahren, da ein Bereicherungsvorsatz aus der fehlenden Weiterleitung der Sozialversicherungsbeiträge für die Steuerbemessung irrelevant ist und die Einstellung auch nichts über die Höhe der Bemessungsgrundlagen aussagt.

Anders verhält es sich mit dem Erkenntnis des Spruchsenats vom 02.06.2023, mit welchem der Bf. als faktischer Machthaber des Einzelunternehmens „***2***.at“ rechtskräftig der grob fahrlässiger Abgabenverkürzung betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für 2012 und 2013 schuldig gesprochen wurde.

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH zu § 166 BAO besteht nämlich eine Bindung der Abgabenbehörden und des Bundesfinanzgerichts im Falle rechtskräftiger, verurteilender Entscheidungen eines Strafgerichts, einer Finanzstrafbehörde oder des Bundesfinanzgerichts nach einem verwaltungsbehördlichen Finanzstrafverfahren an die Tatsachenfeststellungen, auf denen der Schuldspruch beruht, wozu auch jene Tatumstände gehören, aus denen sich die jeweilige strafbare Handlung nach ihren gesetzlichen Tatbestandselementen zusammensetzt (vgl zB VwGH 27.3.2018, Ra 2018/16/0043; 27.11.2020, Ra 2018/16/0210; 28.4.2021, Ro 2018/16/0001). Bei Freisprüchen besteht keine solche Bindung; nichts anderes kann für einen

Einstellungsbeschluss gelten (vgl. VwGH 27.8.2020, Ra 2020/15/0043; Ritz/Koran, BAO, 7. Aufl. (2021), §116, Rz 14 mwN).

Es besteht somit hinsichtlich der Jahre 2012 und 2013 Bindungswirkung an die Feststellung der Finanzstrafbehörde, dass der Betrieb ausschließlich vom Bf. geführt wurde („faktischer Machthaber“). Keine Bindungswirkung besteht hinsichtlich des Jahres 2011, da das Finanzstrafverfahren insofern eingestellt wurde, weil zwischenzeitig finanzstrafrechtliche Verjährung eingetreten war.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. und II.

Strittig ist v.a., ob die Einkünfte dem Bf. oder den drei angeblichen Inhaberinnen zuzurechnen sind und im Fall der Zurechnung an den Bf., ob es sich bei den auf die betrieblichen Konten eingezahlten Werklöhnen und Sozialversicherungsbeiträgen um steuerpflichtige Umsätze des Bf. oder um durchlaufende Posten handelt.

Gemäß § 2 Abs. 1 EStG 1988 ist der Einkommensteuer das Einkommen zugrunde zu legen, das der Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat.

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

Gemäß § 2 Abs. 1 UStG 1994 ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt.

§ 4 UStG 1994 lautet auszugsweise:

(1) Der Umsatz wird im Falle des § 1 Abs. 1 Z 1 nach dem Entgelt bemessen. Entgelt ist alles, was der Empfänger einer Lieferung oder sonstigen Leistung aufzuwenden hat, um die Lieferung oder sonstige Leistung zu erhalten (Solleinnahme); [...]

(3) Nicht zum Entgelt gehören die Beträge, die der Unternehmer im Namen und für Rechnung eines anderen vereinnahmt und verausgabt (durchlaufende Posten).

Gemäß § 21 Abs. 1 BAO ist für die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhaltes maßgebend.

Es entspricht zur Einkünftezurechnung der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass das Zurechnungssubjekt derjenige ist, der die Möglichkeit

besitzt, die sich ihm bietenden Marktchancen auszunützen, Leistungen zu erbringen oder zu verweigern. Maßgeblich ist in erster Linie die tatsächliche, nach außen in Erscheinung tretende Gestaltung der Dinge. Dabei ist eine rechtliche Gestaltung nicht maßgebend, wenn sie dem wirtschaftlichen Gehalt nicht entspricht (vgl. VwGH 20.01.2021, Ra 2020/15/0056).

Bei der Zurechnung von Einkünften kommt es darauf an, wer tatsächlich die Leistungen erbracht und damit am Wirtschaftsleben teilgenommen hat (vgl. VwGH 26.11.2015, 2012/15/0152).

Leistungen sind umsatzsteuerlich grundsätzlich jenem Unternehmer zuzurechnen, der sie im eigenen Namen erbringt. Probleme in der Zurechnung ergeben sich bei einem Auseinanderfallen von Außen- und Innenverhältnis (beispielsweise beim Auftreten unter fremdem Namen und Arbeiten auf eigene Rechnung).

Maßgebend ist grundsätzlich das Außenverhältnis. Wer die Leistung im eigenen Namen erbringt, aber auf fremde Rechnung arbeitet, hat sich die Leistung zurechnen zu lassen. Das gilt auch für die Leistungsbesorgung. Wer in fremdem Namen und auf fremde Rechnung arbeitet, ist in den Leistungsaustausch nicht eingeschaltet. Wer allerdings lediglich vorgibt, in fremdem Namen zu handeln, in Wahrheit aber für eigene Rechnung wirtschaftet, muss sich die Leistung zurechnen lassen (vgl. VwGH 31.1.2001, 97/13/0066).

Das bedeutet nicht, dass die Zurechnung nach dem Risiko (Erfolg, Wagnis) vorgenommen wird; vielmehr wird aus der Erfolgssituation abgeleitet, dass das Auftreten nach außen falsch deklariert wird. Dem liegt folgender Gedanke zugrunde: Wer die Leistung in der eigenen Risikosphäre erbringt, wer das Risiko und die Chancen der unternehmerischen Tätigkeit trägt, muss sich die Zurechnung gefallen lassen, auch wenn er vorgibt, in fremdem Namen zu handeln (stRsp des VwGH, zB VwGH 15.11.1973, 654/73; 4.4.1974, 1718/73; 28.9.1977, 1499/75; VwGH 17.9.1990, 89/15/0070).

Gemäß Ruppe/Achatz, UStG Kommentar⁵, § 1 Rz 262, sollte dieser Grundsatz lediglich für die Fälle der unrichtigen Deklaration und der Verschleierung, somit eigentlich des Scheingeschäftes gelten. Rechtsprechung und Finanzverwaltung vertreten allerdings auch für den Fall der Agentur die Auffassung, dass der Vermittler seine Vermittlereigenschaft verliere, wenn er in die eigene Tasche arbeitet oder Risiko aus dem vermittelten Geschäft übernimmt (Ruppe/Achatz, UStG Kommentar⁵, § 1 Rz 262).

Der Bf. vermittelte ausländische Pflegekräfte an pflegebedürftige Personen bzw. deren Angehörige. Dass er dabei unter der Firma ***2*** auftrat und in den Verträgen teilweise andere Personen als Inhaber anführte, ändert nichts daran, dass er die sich ihm bietenden Marktchancen nützte und die Vermittlungsleistungen erbrachte. Nachweise, dass auch die angeblichen Betriebsinhaberinnen durch Erbringung von Vermittlungsleistungen am Wirtschaftsleben teilgenommen hätten, liegen nicht vor.

Der vorgelegte Arbeitsvertrag vom Oktober 2011 diene nur der Verschleierung der vom Bf. auch bereits zuvor selbständig ausgeübten gewerblichen Tätigkeit.

Die Verträge, in welchen festgelegt wurde, auf welches Konto die Vermittlungsprovision bzw. der Werklohn entrichtet werden sollte, wurden vom Bf. vorbereitet. Der Bf. war bei sämtlichen Konten, auf denen Betriebseinnahmen eingingen, entweder Konteninhaber oder zumindest zeichnungsberechtigt. Er beauftragte auch die zum Teil betrieblich und zum Teil privat veranlassten Überweisungen von diesen Konten bzw. behob Geld von diesen Konten und kassierte auch Barzahlungen. Der Bf. hat für eigene Rechnung gewirtschaftet.

Die Einnahmen aus der Vermittlungstätigkeit waren daher sowohl hinsichtlich der Einkommensteuer als auch der Umsatzsteuer dem Bf. zuzurechnen.

Gemäß § 4 Abs. 3 UStG 1994 gehören die Beträge, die der Unternehmer im Namen und für Rechnung eines anderen vereinnahmt und verausgabt, nicht zum Entgelt (durchlaufender Posten).

Diese Vorschrift spricht den Umfang des Entgelts aus der Sicht des Unternehmers an. Aus der Sicht des Abnehmers handelt es sich bei diesen Beträgen in der Regel ohnehin nicht um solche, die er aufwendet, um die Leistung des Unternehmers zu erhalten, sondern damit dieser sie an einen anderen weiterleitet. Schon nach allgemeinen Grundsätzen sind daher echte durchlaufende Posten nicht zum Entgelt zu rechnen. Die Vorschrift hat insoweit nur klarstellende Bedeutung, findet sich aber auch in der 6. MWSt-RL (Art. 11 Teil A Abs. 3 lit. c).

Nach übereinstimmender Auffassung von Lehre und Rechtsprechung kann von einem durchlaufenden Posten nur dann gesprochen werden, wenn sowohl die Vereinnahmung als auch die Verausgabung in fremdem Namen und für fremde Rechnung erfolgt. Voraussetzung ist somit, dass der Unternehmer nicht einen eigenen Anspruch geltend macht und eine eigene Verbindlichkeit erfüllt, sondern für einen anderen tätig wird. Das Vorliegen von durchlaufenden Posten setzt voraus, dass unmittelbare Rechtsbeziehungen zwischen dem Zahler und dem Empfänger (Anspruchsberechtigten) des Betrages bestehen. Der (zwischengeschaltete) Unternehmer darf weder Schuldner noch Gläubiger des durchlaufenden Postens sein (vgl. VwGH 27.2.2003, 99/15/0068).

Ist der Unternehmer selbst in den Leistungsaustausch eingeschaltet, d.h. er erbringt eine Leistung und erhält dafür ein Entgelt, und vereinnahmt oder verausgabt er im Zusammenhang damit Beträge, liegen keine durchlaufenden Posten vor. Durchlaufende Posten könnten nur bejaht werden, wenn der Unternehmer selbst außerhalb der Leistungsbeziehung steht.

Die Frage, ob ein durchlaufender Posten vorliegt, hängt daher eng mit der Zurechnung von Leistungen zusammen. Für den, der nicht selbst leistet, sondern nur Leistungen vermittelt, ist das Leistungsentgelt nur durchlaufender Posten. Die Frage, ob Vermittlung oder Eigenleistung

vorliegt, ist daher für die Beurteilung von durchlaufenden Posten von Bedeutung (vgl. VwGH 29.10.1979, 2045/78).

Der Vermittler führt grundsätzlich einen Leistungsaustausch zwischen anderen herbei, wobei er selbst aber außerhalb des Leistungsaustausches steht. Die vermittelte Leistung ist ihm umsatzsteuerlich nicht zuzurechnen, es sei denn, er schaltet sich in rechtserheblicher Weise in den Leistungsaustausch ein. Seine eigene Leistung ist eine sonstige Leistung und unter den allgemeinen Bedingungen steuerbar (Ruppe/Achatz, UStG Kommentar⁵, § 3, Tz 84f).

Bemessungsgrundlage ist das für seine Leistung vereinbarte bzw. vereinnahmte Entgelt.

Derjenige, der zwar nach außen in fremdem Namen auftritt, im Innenverhältnis aber auf eigene Rechnung arbeitet, wird nicht als Vermittler anerkannt. Ein Handeln auf fremde Rechnung liegt nur dann vor, wenn sich der wirtschaftliche Erfolg des vermittelten Geschäftes nicht beim Vermittler, sondern bei den am Leistungsaustausch beteiligten Kontrahenten (Auftraggeber und Dritter) auswirkt (vgl. Kranich-Siegl-Waba, Kommentar zur Mehrwertsteuer, § 3 Rz 304).

Als unschädlich erweisen sich die Übernahme des Inkassorisikos sowie die Einschaltung des Agenten in die tatsächliche Abwicklung des Leistungsaustausches etwa in Form der Mitwirkung an der Entgeltberichtigung (Ruppe/Achatz, UStG Kommentar⁵, § 3, Tz 90).

Durchlaufende Posten liegen daher nur bei einer reinen Weiterleitung von Einnahmen und Ausgaben („reine Weiterleitungsfunktion des zwischengeschalteten Unternehmers“) vor. Typischer Leistungsaufwand, der im Rahmen des eigenen Geschäftsbetriebes des (zwischengeschalteten) Unternehmers zur Leistungserbringung anfällt, kann nicht als durchlaufender Posten behandelt werden.

In diesem Sinn hat der Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 23. April 2002, 98/14/0017, zur Umsatzsteuerbemessungsgrundlage von Rechtsanwaltsleistungen entschieden, dass zu den durchlaufenden Posten vor allem Streit- und Vergleichssummen, Hypothekengelder, die zu treuen Händen erlegten Kaufpreise, Forderungs- und Darlehensbeträge, die für den gegnerischen Anwalt bestimmten Kostenerläge sowie auch die Gerichtsgebühren und Stempelkosten gehören. Hingegen zählen Portospesen, Fernspreckgebühren, Telegrammgebühren sowie Reisekosten und dgl., die von den Klienten vergütet werden, zum Entgelt des Rechtsanwaltes. Diese Ausgaben werden vom Rechtsanwalt zwar auf Rechnung, jedoch - weil dies nach außen hin nicht erkennbar ist - nicht im Namen des Klienten geleistet. Bemessungsgrundlage der anwaltlichen Leistung ist somit das ungekürzte Entgelt, auch wenn der Unternehmer daraus noch seine Geschäftskosten decken muss. Maßgebend ist jener Betrag, den der Abnehmer für die Leistung aufzuwenden hat. Dazu gehören aber auch Aufwendungen des Anwaltes, die dieser gesondert weiter verrechnet (Auslagen- oder Spesenersatz).

Die Pflegeleistungen wurden unstrittig durch selbständige Personenbetreuerinnen erbracht. Die Leistungen des Bf. beschränkten sich auf die Vermittlung von Personenbetreuerinnen an zu pflegende Personen bzw. deren Angehörige und damit zusammenhängende organisatorische Tätigkeiten.

Die Rechnungen betreffend Werklöhne wurden vom Bf. im Namen der jeweiligen Pflegerin erstellt, nicht unter der Firma ***2***. Die Vereinnahmung erfolgte also in fremdem Namen.

Die Werklöhne wurden aufgrund der zwischen den Pflegerinnen und den zu pflegenden Personen bzw. deren Angehörigen abgeschlossenen „Werkverträge über Leistungen in der Personenbetreuung“, somit aufgrund unmittelbarer Rechtsbeziehungen zwischen dem Zahler und dem Empfänger entrichtet. Die Werkverträge wurden vom Bf. nur vermittelt.

Durch Zahlung der Werklöhne auf Konten, die dem Bf. zuzurechnen sind, wurden nicht eigene Ansprüche des Bf., sondern Ansprüche der Pflegerinnen beglichen. Der Bf. hat insofern an der Entgeltberichtigung mitgewirkt, als Werklöhne auf „seine“ Konten überwiesen wurden und er diese mittels Überweisung oder in bar an die Pflegerinnen weiterleitete. Diese Einschaltung des Bf. in die Abwicklung des Leistungsaustausches wäre prinzipiell unschädlich. Er hat die Werklöhne also grundsätzlich für fremde Rechnung vereinnahmt und verausgabt. Das gilt allerdings nur insofern als er diese Beträge auch tatsächlich an die Pflegerinnen weitergeleitet hat.

Der Bf. behielt von den Werklöhnen der Pflegerinnen nicht nur die ihm aufgrund der Vermittlungsverträge zustehenden Provisionen, sondern auch Sozialversicherungsbeiträge, Telefonkosten, Fahrtkosten, etc. ein.

Von den Werklöhnen in Abzug gebrachte oder gesondert an den Bf. überwiesene Sozialversicherungsbeiträge wurden nur zu einem kleinen Teil – nämlich in Höhe von € 2.623,52 im Jahr 2013 – an die Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft abgeführt. Nur diese Beträge wurden in fremdem Namen und für fremde Rechnung verausgabt. Es liegen daher nur in dieser Höhe durchlaufende Posten vor.

Bei vom Bf. in Rechnung gestellten Telefonkosten und Fahrtkostenersätzen handelt es sich um Aufwandsersatz bzw. Leistungsaufwand, der im Rahmen des eigenen Geschäftsbetriebes des Bf. zur Leistungserbringung angefallen ist. Sie stellen daher keine durchlaufenden Posten dar.

In den Beschwerden betreffend Umsatzsteuer 2011 und 2012 berief sich der Bf. auf die Kleinunternehmerregelung.

Gemäß § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 idF BGBl. Nr. 663/1994 sind von den unter § 1 Abs. 1 Z 1 fallenden Umsätzen die Umsätze der Kleinunternehmer steuerfrei. Kleinunternehmer ist ein Unternehmer, der im Inland einen Wohnsitz oder Sitz hat und dessen Umsätze nach § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 im Veranlagungszeitraum 30.000 Euro nicht übersteigen. Bei dieser Umsatzgrenze

bleiben die Umsätze aus Hilfsgeschäften einschließlich der Geschäftsveräußerungen außer Ansatz. Das einmalige Überschreiten der Umsatzgrenze um nicht mehr als 15% innerhalb eines Zeitraumes von fünf Kalenderjahren ist unbeachtlich.

Führt ein Unternehmer wie der Bf. Umsätze i.S.d. § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 aus, so ist er gemäß § 11 Abs. 1 Z. 1 UStG 1994 berechtigt, Rechnungen auszustellen.

Wer in einer Rechnung einen Steuerbetrag gesondert ausweist, obwohl er eine Lieferung oder sonstige Leistung nicht ausführt oder nicht Unternehmer ist, schuldet diesen Betrag gemäß § 11 Abs. 14 UStG 1994.

Der Bf. erzielte Umsatzerlöse in Höhe von € 1.209,89 (2010), € 25.162,81 (2011), € 43.529,72 (2012) und € 63.597,90 (2013). Ab dem Jahr 2012 wurde die 30.000 Euro-Umsatzgrenze also um mehr als 15% überschritten, sodass die Kleinunternehmerregelung ab 2012 nicht anwendbar ist.

In den Jahren 2010 und 2011 wurde zwar die 30.000 Euro-Umsatzgrenze nicht überschritten, es wurden jedoch sowohl die Rechnungen über Vermittlungsprovisionen an Personenbetreuerinnen als auch jene an zu betreuende Personen bzw. deren Angehörige mit Umsatzsteuerausweis ausgestellt. Es besteht daher Umsatzsteuerpflicht gemäß § 11 Abs. 14 UStG 1994.

Dass die Rechnungen der Pflegerinnen unter Hinweis auf die Kleinunternehmerregelung ohne Umsatzsteuer ausgestellt wurden, ist für die Umsätze des Bf. irrelevant.

Zwar kommt nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes auch eine Schätzung der abzugsfähigen Vorsteuern in Betracht. Voraussetzung dafür ist aber, dass es als erwiesen angenommen werden kann, dass dem Unternehmer entsprechende Vorsteuern im Sinne des § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 in Verbindung mit § 11 UStG 1994 in Rechnung gestellt worden sind (vgl. VwGH 25.02.2015, 2010/13/0189, mwN). In solchen Fällen tritt die amtswegige Ermittlungspflicht in den Hintergrund und es ist Sache des Abgabepflichtigen, den Nachweis dafür, dass Rechnungen mit Vorsteuerausweis überhaupt ausgestellt worden sind, zu führen (vgl. VwGH 30.05.2001, 98/13/0033).

Entsprechende Nachweise wurden vom Bf. nicht erbracht, weshalb kein Vorsteuerabzug berücksichtigt werden konnte.

Die Höhe der Bemessungsgrundlagen weicht aus folgenden Gründen von den Feststellungen laut Betriebsprüfung ab:

Überträge zwischen zwei betrieblichen Konten stellen ebenso wie Kreditauszahlungen und -tilgungen weder Betriebseinnahmen noch Betriebsausgaben dar. Auch der an ***21*** für deren Pflegetätigkeit weitergeleitete Werklohn stellt keine Betriebseinnahme des Bf. dar.

Stornierte Zahlungen (Dezember 2011, Juni und Oktober 2012) erhöhen die Bemessungsgrundlage des nicht buchführungspflichtigen Bf., dessen Umsätze gemäß § 17 Abs. 2 Z. 1 UStG 1994 nach vereinnahmten Entgelten zu versteuern sind, nicht.

Überweisungen mit dem Verwendungszweck „Geschenk“ bzw. „privat“ stellen keine Betriebsausgaben dar. Barabhebungen, die für die Auszahlung von Werklöhnen an Pflegerinnen verwendet wurden, stellen genauso Betriebsausgaben dar wie durch Überweisungen weitergeleitete Werklöhne.

Aus den o.a. Feststellungen ergeben sich daher folgende Bemessungsgrundlagen:

	2011	2012	2013
Zahlungseingänge lt. Betriebsprüfung	39.435,47	54.538,74	177.086,48
zusätzliche Zahlungseingänge (lt. Kto)	125,00	2.244,00	3.998,21
- Übertrag ***1*** an Bf.	-2.561,15		
- Krediterlös	-9.800,00		
- 29.12.2011 Re. Nr. 2011-0081 (doppelt)	-400,00		
+ 18.04.2012 fehlender Eingang		480,00	
- falsche Eintragung „Ablöse Kundenstock“ (Kredittilgung: 25.06.2012, 25.07.2012)		-400,00	
- Rücküberweisung / Storno Juni + Okt. 2012		-5.321,00	
- Weiterleitung Werklohn an ***21***, 2013			-617,52
Summe	26.799,32	51.541,74	180.467,17
davon durchlaufende Posten	-542,48	-4.519,42	-114.104,15
Brutto	26.256,84	47.022,32	66.363,02
Netto	21.880,70	39.185,27	55.302,52
Sicherheitszuschlag 15%	3.282,11	5.877,79	8.295,38
Umsatzerlöse	25.162,81	45.063,06	63.597,90
USt	5.032,56	9.012,61	12.719,58
Zahlungseingänge inkl. SZ (brutto)	30.737,85	58.595,09	190.421,63
abzgl. USt	-5.032,56	-9.012,61	-12.719,58
Einnahmen	25.705,29	49.582,48	177.702,05
Zahlungsausgänge lt. Betriebsprüfung	6.821,93	19.768,57	100.205,85
zusätzliche Zahlungsausgänge + Schätzung	5.053,29	9.366,23	13.194,05
- Übertrag ***1*** an ***Bf***	-2.636,15		
- 15.11.2011 cadou (= Geschenk)	-150,00		
- 30.12.2011 Storno Re. Nr. 2011-0081 (doppelt)	-400,00		
+ 08.11.2012 Werklohn ***78***			193,32
- Kredittilgung („Ablöse Kundenstock“)		-800,00	
- Rücküberweisg. / Storno Juni + Okt. 2012		-5.321,00	

- Kredittilgung	-183,00	-2.196,00	
+ 09.01.2013 Werklohn***13***		443,32	
+ 07.03.2013 Werklohn***9***		443,32	
+ 17.04.2013 Werklohn***79***		82,32	
- 18.07.2013, 17.12.2013, 30.12.2013 („privat“)		-550,00	
+ 29.10.2013 Barabhebung f. Zahlung an ***22*** (lt. Anzeige)		1.100,00	
+Barzahlungen an Pflegerinnen	150,00	5.000,00	
Betriebsausgaben	8.689,07	22.980,80	117.916,18
Gewinn	17.016,22	26.601,68	59.785,87

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Da den hier zu behandelnden Streitpunkten nicht der Charakter einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zukommt, ist eine ordentliche Revision nicht zulässig. Dies deshalb, weil sich die im Beschwerdefall zu lösenden Rechtsfragen einerseits auf Rechtsfragen, welche bereits in der bisherigen, o.a. VwGH-Rechtsprechung beantwortet wurden und solche, welche im Gesetz eindeutig gelöst sind, beschränken und es im Wesentlichen um die Lösung von Sachverhaltsfragen ging, die keine über den Beschwerdefall hinausreichende Bedeutsamkeit aufweisen.

Linz, am 19. September 2023