

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Richter in der Beschwerdesache *****Bf1*****, *****Bf1-Adr*****, vertreten durch Gerhard Füssel Steuerberatungs- gesellschaft mbH, Welser Straße 64, 4623 Gunskirchen, über die Beschwerde vom 22. Juni 2018 gegen die Bescheide des Finanzamtes (nunmehr: Finanzamt Österreich) vom 22. Mai 2018 betreffend Anspruchszinsen (§ 205 BAO) 2012 bis 2014, Einkommensteuer 2012 bis 2014 sowie Umsatzsteuer 2012 bis 2014 Steuernummer *****BF1StNr1***** nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 6. März 2024 in Anwesenheit der Schriftführerin Name zu Recht erkannt:

I.1 Der Beschwerde betreffend Einkommensteuer 2012 und 2013 sowie Umsatzsteuer 2012 bis 2013 wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Die in Punkt I.1 angeführten angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2012	Einkommen zu versteuerndes Einkommen	46.036,38 €	Einkommensteuer	14.200,72 €
			Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988	0,28 €
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer				14.201,00 €

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2012	Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Umsätze, Eigenverbrauch und steuerpflichtige	677.102,26 €	Umsatzsteuer und Erwerbsteuer	150.249,83 €

	innergemeinschaftliche Erwerbe		abziehbare Vorsteuer und Einfuhrumsatzsteuer	- 108.686,83 €
festgesetzte Umsatzsteuer (Zahllast)				41.563,00 €

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2013	Einkommen zu versteuerndes Einkommen	70.573,33 €	Einkommensteuer	25.521,67 €
			Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988	0,33 €
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer				25.522,00 €

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2013	Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Umsätze, Eigenverbrauch und steuerpflichtige innergemeinschaftliche Erwerbe	793.543,63 €	Umsatzsteuer und Erwerbsteuer	169.747,13 €
			abziehbare Vorsteuer und Einfuhrumsatzsteuer	- 115.874,24 €
festgesetzte Umsatzsteuer (Zahllast)				53.872,89 €

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

I.2 Die Beschwerde betreffend Einkommensteuer 2014, Umsatzsteuer 2014 sowie betreffend Anspruchszinsen 2012 bis 2014 wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1.1 Am xx.07.2016 wurde vom Beschwerdeführer (im Folgenden: Bf.), dem Geschäftsführer und Alleingesellschafter der ***1***, eine Selbstanzeige beim Finanzamt FA mit folgendem Inhalt erstattet:

In seiner Funktion als Geschäftsführer und abgabenrechtlich Verantwortlicher der Firma ***2*** möchte er folgende Tatsachen der Behörde in Form einer Selbstanzeige offenlegen:

Seine Firma würde Bäder an private Kunden vertreiben und installieren. Nach Erledigung der Aufträge würden diese üblicherweise mittels Banküberweisung bezahlt werden, teilweise aber auch diverse Restbeträge bar beim Kunden bei Abnahme kassiert werden. Ein Teil dieser Barbeträge wäre von ihm sofort als Barreserve in den Firmensafe der Gesellschaft gelegt worden.

Leider hätte er anschließend vergessen diese Beträge in das Kassabuch einzutragen, sodass diese nicht in die laufende Buchhaltung aufgenommen und damit auch nicht ordnungsgemäß der Umsatzsteuer unterworfen worden wären.

Er habe nun nach Erkennen seines Fehlers sofort seine beauftragte STB. in Ort angewiesen diese Barbeträge nachzubuchen und beim Finanzamt korrigierte Umsatzsteuervoranmeldungen einzureichen. Dies wäre mit gestrigem Tage erledigt worden.

Im Detail würden sich folgende Nachzahlungen ergeben bzw. wären folgende Zeiträume betroffen:

Jahr	Monat	Bareinnahmen bruttoUSt	UVA alt	UVA neu	Differenz
------	-------	------------------------	---------	---------	-----------

2015	2	1.500,00	250,00	6.778,64	7.028,63	249,99
2015	3	500,00	83,33	9.966,44	10.049,75	83,31
2015	4	1.200,00	200,00	18.146,99	18.347,00	200,01
2015	5	300,00	50,00	- 1.663,34	- 1.613,36	49,98
2015	6	1.1000,00	183,33	11.053,27	11.236,63	183,36
2015	7	1.300,00	216,67	15.176,06	15.392,75	216,69
2015	8	500,00	83,33	12.907,66	12.991,00	83,34
2015	9	1.000,00	166,67	6.670,08	6.836,74	166,66
2015	10	3.200,00	533,33	18.070,90	18.604,23	533,33
2015	11	4.600,00	766,67	11.853,48	12.620,17	766,69
2015	12	4.800,00	800,00	17.078,90	17.878,90	800,00
2016	1	0,00	11.870,94	11.870,91	- 3,00	
2016	2	5.100,00	850,00	25.739,25	26.589,22	849,97
2016	3	0,00	18.599,27	18.599,22	- 0,05	
2016	4	1.000,00	166,67	12.879,62	13.046,30	166,68
2016	5	0,00	25.814,27	25.814,27	0,00	
Summe		26.100	4350	220.942,43	225.292,36	4.349,93

Der sich ergebende Nachzahlungsbetrag in Höhe von EUR 4.349,93 wäre heute an das Finanzamt überwiesen worden.

1.2 Ebenfalls am xx.07.2016 erstattete Name2 auch eine Selbstanzeige beim Finanzamt FA, in der er folgendes ausführte:

Sachverhalt:

Er wäre von xx.2015 bis xx.2016 bei der ***2*** im Angestelltenverhältnis als Verkäufer im Außendienst beschäftigt gewesen. Er habe im Jahr 2015 Provisionen für Schwarzgeld kassiert.

Es wäre ihm ein persönliches Anliegen, dass er seinen steuerlichen Verpflichtungen als verantwortungsbewusster Steuerzahler nunmehr nachkomme. Diesen Anforderungen wolle er auch in Zukunft gerecht werden.

Dieser Selbstanzeige wurde eine Sachverhaltsdarstellung an das Finanzamt FA beigelegt (siehe unten unter Punkt 1.4).

Offenlegung der steuerlichen Bemessungsgrundlagen:

In der Beilage zu dieser Anzeige werde eine Aufstellung der steuerlichen Bemessungsgrundlage mit welcher er jene Einkünfte vollständig gemäß § 29 FinStrG offenlegen würde, die bisher weder durch laufenden Lohnabzug besteuert noch mit Bescheid vom 15.3.2016 für das Jahr 2015 veranlagt worden wären, übermittelt. Der Gesamtbetrag der offenzulegenden Einkünfte würde EUR 6.365,00 betragen.

Die erhaltenen Provisionen wurden von Name2 in einer Beilage zur Selbstanzeige wie folgt aufgeschlüsselt:

März 2015:	€ 200,-
April 2015:	€ 650,-
Mai 2015:	€ 1.250,-
Juni 2015:	€ 1.450,-
Juli 2015:	€ 500,-
August 2015:	€ 850,-
September 2015:	€ 300,-
Oktober 2015:	€ 465,-
November 2015:	€ 600,-
Summe 2015:	€ 6.265,-

Um mögliche Fehler zu vermeiden, würde er die Summe auf € 7.500,- aufrunden.

Steuerliche Beurteilung:

Provisionszahlungen, die im Rahmen eines Dienstverhältnisses bezogen werden, würden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit gemäß § 25 EStG darstellen. Diese Einkünfte hätten gemäß § 47 durch Abzug vom Arbeitslohn (Lohnsteuer) erhoben werden müssen. Die steuerlich maßgebliche Bemessungsverjährung würde fünf Jahre ab Ablauf jenes Jahres betragen, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist. Soweit Abgaben hinterzogen sind, würde die Verjährungsfrist für nach dem 31.12.2002 entstandene Abgabenansprüche zehn Jahre betragen.

1.3 Schließlich wurde auch am xx.07.2016 von Name1 eine Selbstanzeige beim Finanzamt FA mit demselben Inhalt wie jene von Name2 erstattet, wobei die Beschäftigungszeiten bei der ***2*** mit xx.2014 bis xx.2016 angegeben wurden. Außerdem wurde vorgebracht, dass er Provisionen für Schwarzgeld in den Jahren 2014 – 2016 kassiert hätte. Der Gesamtbetrag der offenzulegenden Einkünfte würde EUR 5.600,00 betragen.

Die erhaltenen Provisionen wurden von Name1 in einer Beilage zur Selbstanzeige wie folgt aufgeschlüsselt:

Oktober bis Dezember 2014:	€ 400,00
Jänner bis Dezember 2015:	€ 4.900,00
Jänner bis Mai 2016:	€ 300,-

Um mögliche Fehler zu vermeiden, würde er die Summe auf € 7.500,- aufrunden.

1.4 Folgende Sachverhaltsdarstellung war den Selbstanzeigen laut Punkten 1.2 und 1.3 angeschlossen:

Wir Verkäufer, Name1, Name2 und Name3, hätten beim Kundenbesuch mit einem Berechnungsprogramm die Gesamtkosten des Bades berechnet. Wenn der Kunde nach einem Rabatt gefragt hätte, wäre dem Kunden angeboten worden einen Teil des Auftrages ohne Rechnung zu machen.

Der Kunde hätte gefragt wie diese Möglichkeit aussehen würde. Es wäre der ermittelte Gesamtpreis reduziert worden.

Folgendes Beispiel würde nur zur Veranschaulichung dienen:

Ursprünglicher berechneter Auftragswert: 10.450 Euro

Es wäre auf 10.000 Euro rabattiert worden. 9.000 Euro wäre in Rechnung gestellt und 1.000 Euro als Schwarzgeld vereinbart worden.

Um von 10.450 Euro Auftragssumme auf die 9.000 Euro Rechnungsbetrag im ***5***-Berechnungsprogramm zu kommen, die ja auch die offizielle Rechnungssumme ausmachen würde, hätten sie im Berechnungsprogramm einen der folgenden Punkte angewandt:

- a. Eine manuelle Preiskorrektur wäre unter dem Punkt bzw. Feld Montage gemacht worden. Diese wäre immer unterschiedlich gewesen um auf die gewünschte Rechnungssumme zu kommen.
- b. Der Aufschlag wäre im Berechnungsprogramm von 65 % auf den benötigten Aufschlag zwischen 0-15% reduziert worden um auf die gewünschte Rechnungssumme zu kommen.

Direkt beim Kundengespräch wäre dem Kunden eine Auftragsbestätigung mit dem unrabattierten Auftragswert ausgedruckt worden.

Dann wäre der unrabattierte Auftragswert händisch durchgestrichen und der vereinbarte und rabattierte Auftragswert unter die ursprüngliche Summe geschrieben worden, damit es aussehen würde wie eine ganz normale Rabattierung.

Mit dem Kunden wäre mündlich vereinbart worden, dass bei der Abnahme des Bades das vereinbarte Schwarzgeld in bar vom Verkäufer kassiert wird. Vor der Übergabe des Bades wäre der Kunde telefonisch daran erinnert worden den Schwarzgeldebtrag in bar zum vereinbarten Übergabetermin bereit zu halten. Von dem Verkäufer im Büro wäre folgendes vorbereitet worden:

2 x Auftragsbestätigung mit dem in Rechnung gestellten Betrag und 2 x Rechnungen

Diese wäre im ***54*** erstellt worden damit der Franchisegeber die volle Kontrolle über die Verkaufssumme hätte. Sie als Verkäufer hätten die Rechnung erst nach telefonischer Bestätigung des Kunden ausstellen können da jede nachträgliche Änderung der Rechnungsbeträge im ***54*** nachvollziehbar wäre und der Franchisegeber sonst Verdacht

schöpfen könnte, schließlich wäre es auch um Umsatzprovisionen an den Franchisegeber gegangen.

Bei der Übergabe beim Kunden hätte der Kunde die reduzierte Auftragsbestätigung mit dem in Rechnung gestellten Betrag und die Rechnung erhalten nach dem er die Vereinbarung eingehalten und das Schwarzgeld in bar übergeben hätte. Der Kunde hätte die reduzierte neue Auftragsbestätigung unterschreiben und die erste ursprüngliche Auftragsbestätigung gemeinsam mit der neuen unterschriebenen Auftragsbestätigung dem Verkäufer übergeben müssen. Somit hätten sie ausschließen können, dass der Kunde eine ursprüngliche von ihnen unterschriebene Auftragsbestätigung bei sich als Beweis hatte. Die erste Auftragsbestätigung wäre im Büro vernichtet worden. Die neue rabattierte Auftragsbestätigung wäre zum Kundenakt abgelegt worden. Der Kundenakt würde in Papierform in der Ordnerablage und digital am Server von der ***3*** als Datei im Kundenordner existieren. Am Server wären die erste ursprüngliche Auftragsbestätigung als Angebot und die neue, vom Kunden unterschriebene Auftragsbestätigung als Auftragsbestätigung gespeichert.

Ab Mitte 2015 hätte der Bf. das System verändert, damit sicher auszuschließen wäre, dass der Kunde die Schwarzgeld-Vereinbarung nicht einhält. Anders zu dem vorherigen System wäre nun folgendes gemacht worden:

Direkt beim Kundengespräch wäre sofort eine um den Schwarzgeldebtrag reduzierte Auftragsbestätigung ausgestellt und dem Kunden übergeben worden. Zusätzlich wäre auf einem A4 Zettel die Gesamtsumme notiert worden.

Beispiel 10.000 Euro Auftragswert mit zwei Strichen im Dreieck von der Gesamtsumme ausgehend links die Rechnungssumme von 9.000 Euro und rechts der Schwarzgeldebtrag von 1.000 Euro.

Der Kunde hätte diesen Notizzettel mit Datum unterschrieben. Der Kunde hätte keine Kopie bekommen und der Verkäufer hätte den Notizzettel mit ins Büro genommen.

Bei der Übergabe des Bades wäre nach Erhalt der Schwarzgeldzahlung dieser Notizzettel vor dem Kunden vernichtet worden. (Viele der kopierten Handzettel würden als Kopie beiliegen.)

Für beide Varianten würde weiter gelten:

Das vom Kunden kassierte Schwarzgeld wäre im 4-Augen-Gespräch dem Geschäftsführer ***Bf1*** persönlich übergeben worden. Der Bf. hätte einen Kassaausgangsbeleg über 10% des kassierten Schwarzgeldes, den Kundennamen, den Verkäufernamen, dem Datum der Geldübergabe und dem Ort (Firmenstandort) ausgestellt und hätte diesen Beleg ihnen zur Unterschrift vorgelegt. Sie hätten den Kassaausgangsbeleg unterzeichnet. Der Kassaausgangsbeleg wäre von Herrn ***4*** übernommen und in seine persönliche Tasche

gesteckt und mit nach Hause genommen worden. Eine Kopie davon wäre ihnen nicht übergeben worden und sie hätten auch keine davon anfertigen können.

Der Verkäufer hätte diese 10% der vom Kunden kassierten Schwarzgeldsumme in bar vom Bf. bekommen.

1.5 In der Folge kam es über Ersuchen der Staatsanwaltschaft Ort zu einem finanzstrafrechtlichen Ermittlungsverfahren durch das Finanzamt FA als Finanzstraßbehörde wegen §§ 33 ff FinStrG gegen den Bf. bzw. die ***1*** als Verband nach dem VbVG. Auch kam es zu einem Strafverfahren wegen § 146 StGB gegen den Bf., Name1, Name2, DI Name3 und die Bf. (Aktenzeichen des Landesgerichts Ort).

Im Zuge dieses Strafverfahrens wurden Name1, Name2, Name3 und der Bf. als Beschuldigte einvernommen.

1.6 Am xx.09.2016 wurde mit einer Außenprüfung gemäß § 147 Abs. 1 BAO in Verbindung mit § 99 Abs. 2 FinStrG beim Bf. und bei der ***1*** begonnen. Die Betriebsprüfung beim Bf. hat den Zeitraum 2012 bis 2015 betreffend u.a. Einkommensteuer und Umsatzsteuer betroffen.

Im Rahmen dieser Betriebsprüfung wurden folgende Feststellungen getroffen:

Tz 2) nicht erfasste Umsätze:

Vom Bf. bzw. der ***1*** wären Umsätze im Zuge einer Selbstanzeige offengelegt worden, welche bis dahin nicht in der Buchhaltung erfasst worden wären. Die Beträge sollen sich im Firmensafe befunden haben. Im Zuge ihrer Selbstanzeigen hätten auch Name2 und Name1 Umsätze für den Bf. offengelegt. Es würde sich hierbei um Barzahlungen von Kunden handeln, welche über die offizielle Rechnungssumme hinaus geleistet worden wären, dies um eine Preisreduktion zu erhalten.

Laut deren Aussagen hätten sie die Beträge an den Bf. abgeliefert und davon hätten Sie 10 % als Provision erhalten, dies als inoffiziellen Lohnbestandteil.

Im Zuge der BP wären von der Finanzpolizei, der Prüferin und von der Polizei Einvernahmen durchgeführt worden.

Betroffen wären (ehemalige) Dienstnehmer, Kunden, Vertriebspartner der Bf. und der Bf. gewesen. Die Aussagen wären in den beiliegenden Listen zusammengefasst.

Die Überprüfung bei den stichprobenweise einvernommenen Kunden hätte die Aussagen bzw. die betragsmäßigen Aufstellungen von Name2 und Name1 untermauern können. Die vom Bf. offengelegten Schwarzumsätze hätten als wesentlich zu gering festgestellt werden können. Zum Teil wären die von den Vertretern einerseits und vom Bf. andererseits genannten Umsätze

unterschiedlich gewesen, wobei der Bf. jedenfalls geringere Umsätze angeführt hätte als die Vertreter.

Auch ein weiterer Vertreter hätte Schwarzumsätze gekannt (Name4) und auch die Monteure hätten teilweise Schwarzgeld vom Kunden zum Bf. mitnehmen müssen.

Da die Aufstellungen der Vertreter nach Aufträgen erfolgt wären, die Umsätze erst später erzielt worden wären, hätten Differenzen auftreten können, ebenso hätten die Vertreter nach ihrem Ausscheiden keine Provisionen mehr erhalten.

Im Folgenden wird im Prüfungsbericht die Ermittlung der Zuschätzung betreffend 2014 bis 2016 dargestellt, wobei diese Teile des Prüfberichts nur betreffend das Jahr 2014 im Detail dargestellt werden:

Umsatz laut Vertreter

Name1 (von der Provision hochgerechnet): 4.000,00

Umsatz schwarz (Vertr. + nicht bei Vertr): 4.000,00

Umsatz schwarz lt. BP gesamt: 4.000,00

	2014	2015	2016
Umsatzerhöhung netto	4.000,00	100.041,67	1.333,33
Umsatzsteuer 20%	3.333,33	20.008,33	266,67

Tz 3) Sicherheitszuschlag

Es wären Mängel der Aufzeichnungen und der Buchhaltung festgestellt worden und zwar:

in materieller Hinsicht: Schwarzumsätze und Lohnschwarzzahlungen an die Vertreter Name2 und Name1

In formeller Hinsicht:

fehlende Arbeitszeitaufzeichnungen bzw. Fehler in den vorgelegten Arbeitszeitaufzeichnungen

fehlende Aufträge

fehlende Angebote

Vorgelegt worden wären weder die Aufträge/Angebote des Prüfungs- und Nachschauzeitraumes in Papierform noch als Dateien.

Nichtvorlage der von Name2/Name1 unterschriebene Bestätigungen für

Provisionsauszahlungen

nachgewiesene nicht erfasste Erlöse 2014 – 2016

Auch ein weiterer Vertreter (Name4) hätte ebenfalls Schwarzgeld kassiert und 10 % Provision

von ***4*** erhalten.

Selbstanzeige 2015 + 2016 ohne Aufklärung der nachträglich erklärten Umsätze (wie ermittelt/welche Unterlagen dazu wären vorhanden,...)

Es würden zwei Aussagen von einzuschulenden Franchise-Partnern der Bf. vorliegen, welche als Zeuge angegeben hätten, dass der Bf. 2014 Kunden gegenüber die Möglichkeit von Barzahlungen erwähnt hätte, dies um einen Rabatt zu bekommen.

Da der Bf. bis 2014 seine Aufträge selbst akquiriert hätte und es ihm daher leichter möglich gewesen wäre, mit dem Kunden Absprachen über Schwarzzahlungen zu treffen, wäre es wahrscheinlich, dass er im gesamten Prüfungszeitraum Schwarzumsätze erzielt hätte, dies auch für Aufträge außerhalb des ***5***-Geschäftes.

Da nicht ausgeschlossen werden könne, dass sämtliche Umsätze mit der Zuschätzung erfasst sind, werde ein Sicherheitszuschlag verhängt, der diese Unsicherheit ausgleichen solle.

Die Höhe des Sicherheitszuschlages würde sich aufgrund des hohen Risikos der Unsicherheit ergeben und würde mit einem Pauschalbetrag berücksichtigt werden. Da bereits vor der Tätigkeit von Vertretern (Name1, Name2, Name4) von Schwarzumsätzen die Rede gewesen wäre und es generell leichter wäre als Einzelunternehmer selbst die Schwarzumsätze zu organisieren und zu kassieren, würde im gesamten Prüfungszeitraum ein Sicherheitszuschlag verhängt werden.

Für die Jahre 2012 bis 2014 wurde jeweils ein Sicherheitszuschlag von netto € 20.000,- festgesetzt.

Tz 4) Bf.

Im Zuge der BP getätigte Aussagen (per Mail)

xx.03.2017

Es würde keine Belege über Provisionsauszahlungen schwarz geben.

Es würde keine Aufzeichnungen über solche Transaktionen (Anm.: Schwarzzahlung von Überstunden) geben.

Zeitaufzeichnungen der Monteure mit Unterschrift könnten vorgelegt werden

zu nicht verbuchten Boni: das würde ihn auch interessieren, er würde ganz offiziell Provisionen auszahlen

Differenzen der Schwarzzahlungen lt. Vertreter bzw. Bf.: die Herren (Anm. Vertreter) dürften dann wohl viel Geld eingesteckt haben. Der Bf. hätte alles benannt.

kein Entgegennehmen von Schwarzgeld 2014 oder vorher

xx.03.2017

Ex-Mitarbeiter, die den Bf. "durch die Suppe" ziehen wollen, wären Mitbewerber.

xx.04.2017

Alle Unterlagen betr. Mitarbeiter wären vorgelegt worden.

Stundenzettel Name5 wären vorhanden gewesen, wären jetzt weg.

Bisher wären Büros und Schränke offen zugänglich gewesen.

Klarstellung: keine Überstundenauszahlung neben Buchhaltung

Name	Eintritt	Austritt
Name6	xx.2012	xx.2016
Name5	xx.2014	xx.2016
Name7	xx.2015	xx.2016
Name8	xx.2013	xx.2016

Anm. Zeitaufzeichnungen für:

Name6: 1-5/2016; 9-10 (10 2 * verschieden)

Name5: Jun. 16

Name7: 1-4/2016

xx.04.2017

Vorhalt BP zu den Stundenaufzeichnungen

Zwei unterschiedliche Stundentabellen für Name6 für 10/2016; Aufklärung, warum

Stundentabellen Name7 für 3+4/2016: Für März wäre der Vortrag mit „0“ eingetragen, dies obwohl im März 2016 ein Vortrag mit 16,5 eingetragen wäre und im März eine Differenz von 17 h angeführt wäre. Für April würde es so aussehen, als ob eine Anmerkung unlesbar gemacht worden wäre.

Zu den restlichen Stundenaufzeichnungen:

Würde die Prüferin das richtig sehen, dass es Stundenaufzeichnungen gegeben hätte, diese aber verschwunden wären?

xx.05.2015

Name6:

Es würde immer wieder vorkommen, dass sich die Monteure verschreiben, weil diese leider erst am Monatsende die Stundenblätter schreiben, was er nun korrigiert habe. Dann würden sie die Stunden nicht reinschreiben, wo diese Urlaub hatten, usw. Nun hätte er eine Mitarbeiterin. Vielleicht hätte er das auch umgeschrieben. Wer weiß? Die Gesamt-Stunden wären ja die gleichen, oder? Er hätte auf alle Fälle nur einen Zettel unterschrieben. Bei der Trennung, Herr Name6 wäre kündigen gekommen, hätte er ihm die ca. 20,5 Stunden geschenkt und es wäre eine einvernehmliche Kündigung daraus gemacht worden.

Name5:

Der Bf. hätte einen Mitarbeiter Name5 gekündigt, da er ihn um Stunden „gebracht“ hätte. Er hätte z.B.: 17 Uhr geschrieben, wäre allerdings schon um 15 Uhr Zuhause gewesen. Der Bf. wäre zufällig bei einem Kundenbesuch in seiner Wohnnähe vorbeigekommen. Das wäre öfter vorgekommen, weil der Bf. eine Kontrollstelle eingerichtet hätte. Das hätte der Bf. zur Sprache gebracht und dann auch im Stundenblatt korrigieren lassen. Danach wäre die Trennung erfolgt. Allerdings wäre er auch ein Voll-Choleriker und kein Teamplayer gewesen.

Name7:

Der Bf. hätte Name7 einige Mails gesendet mit der Bitte um Aufklärung der 27,5 Stunden. Der Bf. wisse es nicht mehr. Der Bf. würde den Mailverkehr einfach beilegen. Der Bf. denke er müsse behaupten, dass der Bf. ihm was außerhalb der ges. Möglichkeiten gegeben habe. Wenn er dass nicht tue, dann wäre auch nichts. Ein Mail von ihm am xx.05.2017 würde das belegen. Zu den Kritzelein am Stundenblatt: Der Bf. würde vermuten, dass er dem Bf. die Stunden bei Austritt geschenkt hätte. Eine andere Erklärung hätte er nicht dafür. Anm: Mail xx.05.2017 von Name7: ***Bf1*** würde ihm keine Über- oder Mehrstunden schulden. Außerhalb der gesetzlichen Lohnverrechnung wäre keine Vereinbarung getroffen worden.

Eines wäre sicher:

Der Bf. hätte nun einiges in seiner Firma geändert, die vergangenen Sachen hätten auch ihn geprägt.

Vorlage weiterer Unterlagen aufgrund der Besprechung vom xx.01.2018:

Vereinbart worden wäre, dass der Bf. dazu Stellung nimmt, wie sich die Beträge lt. Selbstanzeige ergeben haben. Dazu hätte der Bf. nicht Stellung genommen nur über die Chronologie (Mail vom xx.03.2018)

Vom Bf. getroffene Aussagen:

„Ich wusste, es stimmt was nicht und ich gab mir Zeit, das zu klären.

Am Anfang waren es ja kleinere Beträge, die zu mir kamen.

Ab Oktober 2015 raschelte es auf einmal mit Bargeld über Regiearbeiten.

Im Sommer 2015 habe ich erkannt, dass was nicht stimmt mit den Zahlen in der Saldenliste.

Vorher habe ich schon mal Bargeld bekommen von den Verkäufern (Zusatzarbeiten/bar)).

Herr Name1 kam irgendwann im Dezember 2015 oder Jänner 2016... musste er mir noch ein paar Monate unter genauer Beobachtung verkaufen...Auch hier wusste ich noch nichts Konkretes von der Tragweite der So-Einnahmen.“

Es würde vom Bf. in keiner Form Stellung genommen, wie sich die Beträge ergeben haben bzw. wie diese vereinnahmt wurden (Übergabe wann durch wen) und ob bzw. wie diese aufgezeichnet wurden (lt. Bf. würde es darüber keine Schriftstücke geben).

Zu Name1: einerseits hätte der Bf. seit Mitte 2015 gewusst, dass etwas nicht stimmt, Name1 würde unter Beobachtung stehen und der Bf. hätte nichts von den sonstigen Einnahmen von Name1 gewusst. Dies würde für die Finanzbehörde nicht nachvollziehbar erscheinen.

Es wären noch weitere Unterlagen übermittelt worden, wie ein Schreiben des Bf. zu den Gerichtsverfahren, eine chronologische Aufstellung des Bf., eine Kostenstellenliste, mehrere Schreiben von Personen im Umfeld des Bf. zu den Geschäftsabläufen (z. T. mit Beglaubigung der Unterschrift), Zeugenbefragungslisten und anderes.

Der Bf. würde beanstanden, dass viele Aussagen auf nicht bewiesenen Tatsachen beruhen würden (Name7).

Die schriftlichen Darlegungen der Dienstnehmer bzw. Geschäftspartner würden ebenfalls nicht Bewiesenes enthalten. z.B.

Name9:

„...es gab anscheinend Aussprachen“; "Ich bin heute der Meinung, dass es sich hier um einen der Verkäufer handelte,..." oder Name10 "...Ich denke, Herr Name2..."

Das Verfahren beim LG Ort hätte mit Diversion für alle Angeklagten geendet, was aufgrund der geringen Schadenssumme üblich wäre. Weitere oder neue Erkenntnisse zum Sachverhalt wären dem Hauptverhandlungsprotokoll nicht zu entnehmen. Lt. dem Bf. würde dieses Urteil keine Zustimmung von ihm dazu darstellen.

Das Verfahren beim LG Ort wäre offen. Weitere Unterlagen dazu würden nicht vorliegen. Da es sich aber um die offenen bzw. weiteren Provisionszahlungen bzw. Vertragsbestimmungen handeln würde, würde es sich bei diesem Verfahren um ein Zivilverfahren handeln, dessen Ausgang nicht abgewartet werde.

Zu den Forderungen des Bf. gegenüber der Finanz: Eine Überprüfung der ehem. Dienstnehmer, welche jetzt mit der Fa. Firma in Verbindung stehen, könne zwar vom Bf. gefordert werden, wäre aber nicht in dessen Einflussbereich. Ob bzw. wie Prüfungen der Finanzbehörde stattfinden, würde dieser überlassen bleiben und würde der abgabenrechtlichen Verschwiegenheit unterliegen.

Zur Kostenstellenliste:

Die Verbuchung der Erlöse wäre in allen Prüfungsjahren (ab 2012) getrennt nach Leistungsarten (Badeinrichtung, Montagen, Provisionen ***5***, u. div. sonstige) erfolgt, sodass eine Trennung bei Erstellung jeder Monatssaldenliste möglich gewesen wäre. Eine Kostenrechnung wäre im Zuge der BP nicht vorgelegt worden. Diese wäre jedenfalls zu hinterfragen, da aufgrund der in der laufenden Buchhaltung nicht erfassten bzw. nicht periodenreinen Bestandsänderungen, Nichtleistungslöhne Gewinnverschiebungen zu erwarten

wären und auch der Aufteilungsschlüssel (je 1/3) der nicht zugeteilten Kosten eher einer groben Schätzung als einer genauen Ermittlung entsprechen würde.

Aus den vorgelegten Unterlagen würden sich für die Finanzbehörde keine Änderungen zum bisherigen Sachverhalt bzw. der zahlenmäßigen Erfassung der Umsätze ergeben. Es würde unglaublich erscheinen, dass dieses System der Schwarzumsätze ohne Wissen des Bf. über viele Monate funktioniert hätte, dass nach Aufdecken ein Dienstnehmer weiter beschäftigt wurde (Name1) bzw. dass bei einer für Schwarzzahlungen anfälligen Branche (Baunebengewerbe mit Endkunden) keine Überprüfungen der Dienstnehmer zur Auftragshöhe stattfanden.

Vielmehr wäre es als realistisch anzusehen, dass dieses System mit Zustimmung oder über Vorschlag des Bf. so funktioniert hätte, dies bis sich ein Zerwürfnis der Dienstnehmer mit dem Bf. ergeben hätte.

Ob der Franchisegeber, ***5*** ***6*** bzw. ***7*** einen Grund für die Auflösung der Verträge "gesucht" hätte oder nicht, wäre für die Versteuerung unerheblich. Dass ursprünglich die Versteuerung der in der Selbstanzeige des Bf. offengelegten Regieschwarzerlöse nicht erfolgen sollte, könnte daraus abgeleitet werden, dass die Offenlegung erst mit dem Streit ***5*** gegen den Bf. erfolgt wäre, nicht schon bei "Entdecken" der nicht erfassten Erlöse, was zumindest schon Mitte 2015 geschehen sein hätte müssen.

Ergebnis Ertragsteuer:

	2012	2013	2014
lt. Erklärung	37.498,53	59.432,31	237.919,13
Pkt. 2) schwarz netto			3.333,33
Provisionen			- 400,00
Anpassung FiG	- 2.600,00	- 2.600,00	- 2.981,33
Pkt. 3)	20.000,00	20.000,00	20.000,00
lt. BP	54.898,53	76.832,31	257.871,13

Umsatzsteuer:

	2012	2013	2014
--	------	------	------

steuerbarer Umsatz	673.832,42	792.562,88	1.042.954,83
Pkt. 2)			3.333,33
Pkt. 3)	20.000,00	20.000,00	20.000,00
steuerbarer Umsatz lt. BP	693.832,42	812.562,88	1.066.288,16
20% Normalsteuer- satz	665.304,28	780.023,54	1.009.345,25
Pkt. 2)			3.333,33
Pkt. 3)	20.000,00	20.000,00	20.000,00
steuerbarer Umsatz 20%	685.304,28	800.023,54	1.032.678,58
Zahllast	39.563,00	51.272,89	92.407,66
Mehrsteuern	4.000,00	4.000,00	4.666,67
Zahllast lt. BP	43.563,00	55.272,89	97.074,33

1.7 Mit Bescheiden vom 22. Mai 2018 wurden nach Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer und Umsatzsteuer 2012 bis 2014 gegenüber dem Bf. neue Sachbescheide Einkommensteuer und Umsatzsteuer 2012 bis 2014 erlassen, die den im Rahmen der Betriebsprüfung getroffenen Feststellungen entsprochen haben.

In diesen Sachbescheiden Einkommensteuer und Umsatzsteuer 2012 bis 2014 vom 22.5.2018 findet sich folgende Begründung:

„Die Begründung ist im Bericht über die Betriebsprüfung, datiert mit 22.5.2018, dargelegt.“

Ebenfalls am 22. Mai 2018 wurden Anspruchszinsenbescheide betreffend die Einkommensteuer 2012 bis 2014 erlassen.

1.8 Mit getrennten Schreiben vom 20.6.2018, die aber inhaltlich ident sind, erhob der Bf. Beschwerde gegen die Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide 2012 bis 2014 vom 22.5.2018 sowie gegen die Anspruchszinsenbescheide 2012 bis 2014 ebenfalls vom 22.5.2018.

Es wurde beantragt der Berufung (Anmerkung: gemeint wohl der Beschwerde) des Bf. Folge zu geben und die angefochtenen Bescheide ersatzlos aufzuheben bzw. in eventuelle, dass die angefochtenen Bescheide mit einem Betrag von Null festgesetzt werden.

Außerdem wurde die Anberaumung einer mündlichen Berufungsverhandlung beantragt.

In diesen Beschwerden wurden als „Berufungsgründe“ wesentliche Verfahrensmängel, unrichtige Beweiswürdigung und Sachverhaltsfeststellung sowie unrichtige rechtliche Beurteilung geltend gemacht.

Unter dem Punkt „Wesentliche Verfahrensmängel“ wurde nachstehendes Vorbringen erstattet:

Wesentliche Aufgabe des Verfahrens wäre die Ermittlung des tatsächlichen - wahren - Sachverhaltes, und in weiterer Folge die Ermittlung der Abgabenschuld. Die wichtigsten Verfahrensgrundsätze des Abgabeverfahrens würden in der Amtswegigkeit des Verfahrens, in der freien Beweiswürdigung der unbeschränkten Beweismittel, der Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen an der Ermittlung des Sachverhaltes sowie des Parteiengehörs des Abgabepflichtigen bestehen.

Amtswegigkeit des Verfahrens würde grundsätzlich die Einleitung des Verfahrens und die Feststellung des wahren Sachverhaltes von Amtswegen bedeuten. Zu erforschen wären die tatsächlichen Verhältnisse, wobei ebenso das Parteiengehör dem Abgabepflichtigen einzuräumen wäre.

Indem die bescheiderlassende Behörde im Rahmen ihrer Begründung lediglich pauschal festhalten würde, dass die Angaben der Bf. letztendlich nicht glaubhaft erscheinen würden, vielmehr den zu Unrecht erhobenen Vorwürfen der beiden ehemaligen Mitarbeiter Herrn Name1 und Name2 Glauben zu schenken sei, würde es sich bei dieser Begründung letztendlich um eine „Scheinbegründung“ handeln, die nur auf Mutmaßungen der Behörde basieren würde.

Im Rahmen der Begründung werde zwar auf durchgeführte Recherchen der Finanzbehörde sowie auf Einvernahmen der Polizeibehörde verwiesen, jedoch wäre vor Erlassung des angefochtenen Bescheides keinerlei Durchführung eines ordnungsgemäßen Ermittlungsverfahrens dergestalt erfolgt, als unter Einbindung des Abgabepflichtigen eine Einvernahme desselben stattgefunden hätte, geschweige denn eine Einvernahme der anzeigenden Personen, nämlich Herrn Name1 und Herrn Name2, unter Wahrung des Parteiengehörs des Abgabepflichtigen durchgeführt worden wäre.

Letztendlich wäre dem Abgabepflichtigen weder das Parteigehör eingeräumt worden, noch wäre eine Einvernahme all jener Zeugen erfolgt, die entlastende Aussagen im Rahmen der Einvernahme vor der Polizei getätigt hätten.

Verwiesen werde in diesem Zusammenhang auf die zeugenschaftlichen Bestätigungen des Mitarbeiters Name11, des Mitarbeiters Herrn Name9, der Mitarbeiterin Frau Name12, des Mitarbeiters Name13, des Mitarbeiters Name10, welche allesamt unisono angegeben hätten, dass Schwarzgeldzahlungen im Betrieb des Abgabepflichtigen niemals vorgekommen wären, zudem diese Mitarbeiter mehr als deutlich in ihren schriftlichen Stellungnahmen zum Ausdruck gebracht hätten, dass es sich bei den Außendienstmitarbeitern Herrn Name1 und Herrn Name2 um sehr vertrauensunwürdige Personen gehandelt hätte, welche ausschließlich eigenmächtig agiert hätten.

In diesem Zusammenhang werde insbesondere auf die eidesstattige Erklärung des Mitarbeiters Name10 (Anmerkung: richtig wohl: Name10) Name10 vom xx.07.2016 verwiesen, welcher seit dem Jahre 2013 im Unternehmen des Abgabepflichtigen beschäftigt gewesen wäre. Dieser hätte wörtlich geschildert, dass in den Büroräumlichkeiten des Abgabepflichtigen die Türen in den Büros immer offen gestanden wären, sodass allfällige - wie von den beiden Vertretern Herrn Name1 und Herrn Name2 geschilderten - Bargeldzahlungen jedenfalls von Herrn Name10 wahrgenommen hätten werden müssen. Zudem würde der Zeuge Name10 ausführen, dass ausschließlich Herr Name2 und Herr Name1 im Verkaufsbüro ihre Türen geschlossen gehalten hätten, bei Eintritt eines anderen Mitarbeiters diese stets das Gesprächsthema schnell gewechselt hätten, sohin allen sonstigen Mitarbeitern im Unternehmen des Abgabepflichtigen klar gewesen wäre, dass diese beiden Mitarbeiter offensichtliche Geheimnisse vor den sonstigen Mitarbeitern zu verbergen gehabt hätten.

Indem die bescheiderlassende Behörde lediglich die Aussagen der beiden Mitarbeiter Name2 und Name1 als durchaus glaubwürdig dem festgestellten Sachverhalt zugrunde gelegt hätte, so würde sich dies umso erstaunlicher erweisen, als es sich bei diesen beiden Mitarbeitern um lang gediente Außendienstmitarbeiter, sohin Vertreter, gehandelt hätte. So hätte Herr Name2 ausgeführt, dass dieser bereits seit dem Jahre 2005 im Außendienst als Verkäufer tätig gewesen wäre.

Auch der ehemalige Mitarbeiter Herr Name16 würde im Rahmen seiner zeugenschaftlichen Einvernahme festhalten, bereits seit 20 Jahren im Außendienst als Verkäufer tätig gewesen zu sein.

Indem die ehemaligen Außendienstmitarbeiter des Abgabepflichtigen letztendlich übereinstimmend festhalten würden, dass diese in der Zeitspanne 2014 bis 2015/16 insgesamt sage und schreibe € 120.650,00 an Schwarzgeldzahlungen Herrn ***4*** übergeben hätten, trotz Übergabe von Bargeld in dieser Höhe sich hierfür jedoch keine Bestätigung ausstellen hätten lassen, gleichzeitig jedoch für den Erhalt der 10 %igen Provision aus diesen Zahlungen dem Abgabepflichtigen gegenüber einen Kassenausgangsbeleg unterfertigen hätten müssen, so würden sich diese Angaben der Belastungszeugen Name2 und Name1 als nicht nur absolut unglaubwürdig erweisen, sondern im Widerspruch zur allgemeinen Lebenserfahrung stehend.

In diesem Zusammenhang werde ebenso auf die von Herrn Name2 vorgelegten, von Kunden unterfertigten Schwarzzahlungsvereinbarungen verwiesen, welche ausschließlich von den Kunden unterfertigt worden wären. Diesbezüglich hätte sich Herr Name2 beharrlich gehütet, eine entsprechende Gegenzeichnung vorzunehmen. Umso unwahrscheinlicher würden sich sohin die von Herrn Name2 und Herrn Name1 belastenden Angaben dahingehend erweisen, diese hätten die erhaltenen 10 %igen Schwarzgeldprovisionszahlungen mit eigener Unterschrift gegenüber Herrn ***4*** bestätigen müssen.

Diese Aussage würde sich umso unglaubwürdiger erweisen, als im Gegenzug sich weder Herr Name1, noch Herr Name2 von Herrn ***4*** die Übergabe eines Betrages von sage und schreibe über € 120.650,00 nicht durch Unterfertigung bestätigen hätten lassen, und würde es sich bei einer diesbezüglichen Vorgangsweise um eine außerhalb der menschlichen Lebenserfahrung liegenden Vorgangsweise handeln.

Vollkommen unberücksichtigt wären zudem die massiven Widersprüche in den Einvernahmen der Belastungszeugen Name2, Name1 sowie Name16 und Name4 gelassen worden.

Folge man der Einvernahme des Belastungszeugen Name16, so würde sich zeigen, dass bereits im Jänner/Februar 2016 Gespräche zwischen diesem und dem Geschäftspartner des Abgabepflichtigen, nämlich der ***3*** in personam des Herrn Name14 sowie Herrn Name15 stattgefunden hätten. Besonders erstaunlich würde sich im Rahmen dieses Gespräches erweisen, dass von Seiten der ***3*** in personam des Herrn Name14 sowie Herrn Name15 gegen den Abgabepflichtigen Verdachtsmomente in Richtung Betrug erwogen worden wären. Hinterfragt wären diese Angaben des Zeugen Name16 indessen nicht worden, sondern wären diese bereits im Jänner/Februar 2016 thematisierten Verdachtsmomente hinsichtlich eines zum Nachteil der ***3*** vorliegenden Betruges vollkommen unberücksichtigt gelassen worden. Interessant würde sich diese Aussage deshalb erweisen, als zu diesem Zeitpunkt, nämlich Jänner/Februar 2016, selbst Herr ***4*** als Abgabepflichtiger über das wahre Ausmaß der Schwarzgeldgeschäfte der beiden ehemaligen Mitarbeiter Herrn Name2 und Herrn Name1 noch keinerlei Kenntnis gehabt hätte. Erstmalige Kenntnis vom Umfang der getätigten Schwarzgeldgeschäfte der Mitarbeiter Name2 und Name1 hätte Herr ***4*** - wenn man dessen eigenen Angaben folgen würde - durch Kontaktaufnahme mit jenen Kunden, die von den Vertretern Name1 und Name2 betreut worden wären, gehabt. Diese Kunden hätten ohne näheres Wissen des Abgabepflichtigen diesem gleichsam freiwillig Bargeldbeträge übergeben, dies aufgrund von Abmachungen, die vollkommen eigenmächtig von Herrn Name1 und Herrn Name2 mit den Kunden zum Nachteil der Finanzbehörde, aber auch zum Nachteil des Abgabepflichtigen vereinbart worden wären. Über den Hintergrund dieser Abmachungen hätte der Abgabepflichtige zu diesem Zeitpunkt indessen keinerlei Kenntnis gehabt, dies umso weniger, als selbst der Belastungszeuge Name2, aber auch Name1 das gesamte belastende Material, nämlich die mit den Kunden vereinbarten Schwarzgeldzahlungsvereinbarungen vor dem Abgabepflichtigen geheim gehalten bzw. versteckt gehalten hätten. Anders wäre es nicht

zu erklären, weshalb interessanterweise jene Vereinbarungen, die der Belastungszeuge Name2 der Polizei vorlegen konnte, sich nach wie vor im Besitz des Zeugen Name2, aber auch Name1 befunden hätten, von diesen Unterlagen indessen der Abgabepflichtige keinerlei Kenntnis gehabt hätte.

In diesem Sinne werde ebenso auf den Widerspruch in der Einvernahme des Zeugen Name2 verwiesen, wonach dieser zunächst festhält, dass die entsprechenden Dokumente / Schwarzgeldvereinbarungen mit Kunden von diesem und Herrn Name1 in der Firma „evident gehalten worden wären“. Festgehalten werde zudem, dass der Abgabepflichtige in diese Dokumente „Einsichtsmöglichkeit gehabt hätte“.

Zur Begründung, weshalb Herr Name2 nach wie vor im Besitz gegenständlicher belastender Unterlagen sei, hätte dieser ausgeführt, dass dieser nachdem dieser vollkommen „unerwartet“ gekündigt worden wäre, diese Schriftstücke sodann, in deren Besitz ausschließlich dieser gewesen wäre, mitgenommen hätte.

Indem Herr Name2 festhalten würde, zum Zeitpunkt der „unerwarteten Kündigung“ noch im Besitz dieser Schriftstücke gewesen zu sein, würde diese Aussage jedoch den Angaben widersprechen, dass diese Unterlagen in der Firma des Abgabepflichtigen „evident gehalten“ worden wären, zudem der Abgabepflichtige eine „Einsichtsmöglichkeit“ in diese Unterlagen gehabt hätte.

Entweder hätten sich diese Unterlagen im Besitz des Herrn Name2 befunden, so würde dies einer Evidenzhaltung dieser Unterlagen in der Firma des Abgabepflichtigen widersprechen. Sollten sich, wie der Zeuge Name2 festgehalten hätten, diese Unterlagen im Besitz des Herrn Name2 befunden haben, so wäre in einem solchen Fall eine Einsichtsmöglichkeit des Abgabepflichtigen in diese gar nicht vorgelegen.

Aufgrund dieser massiven Widersprüche sowie der Tatsache, dass die belastenden Angaben der Zeugen Name2 und Name1 im absoluten Widerspruch zur allgemeinen Lebenserfahrung stehen würden, wäre es erforderlich gewesen, ein korrektes Abgabeverfahren durch Einvernahme all jener beteiligten Personen abzuführen. Es wäre insbesondere erforderlich gewesen, eine Einvernahme des Abgabepflichtigen vorzunehmen, ebenso wäre es unabdingbar gewesen, die Prokuristin des Unternehmens des Abgabepflichtigen Frau Name17 zu den belastenden Aussagen der Zeugen Name2 und Name1 einzuvernehmen. Ebenso wäre es erforderlich gewesen, eine Einvernahme sämtlicher Monteure des Unternehmens des Abgabepflichtigen vorzunehmen, als eine Übergabe von Schwarzgeldkuverts gegenüber Monteuren tatsächlich niemals stattgefunden hätte. In diesem Sinne hätte zwar der Monteur Herr Name7 ausgeführt, dieser hätte Herrn Name9 und Herrn Name10 Kuverts mitgegeben, demgegenüber würden jedoch die eidesstattigen Erklärungen der Mitarbeiter des Abgabepflichtigen stehen, nämlich von Herrn Name10 sowie Herrn Name9.

Bei korrekter Ermittlung des vorliegenden Sachverhaltes, insbesondere Einräumung des Parteiengehörs gegenüber dem Abgabepflichtigen, ebenso der Einvernahme der Prokuristin Frau Name17, des Mitarbeiters Name11, des Mitarbeiters Name9, der Mitarbeiterin Frau Name12, des Mitarbeiters Name13 sowie des Mitarbeiters Name10 wäre die bescheiderlassende Behörde jedenfalls zum Ergebnis gelangt, dass die belastenden Aussagen der ehemaligen Vertreter Name2, Name1 sowie Name16 und Name4 nicht den tatsächlichen Gegebenheiten entsprochen haben können. Vielmehr wäre die bescheiderlassende Behörde zum Ergebnis gelangt, dass es sich bei den belastenden Aussagen der ehemaligen Vertreter um ein bewusst aufgebautes Komplott gegen den Abgabepflichtigen gehandelt hätte, dies vor dem Hintergrund, als Herr Name16 bereits im Jänner 2016 beabsichtigt gehabt hätte direkt mit dem Franchisegeber des Abgabepflichtigen, nämlich der ***3***, in geschäftlichen Kontakt treten zu können. Offensichtlich wäre Herrn Name16 diesbezüglich jegliches Mittel recht gewesen, um unter dem Vorwand falscher Behauptungen das Unternehmen des Abgabepflichtigen gegenüber der ***3*** zu diskreditieren. Gleichzeitig hätte Herr Name16 offensichtlich Kenntnis davon gehabt, dass sowohl Herr Name2, als auch Herr Name1 tatsächlich über einen längeren Zeitraum Schwarzgeldzahlungen von Kunden vereinnahmt hätten, ohne diese jedoch tatsächlich an den Abgabepflichtigen weitergeleitet zu haben.

Eine anders lautende Feststellung könne indessen nicht getroffen werden, als es absolut lebensfremd erscheinen würde, dass Herr Name2 und Herr Name1 Zahlungen im Umfang von über € 120.000,00 dem Abgabepflichtigen übergeben hätten, ohne sich hierfür schriftliche Bestätigungen ausstellen zu lassen, gleichzeitig jedoch bereit gewesen wären, für den Erhalt der 10 %igen Schwarzgeldprovision Kassenausgangszettel des Abgabepflichtigen zu unterfertigen, sohin bestätigen zu lassen.

Diese Aussage der belastenden Zeugen würde sich vor allem vor dem Hintergrund der vorgelegten Abgabenvereinbarungen mit den Kunden als absolut unglaubwürdig erweisen, als auf diesen vorgelegten Vereinbarungen nur die Unterschriften der Kunden aufscheinen würden, sich sohin sowohl Herr Name2, als auch Herr Name1 tunlichst gehütet hätten, eigene Unterschriften auf diese vorgelegten Vereinbarungen zu setzen.

Besonders widersprüchlich würden sich zudem die belastenden Aussagen der Zeugen Name1 und Name2 dergestalt erweisen, als diese zwar selbst im Besitz dieser Schwarzgeldzahlungsvereinbarungen mit den Kunden gewesen wären, sogar zum Zeitpunkt der unerwarteten Kündigung eine Fülle dieser Schwarzgeldzahlungsvereinbarungen vom Zeugen Name2 mitgenommen hätten werden können, gleichzeitig dieser jedoch festgehalten hätte, dass diese Schwarzgeldzahlungsvereinbarungen in der Firma des Abgabepflichtigen in Evidenz gehalten worden wären, sohin für den Abgabepflichtigen eine jederzeitige Einsichtsmöglichkeit vorgelegen sei.

Dies würde ebenso den Aussagen der sonstigen Mitarbeiter, insbesondere jener Mitarbeiter widersprechen, die mit der Rechnungsstellung und Rechnungslegung, als auch Kalkulation befasst gewesen wären. Auch diese Mitarbeiter hätten in einem solchen Fall Zugang zu diesen Unterlagen haben müssen, von diesen Unterlagen hätte indessen kein anderer Mitarbeiter Kenntnis gehabt.

Tatsache wäre, dass kein einziger sonstiger Mitarbeiter im Unternehmen des Abgabepflichtigen Kenntnis von Schwarzgeldgeschäften gehabt hätte. Verwiesen werde in diesem Sinne besonders darauf, dass in den Büroräumlichkeiten des Abgabepflichtigen die Türen immer geöffnet gewesen wären, sohin sämtliche Mitarbeiter über allfällige Schwarzgeldgeschäfte - sollten diese tatsächlich, wie von den belastenden Zeugen Name1 und Name2 geschildert, im großen Stil getätigt worden sein - Kenntnis gehabt hätten müssen. Weder diejenigen Mitarbeiter, die mit der täglichen Buchhaltung, Rechnungsausstellung, etc., betraut gewesen wären, hätten Kenntnis von Schwarzgeldgeschäften gehabt, noch wären diesen Unregelmäßigkeiten aufgefallen, noch hätten die Monteure Kenntnis von Schwarzgeldgeschäften gehabt.

Besonders erstaunlich würden sich die Sachverhaltsfeststellungen an die Finanzbehörde durch die Belastungszeugen Name1, als auch Name2 erweisen. Diese wären nicht nur gleichlautend verfasst, sondern würden diese selbst bestätigen, gegenständliche Sachverhaltsfeststellungen unter Einbindung des Franchisegebers bzw. unter juristischen Rat desselben vorgenommen zu haben.

Bereits dieser Umstand würde mehr als deutlich beweisen, dass ein gezieltes Komplott initiiert durch die Franchisegeberin gegen den Abgabepflichtigen geschmiedet worden wäre, dies ausschließlich vor dem Hintergrund, jenen für die Franchisegeberin nachteiligen, sowie für den Abgabepflichtigen günstigen Kooperationsvertrag vorzeitig aus einem vorgeschobenen, wichtigen Grund zur Auflösung bringen zu können.

Um dieses Vorhaben letztendlich in die Tat umsetzen zu können, wäre es für die Franchisegeberin, sohin die Firma ***3***, von Vorteil, die tatsächlich vorgenommenen Schwarzgeldgeschäfte der Belastungszeugen Name1 und Name2 als gefundenen Anlass einer vorzeitigen Auflösung des Vertrages zugrunde legen zu können.

Dabei wären weder Herr Name1, noch Herr Name2 davor zurückgescheut, die eigenmächtig vorgenommenen Schwarzgeldzahlungen als solche darzustellen, die im Wissen und Willen des Abgabepflichtigen vorgenommen worden wären.

Dies würde jedoch nicht der Realität entsprechen - tatsächlich hätte der Abgabepflichtige von den tatsächlich vorgenommenen Schwarzgeldgeschäften der ehemaligen Vertreter Name1 und Name2 keinerlei Kenntnis gehabt, und würde dies bereits der Umstand beweisen, dass über Jahre hinweg diese beiden Mitarbeiter laut eigener Behauptung einen Betrag von über €

120.000,00 an den Abgabepflichtigen übergeben hätten, ohne sich diesbezüglich eine entsprechende Bestätigung des Abgabepflichtigen durch Unterschriftsleistung ausstellen zu lassen.

Bereits dieser Umstand würde beweisen, dass die Aussagen der Belastungszeugen Name2 und Name1 nicht nur unglaubwürdig, sondern falsch wären, und letztendlich dazu gedient hätten, einer von der ***3*** willkommenen Intrige Vorschub zu leisten, um den für die ***3*** nachteiligen Kooperationsvertrag vorzeitig zur Auflösung bringen zu können.

Offensichtlich dürfte bereits im Jänner/Februar 2016 Herr Name16 beabsichtigt haben, die Agenden des Herrn ***4*** im Firmenkonstrukt der ***3*** zu übernehmen, anders es nicht erklärbar wäre, weshalb im Jänner/Februar 2016 Herr Name16 mit der ***3*** von sich aus in Kontakt getreten wäre, und versucht hätte, ein Komplott gegen den Abgabepflichtigen gemeinsam mit der ***3*** zu schmieden.

Wäre tatsächlich - wie von den Belastungszeugen vermeint - die Schwarzgeldkonstruktion durch den Abgabepflichtigen initiiert bzw. mit Wissen und Willen desselben durchgeführt worden, so würde sich die Frage stellen, weshalb die Arbeitsverhältnisse sowohl mit Herrn Name1, als auch Herrn Name2 in unerwarteter Weise und zu Lasten der ehemaligen Außendienstmitarbeiter beendet worden wären. Diesbezüglich würden indessen keine nachvollziehbare bzw. vernünftige Gründe vorliegen, weshalb von Seiten des Abgabepflichtigen die Arbeitsverhältnisse in unerwarteter Weise vorzeitig zur Auflösung gebracht worden wären. Genau im Gegenteil wäre Herr ***4*** der einzige wirtschaftliche Profiteur gegenständlicher Schwarzgeldtransaktion gewesen, weshalb eine vorzeitige Auflösung des Dienstverhältnisses zum Nachteil der ehemaligen Mitarbeiter eine wohl ebenso nicht der allgemeinen Lebenserfahrung entsprechende Vorgangsweise darstellen würde.

Hinsichtlich der belastenden Aussagen der Zeugen Name18 und Name19 wäre festzuhalten, dass es sich hierbei um Franchisenehmer gehandelt hätte, welche selbst ein grob vertragswidriges Verhalten gesetzt hätten, als diese beiden Franchisepartner Konkurrenzprodukte der ***3*** verkauft hätten. Aufgrund dieses Umstandes wären über Initiative des Abgabepflichtigen sowohl gegen Herrn Name18, als auch Herrn Name19 Verwarnungen durch die Franchisegeberin ausgesprochen worden, sodass unter diesem Aspekt die belastenden Anschuldigungen der beiden Franchisepartner Name18 und Name19 letztendlich nur als unrichtige Anschuldigung gewertet hätten werden dürfen.

Tatsache wäre vielmehr, dass sich der Abgabepflichtige stets bei Kundengesprächen korrekt verhalten hätte, ebenso bei sämtlichen Einschulungsseminaren niemals künftige Franchisepartner angewiesen hätte, Schwarzgeldgeschäfte zu tätigen.

In diesem Sinne werde ebenso auf die Einvernahme des Zeugen Name16 verwiesen, welcher wörtlich festgehalten hätte, dass im Rahmen der Schulungen Herr ***4*** die

einzuschulenden Vertragspartner niemals aufgefordert hätte, Schwarzgelder von Kunden einzuheben.

In diesem Sinne wäre ebenso festzuhalten, dass sämtliche Schulungsseminare, abgehalten durch den Abgabepflichtigen, mit Videokameras aufgenommen worden wären, sodass bei korrekter Einsichtnahme in das Videomaterial der Schulungsmaßnahmen die bescheiderlassende Behörde jedenfalls zum Ergebnis gelangt wäre, dass der Abgabepflichtige niemals gegenüber den Franchisepartnern eine Aufforderung dahingehend abgegeben hätte, Schwarzgelder bei Kunden einzuheben.

Aufgrund der massiven Widersprüche in den Aussagen der Belastungszeugen wäre es daher notwendig gewesen, zur Erforschung der materiellen Wahrheit sämtliche Franchisenehmer einzuvernehmen, die vom Abgabepflichtigen eingeschult worden wären.

In diesem Sinne würde der Abgabepflichtige die Einvernahme der Franchisepartner Name20, Name21, Name22, aber auch Name23 beantragen, als diese Personen sowie alle weiteren Franchisenehmer im Rahmen der Schulungsmaßnahmen korrekt eingeschult worden wären, indessen niemals Schwarzgeldgeschäfte vom Abgabepflichtigen getätigt worden wären.

Der Abgabepflichtige hätte sich zudem die Mühe gemacht, mit sämtlichen Kunden aus den Jahren 2012, 2013, 2014 sowie 2016 in Verbindung zu treten. Sämtliche Kunden hätten dem Abgabepflichtigen bestätigt niemals Schwarzgeldzahlungen an den Abgabepflichtigen getätigt zu haben.

Es würde daher erforderlich sein, sämtliche Kunden des Abgabepflichtigen für die Zeitspanne 2012 bis 2016 einzuvernehmen.

Bei ordnungsgemäßer Einvernahme derselben hätte die bescheiderlassende Behörde zum Ergebnis gelangen müssen, dass der Abgabepflichtige niemals selbst Schwarzgeldgeschäfte getätigt hätte, sämtliche Schwarzgeldgeschäfte lediglich durch die Belastungszeugen Name1 und Name2 getätigt worden wären, dies jedoch ohne Wissen und Willen des Abgabepflichtigen, ebenso die schwarzkassierten Beträge niemals an den Abgabepflichtigen, wie fälschlich behauptet worden wäre, weitergeleitet worden wären.

In diesem Sinne würde der angefochtenen Entscheidung jedenfalls ein wesentlicher Verfahrensmangel anhaften, als der Grundsatz des Parteiengehörs sowie die Ermittlung des wahren Sachverhaltes durch unterlassene Einvernahme der beantragten Zeugen verletzt worden wären.

Unter dem Punkt „Unrichtige Beweiswürdigung und Sachverhaltsfeststellung“ wurde einleitend nachstehendes Vorbringen erstattet:

Indem die bescheiderlassende Behörde dem angefochtenen Bescheid einen lediglich auf Vermutungen basierenden Sachverhalt zugrunde gelegt hätte, gleichzeitig festhalten würde, dass es sich bei diesem zugrunde gelegten Sachverhalt um Annahmen der Finanzbehörde handeln würde, die wiederum nur auf Vermutungen bzw. unglaublichen Aussagen der ehemaligen Vertreter basieren würden, wäre es unabdingbare Aufgabe der Finanzbehörde gewesen im Rahmen eines korrekten amtswegigen Sachverhaltsfeststellungsverfahrens diesen Sachverhalt zu begründen bzw. einer hinlänglichen Erörterung zuzuführen.

In diesem Sinne würde der Abgabepflichtige das Vorbringen zum Berufungsgrund der wesentlichen Verfahrensmängel wiederholen und werde dieses vollinhaltlich auch zum Berufungsgrund der unrichtigen Beweiswürdigung und Sachverhaltsfeststellung erhoben.

In der Folge wird im Wesentlichen das bereits dargestellte Vorbringen unter dem Punkt „Wesentliche Verfahrensmängel“ wiederholt.

Unter dem Punkt „Unrichtige rechtliche Beurteilung“ wird vorgebracht, dass Tatsache wäre, dass zwar die ehemaligen Außendienstmitarbeiter des Abgabepflichtigen Schwarzgeldgeschäfte getätigt hätten. Es würde jedoch keinen Nachweis dafür geben, dass die vereinnahmten Schwarzgeldbeträge von groben € 120.000,00 dem Abgabepflichtigen tatsächlich übergeben worden wären. Weder würden unbedenkliche Urkunden hierfür vorliegen, noch würden diesbezüglich glaubwürdige Aussagen von Zeugen vorliegen.

Die Aussagen der Belastungszeugen würden sich über weite Teile als absolut unglaubwürdig erweisen, sowie im Widerspruch zur allgemeinen Lebenserfahrung stehend.

Wäre tatsächlich ein wirtschaftlich lukratives Schwarzgeldmodell im Unternehmen des Abgabepflichtigen vorgelegen, so wäre eine unerwartete Kündigung dieser Mitarbeiter, unter Zuhilfenahme dieser das entwickelte Schwarzgeldmodell ausgeführt worden wäre, absolut unglaubwürdig bzw. im Widerspruch zur allgemeinen Lebenserfahrung stehend.

Umso unglaubwürdiger wäre zudem, dass die Schwarzgeldvereinbarungen mit den Kunden im Falle der unerwarteten Kündigung nicht im Unternehmen des Abgabepflichtigen verblieben wären, und würden sich ebenso diese Aussagen als unglaubwürdig erweisen.

Auch die rechtlicherseits vorgenommenen Zuschätzungen für die Zeitspanne 2012 bis 2016 würden sich als rechtlich unzulässig erweisen.

Festzuhalten wäre, dass der Abgabepflichtige für die Zeitspanne 2012 bis 2014 über keine zusätzlichen Mitarbeiter verfügt hätte. Im eigenen Namen hätte der Abgabepflichtige niemals Schwarzgeldgeschäfte getätigt. Diesbezüglich würden keine Feststellungen dem Bescheid zugrunde liegen. Während der Zeitspanne 2014 bis 2016 hätte das Unternehmen des Abgabepflichtigen über angestellte Außendienstmitarbeiter verfügt, ein Vertrieb durch den Abgabepflichtigen wäre während dieser Zeitspanne nicht erfolgt.

Es würde sich sohin rechtlich als unzutreffend erweisen, dass während jener Zeitspanne, in welcher der Abgabepflichtige keine Vertriebstätigkeiten durchgeführt hätte, zusätzlich zu den behaupteten Schwarzgeldgeschäften der beiden Mitarbeiter Name1 und Name2 weitere Schwarzgeldgeschäfte abgewickelt worden wären.

Diesbezügliche Vertriebstätigkeiten durch den Abgabepflichtigen wären nicht vorgelegen, ebenso wenig wären Schwarzgeldgeschäfte vor Einstellung gegenständlicher Mitarbeiter erfolgt.

Hätte der Abgabepflichtige tatsächlich in der Zeitspanne 2014 bis 2015 von den beiden ehemaligen Mitarbeitern Schwarzgeldzahlungen in Höhe von über € 120.000,00 erhalten, hätte sich dies ebenso im Lebensstil des Abgabepflichtigen niederschlagen müssen. Auch diesbezüglich hätten die Mitarbeiter im Unternehmen des Abgabepflichtigen diesen Umstand wahrnehmen müssen, diesbezügliche Wahrnehmungen wären indessen nicht erfolgt. Auch die Prokuristin Frau Name52 hätte von diesem Umstand Kenntnis erlangen müssen, mangels entsprechender Kenntnis würde dies sohin für die absolute Glaubwürdigkeit der Aussage des Abgabepflichtigen sprechen.

Die rechtlichen Ausführungen in dem angefochtenen Bescheid wären daher für den Bf. letztendlich nicht nachvollziehbar.

1.9. Mit Beschwerdeverentscheidung vom 2. August 2019 hat das Finanzamt FA unter anderem die Beschwerden gegen die Bescheide betreffend Einkommensteuer und Umsatzsteuer 2012 bis 2014 vom 22.5.2018 als unbegründet abgewiesen und hinsichtlich der Begründung auf eine gesondert ergehende Begründung verwiesen.

In dieser Begründung vom 2.8.2019 finden sich folgende Ausführungen des Finanzamtes FA zur Beschwerde betreffend Einkommensteuer und Umsatzsteuer 2012 bis 2014, wobei dieser Begründung eine am 28.6.2018 verfasste Stellungnahme der Prüferin zur Beschwerde beigelegt wurde:

Folgender Sachverhalt wäre der Entscheidung zugrunde zu legen:

Im Rahmen der Selbstanzeige vom xx.07.2016 wären nicht verbuchte Barumsätze im Zeitraum zwischen Februar 2015 und Mai 2016 offengelegt worden. Laut Selbstanzeige würde es sich bei diesen Umsätzen um irrtümlich nicht verbuchte Restzahlungen von Kunden in bar handeln.

Des Weiteren wären dem Finanzamt auch aufgrund der Selbstanzeigen der ehemaligen Angestellten Name2, Name1 und Name16 vom xx.07.2016 Schwarzumsätze bekannt geworden. Aus diesen Selbstanzeigen würde hervorgehen, dass von Kunden über die Rechnungssumme hinausgehende Barzahlungen geleistet worden sein sollen. Diese Beträge sollen von den angestellten Verkäufern an den Geschäftsführer ***Bf1*** abgeliefert worden sein. Als Gegenleistung sollen die Verkäufer 10 % des Bargeldes als Provision erhalten haben.

In der Folge wären der Geschäftsführer, (ehemalige) Dienstnehmer, sowie Vertriebspartner und Kunden durch die Polizei, die Finanzpolizei und die Betriebsprüferin einvernommen worden. Die Aussagen würden die betragsmäßigen Aufstellungen über Schwarzumsätze von Name2 und Name1 bestätigen, während die Schwarzumsätze in der Selbstanzeige von ***Bf1*** weitaus niedriger angegeben worden wären.

Gegen die angefochtenen Bescheide werde seitens der Bf. eingewendet,

- a) dass dem Abgabepflichtigen kein Parteiengehör eingeräumt, und die Einvernahme wichtiger Zeugen verabsäumt worden wäre,
- b) dass die Feststellungen der Betriebsprüfung letztlich auf Mutmaßungen basieren würden, und der Sachverhalt falsch festgestellt und gewürdigt worden wäre, und
- c) dass die rechtliche Würdigung unrichtig wäre.

Über die Beschwerde wäre erwogen worden:

- a) Zur Wahrung des Parteiengehörs und zu den beantragten Zeugeneinvernahmen werde in der Beschwerde auf Seite 3 vorgebracht:

„Indem die bescheiderlassende Behörde im Rahmen ihrer Begründung lediglich pauschal festhält, dass die Angaben der Beschwerdeführerin letztendlich nicht glaubhaft erscheinen würden, vielmehr den zu Unrecht erhobenen Vorwürfen der beiden ehemaligen Mitarbeiter Herrn Name1 und Name2 Glauben zu schenken sei, so handelt sich bei dieser Begründung letztendlich um eine „Scheinbegründung“, die nur auf Mutmaßungen der Behörde basiert.“

Die Beweiswürdigung wäre dem Besprechungsprogramm für die Schlussbesprechung (Teil des Berichts über das Ergebnis der Außenprüfung vom 22.5.2018) auf Seite 5 zu entnehmen. Insbesondere werde darauf hingewiesen, dass das Nichtentdecken der systematischen Schwarzumsätze durch den Geschäftsführer ebenso unglaubwürdig erscheinen würde wie dass nach Aufdecken ein Dienstnehmer (Name1) weiter beschäftigt wurde, und dass keine Überprüfung der Dienstnehmer hinsichtlich der Auftragshöhe stattgefunden hätte.

Der Beschwerdeschrift sei auf Seite 3 zu entnehmen:

„Im Rahmen der Begründung wird zwar auf durchgeführte Recherchen der Finanzbehörde sowie auf Einvernahmen der Polizeibehörde verwiesen, jedoch erfolgte vor Erlassung des angefochtenen Bescheides keinerlei Durchführung eines ordnungsgemäßen Ermittlungsverfahrens dergestalt, als unter Einbindung des Abgabepflichtigen eine Einvernahme desselben stattgefunden hätte, geschweige denn eine Einvernahme der anzeigende Personen, nämlich Herrn Name1 und Herrn Name2, unter Wahrung des Parteiengehörs des Abgabepflichtigen durchgeführt wurde.“

Das Recht auf Parteiengehör gemäß § 115 Abs. 2 BAO würde vor allem darin bestehen, der Partei Gelegenheit zu geben, sich zur behördlichen Sachverhaltsannahmen zu äußern, sowie Ergebnisse des Beweisverfahrens zur Kenntnis gebracht zu bekommen und dazu Stellung nehmen zu können (vgl. Ritz: BAO-Kommentar, 6. Auflage 2017, § 115, Rz. 14). All diese Rechte wären der Bf. durch mehrere Aufforderungen zur Stellungnahme, sowie durch die Ladung zur Schlussbesprechung eingeräumt worden. Die Betriebsprüferin hätte zur Wahrung des Parteiengehörs ebenfalls Stellung genommen (siehe Beilage 1).

Es werde darauf hingewiesen, dass sich aus dem Recht auf Parteiengehör kein Anspruch der Partei auf persönliche Anwesenheit bei einer Beweisaufnahme ergeben würde (vgl. Ritz, § 115 Rz. 20).

Des Weiteren werde auf den Seiten 3 bis 10 der Beschwerdeschrift im Wesentlichen ausgeführt, dass der Bf. Opfer einer Intrige geworden sei. So hätten die ehemaligen Angestellten Name2, Name1 und Name16 in Zusammenwirkung mit dem vormaligen Franchisegeber der Bf., der ***8*** ***3***, ein Komplott initiiert, um den Kooperationsvertrag zwischen der ***3*** und der Bf. vorzeitig auflösen zu können. Zu diesem Zweck sei vorgetäuscht worden, dass von den Herren Name1 und Name2 entgegengenommene Schwarzzahlungen „im Wissen und Willen des Abgabepflichtigen“ (S. 9 der Beschwerde) vorgenommen worden wären. Als Beweis dafür würde die Bf. ansehen, dass Name2 und Name1 zwar selbst Kassenausgangszettel für den Erhalt von Schwarzgeldprovisionen unterzeichnet hätten, aber sich andererseits die Übergabe von Schwarzgeld nicht bestätigen hätten lassen. Von der Bf. werde der Antrag gestellt, alle Kunden der Jahre 2012 bis 2016, sowie alle Franchisenehmer, die vom Herrn ***4*** eingeschult wurden, einzuvernehmen. Durch die unterlassenen Zeugeneinvernahmen sei der Grundsatz des Parteiengehörs verletzt, und der wahre Sachverhalt nicht ermittelt worden.

Nach Ansicht des Finanzamtes wäre ein umfassendes Komplott gegen den Bf. aus folgenden Gründen, die zum Teil schon im Bericht über die Schlussbesprechung angeführt wurden, nicht mit dem festgestellten Sachverhalt in Einklang zu bringen:

Es wäre äußerst unwahrscheinlich, dass ein derartiges System über einen längeren Zeitraum aufrechterhalten werden könne ohne dass der Geschäftsführer davon Kenntnis erlangen würde.

Besonders im Zusammenhang mit der Selbstanzeige der ***1*** würde das Finanzamt die Annahme einer Intrige für verfehlt halten. Darin würde der Geschäftsführer angeben, dass Restzahlungen von Kunden bar bei Abnahme kassiert, und von ihm selbst im Firmensafe aufbewahrt worden wären. Anschließend sei, in offenbar allen Fällen, vergessen worden, diese Beträge in die Buchhaltung aufzunehmen. Von wem diese Barbeträge kassiert worden wären, würde aus der Selbstanzeige nicht hervorgehen. Im Rahmen der Betriebsprüfung hätte nicht

aufgeklärt werden können, wie sich die in der Selbstanzeige angeführten Beträge zusammensetzen, und welche Aufzeichnungen ihnen zugrunde liegen würden.

Der Bf. und die ***1*** wären wegen Betruges angeklagt worden. Dem Protokoll über die Hauptverhandlung vom xx.01.2018 (Landesgericht Ort, Richter Name Richter, Aktenzeichen) und der Beschuldigteneinvernahme vom xx.07.2017 wäre zu entnehmen, dass der Bf. eingestanden hätte, nach Ausscheiden des Mitarbeiters Name2 (Dienstfreistellung im Dezember 2015) selbst Barzahlungen entgegengenommen zu haben, und diese Umsätze erst im Rahmen der Selbstanzeige vom xx.07.2016 verbucht zu haben:

„Es ist so, dass ich dieses Procedere nach Ausscheiden des Angeklagten Name2 selbst so weiter betrieben habe. Das habe ich im Ermittlungsverfahren ohnedies zugestanden.“ (Protokoll zur Hauptverhandlung, Aktenzeichen, S. 4)

„Es war so, dass ich wie bereits angeführt, die ca 16 Fälle der Bargeldbehebungen von den Kunden selbst durchführte. Die Umstände habe ich bereits beschrieben. Diese Beträge in Gesamthöhe von ca € 26.000.-- (genauer kann der Buchhaltung entnommen werden) habe ich nach Entgegennahme, ohne Absicht der persönlichen Bereicherung, in den Firmensafe in Ort gelegt. Ich habe die Innendienstmitarbeiter vom Geldeingang informiert. Zumal ich das Geld nicht fristgerecht verbucht und über die Monate gesammelt habe, habe ich in der Folge, in Absprache mit meinem Steuerberater, eine Selbstanzeige diesbezüglich vorgelegt. Die Selbstanzeige passierte im zeitlichen Zusammenhang mit der Verbuchung der eingenommenen Beträge.“ (Beschuldigteneinvernahme vom xx.07.2017, S. 8)

Dass der Bf. im Jahr 2016 dieses System seiner Mitarbeiter erkannt und in der Folge selbst genutzt haben gewollt habe, aber zuvor nicht involviert gewesen sein sollte, wäre aus Sicht des Finanzamtes eine lebensfremde Annahme.

Zahlreiche Zeugenaussagen würden die Angaben der ehemaligen Mitarbeiter stützen und würden der Darstellung des Bf. widersprechen. Zu diesen Aussagen würden gehören:

Name24 (Franchisepartner), Eidesstattliche Erklärung vom xx.08.2016:

„Beim ersten Kunden, an dessen Namen ich mich nicht mehr erinnern kann, sagte ***Bf1*** zu dem Kunden, dass "man bei der Rechnung schon etwas tun könne". Meiner Erinnerung nach ging ***Bf1*** wie folgt vor: Er händigte dem Kunden ein erstes Angebot mit der Angabe eines höheren Gesamtpreises aus. ***Bf1*** vermittelte dem Kunden dann, dass er diesem einen Rabatt geben könne. Von dem vereinbarten rabattierten Betrag stellte er nicht die gesamte Summe in Rechnung, sondern nur einen Teil davon. Den nicht in Rechnung gestellten Teil des verminderten vereinbarten Preises zahlte der Kunde direkt an ***Bf1***. Ob der Kunde den nicht in Rechnung gestellten Betrag auf ein Privatkonto von ***Bf1*** überwies oder in bar bezahlte, ist mir nicht bekannt.“

(Anmerkung: Diese Aussage würde sich laut eidesstattlicher Erklärung auf den Zeitraum Frühjahr 2014 beziehen.)

Name18 (Franchisepartner), Eidesstattliche Erklärung vom xx.08.2016:

„Beim zweiten Verkaufsgespräch fragte der Kunde ***Bf1***, "ob man etwas beim Preis machen könne". ***Bf1*** antwortete, dass dies möglich wäre, wenn ein Teil der Auftragssumme ohne Rechnung bezahlt wird. Man müsse es in diesem Fall aber ihm überlassen, wie er die Rechnung schreibt.“

(Anmerkung: Diese Aussage würde sich laut eidesstattlicher Erklärung auf den Zeitraum Sommer 2014 beziehen.)

Name25 (Kundin), Zeugenaussage vom xx.05.2017:

„Bei der Auftragsvergabe haben wir einen Gesamtpreis von 6.000,-- € ausgemacht. Der Vertreter hat uns auch gesagt, dass wir eine Anzahlung von 2.500,- € machen müssten, damit der Auftrag bearbeitet werde. Dabei wurde auch ausgemacht, dass es billiger sein könnte, wenn 1.000,- € in bar bezahlt werde. Wir waren damit einverstanden und es wurde auf der Auftragsbestätigung die Summe auf 5.000,- € ausgebessert. Die Anzahlung haben wir dann auch mit einer Überweisung gemacht. Es wurde uns auch gesagt, dass der Chef persönlich zur Abrechnung vorbei kommen werde.

Ausgemacht war dann, dass der Rest nach Abschluss der Arbeiten zu zahlen wäre.

Bei den Arbeiten kam es dann aber zu Beschädigungen der Glaswand. Somit ergab sich dann eine Verzögerung der Fertigstellung bis das Glas neu geliefert wurde.

Nachdem das geschehen war kam der Chef der ***3*** persönlich mit der Rechnung vorbei.

Das war dann im Jänner 2016. An diesem Tag hat er eine Zahlung von 1.000,-- € in bar verlangt und der Rest sollte wieder überwiesen werden, was wir auch gemacht haben.

Bf1, der Chef der ***3*** war selbst hier, und hat die Rechnung gebracht und auch die 1.000,- € kassiert.“

Weitere Zeugenaussage der Kundin Name25 (LPD) vom xx.07.2017:

„Im Jänner wurden wir (mein Lebensgefährte und ich) vom Chef der ***3*** (er war uns von unserem Besuch der Firma am Tag der offenen Tür her bekannt) aufgesucht.

Er übergab uns die Rechnung (ausgestellt auf den Betrag von 5.000,- €) und forderte von mir die Bezahlung von 1.000,- € in bar.

Von dieser Barzahlung erhielt ich keine Bestätigung.

Ich hatte nicht den Eindruck, dass er sich bezüglich der Barzahlungsforderung nicht sicher gewesen wäre, sondern er wusste meiner Meinung ganz sicher Bescheid über die mit dem Vertreter geschlossene Vereinbarung hinsichtlich der Barzahlung.“

Name3 (ehemaliger Mitarbeiter), Beschuldigtenvernehmung vom xx.04.2017:

„Etwa im November oder Dezember 2015 teilte mir ***Bf1*** im Zuge eines Gespräches mit, dass meine Kollegen Name1 und Name2 die Möglichkeit hätten, sich ihr Einkommen durch die Einnahme von Schwarzgeldzahlungen von ihren Kunden aufzubessern.

Dies würde in der Weise geschehen, als dass bei einem Kunden, dem das Angebot Beispiel 7.300,- € zu hoch sei, der Preis auf zB 7.000,- € reduziert werde.

Dazu würde mit dem Kunden die Vereinbarung getroffen, dass von diesem Betrag die offizielle Rechnung auf 6.000,- € lauten und die restlichen 1.000,- € bei der Abnahme bzw. Übergabe des sanierten Badezimmers vom Kunden in bar zu bezahlen sei.

In der Folge wurde von mir nur einmal bei einem Kunden Schwarzgeld eingehoben, von dem ich selbst profitierte.

Der Abschluss erfolgte im Dezember 2015. Die Übergabe bzw. Abnahme des sanierten Bades erfolgte im März oder April 2016.

Bei der Kundin handelte es sich um Name26, wh. in Ort (nähere Adresse dzt. nicht bekannt). Das Angebot betrug damals etwas über 15.000,- oder 16.000,- € (vermutlich etwa 300,- € höher).

Dieses Angebot wurde von mir in der Folge um die Hunderterbetrge verkürzt (also 15.000 oder 16.000,- €), wobei von diesem verkürzten Betrag 1000,- € schwarz (und bar an mich) bezahlt wurde.

Von diesem Schwarzgeldbetrag erhielt ich von Herrn ***4*** eine Provision von 100,- €. „

Name7 (ehemaliger Monteur), Zeugenaussage vom xx.08.2017:

„Da ich persönlich dabei war, als von Kunden Kuverts mit Geld übernommen wurden und in der Folge in der Firma abgeliefert wurden, bzw. von mir selbst eine solche Geldubernahme vorgenommen wurde, ist es für mich nur schwer vorstellbar, dass die Verkäufer in die eigene Tasche kassiert hätten....

Meiner Meinung lief alles mit Wissen des Herrn ***4*** ab, wobei letztendlich auch er selbst diese Geldbeträge übernommen haben dürfte.“

Name27 (Kundin), Zeugenaussage vom xx.07.2017:

„Ich bin mir sicher, dass mich Herr ***4*** deshalb aufsuchte, um von mir den Barzahlungsbetrag von 1.000,- € zu kassieren.

Meiner Meinung hat er gewusst, dass eine Vereinbarung bestand, dass ich 1.000,- € in bar zu zahlen hatte.

Es war nicht so, dass er mich vor der Einhebung des Bargeldbetrages gefragt hätte, ob ich eine diesbezügliche Vereinbarung mit Herrn Name2 geschlossen hätte.

Von Herrn ***4***, der mir bereits aus den Zeitungsinseraten bekannt war, bekam ich für den bezahlten Bargeldbetrag keine Bestätigung ausgestellt.“

Zusätzlich würden weitere Zeugenaussagen vorliegen, die Barzahlungen ohne Rechnung an Name1 und Name2 bestätigen würden.

In Anbetracht obiger Ausführungen würde das Finanzamt die Annahme eines aufwendigen Komplotts gegen den Geschäftsführer unter Einbeziehung von Kunden, Mitarbeitern, Schulungsteilnehmern und dem Franchisegeber für eine Schutzbehauptung halten.

Zu den Beweisanträgen:

Gemäß § 183 BAO wären Beweise von Amts wegen oder auf Antrag aufzunehmen. Von der Aufnahme beantragter Beweise wäre abzusehen, wenn die unter Beweis zu stellenden Tatsachen als richtig anerkannt werden oder unerheblich sind, wenn die Beweisaufnahme mit unverhältnismäßigem Kostenaufwand verbunden wäre, es sei denn, dass die Partei sich zur Tragung der Kosten bereit erklärt und für diese Sicherheit leistet, oder wenn aus den Umständen erhellt, dass die Beweise in der offenbaren Absicht, das Verfahren zu verschleppen, angeboten worden sind.

Die im gegenständlichen Beschwerdeverfahren gestellten Beweisanträge (siehe Seite 12 der gleichlautenden Beschwerdeschriften) würden die Zeugeneinvernahmen einer Vielzahl von Zeugen umfassen (u.a. sämtliche Kunden der Jahre 2012 bis 2016), eine Kundenliste, die eidesstattliche Erklärung des Name6 vom xx.06.2018, sowie sämtliche Einschulungsfilme. Aufgrund des Umfangs der Beweisanträge würde zweifellos ein unverhältnismäßiger Kostenaufwand vorliegen. Nach Ansicht des Finanzamtes wären die Beweisanträge außerdem in der offenbaren Absicht, das Verfahren zu verschleppen, angeboten worden. Verfahrensverschleppung würde etwa vorliegen, wenn Beweisanträge, die schon viel früher gestellt werden können, erst in einem sehr späten Verfahrensstadium gestellt werden, und aus dem gesamten Vorbringen nicht erkennbar wäre, warum die Anträge nicht früher gestellt wurden (Vgl. Ritz: BAO, 6. Aufl. 2017, § 183, Rz. 5b).

Anzumerken wäre auch, dass aufgrund der Feststellungen der BP nicht davon ausgegangen werde, dass alle Kunden Schwarzzahlungen geleistet hätten, oder dass alle Monteure und Verkäufer Schwarzzahlungen entgegengenommen hätten. Der von der Bf. angestrebte Beweis, dass nämlich der Geschäftsführer niemals selbst Schwarzgeldgeschäfte getätigt hätte, wäre schon aufgrund der bereits zitierten Zeugenaussagen durch die beantragten Beweise nicht zu erbringen.

Aus diesen Gründen würden die Beweisanträge abgelehnt werden. Gemäß § 183 Abs. 3 BAO wäre gegen die Ablehnung der von Parteien angebotenen Beweise ein abgesondertes Rechtsmittel nicht zulässig.

b) Zur Sachverhaltsdarstellung und Beweiswürdigung

Laut Beschwerdeschrift habe die Behörde den Bescheiden einen lediglich auf Vermutungen basierenden Sachverhalt zugrunde gelegt, der wiederum nur auf Vermutungen und unglaublichen Aussagen ehemaliger Mitarbeiter beruhe (Vgl. S. 12 f.). Dem wäre entgegenzuhalten, dass der Sachverhalt, wie oben dargestellt, auch von Kunden und Franchisepartnern bestätigt worden wäre.

Nach Ansicht des Finanzamtes würde es entgegen der Darstellung der Bf. nicht der allgemeinen Lebenserfahrung entsprechen, sich die Übergabe von Schwarzgeldzahlungen schriftlich bestätigen zu lassen.

c) Zur rechtlichen Würdigung

Die Nichtbesteuerung von Barerlösen im Ausmaß von € 26.100,00 hätte der Geschäftsführer mit seiner Selbstanzeige selbst bestätigt. Unbestritten wäre weiters, dass Mitarbeiter als Gegenleistung für Rabatte Schwarzzahlungen entgegengenommen hätten. Strittig wäre, wem diese Erlöse zuzurechnen sind, und ob auch der Geschäftsführer selbst Schwarzzahlungen vereinnahmt hätte.

Der Bf. würde die vorgenommene Zuschätzung für rechtswidrig halten, weil ihm die Schwarzgeldeinnahmen der Mitarbeiter nie zugeflossen seien, und er selbst keine vereinnahmt habe. Demnach würde es sich um Veruntreuungen durch die Mitarbeiter handeln.

Allerdings würden diese Einnahmen dennoch Umsätze gem. § 1 Abs. 1 UStG darstellen, die der Bf. zuzurechnen wären. Die Frage, ob derartige strafbare Handlungen der Angestellten als erwiesen anzusehen wären oder nicht, wäre daher für die Bemessung der Umsatzsteuer nicht von Bedeutung. Ob die Umsatzverkürzungen im Auftrag der Bf. erfolgt wären, würde für die Umsatzsteuer keine Rolle spielen (vgl. UFSW vom 25.11.2013, RV/0636-W/10). Ertragsteuerlich wäre grundsätzlich eine Berücksichtigung veruntreuter Gelder als Betriebsausgabe denkbar. Aufgrund des dargestellten Sachverhaltes würde das Finanzamt aber davon ausgehen, dass die Schwarzeinnahmen dem Bf. zugeflossen wären.

Zu den nachträglich eingebrachten Kundenbestätigungen:

Am 4.10.2018 wären per E-Mail Bestätigungen von Kunden vorgelegt worden, wonach keine Barzahlungen ohne entsprechende Rechnung getätigt worden wären. Nach Ansicht des Finanzamtes wären die übermittelten Unterlagen aus mehreren Gründen nicht als Beweis für die Darstellung des Sachverhaltes iSd Bf. geeignet:

Laut Aktenlage hätte der Bf. nachvollziehen können, bei welchen Geschäftsfällen es zu Schwarzeinnahmen gekommen wäre:

„außerhalb der Rechnungslegung noch eine Vereinbarung?“. Bei hohen Minusbeträgen lt Kalkulation (nicht bei wenigen Hundert Euro; hier nahm ich eine Rabattgewährung an) deckte

sich meine Einschätzung bzgl geplanter Bargeldeinhebung mit der Rückmeldung der Kunden und der Ausfolgung des Geldbetrages. Es waren immer „gerade“ Beträge.“

(Beschuldigtenvernehmung ***Bf1*** vom xx.07.2017, S. 8)

Es wäre daher anzunehmen, dass nur jene Kunden angeschrieben worden wären, bei denen keine Schwarzeinnahmen vereinnahmt worden wären. Selbst wenn alle Kunden angeschrieben worden sein sollen, wäre nicht auszuschließen, dass dem Finanzamt gezielt nur positive Bestätigungen übermittelt worden wären. Es wäre auch nicht anzunehmen, dass Kunden, die Schwarzzahlungen geleistet hätten, überhaupt eine Bestätigung retournieren würden.

Es werde wiederholt, dass das Finanzamt nicht unterstellen würde, dass in allen Geschäftsfällen Schwarzeinnahmen lukriert worden wären.

Diese Beschwerdevereentscheidungen wurden an den Bf. am 6. August 2018 mit Zustellnachweis übermittelt. Die Begründung zu diesen Beschwerdevereentscheidungen wurde an den Bf. am 5.8.2019 nachweislich zugestellt.

Auch betreffend die angefochtenen Anspruchszinsenbescheide 2012 bis 2014 vom 22. Mai 2018 ergingen am 12.8.2019 die Beschwerden abweisende Beschwerdevereentscheidungen mit folgender Begründung:

Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen wären an die Höhe der im Bescheidspruch des Grundlagenbescheides ausgewiesenen Nachforderung gebunden. Es wären daher Anspruchszinsenbescheide nicht mit der Begründung anfechtbar, dass der Grundlagenbescheid rechtswidrig wäre. Die Festsetzung von Anspruchszinsen wäre an den rechtswirksam ergangenen Grundlagenbescheid gebunden (u.a. UFSG RV/0072-G/08).

1.10 Gegen die Beschwerdevereentscheidungen betreffend Einkommensteuer 2012 bis 2014, Umsatzsteuer 2012 bis 2014 sowie Anspruchszinsen 2012 bis 2014 wurden vom Bf. am 29.8.2018 jeweils Vorlageanträge eingebracht.

In diesen Anträgen wurde nachstehendes Vorbringen erstattet:

Die Beschwerdevereentscheidungen vom 2.8.2019 bzw. vom 12.8.2019 werden vollinhaltlich angefochten. Verwiesen werde in diesem Zusammenhang auf das bereits erstattete gesamte Vorbringen im Rahmen der erhobenen Beschwerden.

Der Bf. wäre zwischenzeitig mit sämtlichen ihrer Kunden in Verbindung getreten. Sämtliche seiner Kunden für die abgelaufenen Jahre hätten bestätigt, dass dieser niemals Schwarzgeldgeschäfte mit dem Bf. abgeschlossen hätten, sodass sich bereits daraus unmissverständlich zeigen würde, dass der Bf. selbst niemals in Schwarzgeldgeschäfte eingebunden gewesen wäre.

Tatsächlich würde es sich bei den allfälligen Schwarzgeldgeschäften um Schwarzgeldgeschäfte handeln, die ausschließlich durch Dienstnehmer, ohne Wissen und Willen des Bf. abgewickelt worden wären. Bei diesen Schwarzgeldgeschäften würde es sich um solche handeln, die ausschließlich durch die Außendienstvertreter in eigenem Namen und auf eigene Rechnung abgeschlossen worden wären. Hiervon wäre der Bf. weder in Kenntnis gesetzt worden, noch hätte der Bf. aufgrund des arglistigen und geheimen Vorgehens seiner Außendienstmitarbeiter von gegenständlichen Schwarzgeldgeschäften Kenntnis erlangen können.

Selbst aus den von den Außendienstmitarbeitern vorgelegten Excellisten würde sich unmissverständlich ergeben, dass im Jahre 2014 noch keine Schwarzgeldgeschäfte von diesen getätigt worden sein dürften. Zwar würde der ehemalige Außendienstmitarbeiter, Herr Name1, behaupten bereits im Jahre 2014 entsprechende Schwarzgeldgeschäfte getätigt zu haben. Gleichzeitig würde jedoch wiederum die von den ehemaligen drei Außendienstmitarbeitern vorgelegte Excelliste zeigen, auf welcher wiederum die vermeintlich getätigten Schwarzgeldgeschäfte bzw. die entsprechenden Kunden gesondert ausgewiesen worden wären, dass diese nur Aufträge umfassen würde, die aus dem Jahre 2015 stammen würden.

Insofern würden sich sohin die Vorwürfe, welche von den ehemaligen Mitarbeitern erhoben worden wären, bereits im Jahre 2014 wären Schwarzgeschäfte vom Bf. in Auftrag gegeben worden, als nachweislich falsch erweisen bzw. würden diese Vorwürfe der von den ehemaligen Außendienstmitarbeitern vorgelegten Excelliste widersprechen.

Der Bf. wäre zwischenzeitig mit sämtlichen Kunden der Jahre 2012, 2013 und 2014 in Verbindung getreten. Diesbezüglich hätte sich der Bf. die Mühe gemacht, sämtliche Ausgangsrechnungen chronologisch und lückenlos zu erfassen, gleichzeitig würden dem Bf. diesbezüglich eidesstattige Erklärungen sämtlicher Kunden vorliegen, welche bestätigen würden, weder im Jahre 2012, 2013 noch 2014 an den Bf. Schwarzgeldzahlungen getätigt zu haben.

Richtig wäre, dass die ehemaligen Außendienstmitarbeiter im Jahre 2015 Schwarzgeldgeschäfte ohne Wissen und Willen des Bf. mit Kunden abgeschlossen haben dürften, hiebei würde es sich jedoch um Schwarzgeldgeschäfte handeln, die durch die Geschäftsführung nicht gedeckt gewesen wären, sohin eigenmächtig von den Mitarbeitern durchgeführt worden wären, ebenso eigenmächtig von diesen einkassiert worden wären, ohne entsprechende Weiterleitung an den Bf.

1.11 Mit Vorlagebericht vom 3.3.2020 legte das Finanzamt FA alle diese Beschwerden dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. In diesem Vorlagebericht wurde hinsichtlich weiterer Aktenteile, insbesondere der genannten Beweismittel (Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung; Zeugeneinvernahmen (vorgelegte Aktenteile), Polizeilicher Abschlussbericht, Protokoll der Hauptverhandlung (Aktenzeichen)) auf die beim Bundesfinanzgericht unter Gz.

RV/5100357/2020 (Anmerkung: betrifft die Beschwerden der ***1***) geführte Vorlage verwiesen.

Ergänzend wurde ausgeführt, dass die mit Schreiben vom 29.1.2020 nachgereichten Kundenrechnungen nicht geeignet wären, die Feststellungen der BP zu entkräften.

1.12 Aufgrund der unter Punkt 1.1 bis 1.3 dargestellten Selbstanzeigen wurde ein Finanzstrafverfahren gegen den Bf. bzw. die ***1*** gemäß § 3 Abs. 2 und 3 VbVG am xx.09.2020 durch das Finanzamt FA als Finanzstrafbehörde eingeleitet. Diese Einleitung hat sich auch auf folgenden Verdacht erstreckt:

Verdacht, dass der Bf. als Abgabepflichtiger im Bereich des Finanzamtes FA vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem in § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) für die Monate Jänner und Februar 2015 in Höhe von insgesamt € 2.694,44 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern gewiss gehalten hat.

Verdacht, dass der Bf. als abgabenrechtlich Verantwortlicher der Fa. ***1*** vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem in § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) für die Monate März und Dezember 2015 in Höhe von insgesamt € 17.313,88 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern gewiss gehalten hat.

1.13 Diese Finanzstrafsache wurde durch das nunmehr zuständige Amt für Betrugsbekämpfung am 2.2.2021 dem Spruchsenat zur Durchführung einer mündlichen Verhandlung und Fällung eines Erkenntnisses durch den Spruchsenat vorgelegt, da der strafbestimmende Wertbetrag über € 33.000,00 liegt.

1.14 Nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 2.12.2021 wurde der Bf. für schuldig erkannt, dass er als Abgabepflichtiger im Bereich des Finanzamtes FA vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem in § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) für die Monate Jänner und Februar 2015 in Höhe von insgesamt € 2.694,44 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern gewiss gehalten hat und weiters, dass er als abgabenrechtlich Verantwortlicher der Fa. ***1*** vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem in § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) für die Monate März und Dezember 2015 in Höhe von insgesamt € 17.313,88 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern gewiss gehalten hat und hierdurch das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen zu haben.

Insgesamt (auch wegen Schwarzlohnzahlungen und Nichtabfuhr von Kapitalertragsteuer im Zeitraum April 2015 bis Jänner 2016) wurde deswegen über den Bf. eine Geldstrafe gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG in Höhe von € 30.000 verhängt (Ersatzfreiheitsstrafe von 6 Wochen gemäß § 20 FinStrG).

Dieses Erkenntnis des Spruchsenates wurde am 4.11.2022 schriftlich ausgefertigt und ist in Rechtskraft erwachsen.

1.15 Am 6. März 2014 fand die von der Bf. beantragte mündliche Verhandlung statt und wird hinsichtlich des Verlaufes auf das den Parteien bereits zugestellte Protokoll verwiesen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf. hat seit 2002 ein Einzelunternehmen betrieben und daraus Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielt. Dies ergibt sich aus einer Abfrage des Gewerbeinformationssystems (GISA), wonach der Bf. seit xx.05.2002 die Gewerbeberechtigung für das Handelsgewerbe eingeschränkt auf den Einzelhandel mit Infrarot-Wärmekabinen, Saunen, Solarien und Fitness-Geräte innegehabt hat (GISA-Zahl: ***9***). Gegenstand des vom Bf. geführten Einzelunternehmens war zunächst die Errichtung von Saunas bzw. Wellnessanlagen für Privatkunden. Im Jahr 2003 kam die Errichtung und Sanierung von Bädern für Privatkunden dazu und wurde die Gewerbeberechtigung generell auf das Handelsgewerbe und Handelsagenten erweitert.

Mit Vereinbarung vom xx.12.2012 bzw. xx.01.2013 hat der Bf. mit der ***3*** mit Sitz in der ***7*** einen Franchise-Vertrag abgeschlossen, wobei die ***3*** der Franchisegeber und der Bf. der Franchisenehmer gewesen ist.

In diesem Vertrag sind unter anderem folgende Bestimmungen enthalten:

1.1: Gegenstand des Franchise-Vertrages ist der Verkauf und die Durchführung einer Badezimmer-Komplett- oder Teilrenovierung mit einem speziell erarbeiteten Verkaufs- und Marketingkonzept.

1.2: Der Franchise-Geber erteilt dem Franchise-Nehmer das Recht, den Verkauf und die Montage entsprechend den Richtlinien und dem Know-how des ***10*** unter der Marke „***5***“ zu betreiben.

...

2: Der Vertrag wird mit Unterzeichnung durch beide Vertragspartner wirksam und gilt ab xx.01.2013 für fünf Jahre, also bis xx.12.2017.

Nach Ablauf der Vertragsdauer wird – sofern dies von beiden Vertragspartnern gewünscht ist – der Vertrag um weitere fünf Jahre verlängert....

Wird der Vertrag nicht verlängert, so hat der Franchise-Nehmer keinen Anspruch auf Abgeltung des aufgebauten Vertragsgebietes.

3.1: Das Vertragsgebiet ist im Anhang ./1 beschrieben. (Im Anhang ./1 wird Ort genannt)

3.2: Solange keiner der Vertragspartner eine Kündigung oder vorzeitige Beendigung erklärt hat, wird der Franchise-Geber im Vertragsgebiet das ***10*** weder selbst nutzen noch Dritten die Nutzung des ***10*** ganz oder teilweise gestatten...

6.1: ... Der Franchise-Nehmer zahlt eine laufende Marketinggebühr in der Höhe von 1,5% des gesamten Verkaufsumsatzes ohne MWSt per Monat solange der Vertrag aufrecht ist...

9.5: Der Franchise-Nehmer bezieht die im Franchise-Handbuch genannten Produkte von den jeweiligen Lieferanten und verpflichtet sich, diese Produkte sowie die dazugehörigen ***5*** Dienstleistungen jeweils anzubieten und zu vertreiben. ...

Ab dem Zeitpunkt des Inkrafttretens des Franchisevertrags mit der ***3***, dh. ab Beginn des Jahres 2013, bot der Bf. die Sanierung, die Renovierung sowie den Umbau von Bädern für Privatkunden als ***5***-Franchisenehmer an und führte diese Sanierungen und Renovierungen der Bäder auch durch.

Der Bf. war in seinem Einzelunternehmen der alleinige Entscheidungsträger und zwar auch in den beschwerdegegenständlichen Jahren 2012 bis 2014.

Das Einzelunternehmen des Bf. hat auch in den Jahren 2012 bis 2014 seinen Gewinn gemäß § 4 Abs. 1 EStG 1988 ermittelt.

Zur Ermittlung der vom Bf. laut dem Franchise-Vertrag mit der ***3*** zu zahlenden monatlichen Entgeltes (Punkt 6.1) hat der Bf. bis Ende 2014 eine monatliche Umsatzmeldung an die ***3*** per Mail übermittelt. Dieser Meldung wurden lediglich die in der Buchhaltung des Bf. erfassten Ausgangsrechnungen zugrunde gelegt.

Mit Einbringungsvertrag (Sacheinlagevertrag) vom xx.04.2015 hat ***Bf1*** sein nicht protokolliertes Einzelunternehmen „Renovierung von Bädern, Handel mit Waren aller Art“ in die Bf. mit Stichtag xx.12.2014 eingebracht. Für die Monate Jänner und Februar 2015 wurde die Umsatzsteuer betreffend den Betriebsgegenstand Renovierung von Bädern noch beim Einzelunternehmen des Bf. angemeldet. Ab dem Umsatzsteuervoranmeldungszeitraum März 2015 wurde die Umsatzsteuer bei der ***1*** angemeldet.

Als Außendienstmitarbeiter und zwar als Verkäufer der Produkte bzw. Dienstleistungen der Bf. waren beim Bf. Name28 im Zeitraum xx.05.2012 bis xx.06.2012 (im Zeitraum xx.09.2011 bis xx.04.2012 war Herr Name28 lediglich geringfügig beim Bf. beschäftigt), Name2 (ab xx.2015 bis

xx.04.2015) und Name1 (ab xx.2014 bis xx.04.2015) tätig. Sowohl Name2 als auch Name1 waren seit xx.05.2015 bei der ***1*** als Angestellte zur Sozialversicherung angemeldet, wobei sie dieselbe Tätigkeit verrichtet haben wie im Einzelunternehmen des Bf. bis xx.04.2015.

Der Bf. hat in den Jahren 2012 bis 2014 selber die Angebote und Abschlüsse der Badsanierungen und Badrenovierungen an die Kunden durchgeführt, wobei er dies zum Teil in diesem Zeitraum auch als einziger für sein Einzelunternehmen vorgenommen hat.

Für folgende beschwerdegegenständlichen Zeiträume geht das Bundesfinanzgericht in freier Beweiswürdigung davon aus, dass nur der Bf. Angebote und Abschlüsse der Badsanierungen und Badrenovierungen an die Kunden durchgeführt hat:

Anfang 2012 bis Ende April 2012

Anfang Juli 2012 bis Ende März 2014

Das Bundesfinanzgericht geht weiters in freier Beweiswürdigung davon aus, dass es in den Jahren 2012 bis 2014 neben den von Name1 für 2014 einbekannten Schwarzumsätzen weitere Schwarzumsätze im Unternehmen des Bf. gegeben hat, wobei aber deren Höhe bzw. welche konkreten Umsätze des Unternehmens des Bf. davon betroffen waren, nicht festgestellt werden kann.

Für die Jahre 2012 bis 2014 konnten im Rahmen der Betriebsprüfung – trotz entsprechender Aufforderung durch die Prüferin – folgende Arbeitszeitaufzeichnungen durch den Bf. nicht vorgelegt werden:

Arbeitszeitaufzeichnungen für Name5 für den Zeitraum xx.2014 bis xx.12.2014

Arbeitszeitaufzeichnungen für Name8 für den Zeitraum xx.2013 bis xx.12.2014

Arbeitszeitaufzeichnungen für Name6 für xx.2012 bis xx.12.2014

Auch wurden für den Zeitraum 2012 bis 2014 im Rahmen der durchgeführten Betriebsprüfung – trotz Aufforderung durch die Prüferin – weder die den Ausgangsrechnungen zugrunde liegenden Aufträge bzw. Angebote in Papierform noch als Dateien durch den Bf. vorgelegt.

Vom Bf. wurden sowohl Name2 als auch Name1 bei den von ihnen abgeschlossenen Aufträgen für Badsanierungen angehalten einen Teil dieser Aufträge „schwarz“ durchzuführen und zwar auf folgende Weise:

Wenn der Kunde nach einem Rabatt gefragt hat, haben ihm Name2 bzw. Name1 angeboten, einen Teil des Auftrages ohne Rechnung abzuwickeln. Es wurde dafür der im Berechnungsprogramm (Kalkulation), dass beide Verkäufer verwendet haben und das ihnen von der Bf. zur Verfügung gestellt wurde, für den durchzuführenden Auftrag ermittelte Gesamtpreis reduziert und zwar wurde konkret wie folgt vorgegangen:

Bei zum Beispiel einem ursprünglicher berechneten Auftragswert von € 10.450,00 wurde dieser auf 10.000,00 € rabattiert, dh. dem Kunde wurde ein Rabatt von € 450,00 gewährt.

Von diesen € 10.000,00 wurden lediglich € 9.000 Euro dem Kunden in Rechnung gestellt und € 1.000 Euro als Schwarzgeld vereinbart.

Um von den beispielsweise € 10.450 Euro Auftragssumme einen Auftragswert von € 9.000 im Berechnungsprogramm der Bf. darstellen zu können, wurde von Herrn Name2 sowie Herrn Name1 im Berechnungsprogramm entweder eine manuelle Preiskorrektur unter dem Punkt bzw. Feld Montage vorgenommen oder es wurde der Aufschlag im Berechnungsprogramm von 65 % auf den benötigten Aufschlag zwischen 0-15% reduziert.

Mit dem Kunden wurde mündlich vereinbart, das bei der Abnahme des Bades das vereinbarte Schwarzgeld in bar vom Verkäufer kassiert wird.

Direkt beim Kundengespräch wurde eine um den Schwarzgeldebtrag reduzierte Auftragsbestätigung ausgestellt und dem Kunden übergeben. Zusätzlich wurde auf einem A4 Zettel die Gesamtsumme notiert (siehe das nachfolgende Beispiel betreffend den von Name25 erteilten Auftrag):

[...]

Der Kunde unterschrieb diesen Notizzettel mit Datum. Der Kunde bekam keine Kopie und Herr Name2 bzw. Herr Name1 nahmen den Notizzettel mit ins Büro der Bf.

Bei der Übergabe des sanierten Bades wurde nach Erhalt der vereinbarten Schwarzgeldzahlung vom Kunden dieser Notizzettel vor dem Kunden vernichtet.

Das vom Kunden kassierte Schwarzgeld wurde in einem 4-Augen-Gespräch zwischen dem Geschäftsführer der Bf. und Herrn Name2 bzw. Herrn Name1 dem Bf. bzw. nach der Einbringung des Einzelunternehmens des Bf. in die ***1***, deren Geschäftsführer also dem Bf., persönlich übergeben. Dafür erhielten Herr Name2 bzw. Herr Name1 vom Bf. eine Provision in Höhe von 10% der „schwarz“ kassierten Auftragssumme. Die schwarz vereinnahmten Bargeldebträge wurden auch dazu verwendet, um den Monteuren, die im Unternehmen des Bf. beschäftigt waren, die Überstunden schwarz auszuzahlen.

Auf das Jahr 2014 entfiel dabei ein Schwarzumsatz von € 4.000,00 brutto bzw. € 3.333,33 netto, der von Name1 für den Bf. abgeschlossene Aufträge mit Kunden betroffen hat, dh. bei diesen schwarz kassierten Beträgen hat Name1 vom Bf. eine Provision in Höhe von 10% des Bruttoschwarzumsatzes, dh. € 400,00 erhalten.

2. Beweiswürdigung

Die getroffenen Feststellungen basieren auf den von der belangten Behörde dem Bundesfinanzgericht mit Vorlagebericht vom 3.3.2020 vorgelegten Unterlagen bzw. jenen, die dem Vorlagebericht in der Beschwerdesache ***1*** ebenfalls vom 3.3.2020 angeschlossen waren. Die belangte Behörde hat im Vorlagebericht in der gegenständlichen Beschwerdesache in ihrer Stellungnahme zur Beschwerde auf die beim Bundesfinanzgericht unter GZ. RV/5100357/2020 (***1***) geführte Vorlage hinsichtlich weiterer Aktenteile ausdrücklich verwiesen.

Hinsichtlich des Inhaltes zwischen der ***3*** und dem Bf. abgeschlossenen Franchisevertrages ist festzuhalten, dass dessen Inhalt zwischen den Parteien nicht strittig ist und die wiedergegebenen Bestimmungen dem schriftlichen Vertrag entsprechen, der im Arbeitsbogen der durchgeführten Betriebsprüfung archiviert ist.

Zu den im folgenden wiedergegebenen Feststellungen werden die Erwägungen im Einzelnen wie folgt dargestellt:

1. Für die Jahre 2012 bis 2014 konnten im Rahmen der Betriebsprüfung – trotz entsprechender Aufforderung durch die Prüferin – folgende Arbeitszeitaufzeichnungen durch den Bf. nicht vorgelegt werden:

Arbeitszeitaufzeichnungen für Name5 für den Zeitraum xx.2014 bis xx.12.2014

Arbeitszeitaufzeichnungen für Name8 für den Zeitraum xx.2013 bis xx.12.2014

Arbeitszeitaufzeichnungen für Name6 für xx.2012 bis xx.12.2014

Der Bf. hat als Geschäftsführer der ***1*** mit Mail vom 29.3.2017 die Stundenaufzeichnungen betreffend die Dienstnehmer Name5, Name7 und Name6 lediglich für das Jahr 2016 der Prüferin vorgelegt.

Mit Mail vom 30. März 2017 teilte die Prüferin dem Bf. mit, dass sie die Stundenaufzeichnungen für den **gesamten** Prüfungszeitraum – also auch für die Jahre 2012 bis 2014 – benötigt.

Mit Mail vom 5.4.2017 teilte der Bf. der Prüferin daraufhin mit, dass er mehr an Unterlagen als die, dh. die für das Jahr 2016 vorgelegten Zeitaufzeichnungen, die er der Prüferin bereits gesendet hätte, nicht hätte, woraus folgt, dass Arbeitszeitaufzeichnungen für die angeführten Dienstnehmer - trotz Aufforderung durch die Prüferin – für den gesamten beschwerdegegenständlichen Zeitraum vom Bf. nicht vorgelegt wurden.

2. Es wurden für den Zeitraum 2012 bis 2014 im Rahmen der durchgeführten Betriebsprüfung – trotz Aufforderung durch die Prüferin – die den Ausgangsrechnungen zugrundeliegenden Aufträge bzw. Angebote weder in Papierform noch als Dateien durch den Bf. vorgelegt.

Diese Feststellung ergibt sich aus Seite 2 unten des Besprechungsprogrammes zur Schlussbesprechung, das im Prüfungsbericht vom xx.05.2018 enthalten ist, und ist der Bf. dieser Feststellung in der Beschwerde nicht entgegengetreten.

3. Für folgende beschwerdegegenständlichen Zeiträume geht das Bundesfinanzgericht in freier Beweiswürdigung davon aus, dass nur der Bf. Anbote und Abschlüsse der Badsanierungen und Badrenovierungen an die Kunden durchgeführt hat:

Anfang 2012 bis Ende April 2012

Anfang Juli 2012 bis Ende März 2014

Diese Feststellung ergibt sich aus einer vom Bundesfinanzgericht durchgeführten Dienstnehmerauskunft, wonach Name28 als Vollzeit tätiger Angestellter lediglich im Zeitraum xx.05.2012 bis xx.06.2012 für den Bf. tätig war und nicht davon auszugehen ist, dass dieser Dienstnehmer während seiner geringfügigen Beschäftigung (xx.09.2011 bis xx.04.2012) selber Anbote und Abschlüsse der Badsanierungen und Badrenovierungen an die Kunden durchgeführt hat. Überdies hat der Bf. bei seiner Einvernahme vor dem Polizei am xx.07.2017 ausgesagt, dass er erst ab dem Jahr 2013 für den Verkauf an den Endkunden Außendienstmitarbeiter beschäftigt hat (S. 5 der Beschuldigtenvernehmung der LPD), wobei davon auszugehen ist, dass sich der Bf. betreffend das genaue Datum geirrt hat (nicht Anfang 2013 sondern Anfang Mai 2012).

Da zwischen dem Ende des Dienstverhältnisses von Herrn Name28 (xx.06.2012) und dem Beginn des Dienstverhältnisses von Herrn Name1 mit xx.2014 keine Außendienstmitarbeiter für die Durchführung von Verkäufen beim Bf. angestellt waren, ist davon auszugehen, dass nur der Bf. auch zwischen Anfang Juli 2012 bis Ende März 2014 Anbote und Abschlüsse der Badsanierungen und Badrenovierungen bei den Kunden vorgenommen hat.

4. Es hat in den Jahren 2012 bis 2014 neben den von Name1 für 2014 einbekannten Schwarzumsätzen weitere Schwarzumsätze im Unternehmen des Bf. gegeben, wobei aber deren Höhe bzw. welche konkreten Umsätze des Unternehmens des Bf. davon betroffen waren, nicht festgestellt werden kann:

Wie bereits festgestellt war der Bf. in seinem Unternehmen von Anfang 2012 bis Ende April 2012 sowie von Anfang Juli 2012 bis Ende März 2014 alleine für die Durchführung von Verkäufen von Badsanierungen zuständig und ist daher davon auszugehen, dass er in diesem Zeitraum die von Name2 und Name1 praktizierte Vorgangsweise, die er diesen selbst vorgeschlagen hat, einen Teil des vereinbarten Entgeltes für die Badsanierung schwarz einzuheben, selbst praktiziert hat. Diesbezüglich ist auch auf die Aussage von Name1 vor der Polizei am xx.03.2017 (S. 4 f.) zu verweisen, wonach der Bf. Name1 die Vorgangsweise einen Teil der vereinbarten Auftragssumme schwarz vom Kunden einzuheben als ganz normal und notwendig dargestellt hat. Auch die gegenüber Herrn Name2 laut dessen Aussage vom Bf.

angeführte Verwendung der erhaltenen Schwarzgelder, nämlich um Monteuren Überstunden schwarz auszahlen zu können, bedingt, dass Schwarzumsätze auch in Zeiträumen erzielt wurden, in denen Name2 und Name1 nicht für den Bf. tätig waren.

Überdies hat Name24, der an einer Franchisepartnerschaft im ***11*** interessiert war, gegenüber dem Finanzamt FA als Finanzstrafbehörde in einer schriftlichen Zeugenaussage gemäß § 102 Abs. 3 FinStrG vom xx.08.2017 angegeben, dass er im Frühjahr 2014 mit dem Bf. zu einem Kunden des Bf. mitgefahren ist und bei diesem Kunden der Bf. zum Kunden gesagt hätte, dass „man bei der Rechnung schon etwas tun könne.“ Nach Erinnerung von Name24 wäre der Bf. wie folgt vorgegangen: Er hätte dem Kunden ein erstes Angebot mit der Angabe eines höheren Gesamtpreises ausgehändigt. Der Bf. hätte dem Kunden dann vermittelt, dass er diesem einen Rabatt geben könne. Von dem vereinbarten rabattierten Betrag hätte der Bf. nicht die gesamte Summe in Rechnung gestellt, sondern nur einen Teil davon. Den nicht in Rechnung gestellten Teil des verminderten vereinbarten Preises hätte der Kunde direkt an den Bf. gezahlt. Ob der Kunde den nicht in Rechnung gestellten Betrag auf ein Privatkonto des Bf. überwiesen oder bar bezahlt hätte, sei Herrn Name19 nicht bekannt.

Nach dem Besuch des ersten Kunden hat Herr Name19 den Bf. auf dem Weg zum zweiten Kunden gefragt, ob die beim ersten Kunden praktizierte Vorgangsweise dem normalen Geschäftsablauf entsprechen würde. Der Bf. hätte ihm erklärt, dass dies Usus wäre. Auf etwa jeder zehnten Baustelle würde er Beträge „schwarz“ abrechnen.

Soweit in der Beschwerde die Glaubwürdigkeit der Aussage von Herrn Name19 mit dem Argument in Abrede stellen versucht wird, dass Herr Name19 als Franchisenehmer ein grob vertragswidriges Verhalten gegenüber der ***3*** gesetzt hätte (Verkauf von Konkurrenzprodukten) ist festzuhalten, dass diesbezüglich vom Bf. keine Unterlagen vorgelegt wurden und die Aussage von Herrn Name19 unter Wahrheitspflicht als Zeuge im Finanzstrafverfahren gemacht wurde. Überdies entspricht die detaillierte Darstellung von Herrn Name19 genau jener Vorgangsweise, die auch bei den Schwarzumsätzen gepflogen wurde, denen Abschlüsse von Herrn Name2 bzw. Herrn Name1 zugrunde liegen. Auch ist es dem Bundesfinanzgericht nicht nachvollziehbar, dass bei Ausspruch einer bloßen Verwarnung durch die ***3*** in einer zivilrechtlichen Angelegenheit der Verwarnte als Art „Retourkutsche“ finanzstrafrechtlich relevante Anschuldigungen erhebt.

Auch Ing. Name18 hat gegenüber dem Finanzamt FA als Finanzstrafbehörde in einer schriftlichen Zeugenaussage gemäß § 102 Abs. 3 FinStrG vom xx.09.2017 ausgesagt, dass er sich im Jahr 2014 dafür interessiert hätte, als Franchisepartner im ***11*** tätig zu werden. Weiters hat er ausgesagt, dass er nach einer Schulungsveranstaltung zu zwei Verkaufsgesprächen bei potentiellen Kunden mit dem Bf. mitgefahren wäre. Er sollte in diesen Gesprächen dem Bf. zusehen, damit er einen Eindruck bekomme, wie das Geschäft funktioniert und wie Verkaufsgespräche ablaufen. Beim zweiten Verkaufsgespräch hätte der Kunde den Bf.

gefragt „ob man etwas beim Preis machen könne.“ Der Bf. hätte geantwortet, dass dies möglich wäre, wenn ein Teil der Auftragssumme ohne Rechnung bezahlt werde.

Soweit in der Beschwerde die Glaubwürdigkeit der Aussage von Herrn Name19 mit dem Argument in Abrede stellen versucht wird, dass Herr Name19 als Franchisenehmer ein grob vertragswidriges Verhalten gegenüber der ***3*** gesetzt hätte (Verkauf von Konkurrenzprodukten; vgl. S. 10 der Beschwerde) wird auf die Ausführungen zur Aussage von Name24 verwiesen.

Soweit in der Beschwerde bekämpft wird, dass bei den von Name2 und Name1 für den Bf. abgeschlossenen Aufträgen für Badsanierungen bzw. Badrenovierungen der Bf. keine Schwarzumsätze erzielt hätte, ist auf das Erkenntnis des Spruchsenates des Amtes für Betrugsbekämpfung vom 4.11.2022 zu verweisen, mit dem der Bf. unter anderem wegen der Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem in § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen schuldig erkannt wurde, eine Verkürzung von Umsatzsteuer für die Monate Jänner und Februar 2015 in Höhe von insgesamt € 2.694,44 bewirkt zu haben und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten hat. In dieser Entscheidung wurde die Verantwortung des Bf., dass Herr Name2 und Herr Name1 in die eigene Tasche gewirtschaftet hätten, nicht geteilt. Auch nach Dafürhalten des Bundesfinanzgerichts ist vom Zutreffen der Angaben von Name2 und Name1 in ihren am xx.07.2016 erstatteten Selbstanzeigen auszugehen, weil sie sich selber einer Straftat bezichtigt haben und es mit der Lebenserfahrung nicht im Einklang zu bringen ist, dass zwei Außendienstmitarbeiter bei einem Unternehmen in der Größe jenes des Bf. ohne Kenntnis der Geschäftsführung die von ihnen angegeben Schwarzumsätze über einen solch langen Zeitraum bei so vielen Kunden hätten erzielen können.

Dabei ist auch zu bedenken, dass der Zeitpunkt der vollständigen Erfüllung der von den Kunden des Bf. erteilten Aufträge über Badsanierungen, die von Herrn Name2 bzw. Herr Name1 für den Bf. abgeschlossen wurden, sich auch ungeplant verzögern konnte bzw. Herr Name2 bzw. Herr Name1 zum Zeitpunkt der Abnahme krank gewesen sein oder aus anderen nicht vorhersehbaren Umständen nicht ihren Dienst verrichten konnten (zB Pflegeurlaub, Unfall etc.) und daher bei einem Wirtschaften in die eigene Tasche das Risiko viel zu groß gewesen wäre, dass dies vom Bf., der infolge Abwesenheit von Herrn Name2 bzw. Herrn Name1 die Abnahme durchgeführt hätte, entdeckt worden wäre.

Zu den in den Beschwerden auf jeweils Seite 3 angeführten „zeugenschaftlichen Bestätigungen“ – tatsächlich handelt es sich um keine Zeugeneinvernahmen, sondern um schriftliche Darstellungen der in der Beschwerde auf Seite 3 genannten Personen – ist nachstehendes auszuführen:

Herr Name11 war nur bei der ***1*** beschäftigt und konnte daher gar keine Angaben darüber machen, ob es im Einzelunternehmen des Bf. Schwarzumsätze aus seiner Sicht

gegeben hat oder nicht.

Seine Darstellung, dass für ihn schnell klar gewesen wäre, dass die Arbeitsweise der „ehemaligen Verkäufer“ Name16, Name1 und Name2 einen selbstbereichernden, wenn nicht sogar kriminellen Hintergrund haben könnten und er vermuten würde, dass Kundenberechnungen und Dokumente zu deren Gunsten manipuliert worden wären, ist durch keinerlei im Schreiben vom xx.07.2016 angeführte Umstände belegt bzw. nachvollziehbar und geht das Bundesfinanzgericht davon aus, dass Herr Name11 diesbezüglich die Verantwortung des Bf. nichts mit den Schwarzumsätzen von Herrn Name1 und Herrn Name2 zu tun zu haben, ohne konkrete Anhaltspunkte dafür zu haben, übernommen hat. Dafür spricht auch, dass er Name16 als ehemaligen Verkäufer bezeichnet, obwohl dieser für die Betreuung und den Aufbau der weiteren Franchisepartner in Österreich und auch in Deutschland für den Bf. bzw. die ***1*** tätig war (vgl. S. 2 unten der Einvernahme von Name16 durch die LPD. vom xx.05.2017). Der Bf. hat zudem den Beschäftigten der ***1*** im Zusammenhang mit der mit Schreiben vom xx.07.2016 erfolgten Kündigung des Franchise-Vertrages gegenüber der ***1*** durch die ***3*** mitgeteilt, dass die Verkäufer in die eigene Tasche kassiert und ihn bzw. die Firma um diese Beträge betrogen bzw. diese Summen veruntreut hätten (vgl. S. 3 unten der Aussage von Name7 als Zeuge vor der LPD vom xx.08.2017). Überdies hat der Bf. in diesem Zusammenhang sämtliche seiner Mitarbeiter ersucht, ein selbstgeschriebenes Schriftstück anzufertigen in dem der Ablauf in der Firma (Anmerkung: damit ist wohl gemeint, dass der Bf. keine Kenntnis von Schwarzumsätzen gehabt hat bzw. die ***1*** keine Schwarzumsätze getätigt hat) dargestellt werden soll (vgl. Seite 3 der Zeugenaussage von Name13 vom ***55*** vor der LPD).

Des Weiteren ist zu bedenken, dass Herr Name11 zum Zeitpunkt der Verfassung des Schreibens vom xx.07.2016 noch nicht einmal drei Monate bei der ***1*** beschäftigt und damit wirtschaftlich auf die Einnahmen aus dieser Beschäftigung angewiesen war.

Dies gilt gleichermaßen für die Darstellung, dass er vermuten würde, dass die „ehemaligen Verkäufer“ beim Kunden teils auf eigene Faust und ohne Wissen des Bf. agiert hätten.

Überdies legt sich Herr Name11 im Schreiben vom xx.07.2016 auch gar nicht fest, weil er lediglich – durch keine konkret dargelegten Umstände belegt – Vermutungen äußert und kann daher das Schreiben von Herrn Name11 vom xx.07.2016 nicht entkräften, dass es im Zusammenhang mit von Herrn Name2 und Herr Name1 abgeschlossenen Aufträgen über die Badsanierung bzw. –renovierung Schwarzumsätze des Bf. gegeben hat.

Schreiben Name9 vom xx.07.2016:

Sein Schreiben vom xx.07.2016 bezieht sich lediglich auf seine Tätigkeit der ***1*** (vormals: ***2***) und nicht auf das Einzelunternehmen des Bf.

Die Darstellungen des Herrn Name9 betreffend die Unstimmigkeiten in der Auftragsnachkalkulation können in keinen Bezug zu der von Herrn Name2 und Herrn Name4 geschilderten Art und Weise des Splittings eines Auftrages in einen offiziellen Teil und einen Schwarzgeldteil gebracht werden, weil einerseits eine manuelle Preiskorrektur im Punkt/Feld

Montage vorgenommen bzw. der Aufschlag im Berechnungsprogramm von 65% auf den benötigten Aufschlag reduziert wurde.

Soweit von Herrn Name9 die Reduktion des DB 1 auf 55% bis 50% angesprochen wird, kann ja aus dieser Reduktion nicht abgeleitet werden, auf wessen Veranlassung hin eine solche Reduktion erfolgt ist. Laut glaubwürdiger und in sich widerspruchsfreier Darlegung durch Name2 und Name1 wurden ja sie vom Bf. angehalten bei einem Teil der von ihnen abgeschlossenen Aufträge einen Teil der Auftragssumme „schwarz“ abzuwickeln.

Die von Herrn Name9 im Schreiben vom xx.07.2016 gezogene Schlussfolgerung, dass die von ihm festgestellten „Verwirrungen“ im Auftragssystem ein Muster der Verkäufer gewesen wären, damit Schwarzgeschäfte ohne Wissen vom Bf. getätigt werden konnten, kann nicht nachvollzogen werden. Alleine aus einer Reduzierung des DB 1 im Auftragssystem ist ja nicht erkennbar wer Veranlasser dieser Reduktion war bzw. von wem die Initiative zur Tätigkeit von Schwarzumsätzen ausgegangen ist. Der Bf. hat zudem den Beschäftigten der ***1*** im Zusammenhang mit der mit Schreiben vom xx.07.2016 erfolgten Kündigung des Franchise-Vertrages gegenüber der ***1*** durch die ***3*** mitgeteilt, dass die Verkäufer in die eigene Tasche kassiert und ihn bzw. die Firma um diese Beträge betrogen bzw. diese Summen veruntreut hätten (vgl. S. 3 unten der Aussage von Name7 als Zeuge vor der LPD vom xx.08.2017). Überdies hat der Bf. im diesem Zusammenhang sämtliche seiner Mitarbeiter ersucht, ein selbstgeschriebenes Schriftstück anzufertigen in dem der Ablauf in der Firma (Anmerkung: damit ist wohl gemeint, dass der Bf. keine Kenntnis von Schwarzumsätzen gehabt hat bzw. die ***1*** keine Schwarzumsätze getätigt hat) dargestellt werden soll (vgl. Seite 3 der Zeugenaussage von Name13 vom ***55*** vor der LPD).

Des Weiteren ist zu bedenken, dass Herr Name9 zum Zeitpunkt der Verfassung des Schreibens vom xx.07.2016 bei der ***1*** beschäftigt und damit wirtschaftlich auf die Einnahmen aus dieser Beschäftigung angewiesen war.

Schreiben Name12 vom xx.08.2016:

Diese ist erst seit xx.03.2016 bei der ***1*** als Buchhalterin beschäftigt gewesen und äußert lediglich die Vermutung, dass Name1 gegenüber dem Bf. nicht loyal wäre. Darstellungen bezüglich durch Herrn Name2 oder Herrn Name1 laut dem Bf. erzielten Schwarzumsätzen finden sich in diesem Schreiben nicht. Dass der Bf. ihr mitgeteilt hätte, dass es in seinen Betrieben kein Schwarzgeld geben würde, hält das Bundesfinanzgericht für nicht ausgeschlossen. Allerdings ist davon auszugehen, dass es im Interesse des Unternehmers liegt, den Kreis jener, die von Schwarzumsätzen Bescheid wissen, möglichst klein zu halten. Der Bf. hat zudem den Beschäftigten der ***1*** im Zusammenhang mit der mit Schreiben vom xx.07.2016 erfolgten Kündigung des Franchise-Vertrages gegenüber der ***1*** durch die ***3*** mitgeteilt, dass die Verkäufer in die eigene Tasche kassiert und ihn bzw. die Firma um diese Beträge betrogen bzw. diese Summen veruntreut hätten (vgl. S. 3 unten der Aussage von Name7 als Zeuge vor der LPD vom xx.08.2017). Überdies hat der Bf. in diesem Zusammenhang sämtliche seiner Mitarbeiter ersucht, ein selbstgeschriebenes Schriftstück anzufertigen in dem

der Ablauf in der Firma (Anmerkung: damit ist wohl gemeint, dass der Bf. keine Kenntnis von Schwarzumsätzen gehabt hat bzw. die ***1*** keine Schwarzumsätze getätigt hat) dargestellt werden soll (vgl. Seite 3 der Zeugenaussage von Name13 vom ***55*** vor der LPD).

Des Weiteren ist zu bedenken, dass Frau Name29 zum Zeitpunkt der Verfassung des Schreibens vom xx.07.2016 bei der ***1*** beschäftigt und damit wirtschaftlich auf die Einnahmen aus dieser Beschäftigung angewiesen war.

Schreiben Name13 vom xx.07.2016:

Dieser war erst seit xx.05.2016 bei der Fa. ***1*** beschäftigt und konnte daher gar keine Angaben darüber machen, ob es im Einzelunternehmen des Bf. Schwarzumsätze aus seiner Sicht gegeben hat oder nicht.

Es findet sich in diesem Schreiben lediglich die Angabe, dass ihm bis auf ein paar organisatorische Verbesserungsmöglichkeiten nichts Negatives oder Illegales aufgefallen wäre. Daraus kann aber nicht abgeleitet werden, dass es im beschwerdegegenständlichen Zeitraum keine Schwarzumsätze im Einzelunternehmen des Bf. gegeben hat. Der Bf. hat zudem den Beschäftigten der ***1*** im Zusammenhang mit der mit Schreiben vom xx.07.2016 erfolgten Kündigung des Franchise-Vertrages gegenüber der ***1*** durch die ***3*** mitgeteilt, dass die Verkäufer in die eigene Tasche kassiert und ihn bzw. die Firma um diese Beträge betrogen bzw. diese Summen veruntreut hätten (vgl. S. 3 unten der Aussage von Name7 als Zeuge vor der LPD vom xx.08.2017). Überdies hat der Bf. in diesem Zusammenhang sämtliche seiner Mitarbeiter ersucht, ein selbstgeschriebenes Schriftstück anzufertigen in dem der Ablauf in der Firma (Anmerkung: damit ist wohl gemeint, dass der Bf. keine Kenntnis von Schwarzumsätzen gehabt hat bzw. die ***1*** keine Schwarzumsätze getätigt hat) dargestellt werden soll (vgl. Seite 3 der Zeugenaussage von Name13 vom ***55*** vor der LPD).

Des Weiteren ist zu bedenken, dass Herr Name13 zum Zeitpunkt der Verfassung des Schreibens vom xx.07.2016 bei der ***1*** beschäftigt und damit wirtschaftlich auf die Einnahmen aus dieser Beschäftigung angewiesen war.

In diesem Zusammenhang ist auch auf die Aussage des Name13 vor der LPD einzugehen, dass während seiner Tätigkeit als Verkäufer für die ***1*** Schwarzgeld nie ein Thema gewesen wäre und er davon ausgehen würde, dass immer alles korrekt verbucht und bezahlt werden würde (S. 2 der Zeugenvernehmung vom ***55***).

Diese Wahrnehmungen beziehen sich auf einen Zeitraum nach dem die Tätigkeit von Herrn Name2 und Herrn Name1 für die ***1*** bereits beendet war, wobei diese Trennung damit zu tun hatte, dass diese beiden Personen bei ihren Aufträgen keine Schwarzzahlungen mehr vereinbaren wollten, dies aber vom Bf. nicht akzeptiert wurde (Beschuldigteneinvernahme von Name2 vor der LPD vom xx.04.2017; vgl. 17 des Vorlageberichts des Amts für Betrugsbekämpfung vom 2.2.2021 zu ***12***) und geht das Bundesfinanzgericht davon aus, dass nicht alle Verkäufer des Bf. in die Schwarzumsätze des Bf. involviert waren wie dies zum Beispiel auch für Herrn Name28 zutrifft.

Schreiben Name10 vom xx.07.2016:

Die Darstellung, dass Name2, Name1 und Name16 eine „Klicke“ gebildet hätten, kann man mit den Aussagen von Herrn Name2, Herr Name1 und Herrn Name16 nicht in Einklang gebracht werden. So hat Name16 ausgesagt, dass er in seiner Einschulungsphase im Mai 2015 mit Name2 zu einem Kunden mitgefahren ist. Dabei habe er erstmals erfahren, dass Bargeldbeträge vom Kunden eingehoben werden würden. Auf diesen Umstand habe Herr Name16 Herrn Name2 nach dem Kundengespräch angesprochen. Nachdem Herr Name16 Herr Name2 gesagt hat, dass er das nicht korrekt finden würde, hätte er keine ausreichenden Antworten von Herrn Name2 bekommen. Ein oder zwei Monate später hätte Herr Name16 mit einem Kunden telefoniert, der ihm gesagt habe, dass er Herr Name2 bereits € 1.000,00 bar auf die Hand gegeben habe. Mit diesen Angaben von Herrn Name16 konfrontiert, gab es nur die Antwort von Name2 und dem Bf., dass es sich um eine noch nicht verrechnete Ware gehandelt hätte. Den nächsten Kontakt mit Herrn Name2 hat es laut in sich schlüssiger Aussage von Herrn Name16 erst nach seiner Kündigung durch den Bf. (namens der ***1***) im Dezember 2015 gegeben (vgl. 3 ff der Zeugenvernehmung von Name16 durch die LPD vom xx.05.2017). Die Angabe von Name10, dass sich im Verkaufsbüro sehr oft auch Name16 (mit Herrn Name2 und Herrn Name1) aufgehalten hätte, steht daher in krassem Widerspruch zur Aussage von Name16 und kann keineswegs von einer Clique bestehend aus Name2, Name1 und Name16 gesprochen werden. Der Bf. hat zudem den Beschäftigten der ***1*** im Zusammenhang mit der mit Schreiben vom xx.07.2016 erfolgten Kündigung des Franchise-Vertrages gegenüber der ***1*** durch die ***3*** mitgeteilt, dass die Verkäufer in die eigene Tasche kassiert und ihn bzw. die Firma um diese Beträge betrogen bzw. diese Summen veruntreut hätten (vgl. S. 3 unten der Aussage von Name7 als Zeuge vor der LPD vom xx.08.2017). Überdies hat der Bf. in diesem Zusammenhang sämtliche seiner Mitarbeiter ersucht, ein selbstgeschriebenes Schriftstück anzufertigen in dem der Ablauf in der Firma (Anmerkung: damit ist wohl gemeint, dass der Bf. keine Kenntnis von Schwarzumsätzen gehabt hat bzw. die ***1*** keine Schwarzumsätze getätigt hat) dargestellt werden soll (vgl. Seite 3 der Zeugenaussage von Name13 vom ***55*** vor der LPD).

Des Weiteren ist zu bedenken, dass Herr Name10 zum Zeitpunkt der Verfassung des Schreibens vom xx.07.2016 bei der ***1*** beschäftigt und damit wirtschaftlich auf die Einnahmen aus dieser Beschäftigung angewiesen war.

Soweit in der Beschwerde aus der Angabe von Herrn Name10, dass die Türen in den Büros immer offen gestanden wären, abzuleiten versucht wird, dass Bargeldzahlungen von Herrn Name10 hätten wahrgenommen werden hätten müssen (vgl. S. 3 unten der Beschwerden), ist festzuhalten, dass sich das Büro von Herrn Name10 neben dem Verkäuferbüro befunden hat. Die Schwarzgeldübergabe an den Bf. hat nicht im Verkäuferbüro, sondern im Büro des Bf. stattgefunden. Überdies kann aus der Angabe von Herrn Name10, dass die Türen in den Büros immer offen waren, nicht abgeleitet werden, dass dies auch für das Büro des Geschäftsführers gegolten hat, sondern ist eher davon auszugehen, dass sich diese Aussage nur auf die Büros

der Angestellten bezogen hat. Überdies ist es mit der allgemeinen Lebenserfahrung nicht in Einklang zu bringen, dass auch bei einer „Open door-Politik“ die Türen aller Büros die ganze Zeit offen gestanden sind, weil sicher auch vertrauliche Gespräche zu führen waren bzw. bei der Verfassung von längeren Schriftstücken aus Konzentrationsgründen die Bürotür verschlossen wird.

Auch die Angabe von Herrn Name10, dass er dann, wenn er das Büro von Herrn Name2 und Herrn Name1 betreten hat, das Thema „irgendwie“ schnell gewechselt worden wäre und sich die Runde aufgelöst hätte, scheint vom Bestreben getragen, diese beiden Personen in ein schlechtes Licht zu rücken, weil nicht davon ausgegangen werden kann, dass es bei den Gesprächen von Herr Name2 und Herr Name1 durchwegs nur um die Schwarzumsätze gegangen ist, sondern natürlich einerseits private Gespräche bzw. Gespräche über die Durchführung von Kundenwünschen und andere geschäftliche Gespräche geführt werden und daher bei solchen Gesprächen keine Veranlassung bestanden hat das Thema zu wechseln, wenn Herr Name10 den Raum betrifft. Außerdem ist nicht davon auszugehen, dass bei jedem Betreten des Büros durch Herrn Name10 Herr Name2 und Herr Name1 Gespräche geführt haben, sondern beispielsweise Arbeiten mit dem Notebook verrichtet haben. Auch die Angabe von Herrn Name10, dass sich nach einem Eintritt von ihm die Runde (dabei kann es sich – wie bereits dargestellt – lediglich um Herrn Name2 und Herrn Name1 gehandelt haben) aufgelöst haben soll, ist nicht nachvollziehbar, wenn ohnedies bereits das Gesprächsthema gewechselt worden ist.

Insgesamt kann daher aus den Schreiben der in der Beschwerde auf Seite 3 angeführten Personen nicht abgeleitet werden, dass Herr Name1 und Herr Name2 „sehr vertrauensunwürdige“ Personen wären, welche ausschließlich eigenmächtig agiert hätten.

Soweit in der Beschwerde die Glaubwürdigkeit der Aussagen von Name2 und Name1 mit dem Argument in Frage gestellt wird, dass diese sich bei einer Übergabe eines Betrages von € 120.650,00 an Schwarzgeldzahlungen an den Bf. in der Zeitspanne 2014 bis 2015/16 keine Bestätigungen haben ausstellen lassen sie aber dem Bf. für den Erhalt der 10%-igen Provision einen Kassaausgangsbeleg unterfertigt haben, ist festzuhalten, dass eine solche Vorgangsweise durchaus stimmig ist, weil ja die Initiative für das Einheben von Schwarzgeldzahlungen von den Kunden des Bf. vom Bf. und nicht von Herrn Name2 bzw. Herrn Name1 ausgegangen ist und sich der Bf. bei einer Ausstellung einer Bestätigung über die schwarz an Herrn Name2 und Herrn Name1 ausbezahlten Provisionen erpressbar gemacht hätte. Überdies entspricht es der Lebenserfahrung, dass ein Unternehmer bei der Erzielung von Schwarzumsätzen bestrebt ist, möglichst wenig schriftliche Unterlagen zu erstellen bzw. aus der Hand zu geben, aus denen die Schwarzumsätze abgeleitet werden könnten.

Auch sind die Aussagen von Name2 und Name1, die zu diesem Sachverhalt auch von der Polizei im Zusammenhang mit dem Betrugsverfahren (Aktenzeichen des Landesgerichts Ort) erfolgt

sind, in sich stimmig, detailliert und in sich widerspruchsfrei, wie sich insbesondere aus folgenden getätigten Aussagen ergibt:

Beschuldigtenvernehmung Name2 am xx.04.2017 in der Polizeiinspektion ***13*** (S. 4 f):

„Ich war ca eine Woche im Unternehmen des ***Bf1*** beschäftigt, als mich dieser im Betrieb in Ort „zur Seite holte“ und zu mir sagte, es würde die Möglichkeit eines Zusatzeinkommens für mich geben. Ich fragte ***4***, wie dies ablaufen würde. ***4*** erklärte mir dann, man müsse beim Kunden nicht alles „offiziell“ machen. ... Er erklärte mir dann auch die Details, die er wie folgt beschrieb: Falls der Kunde einen Nachlass vom ersten Angebot bzw. von der ersten Kalkulation wünschen würde, sei es möglich, einen solchen Nachlass zu generieren, indem ein Teil der kalkulierten Summe „schwarz“ eingehoben werden könne. Als Beispiel möchte ich fiktiv einen ersten kalkulierten Auftragswert von zB € 9.500,-- nennen. Hätte der Kunde in diesem Fall einen Nachlass gewünscht, hätte ich den zuerst kalkulierten Betrag auf € 9.000,-- senken können. Gleichzeitig wäre der Kunde in die Verpflichtung genommen worden, den Teilbetrag von € 8.000,-- offiziell per Rechnung und einen weiteren Teil von € 1.000,-- direkt bar an mich zu begleichen. Dies immer bei bzw. nach Fertigstellung des Auftrages.

Die Einhebung der Schwarzgelder begründete sich vordergründig nicht im Interesse der Kunden, sondern vielmehr im Interesse des ***Bf1***, der mich beauftragte, die Einhebung von Schwarzgeldern vorzunehmen. ***4*** erklärte diese Vorgehensweise damit, an das Finanzamt ohnehin schon genug abzuführen, außerdem müsse er auch den Monteuren Bargelder für Überstunden und solche Sachen zukommen lassen.

Hier möchte ich angeben, dass ich nicht weiß, was ***Bf1*** mit dem Schwarzgeld sonst noch machte. Jedenfalls ging ein Wert von 10 Prozent der eingehobenen Schwarzgelder an mich und den anderen Verkäufer Name1. Das war zwischen mir und Name1 kein Geheimnis. Später kam auch noch Name3 als Verkäufer dazu... ***4*** wies uns die Verkäufer an, die beschriebene Vorgangsweise den anderen Mitarbeitern nicht zu erzählen. Daran hielten wir uns auch. Anfänglich gingen wir (damit meine ich mich und Name1) über Anweisung des ***Bf1*** so vor, dass wir den Wert der zuerst erstellten Auftragsbestätigung (zB € 9.500,--) durchstrichen und auf € 9.000.- handschriftlich abänderten. Gleichzeitig wurde mit dem Kunden die Vorgehensweise bezüglich der Schwarzgeldeinhebung abgesprochen. Der Kunde akzeptierte somit mündlich vereinbart die Aufteilung des Auftragsvolumens in offiziellen Rechnungsbetrag und Schwarzgeldbetrag.

...

Später, circa ab Mai/Juni 2015, wurden ich und Name1 von ***Bf1*** angewiesen, bereits bei erster Auftragserteilung den Kunden bezüglich der Vereinbarung zur Schwarzgeldbezahlung in die Verantwortung zu nehmen. Die größte Angst des ***Bf1*** war es hier, dass der Kunde der vereinbarten Schwarzgeldzahlung nicht nachkommen würde. Das Rechnungslegungssystem ließ nämlich eine Abänderung des Rechnungsbetrages ohne Auffälligkeiten nicht zu. Ab diesem Zeitpunkt wies uns ***Bf1*** an, den Kunden bereits bei Auftragserteilung bzw. Vereinbarung zur weiteren Schwarzgeldzahlung ein entsprechendes

Dokument unterzeichnen zu lassen. Dazu lege ich heute mehrere (genau 15) solcher Dokumente vor, in denen der „verringerte“ Rechnungsbetrag in einen offiziellen und inoffiziellen Teil gesplittet wurde.... Der Kunde unterzeichnete dieses Dokument und wurde somit bzgl. der Schwarzgeldzahlung in die Verantwortung genommen.“

Die laut wiedergegebener Aussage von Herrn Name2 erteilte Anweisung des Bf. an Herrn Name2, Herrn Name1 und Herrn Name4 anderen Mitarbeitern des Bf. nichts von den Schwarzgeldzahlungen zu sagen, ist von einem Unternehmer, der Schwarzumsätze erzielt, zu erwarten, weil ein solcher Unternehmer den Kreis der Mitwisser natürlich möglichst klein halten möchte. Die von Herrn Name2 geschilderte Änderung der Vorgangsweise der Schwarzgeldeinhebung beim Kunden ab Mai/Juni 2015 kann auch nur als im Interesse des Bf. gelegen angesehen werden, weil durch die Änderung ein Einkassieren des schwarz vereinbarten Teiles der vereinbarten Auftragssumme auch dann möglich ist, wenn weder Herr Name2 noch Herr Name1 die Abnahme des sanierten Bades vornehmen konnten.

Beschuldigtenvernehmung Name1 am xx.03.2017 in der Polizeiinspektion ***13*** (S. 4 f):

„***Bf1*** traf alle wesentlichen Entscheidungen selbst...

Von Anfang an war es so, dass ***Bf1*** das Thema „Schwarzgeld“ ansprach. Damit meinte er und meine ich die Aufteilung des Auftragsvolumens in einen offiziellen Rechnungsteil und in zusätzliche Barzahlungen der Kunden. ... Erstmals führte ich im Herbst 2014 die Entgegennahme von Schwarzgeldern bei Kunden durch. Dies war mit ***Bf1*** abgesprochen und es war sein ausdrücklicher Wunsch, so vorzugehen. Der Druck von ***Bf1*** zur Einhebung von Schwarzgeldern wurde in der Folge immer größer und ich möchte sein Verhalten hier letztendlich als Forderung beschreiben. Es war aber schon auch so, dass ich auch selbst an dieser Vorgehensweise interessiert war, zumal dies für mich einen „Zusatzverdienst“ darstellte. Es war nämlich so, dass ich als Verkäufer zehn Prozent der Schwarzgeldsumme von ***Bf1*** bekam. ... ***Bf1*** gab zu diesen Schwarzgeldern an, er wolle das Finanzamt nicht unnötig füttern und gab auch an, diese Vorgangsweise sei für ihn und das Unternehmen notwendig.

Damals, Ende des Jahres 2014, nahm ich an, dass diese Vorgangsweise durchaus üblich sei und ich machte mir keinen großen Kopf dazu. Es wurde mir von ***Bf1*** als „ganz normal und notwendig“ verkauft.“

Zum Vorbringen in der Beschwerde (vgl. S. 5 Mitte) es würde massive Widersprüche in den Einvernahmen (Anmerkung: gemeint wohl: den Aussagen) von Name2, Name1, Name16 und Name3 (Anmerkung: auf die Aussage von Herrn Name4 wird in der Folge nicht eingegangen, weil dieser nicht beim Einzelunternehmen des Bf. beschäftigt war) geben, ist festzuhalten, dass diese angeblich bestehenden „massiven“ Widersprüche in der Beschwerde im Folgenden nur hinsichtlich von zwei Punkten ausgeführt werden:

Zum einen soll sich ein solcher Widerspruch daraus ergeben, dass Name16 ausgesagt hat, dass

es bereits im Jänner/Februar 2016 Gespräche von Herrn Name16 mit Name14 und Name15 von der ***3*** gegeben haben soll, bei dem Verdachtsmomente von Name14 und Name15 gegen den Bf. in Richtung Betrug geäußert worden sein sollen. Woraus sich ein Widerspruch aus dieser Aussage von Name16 gegenüber den Aussagen von Name2 und Name1 bzw. auch Name3 ergeben soll, erschließt sich dem Bundesfinanzgericht nicht, weil diese keine Aussagen zu einem Gespräch mit den Vertretern der ***3*** im Jänner/Februar 2016 gemacht haben. In der Beschwerde wird zu diesem Punkt vorgebracht, dass diese Angaben des Zeugen Name16 nicht hinterfragt wurden. Unklar bleibt, wer diese Aussage von Herrn Name16 weiter hätte hinterfragen sollen, wenn dieser nur ausgesagt hat, dass Name14 und Name15 Herrn Name16 nur mitgeteilt hätten, es gebe Verdachtsmomente ohne diese konkret zu benennen und Name14 und Name15 zudem angegeben haben, dass es keine ausreichenden Beweise für diesen Verdacht geben würde.

Zum Vorbringen, dass der Bf. im Jänner/Februar 2016 über das wahre Ausmaß der Schwarzgeldgeschäfte der ehemaligen Mitarbeiter Herrn Name2 und Herrn Name1 keinerlei Kenntnis gehabt hat, ist auf den festgestellten Sachverhalt zu verweisen, nämlich, dass sowohl Name2 als auch Name1 vom Bf. bei den von ihnen abgeschlossenen Aufträgen für Badsanierungen angehalten wurden einen Teil dieser Aufträge „schwarz“ durchzuführen, woraus sich natürlich die Kenntnis des Bf. vom Umfang der Schwarzumsätze für sein Unternehmen ergibt. Die Aussage des Bf. bei seiner Einvernahme (vgl. S. 7 des Protokolls vom xx.07.2017 der LPD), dass er erstmals im Jänner 2016 feststellen hätte müssen, dass der Kunde die Rechnung entgegengenommen habe und ihm gleichzeitig Geld in die Hand gedrückt habe, obwohl er vom Kunden kein Geld gefordert hätte bzw. von einer Vereinbarung mit Herrn Name2 betreffend die Zahlung eines Teiles der Auftragssumme in bar nichts gewusst hätte, deckt sich hingegen nicht mit dem festgestellten Sachverhalt und wird daher als eine mit der Lebenserfahrung nicht im Einklang stehend und den in sich schlüssigen Aussagen von Name2 und Name1 widersprechend als nicht den Tatsachen entsprechend gewürdigt.

Der zweite Punkt, wo ein Widerspruch in den Aussagen bestehen soll, sei die Aussage von Name2, dass er und Name1, die Zettel, auf denen die Auftragssumme in einen offiziellen und schwarz zu zahlenden Teil aufgesplittet und vom Kunden unterschrieben wurden, in der Firma evident gehalten hätten und der Bf. grundsätzlich Einsicht in diese Dokumente gehabt hätte. Diese Aussage würde zur weiteren Aussage im Widerspruch stehen, dass Herr Name2 diese Schriftstücke in seinem Besitz gehabt hat.

Nach Dafürhalten des Bundesfinanzgerichts besteht aber tatsächlich gar kein Widerspruch in den von Name2 getätigten Aussagen:

Zunächst ist darauf zu verweisen, dass die Darstellung in der Beschwerde suggeriert, dass sich Name2 im Besitz **aller** Schriftstücke befunden hätte, in denen von ihm eine Schwarzgeldvereinbarung für das Unternehmen des Bf. getroffen wurde. Tatsächlich hat

Name2 bei seiner Einvernahme am xx.04.2017 nur 15 solcher Schriftstücke an die einvernehmenden Polizeibeamten übergeben.

Name2 hat des Weiteren ausgesagt, dass der Bf. die Weisung an ihn und Herrn Name1 erteilt hat, diese Dokumente nach tatsächlicher Bezahlungen bzw. Einhebung der Schwarzgelder zu vernichten und die 15 der Polizei vorgelegten Schriftstücke solche Aufträge waren, die im Zeitpunkt seiner Kündigung noch nicht abgewickelt waren (im Sinn des Einkassierens des schwarz zu zahlenden Betrages) bzw. wo noch keine Vernichtung erfolgt ist. Der in der Beschwerde monierte Widerspruch besteht deshalb nicht, weil diese Dokumente bis zur Kündigung sich im Büro der Verkäufer im Unternehmen des Bf. befunden haben und damit der Bf. eine Einsichtsmöglichkeit hatte und diese wurden von Name2 erst nach dem Ausspruch der Kündigung von Name2 an sich genommen (vgl. Seite 7 der Beschuldigteneinvernahme: „Glaublich am xx.12.2015 suchte ich letztmals das Büro in Ort auf, um meine Sachen dort abzugeben. ... An diesem Tag hatte ich noch die bereits angeführten 15 Schriftstücke (Schwarzgeldzahlungsvereinbarungen) im Büro liegen. Diese Schriftstücke nahm ich mit und lege sie heute vor.“).

Soweit in der Beschwerde offenbar auch die Richtigkeit der Zettel auf denen eine Splittung der Auftragssumme in einem offiziellen und einen schwarz zu zahlenden Teil mit Unterschrift des Kunden festgehalten ist, in Zweifel gezogen wird, weil diese Schriftstücke keine Unterschrift von Name2 bzw. Name1 aufweisen würden (vgl. S. 8 oben der Beschwerden), ist festzuhalten, dass es gar keine Veranlassung gegeben hat, dass Name2 bzw. Name1 diese Schriftstücke unterfertigen, weil in der EDV des Unternehmens des Bf. der Verkäufer aufscheint und diese Schriftstück im Unternehmen verwahrt wurde.

Das Bundesfinanzgericht geht daher von der Richtigkeit der von Name2 und Name1 getätigten Aussagen sowie der Darstellung in der Selbstanzeige betreffend die Durchführung der Schwarzumsätze für das Unternehmen des Bf. aus und dass diese Schwarzumsätze (nach Abzug der Provision) dem Bf. als Unternehmensinhaber zugekommen und zuzurechnen sind. Auch wurde die Art und Weise – nämlich der Splittung der Auftragssumme in einen offiziellen Teil und einen schwarz zu zahlenden Teil – der vorgenommenen Schwarzumsätze laut Aussagen von Name2 und Name1 von den sowohl durch die Polizei als auch durch die Finanzverwaltung im Zuge der Betriebsprüfung einvernommenen Kunden bestätigt, deren Aussagen im Folgenden exemplarisch dargestellt werden. Klarstellend ist festzuhalten, dass sich für Name2 und Name1 an der Abwicklung und Vereinbarung der Schwarzgeldzahlungen durch die Einbringung des Einzelunternehmens des Bf. in die ***1*** mit Einbringungsvertrag vom xx.04.2015 nichts geändert hat:

Aussage Name30 (Einvernahme als Zeugin durch die LPD als Zeugin vom xx.07.2017):
 „Wir (Anmerkung: mit Name1) einigten uns, dass ich von diesem Endbetrag von € 11.800,00 den Betrag von € 10.800,00 per Überweisung und € 1.000,00 bar an ihn zu leisten

hätte. ... Herr Name1 kam glaublich am Montag nach Beendigung der Sanierungsarbeiten wobei ich ihm den vereinbarten Betrag von € 1.000,00 in bar übergab. Für diesen Betrag erhielt ich keine Bestätigung.“

Aussage Name30 als Zeugin (Einvernahme durch Organe der Finanzpolizei am xx.06.2017): „... Aufgrund dieses Telefongespräche ist dann Herr Name1 zu mir in die Wohnung gekommen und hat Vermessungen gemacht ... Mein Ansprechpartner war Name1. Name1 hat mir, nachdem ich in verschiedenen Sachen gewählt habe, ein Angebot über 12.279,- € gemacht. Er gewährte mir 500,- € Nachlass. Dadurch verringerte sich das Auftragsvolumen auf 11.779,- €. Schlussendlich wurde ausgemacht, dass der Auftrag 11.800,- € sein sollte. Dies deshalb, weil ursprünglich eine größere Anzahlung zu leisten gewesen wäre, dies wollte ich aber nicht. Name1 erklärte mir, dass er mit dem Chef verwandt sei und so könne er mir preislich entgegenkommen. So haben wir vereinbart, dass ich 1.080,- € bei Vertragsabschluss als Anzahlung zu leisten habe. Die Überweisung habe ich am xx.08.2015 dann auch gemacht. ... Nachdem die Arbeiten abgeschlossen waren, hat Name1 mich angerufen und wir haben einen Termin zur Abnahme ausgemacht. Dieser Termin war dann noch vor dem xx.11.2015. Dies nehme ich zumindest an, weil ich erst danach die größere Überweisung tätigte. Bei der Abnahme durch Name1 habe ich ihm den vereinbarten Betrag von 1.000,- € in bar übergeben. Eine Bestätigung darüber habe ich nicht bekommen.“

Aussage Name27 als Zeugin (Einvernahme durch Organe der Finanzpolizei am xx.05.2017): „... Einige Wochen später ist dann ein Vertreter vorbeigekommen. Sein Name war Name2 und er hat Vermessungen im Bad vorgenommen und die Daten im Computer aufgenommen und uns in Aussicht gestellt, dass er auf einen Gesamtpreis von ca. 10.000,- € kommt. Es waren aber noch Kleinigkeiten zu klären, weshalb er noch keinen genauen Preis sagen konnte. Nach einiger Zeit ist er wieder vorbeigekommen und hat uns ein Angebot vorgelegt. Er hat dies direkt auf seinem Computer ausgedruckt. Dieses Angebot mit ca. 11.000,- € war mir aber zu hoch. ... Ich sagte ihm, dass mir der Preis zu hoch war und er mir ja vorher einen Preis von 10.000,- € genannt habe. Daraufhin hat Name2 mir vorgeschlagen, die Zahlung so zu splitten, dass ich 9.000,- € überweisen soll und 1.000,- € in bar bei der Abnahme zu zahlen sind. Dies begründete er, dass es für eventuelle Mängel dadurch eine Sicherheit gebe. Dabei sollte eine Anzahlung in der Höhe von 4.500,- gleich nach Beauftragung geleistet werden und der Rest nach Montage, wobei 1.000,- bei der Abnahme zu zahlen wäre. Wir waren damit einverstanden und so kam es zum Vertragsabschluss. Der Vertragsabschluss wurde im Oktober 2015 gemacht und die erste Teilzahlung in der Höhe von 4.500,- € wurde dann auch von uns geleistet.... Nachdem die Arbeiten abgeschlossen waren, meldete sich Herr ***4*** telefonisch um einen Termin für die Abnahme auszumachen. Vereinbart wurde dann ein Termin ca. 14 Tage nach Fertigstellung, an einem Samstag. Als er kam fragte er, wie wir mit der Ausführung zufrieden wären. Ich sagte ihm, dass die grauen Tafeln in der Duschkabine bzw. deren Anschlüsse im Ausstellungsraum anders waren und ich diese so haben wollte wie ich diese gesehen habe. Er bot eine Änderung an, was ich aber nicht mehr wollte, weil dadurch

wieder Arbeiten notwendig gewesen wären. Daraufhin bot er mir einen verminderten Betrag an. Ich brauchte nur 900,- statt der vereinbarten 1.000,- in bar bezahlen.

Frage: Haben Sie für den Barbetrag von ***4*** eine Bestätigung erhalten?

Antwort: Nein.

Frage: Auf einem Zettel mit der Aufschrift vom xx.10.2015 ist ein Betrag von 10.000,- auf 9.000,- und 1.000,- aufgeteilt (s. die nachstehende Abbildung), mit der Unterschrift Name27. Ist das ihr Unterschrift?

Antwort: Ja. Diesen Zettel habe ich von Name2 erhalten und mit meiner Unterschrift versehen, damit ich einverstanden war, dass ich die 1.000,- bar zahlen werde.“

[...]

Aussage Name27 (Einvernahme als Zeugin durch die LPD am xx.07.2017):

„In weiterer Folge wurde ich vom Vertreter dieser Firma, Herrn Name2, zu Hause aufgesucht,... Im Herbst 2015 bekam ich von ihm ein Angebot in der Höhe von insgesamt 10.200,- €. Von diesem Betrag berücksichtigte er einen Nachlass von 200,- € wodurch wir auf den Betrag von 10.000,- € kamen. Er verlangte eine Anzahlung von 4.500,- € bei Vertragsabschluss sowie eine weitere Überweisung von 4.500,- € nach Beendigung der Arbeiten. Weiters sollte ich nach Abschluss der Arbeiten eine Barzahlung von 1.000,- € leisten... Nach Abschluss der Arbeiten und Erhalt der Rechnung (mit angeführtem Endbetrag von 9.000,- €) überwies ich am xx.02.2016 den weiteren Betrag von 4.500,- €.

Etwa eine Woche später meldete sich per Telefon Herr ***4*** und vereinbarte einen Termin zur Abnahme des Bades ... Ich bin mir sicher, dass mich Herr ***4*** deshalb aufsuchte, um von mir den Barzahlungsbetrag von 1.000,- € zu kassieren. Meiner Meinung hat er gewusst, dass eine Vereinbarung bestand, dass ich 1.000,- € in bar zu zahlen hatte. Es war nicht so, dass er mich vor der Einhebung des Bargeldbetrages gefragt hätte, ob ich eine diesbezügliche Vereinbarung mit Herrn Name2 geschlossen hätte. Von Herrn ***4*** ... bekam ich für den bezahlten Bargeldbetrag keine Bestätigung ausgestellt.“

Aussage Name25 (Einvernahme als Zeugin durch Organe der Finanzpolizei am xx.05.2017):

„Bei der Auftragsvergabe haben wir einen Gesamtpreis von 6.000,- € ausgemacht. Der Vertreter hat auch gesagt, dass wir eine Anzahlung von 2.500,- € machen müssten, damit der Auftrag bearbeitet werde. Dabei wurde auch ausgemacht, dass es billiger sein könnte, wenn 1.000,- € in bar bezahlt werden. Wir waren damit einverstanden und es wurde auf der Auftragsbestätigung die Summe auf 5.000,- € ausgebessert. Die Anzahlung haben wir dann auch mit einer Überweisung gemacht. Es wurde uns auch gesagt, dass der Chef persönlich zur Abrechnung vorbeikommen werde. Ausgemacht war dann, dass der Rest nach Abschluss der Arbeiten zu zahlen wäre. Bei den Arbeiten kam es dann aber zu Beschädigungen der Glaswand. Somit ergab sich dann eine Verzögerung der Fertigstellung bis das Glas neu geliefert wurde, Nachdem das geschehen war kann der Chef der ***3*** persönlich mit der Rechnung vorbei.

... An diesem Tag hat er eine Zahlung von 1.000,- € in bar verlangt und der Rest sollte wieder überwiesen werden, was wir auch gemacht haben.

Bf1, der Chef der ***3*** war selbst hier, und hat auch die Rechnung gebracht und auch die 1.000,- € kassiert.“

Aussage Name25 (Einvernahme als Zeugin durch die LPD als Zeugin vom xx.07.2017):

„Dieser Mann ... unterbreitete mir dabei auch gleich ein Angebot in der Höhe von insgesamt 6.000,- €. Dabei teilte er mir mit, dass ich bei Auftragserteilung eine Anzahlung in der Höhe von 2.500,- € zu leisten hätte, damit mein Auftrag bearbeitet würde. ... Eine weitere Überweisung in der Höhe von 2.500,- € war nach Erledigung der Arbeiten fällig und den Restbetrag von 1.000,- € musste ich bei Übergabe des Bades in bar zahlen.

Dazu schlüsselte er den Gesamtbetrag von 6.000,- € auf einem Handzettel in die Teilbeträge von 5.000,- € und 1.000,- € auf.

Diese Aufschlüsselung habe ich unterschrieben, davon aber keine Kopie erhalten...

Der Vertreter sagte mir dabei, dass ich den Barzahlungsbetrag an den Firmenchef zu zahlen hätte, der mich zur Badübergabe aufsuchen würde.

...

Im Jänner (Anmerkung: 2016) wurden wir (mein Lebensgefährte und ich) vom Chef der ***3*** aufgesucht. Es übergab uns die Rechnung (ausgestellt auf den Betrag von 5.000,- €) und forderte von mir die Bezahlung von 1.000,- € in bar. Von dieser Barzahlung erhielt ich keine Bestätigung.“

Aus den wiedergegebenen Aussagen von Frau Name25 folgt daher eindeutig, dass der Bf. von der von Name2 bzw. Name1 praktizierten Vorgangsweise einen Teil der Auftragssumme für das Unternehmen des Bf. schwarz zu vereinnahmen gewusst und diese Vorgangsweise auch veranlasst hat.

Aussage Name31 (Einvernahme als Zeugin durch die LPD als Zeugin vom xx.07.2017):

„In der Folge wurde ich zu Hause von einem Vertreter dieser Firma, Herrn Name2, aufgesucht. ... Daraufhin änderte er das Angebot, weshalb er auf den von mir genannten Betrag von 6.000,- € kam. Dabei teilte er mir mit, dass ich eine Rechnung erhalten würde, die auf 5.000,- € ausgestellt sein wird. Den Restbetrag von 1.000,- € müsste ich ihm bar übergeben.... Den Restbetrag von 1.000,- €, den ich bar zu zahlen hätte, würde er nach Beendigung der Arbeiten abholen... In der Folge übergab ich Herrn Name2 vereinbarungsgemäß 1.000,- € in bar. Für diese Geldübergabe erhielt ich keine Bestätigung.“

Aussage Name32 (Einvernahme als Zeugin durch die Finanzpolizei am xx.05.2017):

„Mein Ansprechpartner dort am Standort und auch später in meinem Haus war Name2. ... Um den Auftrag über 6.000,- auszuführen hat er vorgeschlagen, das sich 5.000,- überweisen sollte und dass dann bei der Abnahme noch einmal 1.000,- € in bar zu bezahlen wäre. Ich habe dies auch mit meiner Unterschrift so angenommen. Außerdem wurde vereinbart, dass mit

Auftragsvergabe eine Anzahlung von 2.500,- € zu leisten ist. ... Name2 ist dann auch vorbeigekommen und hat sich die Arbeiten angeschaut und dabei hat er auch wie vereinbart die 1.000,- € in bar übernommen.“

Aussage Name33 als Zeuge (Einvernahme durch Organe der Finanzpolizei am xx.09.2017):

„Zu meiner Zeugenaussage vom xx.07.2017 möchte ich noch ergänzend angeben:

Ich habe zu einem späteren Zeitpunkt noch einmal mit meiner Frau über den Einbau der Dusche durch die ***3*** gesprochen. Dabei haben wir auch über die Zahlungen geredet. Ich habe ihr gesagt, dass ich darüber gefragt wurde, ob wir auch eine Barzahlung gemacht haben und ich eine solche verneint habe.

Sie konnte sich jedoch noch erinnern, dass tatsächlich eine solche durch mich geleistet wurde. Nach der Fertigstellung ist der Vertreter noch einmal vorbeigekommen, hat sich die Arbeiten angeschaut und dann habe ich ihm noch den ausstehenden Betrag, welcher auch ausgemacht war, gegeben.“

Aussage von Name34 als Zeuge (Einvernahme durch Organe der Finanzpolizei am xx.06.2017):

„Ergänzend zu meiner Zeugenaussage vom xx.06.2017 gebe ich an, dass mir bei meiner Suche nach den Überweisungsbelegen an die ***3*** auch ein Quittungsbeleg der Bank (Sparkonto) über 1.000,- € untergekommen ist. Nachdem dieser Beleg bei den Überweisungsbelegen lag, ist mir wieder eingefallen, dass ich tatsächlich an Name1 auch eine Barzahlung geleistet habe. Aufgrund dieses Beleges ist mir auch wieder eingefallen, warum ich 1.000,- € in bar, zusätzlich zu den Überweisungen geleistet habe. Es war nämlich so, dass Name1 ursprünglich 4.500,- € für den Umbau verlangt hat. Mir war das zu viel, weshalb wir nochmals über den Preis verhandelt haben. Ich habe auch vorgeschlagen, dass ich die Duschtasse eventuell auch selbst kaufen könne und ob vielleicht die Firma ***5*** den Einbau zum Preis von 3.900,- € machen könne, wenn ich ihm 1.000,- € bar gebe.“

Überdies ergibt sich aus der Aussage von Name7 vor der Polizei am xx.08.2017, dass neben Name2 und Name1 nicht nur durch diese für das Unternehmen des Bf., bzw. durch den Bf. selbst Schwarzumsätze erzielt wurden, sondern auch andere Mitarbeiter des Bf.

Schwarzumsätze für das Unternehmen des Bf. getätigt haben (vgl. S. 2 f der Niederschrift über die Zeugenvernehmung von Name7 durch die LPD):

„Im Zuge meiner Tätigkeiten kam es insgesamt dreimal dazu, dass ich von einem Kunden ein Kuvert übernommen habe, in dem sich Bargeld befand. Vor mir bzw. meinem Kollegen wurde in der Folge jedes dieser Kuverts ungeöffnet zur Firma gebracht, wo ich es an Name10 bzw. Name9 übergeben habe.... Bei zwei Geldübernahmen von dem Kunden war ich mit einem anderen Monteur (Name5 bzw. einem anderen namens ***56*** – Nachname ist mir derzeit nicht bekannt) unterwegs. Seitens der Firma hatten wir den Auftrag, von dem Kunden ein Kuvert zu übernehmen. Da ich jeweils der Jüngere von uns beiden war, hielt ich mich bei der Übernahme zurück, sodass diese von meinem Kollegen vorgenommen wurde.

Nur einmal war ich alleine beim Kunden, wobei ich zuvor in der Firma den Auftrag erhalten

hatte, ein Kuvert zu übernehmen. Seitens der Firma (Name10 bzw. Name9) hatte es immer nur geheißen „nimmt ein Kuvert mit.“

Diese Aussage von Name7 deckt sich mit jenen, die Name35, am xx.07.2017 vor der Polizei bzw. am xx.07.2017 gegenüber den Organen der Finanzpolizei getätigt hat:

„Im Jahre 2015 beabsichtigte ich, mein Bad zu sanieren. Nachdem ich deshalb, aufgrund eines Zeitungsinsertes, die ***3*** kontaktierte, suchte mich ein Mitarbeiter dieser Firma auf, wobei ich ihm meine Wünsche hinsichtlich des Bades mitteilte.

Jedenfalls teilte er mir mit, dass ich nach Abschluss des Auftrages eine Anzahlung und nach Beendigung der Arbeiten die Restzahlung zu leisten hätte. Außerdem vereinbarten wir, dass ich eine Barzahlung in der Höhe von 1.500,- € zu leisten habe.

... Da noch eine Kleinigkeit zu erledigen war (eine Halterung bzw. ein Dämpfer für die Brausetüre sollten noch geliefert werden), rief ich bei der ***3*** an. Dabei wurde mir telefonisch mitgeteilt, dass ein Monteur die noch ausstehenden Sachen bringen werde. Bei diesem Gespräch wurde ich auch noch ausdrücklich dazu aufgefordert, den vereinbarten Barzahlungsbetrag von 1.000,- € diesem Monteur mitzugeben.

Ich kann mich nicht mehr genau daran erinnern, aber ich glaube, dass ich dieses Telefonat mit einem Mann geführt hatte. Dazu gebe ich an, dass diese Forderung seitens der Firma gestellt wurde. Ich hatte bzgl. der Bargeldzahlung nicht gefragt gehabt. ... Jedenfalls kam am xx.02.2016 ein Monteur der ***3*** und lieferte bzw. montierte die vereinbarten Gegenstände. Dabei sagte er zu mir, dass er auch kassieren werde. Ich gab ihm wie telefonisch von der Firma gefordert, die 1.000,- € und ließ mir von ihm die Übernahme bestätigen.“

Im Zuge dieser Aussage legte Frau ***14*** folgendes Schriftstück vor:

[...]

Daraus ergibt sich, dass die Zeugin ***14*** bestätigt und nachgewiesen hat, dass sie Name7 € 1.000,- in bar in einem Kuvert übergeben hat, wobei diese Zahlung durch Frau ***14*** deshalb erfolgt ist, weil sie vor dem xx.02.2016 telefonisch vom Unternehmen des Bf. kontaktiert und aufgefordert wurde einen Betrag von € 1.000,00 dem Monteur in bar mitzugeben.

Aus all diesen dargestellten Überlegungen geht das Bundesfinanzgericht davon aus, dass die vom Bf. am xx.07.2017 getätigte Aussage nicht dem tatsächlichen Ablauf der Abwicklung von Schwarzumsätzen im Unternehmen des Bf. entspricht.

Hinsichtlich der vom Bf. mit Schreiben vom 3.10.2018 vorgelegten Bestätigungen von Kunden ist zunächst festzuhalten, dass fast alle vom Bf. angeschriebenen Kunden lediglich die vom Bf. vorgeschriebene Bestätigung ohne weitere Erläuterungen (insbesondere welche Dusch- bzw. Badrenovierung vom Bf. durchgeführt wurde bzw. zu welchem Zeitpunkt) an den Bf. zurückgeschickt haben. Außerdem lauten diese Bestätigungen auf die ***1*** und NICHT auf

das Einzelunternehmen des Bf. wie sich beispielsweise aus der im Folgenden wiedergegebenen Bestätigung von Frau Name36 vom xx.08.2018 ergibt:

[...]

Außerdem kann die Darstellung, dass keinerlei Bargeldbeträge ohne korrekter Rechnungslegung bezahlt worden wären, auch so verstanden werden, dass damit gemeint ist, dass es keine Barzahlungen der Kunden ohne irgendeine Rechnung gegeben hat und wurde die vom Bf. vorgeschriebene Bestätigung von einigen Kunden auch so verstanden wie sich aus der Bestätigung von Name37 vom xx.07.2018 ergibt. Dieser hat nämlich handschriftlich hinzugefügt, dass überhaupt keine Barzahlungen erfolgt sind. Weder die belangte Behörde noch das Bundesfinanzgericht gehen davon aus, dass Barzahlungen der Kunden des Bf. ohne Vorhandensein irgendeiner Rechnung geleistet wurden. Vielmehr wurden an die Kunden Rechnungen gelegt, aber nicht über den gesamten Betrag, den die Kunden für die Badsanierung bezahlt haben. Außerdem ist es auch möglich, dass in den Jahren 2012 bis 2014 ein anderes Muster für die Lukrierung von Schwarzumsätzen zur Anwendung gekommen ist als durch Barzahlung zumal ja die Umsätze nicht mittels einer Software (**54**) erfasst wurden, sondern auf Basis der in der Buchhaltung des Bf. abgelegter Ausgangsrechnungen. Überdies schließt sich das Bundesfinanzgericht den diesbezüglichen Ausführungen der belangten Behörde in der Begründung der ergangenen Beschwerdeentscheidung an, die im Folgenden wiedergegeben wird:

Laut Aktenlage konnte der Bf. nachvollziehen, bei welchen Geschäftsfällen es zu Schwarzeinnahmen gekommen ist wie sich aus seiner Einvernahme als Beschuldigter vor der LPD vom xx.07.2017 (S. 8) ergibt:

„„Gibt es außerhalb der Rechnungslegung noch eine Vereinbarung?“. Bei hohen Minusbeträgen lt Kalkulation (nicht bei wenigen Hundert Euro; hier nahm ich eine Rabattgewährung an) deckte sich meine Einschätzung bzgl geplanter Bargeldeinhebung mit der Rückmeldung der Kunden und der Ausfolgung des Geldbetrages. Es waren immer „gerade“ Beträge.“

Es ist daher anzunehmen, dass nur jene Kunden angeschrieben wurden, bei denen keine Schwarzeinnahmen vereinnahmt wurden.

Selbst wenn alle Kunden angeschrieben worden sein sollen, ist nicht auszuschließen, dass gezielt nur positive Bestätigungen übermittelt wurden. Es ist auch nicht anzunehmen, dass Kunden, die Schwarzzahlungen geleistet haben, überhaupt eine Bestätigung retournieren würden.

Überwies ist nicht davon auszugehen, dass in allen Geschäftsfällen Schwarzeinnahmen lukriert wurden.

Überdies hat eine Rückfrage der Prüferin bei Name1 und Name2 ergeben, dass einige der vom Bf. übermittelten Bestätigungen jedenfalls nicht den Tatsachen entsprechen, dh. bei diesen Kunden ist es nachweislich zu Schwarzumsätzen gekommen:

Bestätigung betreffend Name38 vom xx.07.2018, die von der Tochter von Frau Name38 unterfertigt wurde (Frau Name39):

In der Aufstellung von Name1 hat es betreffend die Rechnung ***15*** eine Auftragsbestätigung über € 10.860,00 und eine zweite (nicht in der Buchhaltung des Bf. übernommene) Auftragsbestätigung über € 12.307,94 gegeben und wurde ein Betrag von € 1.000,00 schwarz vereinnahmt. Diesen Sachverhalt hat Name1 der Prüferin am 10.10.2018 auch telefonisch bestätigt.

Bestätigung betreffend Name40 vom xx.08.2018:

Auch diesbezüglich hat es eine außerhalb der vom Bf. gelegten Rechnung eine Schwarzzahlung über € 1.400,00 gegeben und wurde dies von Name1 der Prüferin am 10.10.2018 telefonisch bestätigt.

Überdies wird auf die Stellungnahme der Prüferin zu den am 3.10.2018 vorgelegten Kundenschriften verwiesen, die der Begründung zur ergangenen Beschwerdeentscheidung angeschlossen war.

Abschließend ist zu diesen vom Bf. am 3.10.2018 übermittelten Schreiben festzuhalten, dass erfahrungsgemäß Kunden keine Schwarzgeldzahlungen schriftlich bestätigen und überdies der Bf. die Begleitschriften zu diesen Schreiben nicht vorgelegt hat, sodass diese vorgelegten Schreiben die Feststellung, dass es auch in den Jahren 2012 bis 2014 Schwarzgeldumsätze gegeben hat, in die Name2 und Name1 nicht involviert waren, nicht zu entkräften vermögen.

Zu den mit Schreiben vom 29. Jänner 2020 vorgelegten Ordnern der Jahre 2012, 2013 und 2014 (2016 betrifft nicht den Bf.) ist festzuhalten, dass auch in diesen Ordnern nicht für alle an Privatkunden ausgestellten Ausgangsrechnungen, die in diesen Ordnern enthalten sind, Bestätigungen enthalten sind. So ist fehlen beispielsweise bei folgenden in den Ordnern enthaltenen Ausgangsrechnungen Bestätigungen und hat der Bf. diesbezüglich „nicht erreicht“ bzw. „kommt noch“ vermerkt und fehlen daher bei diesen Rechnungen Kundenbestätigungen:

2012: Rechnung ***16***: laut Bf. „nicht erreicht“

Rechnung ***17***: Rechnung lautet auf Name41 und Name42: Diesbezüglich wurde keine Bestätigung vorgelegt, obwohl in der Aufstellung „ja“ angeführt ist.

Es findet sich im Name18 nur eine Bestätigung der Firma für die Rechnung ***18***, die auch auf die Firma lautet (Mail der Firma vom xx.12.2019). In der Rechnung ***18*** ist in der Aufstellung des Bf. als Empfänger die Familie Name43 und nicht die Firma angeführt.

Rechnung ***19***: laut Bf. „meldet sich der Kunde nicht“

Rechnung ***20***: laut Bf. „nicht erreicht“

Rechnung ***21***: laut Bf. umgezogen

Rechnung ***22***: laut Bf. „nicht erreicht“

Rechnung ***23***: laut Bf. „nicht erreicht“

2013: Rechnung ***24***: laut Bf. „nicht erreicht“

Rechnung ***25*** (betrifft Name44): obwohl laut Anmerkungen eine Bestätigung vorliegt, findet sich im Ordner 2013 keine Bestätigung

Rechnung ***26***: laut Bf. „nicht erreicht“

Rechnung ***27***: laut Bf. „nicht erreicht“

Rechnung ***28*** (betrifft Name45): bei dieser Rechnung wurde eine Bestätigung von Name46 (betrifft Rechnung ***29***) abgelegt

Rechnung ***30***: im Ordner für 2013 ist keine Bestätigung enthalten, obwohl laut Anmerkung eine Bestätigung vorliegen soll

Rechnung ***31***: laut Anmerkung des Bf. wäre die in dieser Rechnung ausgewiesene Leistung an eine Firma erbracht worden. Aus der gelegten Rechnung vom xx.10.2013 ergibt sich kein Hinweis darauf, dass es sich beim Empfänger (als Familie Name47 bezeichnet) um ein Unternehmen handelt.

Rechnung ***32***: Laut Anmerkung des Bf. würde es eine Bestätigung geben. Im Ordner 2013 ist betreffend diese Rechnung aber keine Bestätigung enthalten.

2014:

Rechnung ***33***: Laut Anmerkung des Bf. würde diese Bestätigung nachgeschickt werden. Tatsächlich wurde keine Bestätigung vorgelegt.

Rechnung ***34***: laut Bf. „nicht erreicht“

Rechnung ***35***: Laut Anmerkung des Bf. würde er diese Bestätigung noch bekommen. Tatsächlich wurde keine Bestätigung vorgelegt.

Rechnung ***36***: Laut Anmerkung des Bf. würde er diese Bestätigung noch bekommen. Tatsächlich wurde keine Bestätigung vorgelegt.

Rechnung ***37***: Laut Anmerkung des Bf. würde er diese Bestätigung noch bekommen. Tatsächlich wurde keine Bestätigung vorgelegt.

Rechnung ***38***: Laut Anmerkung des Bf. würde er diese Bestätigung noch bekommen. Tatsächlich wurde keine Bestätigung vorgelegt.

Auch findet sich bei einigen Ausgangsrechnungen die Anmerkung, dass der Kunde verstorben wäre und deswegen keine Bestätigung vorhanden ist (zB Rechnung ***39*** und ***40*** aus 2012): Diesbezüglich ist festzuhalten, dass in anderen Fällen bei denen der ursprüngliche Kunde verstorben ist, sehr wohl Bestätigungen von Verwandten dieses Kunden vorgelegt wurden (vgl. zB die an Name48 adressierte vom Bf. vorgeschriebene Bestätigung vom xx.08.2018, die von Name49 unterfertigt wurde).

Auch ergeben sich aus den vorgelegten Ordner auch Auffälligkeiten, die den Schluss nahelegen, dass in diesen Ordnern auch nicht alle Ausgangsrechnungen der Jahre 2012 bis 2014 enthalten sind:

So sind im Jahr 2012 keine Rechnungen mit der Nummer ***41*** und ***42*** vorgelegt worden.

Es finden sich im Ordner des Jahres 2012 auch zwei Rechnungen mit einem „A“ als Zusatz (***43*** und ***44***), die aber keinen Zusammenhang mit den Rechnungen der gleichen Nummer ohne den Zusatz „A“ aufweisen.

Bei der Rechnung ***45*** ist eine Anzahlung über Kassa - also bar - am 14.11.2011 über € 12.000,00 gebucht.

Überdies sind in den Ordnern nur Überweisungsbelege betreffend die geleisteten Anzahlungen nicht aber betreffend den Restbetrag laut vorgelegten Rechnungen vorhanden.

Auch im Ordner finden sich Rechnungen mit dem Zusatz „A“, die nicht durchnummeriert sind (***46***, ***47***, ***48***). Nicht im Ordner enthalten sind die Rechnungen ***49*** und ***50***.

2014 erfolgt unterjährig eine Neunummerierung und zwar mit Rechnung ***51*** vom xx.04.2014. Vorher haben die Rechnungen die Buchstabenkombination „***52***“ und eine Jahreszahl enthalten wie zB ***53***.

Daher können auch die mit Schreiben vom 29.1.2020 vorgelegten Ordner der Jahre 2012 bis 2014 **nicht** als Nachweis angesehen werden, dass im Unternehmen des Bf. keine Schwarzumsätze in den Jahren 2012 bis 2014 getätigt wurden.

Zu den in der mündlichen Verhandlung vom 6.3.2014 vom Bf. vorgelegten Schriftstücken – mit Ausnahme des Schreibens vom Name6 – auf dieses wird in der rechtlichen Beurteilung eingegangen – ist nachstehende auszuführen:

Mail von Name53 vom 20.8.2019 an den Bf., dem ein Franchise-Vertrag von Herrn Name53 mit der ***5*** AG auszugsweise (letzte Seite) vom 12.4.2013 angeschlossen war:

Der festgestellte Sachverhalt wurde nicht darauf gestützt, dass der Bf. bei jeder Schulung die Möglichkeit der Einhebung von Schwarzgeldern bei Kunden explizit erwähnt hat.

Als eidestattliche Erklärung bezeichnetes nicht datiertes Schreiben von Dipl.Ing. Name20: Der festgestellte Sachverhalt wurde nicht darauf gestützt, dass der Bf. bei jeder Schulung die Möglichkeit der Einhebung von Schwarzgeldern bei Kunden explizit erwähnt hat. Überdies waren bei den Schulungen, an denen DI Name20 teilgenommen hat, auch Name18 und Name24 dabei. Diese haben in ihren schriftlichen Zeugenaussagen gem. § 102 Abs. 3 FinStrG auch nicht ausgesagt, dass bei den Schulungen der Bf. Aussagen über „Schwarzgeld“ getätigt

hätte. Vielmehr haben sie solche Praktiken des Bf. bei den Verkaufsgesprächen mit Kunden, bei denen sie mitgefahren sind, wahrgenommen.

Schreiben der ***1*** vom 19.6.2019, 9.9.2019 und 28.9.2019 an Name54: Der in den Schreiben vom 19.6.2019 und 28.9.2019 dargestellte Sachverhalt betrifft einen Zeitraum lange nach dem beschwerdegegenständlichen Zeitraum. Auch kann aus einem Fehlverhalten eines Mitarbeiters, der laut diesen Schreiben im Namen der ***1*** – ohne entsprechende Genehmigung des Unternehmens - bei Lieferanten eingekauft und sodann von den Kunden das Entgelt der bei diesen montierten Produkte auf eigene Rechnung einkassiert hat bzw. Anzahlungen erhalten ohne diese an das Unternehmen abzuführen, entgegen der offenbaren Ansicht des Bf. nicht geschlossen werden, dass auch Name2 und Name1 Schwarzumsätze nur für sich getätigt haben und nicht für das Unternehmen des Bf. bzw. die ***1*** zumal ja die Aufträge, die Herr Name2 und Herr Name1 bei den Kunden abgeschlossen haben, auf den Namen des Unternehmens des Bf. bzw. der ***1*** gelautet haben.

Auftragsbestätigung der ***1*** an Name55 vom 10.9.2021: Dass nunmehr – lange nach dem beschwerdegegenständlichen Zeitraum – von der ***1*** eine Klausel in die Auftragsbestätigung aufgenommen wurde, dass die Mitarbeiter keine Bargeldbeträge kassieren dürfen, kann nicht als Nachweis dafür angesehen werden, dass in den Jahren 2012 bis 2014 – wo es unstrittig eine solche Klausel in den Auftragsbestätigungen nicht gegeben hat, keine Schwarzumsätze im Unternehmen des Bf. getätigt wurden und zwar solche, die dem Unternehmen zuzurechnen sind, dh, dass das Unternehmen selbst die Schwarzumsätze erzielt hat.

Dass das Schwarzgeld auch dazu verwendet wurde, um die Überstunden der beim Bf. beschäftigten Monteure schwarz auszuzahlen, ergibt sich aus der Sachverhaltsdarstellung des Name16 und des Name1 vom xx.07.2016. Auch Name2 gab bei seiner Beschuldigteneinvernahme vom xx.04.2017 an, dass der Bf. die Vorgangsweise betreffend Schwarzgeld damit begründet hat, dass er an das Finanzamt ohnehin schon genug abführen müsse. Außerdem müsse er „auch den Monteuren Bargelder für Überstunden und solche Sachen schwarz zukommen lassen.“ (vgl. Seite 4 der Niederschrift der LPD vom xx.04.2017).

5. Betreffend die festgestellte Höhe des Schwarzumsatzes im Jahr 2014, der von Name1 abgeschlossene Aufträge betroffen hat, folgt das Bundesfinanzgericht den Abgaben in der Selbstanzeige von Name1 vom xx.07.2016, die auch durch die dieser Selbstanzeige angeschlossene Übersicht sämtlicher durchgeführte Schwarzumsätze im Zeitraum Oktober bis Dezember 2014 unter Anführung der Kundennamen und entsprechender Vermerke zu Schwarzgeldzahlungen und den erhaltenen Provisionen im Einklang steht. Überdies hat der Bf. die Höhe der Schwarzumsätze nicht bestritten, sondern nur dem Grunde nach bestritten, dass diese Umsätze ihm selbst zuzurechnen wären. Hinsichtlich des Umstandes, dass diese

Schwarzumsätze dem Unternehmen des Bf. und nicht Name1 zuzurechnen sind, wird auf die Ausführungen auf den Seiten 49 ff dieses Erkenntnisses verwiesen.

3. Rechtliche Beurteilung

a. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung bzw. teilweise Stattgabe)

Im Zentrum der vom Bf. erhobenen Beschwerde steht das Vorbringen, dass es zwar „schwarz“ kassierte Beträge von den Kunden der Bf. gegeben hätte, aber dies von Name2 und Name1 eigenmächtig erfolgt wäre und diese die erhaltenen Gelder nicht an den Bf. weitergeleitet hätten. Es würde ein Komplott gegen den Bf. geben, um den Bf. vor seiner Franchisegeberin zu diskreditieren.

Diesbezüglich ist auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen, dass sowohl die Abgabenbehörde als auch das Bundesfinanzgericht im Beschwerdeverfahren an die im Spruch des die Partei betreffenden rechtskräftigen Strafurteils festgestellten Tatsachen bzw. an die tatsächlichen Feststellungen, auf die dieser Spruch beruht, gebunden ist (vgl. zB VwGH 10.3.1998, 95/16/0324; VwGH 30.4.2003, 2002/16/0006, 0007; VwGH 28.5.2009, 2007/16/0161; VwGH 1.9.2015, Ro 2014/15/0023; VwGH 29.3.2017, Ra 2016/15/0023; VwGH 11.7.2018, Ra 2017/17/0052).

Daher geht das Bundesfinanzgericht aufgrund des Schuldspruches des Bf. mit Straferkenntnis des Spruchsenates des Amtes für Betrugsbekämpfung vom 4.11.2022, wonach dieser für sein Einzelunternehmen vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem in § 21 des UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer für die Monate Jänner und Februar 2015 bewirkt hat, das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gem. § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen hat, davon aus, dass die Schwarzgeldzahlungen bei den von Name2 und Name1 für das Unternehmen des Bf. lukrierten Aufträgen dem Unternehmen des Bf. zugekommen (nach Abzug einer Provision von 10%) sind und Name2 und Name1 nicht in die eigene Tasche gewirtschaftet haben.

Im Übrigen wird auf die unter Punkt 2. im Unterpunkt 4. dargestellten Erwägungen verwiesen.

Generell ist aufgrund des vom Bf. in der mündlichen Verhandlung vom 6.3.2024 erstatteten Vorbringens, dass es keine Beweise gebe würde, dass der selbst 2012 bis 2014 jemals Schwarzumsätze getätigt hätte (vgl. Seite 6 unten der Niederschrift) bzw. bei den von Name2 und Name1 abgeschlossenen Aufträgen er nicht das Geld genommen hätte und es keine Beweise geben würde, dass 90 Prozent des schwarz kassierten Geldes an ihn abgegeben worden wäre (vgl. Seite 7 oben der Niederschrift) folgendes in rechtlicher Hinsicht auszuführen:

Gemäß § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde bzw. das Verwaltungsgericht unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Mit dieser Regelung wird das Prinzip der freien Beweiswürdigung im Gegensatz zu einer gebundenen Beweiswürdigung im Gesetz verankert.

Der Grundsatz der freien Beweiswürdigung bedeutet, dass alle Beweismittel grundsätzlich gleichwertig sind und es keine Beweisregeln (keine gesetzliche Rangordnung, keine formalen Regeln) gibt. Ausschlaggebend ist der innere Wahrheitsgehalt der Ergebnisse der Beweisaufnahmen (zB VwGH 26.7.2005, 2004/14/0121).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (vgl. zB VwGH 31.5.2017, Ro 2014/13/0025). Daher können in freier Beweiswürdigung auch dann durch Beweismittel gedeckte Feststellungen getroffen werden hinsichtlich derer auch diesen Feststellungen widersprechende Beweismittel vorliegen.

Soweit vom Bf. vorgebracht wird, dass es keinen Beweis geben würde, dass 90 Prozent der von Name2 und Name1 von den Kunden schwarz kassierten Beträge an ihn abgegeben worden wären und daher einen Schwarzumsatz seines Unternehmens darstellen, verkennt der Bf., dass die von Name2 und Name1 getätigten Aussagen vor der Polizei und durch das Finanzamt nicht als Beweismittel deswegen ausscheiden, weil es sich nach Ansicht des Bf. um Schutzbehauptungen handelt, sondern diese Aussagen allen anderen Beweismitteln gleichwertig sind und dass Bundesfinanzgericht aufgrund der unter Punkt 4. der Beweiswürdigung angestellten Überlegungen (S. 49 ff dieser Entscheidung) davon ausgeht, dass in deren Aussagen der tatsächlich verwirklichte Sachverhalt zutreffend dargestellt wurde, woraus sich auch ergibt, dass im Jahr 2014 ein Betrag von € € 3.333,33 aus von Name1 für das Unternehmen des Bf. abgeschlossenen Aufträgen schwarz für das Unternehmen des Bf. vereinnahmt wurden.

Betreffend das Vorbringen in der mündlichen Verhandlung vom 6.3.2024 wonach es keine Beweise geben würde, dass er selbst 2012 bis 2014 Schwarzumsätze getätigt habe, wird ebenfalls auf die in der Beweiswürdigung diesbezüglichen dargestellten Ausführungen verwiesen. In diesem Zusammenhang ist auch nochmals festzuhalten, dass weder die belangte Behörde noch das Bundesfinanzgericht davon ausgeht, dass in jedem Fall Schwarzumsätze stattgefunden haben, es aber Indizien dafür gibt, dass auch in den Jahren 2012 bis 2014 (2014 neben jenen Schwarzumsätzen, die von Name1 betreute Aufträge betreffen) Schwarzumsätze im Unternehmen des Bf. getätigt wurden. Nach der Rechtsprechung des VwGH stellt auch ein Indizienbeweis einen Vollbeweis dar (VwGH 6.12.1990, 90/16/0031; VwGH 26.5.1993,

90/13/0155). Dabei wird von erwiesenen Hilfstatsachen und allgemeinen Erfahrungssätzen auf die Haupttatsache (tatsächlich erzielter Schwarzumsatz) geschlossen. Dies betrifft insbesondere die Aussagen von Name24 und Name18, die zwar beim Lukrieren des Schwarzumsatzes nicht dabei waren, wobei aber aufgrund der vom Bf. in deren Anwesenheit mit den Kunden getroffenen Vereinbarungen aufgrund allgemeiner Erfahrungssätze – nämlich, dass getroffene Vereinbarungen auch erfüllt werden - davon auszugehen ist, dass diese Schwarzumsätze auch tatsächlich stattgefunden haben.

Zu den in der Beschwerde gestellten Beweisanträgen ist folgendes auszuführen:

Beantragung der Einvernahme der Franchisepartner Name20, Name21, Name22 und Name23, dass diese sowie alle weiteren Franchisenehmer im Rahmen der Schulungsmaßnahmen korrekt eingeschult worden wären und indessen niemals Schwarzgeldgeschäfte vom Bf. getätigt wurden (Seite 11 der Beschwerden):

Diesem Beweisantrag ist bereits deswegen nicht zu entsprechen, weil die Frage, ob Schulungsmaßnahmen „korrekt“ durchgeführt wurden, eine Wertung durch die einzuvernehmende Person voraussetzt. Auch kann durch die beantragte Beweisaufnahme die zu beweisende Tatsache, nämlich das der Bf. niemals Schwarzgeldgeschäfte getätigt hat, gar nicht bewiesen werden, weil Schwarzgeldgeschäfte des Bf. natürlich auch dann möglich sind, wenn er über solche bei den Schulungen nicht gesprochen hat.

Beantragung der Einvernahme sämtlicher Kunden des Bf. für die Jahre 2012 bis 2016:

Eingangs ist fraglich warum auch die Einvernahme von Kunden für Zeiten nach der Einbringung des Einzelunternehmens des Bf. in die ***1*** beantragt wird.

Gemäß § 183 Abs. 3 Satz 2 BAO idF vor BGBl I Nr. 108/2022 ist von der Aufnahme beantragter Nachweise abzusehen, wenn die Beweisaufnahme mit unverhältnismäßigem Kostenaufwand verbunden wäre, es sei denn, dass die Partei sich zur Tragung der Kosten bereit erklärt und für diese Sicherheit leistet, oder wenn aus den Umständen erhellt, dass die Beweise in der offenbaren Absicht, das Verfahren zu verschleppen, angeboten worden sind.

In der Beilage zur Beschwerde ist eine Namensliste der Kunden des Bf. für die Zeitspanne 2012, 2013, 2014 sowie 2016 angeschlossen, die - wenn man nur jene Einträge berücksichtigt, bei denen Anschriften der Kunden angeführt sind – über 400 (!) einzuvernehmende Personen umfasst.

Eine solche Einvernahme ist zweifellos – wie auch in der Begründung zu den ergangenen Beschwerdeentscheidungen vom 2.9.2019 angeführt – mit einem unverhältnismäßigen Kostenaufwand wie insbesondere Zeugengebühren und die Kosten der Einvernahmen selbst verbunden, weswegen schon aus diesem Grunde von dieser beantragten Beweisaufnahme abzusehen ist.

Wie auch schon von der belangten Behörde in der erwähnten Begründung zu den ergangenen

Beschwerdevorentscheidungen ausgeführt, ist auch davon auszugehen, dass dieser Beweisantrag in Verschleppungsabsicht gestellt wurde, wobei in den gestellten Vorlageanträgen dieser Feststellung der belangten Behörde nicht entgegengetreten wurde, sondern nur neuerlich die Einvernahme sämtlicher Kunden (offenbar der Jahre 2012 bis 2014) beantragt wurde. Die Verschleppungsabsicht ergibt sich nicht nur daraus, dass die Bf. die Einvernahme der Kunden des Bf. schon in einem weitaus früheren Stadium hätte beantragen können wie in der Begründung der ergangenen Beschwerdeentscheidung ausgeführt wird. Auch unterlässt es die Beschwerde sich mit den bisherigen Beweisergebnissen der Einvernahme von Kunden des Bf. konkret auseinanderzusetzen und negiert auch, dass im Rahmen der durchgeführten Betriebsprüfung keineswegs davon ausgegangen wurde, dass bei jedem Geschäft des Bf. in den Jahren 2012 bis 2016 Schwarzumsätze erzielt worden sind. Dafür spricht auch, dass vom Bf. die Kalkulationsgrundlagen bei den einzelnen Kunden der Jahre 2012 bis 2014 nicht offengelegt wurden, sodass auch eine risikoorientierte Auswahl der einzuvernehmenden Zeugen (zB zunächst jene mit einem geringen DB 1) nicht möglich ist.

Zur Einvernahme der weiteren Personen, deren Einvernahme auf Seite 12 der Beschwerde beantragt wird, ist zunächst festzuhalten, dass unklar bleibt zu welchem konkreten Beweisthema sie beantragt worden sind.

Zu den einzelnen Personen ist folgendes auszuführen:

Name17: Diese wurde bereits von der Polizei zum Sachverhalt am xx.06.2017 befragt. Die von ihr gemachten Aussagen sind zudem in sich widersprüchlich, weil sie zum einen angibt, dass sie in der Firma für finanzielle Dinge nicht zuständig wäre und sie bei einer Verkaufsbesprechung zwischen dem Bf. und den ehemaligen Verkäufern nicht dabei gewesen wäre. Zum anderen wird von ihr aber kategorisch ausgeschlossen, dass diese ehemaligen Verkäufer vom Bf. zur Hereinnahme von Schwarzgeldzahlungen von den verschiedenen Kunden veranlasst worden.

Name12, Name11, Name9, Name10: Diese haben schriftliche Darstellungen aus ihrer Sicht abgegeben auf die im Punkt 3. dieser Entscheidung bereits eingegangen wurde, weswegen eine Einvernahme dieser Personen nicht notwendig ist.

Name23: Dieser war weder beim Einzelunternehmen des Bf. noch bei der ***1*** beschäftigt, weswegen er naturgemäß keine Aussagen zur Abwicklung bzw. Nichtabwicklung von Schwarzumsätzen in diesen beiden Unternehmen machen kann.

Name50: Dieser war laut Dienstnehmerabfrage erst seit xx.11.2016 bei der ***1*** beschäftigt weswegen er keine Aussagen zur Abwicklung der Schwarzgeldzahlungen machen kann, die Aufträge betreffen, die von Name2 bzw. Name1 mit den Kunden abgeschlossen wurden.

Name51: Dieser war laut Dienstnehmerabfrage erst seit xx.07.2016 bei der ***1*** beschäftigt weswegen er keine Aussagen zur Abwicklung der Schwarzgeldzahlungen machen

kann, die Aufträge betreffen, die von Name2 bzw. Name1 mit den Kunden abgeschlossen wurden.

Name13: Dieser war laut Dienstnehmerabfrage erst seit xx.05.2016 bei der ***1*** beschäftigt weswegen er keine Aussagen zur Abwicklung der Schwarzgeldzahlungen machen kann, die Aufträge betreffen, die von Name2 bzw. Name1 mit den Kunden abgeschlossen wurden. Bezüglich dieses Dienstnehmers wurde von der Prüferin in ihrer Stellungnahme zur Beschwerde vom 28.6.2018 auch bereits ausgeführt, dass dessen Dienstverhältnis bei der ***1*** von Mai bis November 2016 gedauert hat und den fraglichen Zeitraum nicht betrifft. Dieser könne also für den Prüfungszeitraum mit Schwarzzahlungen keine relevante Auskunft erteilen.

Name6: In dem mit den Beschwerden sowie auch in der mündlichen Verhandlung vom 6. März 2024 vorgelegten Schreiben vom xx.06.2018 führt Herr Name6 aus, dass er selbst keine Bargelddbeträge für sich selbst oder seinen Dienstgeber kassiert hätte und auch niemals gesehen oder gehört hätte, dass andere Mitarbeiter, insbesondere Monteure Geld in Bar kassiert hätten.

Daraus ergibt sich nur, dass Herr Name6 selbst keine Kenntnisse von Schwarzumsätzen des Unternehmens des Bf. gehabt hat. Aus dem Betriebsprüfungsbericht ergibt sich allerdings nicht, dass seitens der Abgabenbehörde davon ausgegangen worden wäre, dass alle Mitarbeiter bzw. alle Monteure an den Schwarzumsätzen beteiligt waren bzw. davon gewusst hätten. Überdies entspricht es der Lebenserfahrung den Kreis jener, die von Schwarzumsätzen Kenntnis haben, naturgemäß klein zu halten, um das Risiko einer möglichen Entdeckung möglichst gering zu halten.

Name28: Bei dieser Person handelt es sich um den ersten Verkäufer im Unternehmen des Bf., der laut durchgeführten Dienstnehmerauskunft vollzeitbeschäftigt nur im Zeitraum xx.05.2012 bis xx.06.2012 für den Bf. tätig war und wird vom Bundesfinanzgericht davon ausgegangen, dass dieser keine Schwarzumsätze für das Unternehmen des Bf. getätigt hat und von solchem auch nichts gewusst hat, weswegen sich eine Einvernahme von Herrn Name28 erübrigt.

Abschließend ist zu den auf Seite 12 der Beschwerde beantragten Einvernahmen festzuhalten, dass nicht erkennbar ist zu welchem konkreten Beweisthema eine Einvernahme überhaupt erfolgen soll und handelt es sich daher in Wahrheit um einen Antrag auf Aufnahme von Erkundungsbeweisen, zu deren Durchführung keine Verpflichtung durch die Abgabenbehörde bzw. durch das Verwaltungsgericht besteht (vgl. Ritz/Koran, BAO⁷, Tz 5 zu § 183 BAO mwN).

Soweit eine „PV“, dies steht wohl für Parteieneinvernahme, beantragt wird, ist festzuhalten, dass der Bf. bereits durch die Polizei zum gegenständlichen Sachverhalt am xx.07.2017 einvernommen wurde und im Abgabenverfahren der Grundsatz der Unmittelbarkeit der Beweisaufnahme nicht gilt (vgl. zB Ritz/Koran, BAO⁷, Tz 1 zu § 183 BAO mwN).

Betreffend die Vorlage sämtlicher Schulungsfilme ist festzuhalten, dass dies vom Bf. bis dato nicht erfolgt ist. Überdies ist davon auszugehen, dass die Aufzeichnungen nicht die Pausengespräche umfasst haben. Auch wurde der festgestellte Sachverhalt nicht darauf gestützt, dass der Bf. bei Schulungen die Möglichkeit der Einhebung von Schwarzgeldern bei Kunden explizit erwähnt hat.

Inhaltlich ist zu den eingebrachten Beschwerden betreffend Einkommensteuer und Umsatzsteuer 2012 bis 2014 wie folgt auszuführen:

Betreffend das Jahr 2014 ist aufgrund des festgestellten Sachverhaltes davon auszugehen, dass betreffend von Name1 für das Unternehmen des Bf. abgeschlossener Verträge über Badsanierungen (nach Abzug der vom Bf. Name1 ausbezahlten Provision in Höhe von 10% des Schwarzumsatzes) Schwarzumsätze von € 3.333,33 netto erzielt wurden, die dem Normalsteuersatz des § 10 Abs. 1 UStG 1994 unterlegen sind.

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind (Absatz 2).

Zu schätzen ist ferner, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formellen Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen (Absatz 3).

Im gegenständlichen Fall liegen folgende schwerwiegende Mängel der im Rahmen der Betriebsprüfung vorgelegten Aufzeichnungen des Bf. vor:

Die getätigten Umsätze fanden nicht vollständig Eingang in die Buchhaltung (Schwarzumsätze)

Lohnschwarzzahlungen („Provisionen“) an Name1 betreffend das Jahr 2014
fehlende Arbeitszeitaufzeichnungen: Diesbezüglich ist festzuhalten, dass die Schätzungsberechtigung kein Verschulden der Partei am Fehlen der Aufzeichnungen voraussetzt (vgl. zB VwGH 17.1.2023, Ra 2021/13/0014).

Nichtvorlage von Aufträgen und Angeboten für die Jahre 2012 bis 2014 und zwar weder in Papierform noch als Datei: Bei diesen Unterlagen handelt es sich jedenfalls um Grundaufzeichnungen.

Nichtvorlage der vom Zeugen Name1 unterschriebenen Bestätigungen für Provisionsauszahlungen

Daher besteht für die Abgabenbehörde eine Berechtigung zur Schätzung der Besteuerungsgrundlagen, weil aufgrund der dargestellten formellen und materiellen Mängel die Unmöglichkeit besteht die Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln.

Ziel der Schätzung ist, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen. Jeder Schätzung ist eine gewisse Ungenauigkeit immanent. Wer zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen (vgl. zB VwGH 15.11.2021, Ra 2021/13/0088).

Berechtigen formelle Mängel zur Schätzung der Besteuerungsgrundlagen, steht der Abgabenbehörde die Wahl der Schätzungsmethode grundsätzlich frei. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs ist eine Schätzung mit Hilfe eines Sicherheitszuschlags eine Methode, die der korrigierenden Ergänzung der Besteuerungsgrundlagen, von denen anzunehmen ist, dass sie zu niedrig ausgewiesen wurden, dient. In Fällen, in denen nähere Anhaltspunkte für eine gebotene Schätzung nicht zu gewinnen sind, kann die griffweise Zuschätzung von Sicherheitszuschlägen in Betracht kommen. Solche Sicherheitszuschläge können sich beispielsweise an den Gesamteinnahmen, den Einnahmenverkürzungen oder den Umsätzen orientieren (vgl. zB VwGH 28.2.2012, 2009/15/0181).

Die Verhängung eines Sicherheitszuschlages ist überdies bereits dann gerechtfertigt, wenn lediglich formelle Mängel festgestellt wurden. Liegen formelle Fehler der Bücher und Aufzeichnungen vor, die begründetermaßen zu Zweifeln an der sachlichen Richtigkeit der Bücher und Aufzeichnungen Anlass geben, bedarf es eines Nachweises, dass die genannten Unterlagen mit den Wirtschaftsabläufen tatsächlich nicht übereinstimmen, nicht (VwGH 20.10.2021, Ra 2020/15/0048).

Nach Dafürhalten des Bundesfinanzgerichts ist bei der Festsetzung der Höhe des Sicherheitszuschlages für die Jahre 2012 bis 2014 einerseits der erklärte Umsatz und andererseits die durchschnittliche Anzahl der Mitarbeiter in diesen Jahren zu berücksichtigen, wobei das Bundesfinanzgericht davon ausgeht, dass der von der Betriebsprüfung angesetzte Sicherheitszuschlag für das Jahr 2014 in Höhe von € 20.000,00, was nicht einmal 2% des erklärten Umsatzes entspricht (1,9%), jedenfalls nicht zu hoch angesetzt wurde (vgl. zB VwGH 27.4.1994, 92/13/0011; VwGH 30.9.1998, 97/13/0033), sondern sich im untersten Bereich bewegt. Überdies wurde in der Beschwerde die Höhe der festgesetzten Sicherheitszuschläge nicht bekämpft, dh. es wurde diesbezüglich kein Vorbringen erstattet, sondern nur vorgebracht, dass die Sicherheitszuschläge für die Jahre 2012 bis 2014 bestritten würden (vgl. Seite 16 der Beschwerden):

	2012	2013	2014
erklärter Umsatz	€ 673.832,42	€ 792.562,88	€ 1.042.954,83

in % im Verhältnis zu 2014	64,63%	75,99%	100%
durchschnittliche Anzahl Arbeitnehmer (ermittelt gem. § 237 Abs. 1 Z 6 UGB; vgl. Nowotny in Straube/Ratka/Rauter [Hrsg], UGB ³ , Band II, § 237 Rz 47)	2,17	3,33	6,25
In % im Verhältnis zu 2014	34,72%	53,28%	100%
Durchschnitt Umsatz und Arbeitnehmer	49,675% gerundet 50%	64,635% gerundet 65%	100%
ergibt Sicherheitszuschlag	€ 10.000,00	€ 13.000,00	€ 20.000,00

Den Beschwerden Einkommensteuer und Umsatzsteuer 2012 und 2013 war daher teilweise Folge zu geben.

Beschwerden betreffend Anspruchszinsen 2012 bis 2014:

Gemäß § 205 Abs. 1 BAO sind Differenzbeträge an Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen, nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben, für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruches folgenden Jahr bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieser Bescheide zu verzinsen.

Der Zinsenbescheid ist an die im Spruch des zur Nachforderung führenden Bescheides ausgewiesene Nachforderung gebunden. Daher ist ein Zinsenbescheid nicht - mit Erfolg - mit der Begründung anfechtbar, der maßgebende Einkommensteuerbescheid sei inhaltlich rechtswidrig (vgl. zB VwGH 27.3.2008, 2008/13/0036).

Das Beschwerdevorbringen beschränkt sich auf die Behauptung, die maßgebenden Einkommensteuerbescheide der Jahre 2012 bis 2014 seien rechtswidrig. Das Beschwerdevorbringen enthält keinerlei Hinweise darauf, dass die Anspruchszinsenbescheide an sich rechtswidrig wären. Derartige Hinweise ergeben sich auch nicht aus dem Inhalt der mit

Vorlagebericht vom 3.3.2020 vorgelegten Unterlagen. Daher waren die Beschwerden betreffend Anspruchszinsen 2012 bis 2014 abzuweisen.

b. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

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

Im gegenständlichen Fall wird über die Schätzungsbefugnis, das Schätzungsverfahren und die Schätzungshöhe abgesprochen. Zu § 184 BAO liegt eine einheitliche Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vor, der das Bundesfinanzgericht gefolgt ist. Die Streitpunkte beziehen sich zudem in erster Linie auf die Sachverhaltsfeststellung. Eine Revision ist demnach nicht zulässig.

Linz, am 11. März 2024