



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., vertreten durch Dr. Eva Wexberg, Rechtsanwalt, 1040 Wien, Gußhausstraße 23, vom 2. November 2005 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 6/7/15 vom 7. Oktober 2005 betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für das Jahr 2004 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

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

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

Entscheidungsgründe

(I) Im **Außenprüfungsbericht vom 5. Oktober 2005** wurde zum streitgegenständlichen Punkt: „Silberwaren“ ua. Folgendes festgestellt (vgl. Tz 1 und 3):

Anlässlich einer Prüfung bei der E-GmbH sei festgestellt worden, dass im Jahr 2004 Wareneinkäufe (Silberschmuck) mit dem Berufungswerber (Bw.) als Verkäufer verbucht worden seien. Bereits am 31. Jänner 2005 habe das Finanzamt den Bw. davon informiert, dass von ihm die diesbezüglichen Aufzeichnungen und Belege benötigt würden. Nach (aktenkundigen) monatelangen wiederholten Bemühungen des Finanzamtes habe der Bw. am 21. April 2005 dann aber lediglich selbst erstellte Hilfsbelege über die Silberwareneinkäufe

vorgelegt, und zwar zB in folgender Form: „Wareneinkauf Juni 2004 € 22.605,- (18) 2204 06 30“. Im Zuge einer Besprechung am 12. Mai 2005 habe der Bw. dann neuerlich die Vorlage der Detailbelege zugesagt. Nach seinen Angaben habe er die verfahrensgegenständlichen Silberwaren (hauptsächlich Silberbesteck) auf Flohmärkten in Ungarn gekauft. Über Vorhalt der hohen Gesamtsumme (361.435,00 Euro) habe der Bw. erklärt, der Flohmarkt in Pecs sei „so groß wie ganz Mistelbach“. Am 6. Juni 2005 habe der Bw. dem Finanzamt dann die Belege über den Silberwareneinkauf übermittelt (in ungarischer Sprache und ohne die verlangten Übersetzungen), ausgestellt von der ungarischen G-Kft. Am 16. Juni 2005 habe der Bw. dem Finanzamt eine Kopie der Bilanz der G-Kft zum 31. Dezember 2003 vorgelegt.

Nach Darstellung des Bw. hätten sich die Geschäftsfälle folgendermaßen abgespielt: Der Bw. kaufe auf ungarischen Flohmärkten Silberwaren – als Geschäftsführer der G-Kft. Die G-Kft (Geschäftsführer = der Bw.) verkaufe die Silberwaren an den Bw. Der Bw. verkaufe die Silberwaren umsatzsteuerpflichtig an die E-GmbH. Die E-GmbH (Geschäftsführerin = die Gattin des Bw.) mache den Vorsteuerabzug geltend, der Bw. erkläre keine Umsätze bzw. nur in Höhe erhaltener Zahlungen, da er nach vereinnahmten Entgelten versteuere. Die E-GmbH (Geschäftsführerin = die Gattin des Bw.) verkaufe die Silberwaren an die G-Kft (Geschäftsführer = der Bw.) (innergemeinschaftliche Lieferung).

Bei Auslandssachverhalten treffe den Abgabepflichtigen aber ein erhöhtes Maß an Mitwirkungspflicht zur Aufklärung des steuerrelevanten Sachverhaltes. Die Amtswegigkeit trete gegenüber der Offenlegungspflicht des Abgabepflichtigen insoweit in Hintergrund. Der mit Auslandssachverhalten befasste Abgabepflichtige habe also selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen all jener Umstände darzulegen, auf die seine Darstellung gestützt werden könne. Diese erhöhte Mitwirkungspflicht bei Auslandssachverhalten umfasse insbesondere die Beweisvorsorgepflicht und Beweismittelbeschaffungspflicht. Wer „dunkle Geschäfte“ tätige und das über diesen Geschäften lagernde Dunkel auch nachträglich gegenüber der Abgabenbehörde nicht durch lückenlose Beweisführung erhellen könne, müsse das damit verbundene steuerliche Risiko selbst tragen.

Im vorliegenden Fall habe der Bw. nun also keinerlei Unterlagen vorgelegt, aus denen die verbuchten Geschäftsfälle nachvollziehbar seien. Die Betriebsprüfung gehe daher in freier Beweiswürdigung davon aus, dass die gebuchten Vorgänge betreffend Silberschmuck: G-Kft (Geschäftsführer = der Bw.) -> Bw. -> E-GmbH (Geschäftsführerin = die Gattin des Bw.) -> G-Kft (Geschäftsführer = der Bw.) Scheingeschäfte darstellen.

Wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen würden die Bemessungsgrundlagen für das Jahr 2004 gemäß § 184 BAO geschätzt, wobei dieser Schätzung die bekannt gegebenen Prüfungsfeststellungen, die vom Bw. im laufenden Prüfungsverfahren abgegebenen Umsatzsteuervoranmeldungen und die von ihm weiters vorgelegte Saldenliste zu Grunde gelegt würden.

Die Umsatzschätzung (20%) erfolge entsprechend den von der E-GmbH erhaltenen Zahlungen betreffend das Geschäft: Rasenmäher und Pumpen in Höhe von 113.120,00 Euro. Laut Bw. würden die restlichen Zahlungen die Umsätze betreffend Silberwaren betreffen, und es seien keine weiteren Umsätze getätigt worden. Abzugsfähige Vorsteuern seien nicht vorhanden. Die vom Bw. an die E-GmbH verrechnete Umsatzsteuer in Höhe von 94.171,90 Euro erfülle den Tatbestand des § 11 Abs. 14 UStG 1994.

In einkommensteuerlicher Hinsicht würden die Einkünfte aus Gewerbebetrieb 2004 bei Einnahmen in Höhe von 113.120,00 € und Ausgaben in Höhe von 10.800,00 € insgesamt 102.320,00 € geschätzt (Ausgaben lt. Saldenliste; Abschreibungen seien nicht anzusetzen, da keine Anlagengüter vorhanden seien; die Position Materialaufwand werde entsprechend dem oben Gesagten nicht berücksichtigt).

(II) In diesem Sinne ergingen auch der **Umsatzsteuer- und Einkommensteuerbescheid 2004 vom 7. Oktober 2004**. In den diesbezüglichen Bescheidebegründungen wurde auf die Schätzungsbefugnis der Abgabenbehörde infolge Nichtabgabe der Steuererklärungen sowie auf die o.a. Ausführungen im Prüfungsbericht hingewiesen.

(III) In den **Berufungen vom 4. November 2005** betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2004 wurde im Wesentlichen vorgebracht, dass die Schätzungen des Finanzamtes mit den tatsächlichen Beträgen laut Umsatz- bzw. Einkommensteuererklärung 2004 nicht übereinstimmen würden. Um Abänderung der Bescheide und um Anpassung an die tatsächlichen Beträge werde ersucht.

(IV) In der **Umsatzsteuererklärung 2004 vom 15. Dezember 2005** wurden steuerpflichtige Umsätze (20%) in Höhe von 178.499,01 Euro, steuerfreie innergemeinschaftliche Erwerbe in Höhe von 265.257,17 Euro und abziehbare Vorsteuern in Höhe von 6.053,21 Euro bekannt gegeben; in der **Einkommensteuererklärung 2004 vom 15. Dezember 2005** ein (durch Bruttoverrechnung ermittelter) Verlust aus Gewerbebetrieb in Höhe von 39.262,22 Euro.

(V) Mit **Schreiben des Bw. vom 16. Dezember 2005** wurde das Berufungsbegehren dahingehend präzisiert, dass die Bescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2004 in allen Punkten angefochten würden. Es werde eine Abänderung im Sinne der Zahlen und

Beträge laut vorgelegter Umsatz- und Einkommensteuererklärung beantragt. Die in den angefochtenen Bescheiden ausgewiesenen Summen und Beträge würden auf einer reinen Schätzung beruhen und nicht den tatsächlichen entsprechen.

(VI) In einer diesbezüglichen **Stellungnahme des Betriebsprüfers** (nicht datiert) wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass die lapidare Ausführung des Bw., die Bescheide würden nicht den tatsächlichen Werten entsprechen, nicht geeignet sei, eine andere Berteilung des verfahrensgegenständlichen Sachverhaltes nach sich zu ziehen.

(VII) In der diesbezüglichen **Äußerung des Bw. vom 9. Februar 2006** wurde im Wesentlichen darauf hingewiesen, dass der Bw. Geschäftsführer der G-Kft sei. In dieser Eigenschaft habe er gemeinsam mit einem Gesellschafter und einem Angestellten derselben in Ungarn bei Privatpersonen, auf Flohmärkten, bei Auktionen, etc. diverse antiquarische Silberwaren für die G-Kft eingekauft. Ungarn sei dafür durch seine k.u.k.-Zeit prädestiniert. Diese Waren seien dann ganz normal im innergemeinschaftlichen Warenverkehr vom Bw. bei der G-Kft eingekauft und mit Gewinn an die E-GmbH weiterverkauft worden. Von dieser seien diese Waren teilweise restauriert und repariert und dann ebenfalls wieder mit Gewinn nach Ungarn verkauft worden. Von der G-Kft seien diese Waren dann wieder mit Gewinn an hauptsächlich russische Kunden weiterverkauft worden. Dies sei ein ganz normaler Geschäftsvorgang und der Bw. könne ein „dunkles Geschäft“ - wie seitens des Finanzamtes unterstellt - nicht erkennen. Auch die angeblich „hohe Gesamtsumme“ (361.435,00 Euro) der getätigten Geschäfte könne der Bw. nicht außergewöhnlich finden. Hierbei handle es sich bloß um einen 1 ½ -fachen Jahresumsatz. Der Bw. habe diese Waren offiziell eingekauft mit ordnungsgemäßer Rechnung, habe diese offiziell weiterverkauft mit ordnungsgemäßer Rechnung, habe die erhaltene Mehrwertsteuer erklärt und abgeführt. Er habe die getätigten Umsätze auch erklärt. Der Bw. könne daher beim besten Willen nicht erkennen, warum es sich bei diesen Geschäften um „Scheingeschäfte“ handeln solle bzw. welche Vorteile er persönlich von solchen „Scheingeschäften“ hätte. Der Prüfer habe im Prüfungsbericht zwar penibel die Uhrzeiten der diversen Besprechungen angeführt und immer wieder erwähnt, dass der Bw. durch seine „Terminverschiebungen, verspätete Unterlagenabgaben, etc.“ keine Zusammenarbeit mit der Behörde gezeigt habe. Dies entspreche jedoch keinesfalls der Wahrheit. Der Bw. habe neben seiner selbständigen Tätigkeit nämlich auch noch eine Vollzeitbeschäftigung bei den C gehabt, und daher sei seine freie Zeit sehr begrenzt gewesen. Dies sei amtlicherseits leider nie erwähnt worden. Wie aus den Erwähnungen der Betriebsprüfung ersichtlich, habe der Bw. alle Detailbelege, welche die Einkäufe der betreffenden Waren durch die G-Kft in Ungarn betreffen, vorgelegt. Diese seien naturgemäß in ungarischer Sprache verfasst. Die Übersetzung der einzelnen Begriffe habe er persönlich übernommen, es sei aber richtig, dass er keine beglaubigte oder sonstige schriftliche

Übersetzung vorgelegt habe. Daraus einen Mangel an Mitwirkung heraus zu lesen, sei aber nicht einmal der Erwähnung wert, da er – wie bereits erwähnt - mündlich ja alles übersetzt habe. Was die Bilanzen der G-Kft anlangt, so habe er diese, sofern schon vorhanden, vorgelegt. Bilanzen, welche noch nicht erstellt waren, habe er eben nicht vorlegen können. Die G-Kft dränge natürlich ihren ungarischen Steuerberater, so schnell als möglich die aktuellste Bilanz zu erstellen. Der Bw. habe nun eine ordnungsgemäße Einkommensteuererklärung 2004 abgegeben (unter Zugrundelegung einer detaillierten Einnahmen-Ausgabenrechnung) und ersuche daher, die geschätzten Beträge entsprechend o.a. Erklärung abzuändern. Wenn vom Prüfer die erhöhte Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen bei Auslandsgeschäften erwähnt werde, so treffe dies auf den vorliegenden Fall (Kauf von Waren aus einem anderen Mitgliedsland) jedenfalls nicht zu. Der Prüfer versuche, im vorliegenden Fall den Eindruck eines durch und durch suspekten Geschäftes zu erwecken. Tatsache sei aber, dass der Bw. im innergemeinschaftlichen Erwerb Waren gekauft (beide Partner hätten ordnungsgemäße UID-Nummern), diese in Österreich verkauft, die Umsätze erklärt, die Mehrwertsteuer verrechnet und auch erklärt habe.

(VIII) In der **Stellungnahme des Betriebsprüfers vom 2. Mai 2006** wurde zunächst noch einmal eine kurze Darstellung der verfahrensgegenständlichen Silberwarengeschäfte aus Sicht der Betriebsprüfung gegeben:

1. Die G-Kft, deren Geschäftsführer der Bw. sei, habe (angeblich) im Jahr 2004 auf Flohmärkten in Ungarn Silberwaren im Wert von mehreren hunderttausend Euro gekauft. Einkäufe auf Flohmärkten in solcher Höhe seien nach den Erfahrungen des täglichen Lebens aber ungewöhnlich. Der Bw. sei auf Grund seiner erhöhten Mitwirkungspflicht im Zusammenhang mit Auslandssachverhalten aufgefordert worden, diese Einkäufe auf Flohmärkten, insbesondere jene auf Auktionen, belegmäßig zu dokumentieren. Auf Grund des Umstandes, dass der Bw. Geschäftsführer der G-Kft sei, sei die Beschaffung dieser Unterlagen für ihn zumutbar. Der Bw. sei aber dieser Aufforderung in keiner Phase des Verfahrens nachgekommen. Er habe nach Verstreichen mehrerer Termine lediglich die Rechnungen der G-Kft an die Einzelfirma des Bw. vorgelegt, welche jedoch als Eingangsrechnungen ohnehin in der Belegsammlung der Einzelfirma des Bw. enthalten sein mussten. Übersetzungen zu diesen in ungarischer Sprache abgefassten Rechnungen, welche eine Beurteilung der Warenbeschreibung zugelassen hätten, seien nicht vorgelegt worden, hätten aber auf Grund des Fehlens der Dokumentation der ursprünglichen Einkäufe zu keiner anderen Beurteilung des Sachverhaltes geführt.

2. Diese Silberwaren seien in der Folge an die Einzelfirma des Bw. nach Österreich verkauft worden. Eine Abfrage in der MIAS-Datenbank (MWST-Informationsaustausch) habe jedoch

ergeben, dass im Jahre 2004 keine innergemeinschaftlichen Lieferungen aus Ungarn an die Einzelfirma des Bw. gemeldet worden seien.

3. Die Einzelfirma des Bw. habe den Silberschmuck an die E-GmbH weiterverkauft (20% USt). 100%ige Gesellschafterin der E-GmbH sei bis 19. Dezember 2003 die Ehegattin des Bw., ab dann die G-Kft gewesen. Die Gattin des Bw. habe ab Gründung der Gesellschaft bis zur Konkurseröffnung (2005) als Geschäftsführerin fungiert. Laut niederschriftlicher Aussage des Bw. vom 16. Februar 2005 sei jedoch er selbst für die Silberwarengeschäfte im Rahmen der E-GmbH verantwortlich gewesen. Auf Grund der von der Einzelfirma des Bw. an die E-GmbH ausgestellten Rechnungen habe die E-GmbH den Vorsteuerabzug sofort in Anspruch genommen, während von der Einzelfirma des Bw. zunächst keine Umsatzsteuervoranmeldungen für das Jahr 2004 abgegeben worden seien. Erst am 6. Juni 2005, annähernd 4 Monate nach Prüfungsbeginn, seien Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate 1/2004 bzw. 5-11/2004 abgegeben worden, in welchen jene Teile der Umsätze, die vereinnahmt worden seien, enthalten gewesen seien (2004 in Rechnung gestellte Silberwaren: 475.398,53 € brutto; 2004 laut Eigenbelegen vereinnahmte Umsätze / Silberwaren: 128.461,39 € brutto). Die Vereinnahmung sei bar erfolgt, dokumentiert lediglich durch vom Bw. erstellte Eigenbelege.

4. Die E-GmbH habe die Silberwaren (Verantwortungsbereich des Bw.) wieder an die G-Kft (Geschäftsführer = der Bw.) nach Ungarn verkauft. Teile der Waren seien vor der Lieferung repariert und restauriert worden. Laut Abfrage in der MIAS-Datenbank seien jedoch von der E-GmbH für das Jahr 2004 keine innergemeinschaftlichen Lieferungen gemeldet worden. Buchnachweise zu den innergemeinschaftlichen Lieferungen lägen nicht vor. Die Warenbezeichnungen auf den Ausgangsrechnungen („diverse Schmuckwaren, Ziergegenstände, Gebrauchsartikel, Bestecke, Einrichtungsgegenstände sortiert“) seien in Anbetracht eines Warenwertes pro Rechnung zwischen 60.000,00 und 70.000,00 Euro äußerst ungenau. Die Behauptung, die Ware werde seitens der G-Kft vorwiegend an russische Kunden weiterverkauft, sei in der Gegenäußerung zur Berufungsstellungnahme erstmals ins Treffen geführt worden. Auch habe der Bw. keine seine Angaben untermauernden Unterlagen beigelegt, obwohl er mehrmals im Laufe des Verfahrens über seine Verpflichtungen (erhöhte Mitwirkungspflicht) belehrt worden sei.

Weiters werde festgehalten, dass durch den Vorsteuerabzug bei der E-GmbH, welcher auch zu Rückzahlungen geführt habe, und die Nichtmeldung der Umsätze im Rahmen der Einzelfirma des Bw. jener steuerliche Vorteil lukriert worden sei, den der Bw. bestreite. Die Meldung jener Teile der Umsätze der Einzelfirma des Bw., die laut ihm vereinnahmt worden seien, sei erst im Verlaufe des Prüfungsverfahrens erfolgt, nachdem die Prüfungsorgane den Bw. auf die

Problematik des Sachverhaltes bereits aufmerksam gemacht hätten. Die Auflistung der verschiedenen Besprechungstermine bzw. Termine zur Vorlage von Unterlagen sei im Prüfungsbericht deshalb erfolgt, um den Ablauf des Verfahrens zu dokumentieren. Die Terminverschiebungen hätten jedoch keinen Einfluss auf die Beurteilung des Sachverhaltes gehabt. Auf welche Textstelle der Bw. seine Aussage: „Wie aus den Erwähnungen der BP ersichtlich, habe ich alle Detailbelege, welche die Einkünfte der betreffenden Waren durch die Kft. in Ungarn betreffen, vorgelegt“ beziehe, bleibe unklar. Auch nach genauem Studium von Bericht und Stellungnahme zur Berufung habe keine einzige Stelle gefunden werden können, an welcher die Betriebsprüfung erwähnt hätte, der Bw. habe alle Detailbelege vorgelegt. Natürlich bestehe die erhöhte Mitwirkungspflicht auch bei Sachverhalten, die ihre Wurzeln in einem anderen Mitgliedsstaat haben. Im gegenständlichen Fall sei aber seitens des Bw. weder die Beweismittelbeschaffungs- noch die Vorsorgepflicht erfüllt worden. Die vom Bw. vorgebrachten Einwendungen seien jedenfalls nicht geeignet, zu einem anderen Ergebnis zu gelangen.

(IX) Dazu wurde in der **Äußerung des Bw. vom 12. Juli 2006** vorgebracht, es sei richtig, dass er der handelsrechtliche Gesellschafter der G-Kft in Ungarn sei. Als faktischer Geschäftsführer habe aber der Gesellschafter F fungiert, weil der Bw. weder ständig vor Ort noch der ungarischen Sprache mächtig sei. Dieser F habe (manchmal auch im Beisein des Bw.) auf Flohmärkten, von Privatpersonen oder sonstigen Quellen (zB entsprechende Händler) Silberwaren der k.u.k.-Zeit eingekauft. Wenn nun vom Bw. in Österreich verlangt werde, Belege über diese ungarischen Einkäufe vorzulegen, so müsse dem entgegengehalten werden, dass es auf Grund der Struktur der Verkäufer oft keine den österreichischen Vorschriften entsprechenden Belege gegeben habe. Notorisch könne nur die Tatsache sein, dass auf Flohmärkten die Verkäufer keine der österreichischen Rechtslage entsprechenden Belege aushändigen würden. Jetzt vom Bw. zu verlangen nachzuweisen, warum, wo, etc. die ungarische Firma die Waren eingekauft habe, könne nicht Grundlage einer österreichischen Steuerprüfung sein und sei dem Bw. auch nicht zumutbar. Der Bw. habe diese diversen Silberwaren mit ordnungsgemäßer Rechnung (vom Finanzamt nie beanstandet) eingekauft, diese restauriert und repariert und mit Gewinn an die E-GmbH weiterverkauft. Dieser Verkauf sei auch vom Finanzamt nie beanstandet worden. Auch ohne vorliegende beglaubigte Übersetzungen habe das Finanzamt nie bezweifelt, dass es sich bei den vom Bw. eingekauften und verkauften Waren um dieselben gehandelt habe. Dass von der steuerlichen Vertretung der G-Kft keine entsprechenden Meldungen bezüglich innergemeinschaftlicher Verkäufe gemacht worden seien, werde so erklärt: Als Steuerberater der G-Kft in Ungarn habe H, fungiert. Diese sei mit der umfassenden steuerlichen Betreuung und Vertretung beauftragt gewesen und habe auch sämtliche Unterlagen gehabt, um die erforderlichen Erklärungen

abzugeben. Die offensichtliche Säumnis dieser Firma erkläre sich der Bw. mit der 2004 herrschenden Unklarheit auf Grund des 2004 erfolgten EU-Beitritts und der Rechtsunsicherheit, welche Meldungen innergemeinschaftlich weiterzuleiten seien. Dass eine Meldung nicht erfolgt sei, heiße ja nicht, dass es keine innergemeinschaftlichen Lieferungen gegeben habe. Der daraus gezogene Vorwurf der Betriebsprüfung sei unverständlich.

Bezüglich Punkt 3. werde vom Prüfer etwas falsch wiedergegeben. In der Niederschrift vom 16. Februar 2005 habe der Bw. auf die Frage nach der „Aufgabenverteilung“ geantwortet: „Für Silberschmuckein- und -verkauf bin ich verantwortlich“. Die E-GmbH habe Silberschmuck (im Direktvertrieb) erzeugt und verkauft. Dafür sei der Bw. verantwortlich gewesen. In der vom Prüfer zitierten Niederschrift sei keine Rede von besagten „Silberwarengeschäften“, die etwas völlig anderes als die Erzeugung und Vertrieb von Silberschmuck darstellen würden. Bezüglich der o.a. Umsatzsteuervoranmeldungen werde bemerkt, dass der Bw. seine Umsätze, da er nach vereinnahmten Entgelten versteuere, genau nach diesen Kriterien gemeldet habe. Bei einem Einnahmen-Ausgabenrechner werde immer eine Differenz zwischen fakturierten und eingenommenen Umsätzen bestehen. Natürlich werde ein Bareinnahme durch selbst erstellte Eigenbelege (Kassaeingang) ersichtlich gemacht.

Bezüglich Punkt 4. werde bemerkt, es stimme, dass die vom Bw. restaurierten und reparierten Silberwaren von der E-GmbH wieder nach Ungarn verkauft worden seien. Vorgänge, Buchungen, Verkäufe, Kunden, etc. der E-GmbH und G-Kft hätten auf seine Buchhaltung und Steuermeldungen keinen Einfluss. Es sei doch völlig egal, ob in Ungarn die restaurierten Silberwaren an Russen, Ungarn, Kroaten oder sonst wen verkauft würden. Dies könne doch keinen Einfluss auf seine steuerliche Beurteilung in Österreich haben. Weiters verwehre sich der Bw. ausdrücklich gegen die Unterstellung, Umsätze nicht gemeldet zu haben. Als Einnahmen-Ausgabenrechner sei er nur verpflichtet, die vereinnahmten Entgelte zu melden. Dies habe er auch getan, wie auch vom Prüfer bestätigt. Sollten diese Meldungen tatsächlich verspätet erfolgt sein, so stehe dem Finanzamt das Mittel des Verspätungszuschlages offen. Da Zuschläge nicht vorgeschrieben worden seien, dürfe der Bw. annehmen, dass seine Meldungen rechtzeitig erfolgt seien. Da er sohin keine ungesetzlichen „Nichtmeldungen“ getätigt habe, könne er auch keine Steuervorteile lukriert haben.

Mit dem Schreiben vom 16. Juni 2005 werde vom Prüfer versucht, vom Bw. ein ausgesprochen negatives Bild zu zeichnen. Der Bw. halte jedoch ausdrücklich fest, dass diese Anschuldigungen Grundlage eines Strafprozesses gewesen seien und er in allen Instanzen freigesprochen worden sei. Der Bw. habe das Gefühl, dass hier von den Prüfern aus unverständlichen rein persönlichen Gründen versucht werde, ihn als Steuersünder hinzustellen.

(X) In der diesbezüglichen **Stellungnahme des Betriebsprüfers vom 23. November 2006** wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass laut Auskunft des KSV 1870

(Recherchedatum: 24. Oktober 2006) betreffend die G-Kft der Bw. nicht nur Geschäftsführer sondern auch Gesellschafter (Beteiligungsausmaß unbekannt) dieser Gesellschaft sei. Aus den in dieser Auskunft enthaltenen Eck- bzw. Finanzdaten gehe außerdem hervor, dass die G-Kft im Jahr 2004 einen Umsatz in Höhe von 0 (!) und einen Materialaufwand in Höhe von (umgerechnet) 69,15 Euro (!) gehabt habe. Laut KSV-Auskunft würden diese Daten aus offiziellen Quellen stammen und seien außerdem von der Geschäftsleitung bestätigt worden.

Im Zuge einer eingehenden Betriebsbesichtigung bei der E-GmbH am 27. September 2004 in N durch das Zollamt Linz seien lediglich eigene Erzeugnisse (Silberschmuck) in geringem Umfang festgestellt worden. Silberbesteck oder sonstige Silberwaren seien nicht vorhanden gewesen. Geschäfte mit Silberbesteck seien in diesem Zusammenhang überhaupt nicht erwähnt worden, und es habe auch keinerlei Hinweise darauf gegeben. Am 26. September 2004 seien der E-GmbH vom Bw. Silberwaren (gebraucht und beschädigt) im Gesamtwert von 61.391,55 Euro netto verrechnet worden. Am 29. September 2004 habe die E-GmbH der G-Kft einen Betrag von 62.742,04 € verrechnet. – Am 27. September 2004 habe es laut den o.a. Feststellungen des Zollamtes Linz bei der E-GmbH aber gar keine Silberwaren gegeben.

Die Aussagen des Bw. seien widersprüchlich:

Laut Niederschrift vom 16. Februar 2005, zu Frage 4, mache die Einzelfirma des Bw. den Einkauf von Silberwaren und verkaufe an die E-GmbH zur Restaurierung (und Verkauf durch die E-GmbH). Laut Stellungnahme vom 9. Februar 2006 Punkt 2 seien von „dieser“ (= E-GmbH) diese Waren teilweise restauriert und repariert und dann ebenfalls mit Gewinn nach Ungarn verkauft worden. Laut Stellungnahme vom 12. Juli 2006, letzte Seite, stimme es, dass die vom Bw. (!) restaurierten und reparierten Silberwaren von der E-GmbH wieder nach Ungarn verkauft worden seien. Nach den Angaben des Bw. während der Prüfung habe er die Silberwaren auf einem Flohmarkt in Pecs eingekauft. Nach wiederholter Aufforderung zur Vorlage dieser Einkaufsbelege habe der Bw. Rechnungen der G-Kft vorgelegt. Laut der neuen Version vom 12. Juli 2006 habe F - manchmal im Beisein des Bw. – auf Flohmärkten von Privatpersonen oder sonstigen Quellen (zB entsprechende Händler) Silberwaren der k.u.k.-Zeit eingekauft. Auf Grund der widersprüchlichen Aussagen des Bw., der Tatsache, dass er trotz wiederholter Aufforderung keinerlei Unterlagen vorgelegt habe, aus denen die verbuchten Geschäftsfälle nachvollziehbar seien, weiters des Umstandes, dass er auch keine Unterlagen der G-Kft vorgelegt habe, welche seine Behauptungen stützen würden, und schließlich der Tatsache, dass im vorliegenden Fall keine außenstehenden Personen namhaft gemacht worden seien, die mit dem Einkauf in Ungarn, dem Transport nach Österreich, dem

innerösterreichischen Transport, der Restaurierung bzw. der Reparatur und dem Transport nach Ungarn befasst gewesen seien, vertrete das Finanzamt die Auffassung, dass es sich bei den gebuchten Vorgängen betreffend Silberschmuck: G-Kft (Geschäftsführer = der Bw.) -> Bw. -> E-GmbH (Geschäftsführerin = die Gattin des Bw.) -> G-Kft (Geschäftsführer = der Bw.) um Scheingeschäfte handle und die verrechneten Silberwaren gar nicht existiert hätten.

Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate 1/2004 sowie 5-11/2004 (Zahllast insgesamt 2.359,41 €) habe der Bw. am 6. Juni 2005 auf elektronischem Wege eingebracht. Dies sei aber erst nach wiederholten Hinweisen seitens der Betriebsprüfung darauf, dass der Bw. im Jahr 2004 keinerlei Umsätze erklärt habe, geschehen.

Das wiederholte Erstellen von Scheinrechnungen durch den Bw. sei in Begründungen (Betriebsprüfungsberichten) zu rechtskräftigen Abgabenbescheiden festgestellt worden.

(XI) Dieses Finanzamtsschreiben wurde dem Bw. mit **Vorhalt vom 5. Dezember 2006** vorgehalten.

(XII) In der **Niederschrift über den Verlauf des Erörterungsgesprächs vom 1. Februar 2007** wurde im Wesentlichen Folgendes festgehalten:

Laut Bw. sei das Fehlen der Auslandsumsätze in der erwähnten KSV-Auskunft auf die massiven Umstellungsprobleme in Ungarn anlässlich des EU-Beitritts zurückzuführen. Somit sei die erwähnte KSV Auskunft nicht vollständig.

Der Prüfer teilte dazu aus seiner Erfahrung mit, dass er zahlreiche Beispiele für österreichische Unternehmen in Ungarn kenne (Wirtschaftsprüfungs-, Steuerberatungsunternehmen), die seit Anfang der neunziger Jahre in Ungarn sehr wohl ohne Probleme arbeiten würden.

Laut Bw. habe das Zollamt Linz anlässlich der o.a. Betriebsbesichtigung bei der E-GmbH lediglich überprüft, ob alle Silberwaren punziert gewesen seien. Alles andere habe das Zollamt damals aber überhaupt nicht interessiert.

Der Prüfer entgegnete darauf, dass laut den ihm vorliegenden Unterlagen damals sehr wohl eine eingehende Betriebsbesichtigung erfolgt sei. Er könne sich aber nicht vorstellen, dass damals tatsächlich Silberwaren im Wert von mehr als 60.000,00 Euro vorhanden gewesen seien, ohne dass diese dem Zoll aufgefallen wären.

Laut steuerlichem Vertreter des Bw. sei es aber ohne Weiteres denkbar, dass die verfahrensgegenständlichen Silberwaren im fraglichen Zeitraum gerade unterwegs oder in W gelagert gewesen seien.

Daraufhin stellte der Bw. klar, dass er die verfahrensgegenständlichen Silberwaren nie selbst restauriert oder repariert habe. Dies habe immer die E-GmbH gemacht. Wenn aus den letzten Eingaben des Bw. etwas anderes hervorgehe, so sei dies ein Irrtum seinerseits gewesen. Was die Silberwareneinkäufe durch die G-Kft anlangt, so seien diese von ihm, dem Mitgesellschafter oder der Angestellten vorgenommen worden. Der Bw. sei jedenfalls nur dann dabei gewesen, wenn er in Ungarn gewesen sei.

Der Prüfer blieb dabei, dass das diesbezügliche Vorbringen des Bw. widersprüchlich sei. Die tatsächlichen ungarischen Einkäufe (körperlich) seien nie nachgewiesen worden. Diese seien aber laut den ursprünglichen Erklärungen des Bw. von ihm persönlich erfolgt. Die G-Kft sei vom Bw. erst später ins Spiel gebracht worden.

Laut Bw. gebe es aufgrund der Natur dieser Silberwarengeschäfte (Käufe bei Privatpersonen, auf Flohmärkten, etc.) natürlich diesbezüglich keine Belege. Auf Auktionen habe er die Silberwaren aber nie gekauft, der Prüfer könne dies bestätigen.

In der Folge wies der Prüfer darauf hin, dass man bereits bei Prüfungsbeginn den Bw. um die Vorlage der Einkaufsbelege ersucht habe. In der KSV-Auskunft seien aber auch die Inlandseinkäufe (Ungarn) der G-Kft nicht erfasst.

Der Bw. entgegnete darauf, dass die Bilanzen derzeit in Ungarn berichtigt würden.

Der steuerliche Vertreter des Bw. relativierte in diesem Zusammenhang die Aussagekraft von KSV-Auskünften.

Der Prüfer hielt in diesem Zusammenhang fest, dass dies bei Bonitätsanfragen zutreffen möge. Aber hier gehe es um Finanzdaten, die im Firmenbuch aufscheinen würden. Es gebe im vorliegenden Fall aber auch nichts, was darauf hinweisen würde, dass die behaupteten Silberwaren tatsächlich transportiert worden seien (Ungarn-Österreich-Ungarn).

Der Bw. erklärte dazu, dass ausschließlich er die Transporte nach Österreich und auch wieder nach Ungarn mit seinem PKW vorgenommen habe. Bezeugen könne dies F, der Mitgesellschafter der G-Kft.

Der steuerliche Vertreter des Bw. wies in diesem Zusammenhang ua. darauf hin, dass es in der Vergangenheit schon ein Strafverfahren gegeben habe, in dem der Bw. in letzter Instanz vom OGH freigesprochen worden sei.

Der Bw. bemerkte dazu, dass seine Frau bestätigen könnte, dass es diese Silberwarengeschäfte tatsächlich gegeben habe.

Nach Vorhalt des Prüfers, wonach die Gattin des Bw. über Befragen bereits erklärt habe, dass sie über diese Geschäfte nicht Bescheid wisse, erklärte der Bw., auf die Einvernahme seiner Gattin aus diesem Grund keinen Wert zu legen. Er werde aber eine eidesstattliche Erklärung der ungarischen Steuerberaterin bzw. Buchhalterin (H) sowie eine weitere eidesstattliche Erklärung des o.a. F, welche beide Personen nicht nach Österreich kommen würden, jedoch bestätigen könnten, dass die verfahrensgegenständlichen Silberwarengeschäfte tatsächlich so statt stattgefunden hätten, wie es der Bw. immer erklärt habe, binnen sechs Wochen beibringen.

Der Prüfer hielt in diesem Zusammenhang fest, dass im vorliegenden Fall außer dem Bw. offenbar keine andere inländische natürliche Person mit den verfahrensgegenständlichen Silberwarengeschäften befasst gewesen sei.

Laut Bw. sei der Sinn der in Tz 1 des Außenprüfungsberichtes vom 5. Oktober 2005 geschilderten Vorgangsweise darin gelegen, dass er daran etwas verdient. Ihm sei dadurch auch effektiv etwas übrig geblieben. Er habe alle Umsätze erklärt. Auf Grund der Prüfungsmaßnahmen sei allerdings die E-GmbH in Konkurs gegangen, und es sei von ihr nichts mehr zu erwarten.

Der Prüfer wies darauf hin, dass der Bw. bis zum Prüfungsverfahren gar nichts abgeführt habe. Erst nach mehrmaliger Aufforderung und angekündigter Festsetzung seien verspätete Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben worden. Die ursprüngliche Zahllast bei Prüfungsbeginn habe 0 betragen. Mit 6. Juni 2005 seien für das Jahr 2004 Umsatzsteuervoranmeldungen mit einer Zahllast von insgesamt 52.359,41 Euro abgegeben worden. Als Vorsteuern geltend gemacht worden seien von der E-GmbH Esfania GmbH 95.608,00 Euro (2004) bzw. € 33.421,49 Euro (1-3/2005).

Der Bw. erklärte darauf hin, er werde sich darum kümmern, dass die Bilanz 2004 der G-Kft umgehend berichtigt werde, und er werde die berichtigte Bilanz binnen sechs Wochen übermitteln.

Der Prüfer wies weiters darauf hin, dass im vorliegenden Fall keinerlei MIAS-Meldungen erfolgt seien und auch die Buchnachweise fehlen würden.

Laut Bw. seien ihm die diesbezüglichen Rechtsvorschriften nicht bekannt. Dass er im verfahrensgegenständlichen Zeitraum Geschäftsführer der G-Kft gewesen sei und es auch noch immer sei, stelle er außer Streit.

Laut Prüfer sei es bei dem vom Bw. erwähnten OGH-Freispruch um Prüfungsfeststellungen betreffend die Ausstellung von Scheinrechnungen durch den Bw. gegangen. Die diesbezüglichen Abgabenbescheide seien in Rechtskraft erwachsen. Auch bei der Gattin des

Bw., wo der Bw. handlungsbevollmächtigter gewesen sei, seien derartige Scheinrechnungsausstellungen festgestellt worden. Auch diesbezüglich gebe es rechtskräftige Abgabenbescheide. Die Gründe des OGH-Freispruchs seien dem Prüfer nicht bekannt.

Der Bw. sagte die Übermittlung des o.a. Freispruchs binnen sechs Wochen zu. Zu den damaligen angeblichen "Scheinrechnungen" seien sehr wohl Originalrechnungen vorgelegen. Der Bw. habe nur – formell nicht ganz korrekt – Originalrechnungen selbst zusammengefasst. Diese Originalrechnungen habe er auch zusammen mit den Umsatzsteuervoranmeldungen dem Finanzamt vorgelegt.

Nach Ansicht des Prüfers wäre die Einnahmen-Ausgaben-Rechnung des Bw. für das Jahr 2004 wie folgt zu berichtigen:

Einnahmen:	113.120,00 Euro plus darauf entfallende 20% USt
Ausgaben:	Wareneinkauf in Höhe von 0,00 Euro; die übrigen Ausgabenpositionen laut Einnahmen-Ausgaben-Rechnung des Bw. würden aus verfahrensökonomischen Gründen außer Streit gestellt.

Dazu gab der Bw. keine Erklärung ab.

(XIII) Mit **Schreiben vom 14. März 2007** legte der Bw. dem Unabhängigen Finanzsenat betreffend die G-Kft „eine berichtigte Bilanz 2004 incl. beglaubigter Übersetzung“ (datiert mit 10. Mai 2005!) - diese weist im Unterschied zur o.a. KSV-Auskunft ua. einen Materialaufwand in Höhe von 38.945.000,00 Ft und einen Nettopreiserlös aus Verkauf in Höhe von 39.136.000,00 Ft auf - , weiters diesbezügliche „Postaufgabebelege“ (Firmengericht, Finanzbehörde in Ungarn) sowie zwei nicht datierte „Bestätigungen“ vor: Laut der einen bestätigt eine gewisse A, welche laut Bw. dessen Dolmetscherin in Ungarn (gewesen) sei, dass ihr die Geschäftsbeziehungen der G-Kft und deren Inhalt bezüglich gebrauchter Silberwaren bekannt seien. Laut der anderen bestätigt eben dies auch eine gewisse B, welche laut Bw. als Heimarbeiterin für die G-Kft die gekauften Silberwaren gereinigt bzw. die Etuis gereinigt habe. Der Bw. ersuche, der Berufung auf Grund der vorgelegten berichtigten Bilanz 2004 seines Lieferanten in Ungarn, der Erklärung der Dolmetscherin, die bei allen seinen im Auftrag der G-Kft getätigten Einkäufen anwesend gewesen sei, der Erklärung der Arbeiterin, welche die ersten Reinigungs- und Reparaturarbeiten an den eingekauften Silberwaren vorgenommen habe, der Tatsache, dass er unter Bedachtnahme seiner Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten immer sämtliche Mehrwertsteuer gemeldet habe, und des Umstandes, dass die Ansicht des Finanzamtes lediglich auf Behauptungen und Vermutungen der jungen Prüfer beruhe und der Bw. seine „Unschuld“ hinlänglich bewiesen habe, Folge zu leisten.

(XIV) Mit **Schreiben vom 21. März 2007** legte der Bw. ein Urteil (Freispruch) des Landesgerichtes X sowie einen Zurückweisungsbeschluss des OGH hinsichtlich der Nichtigkeitsbeschwerde betreffend diesen Freispruch des Bw. vom Vorwurf der Abgabenhinterziehung vor.

(XV) In der diesbezüglichen **Stellungnahme des Betriebsprüfers vom 16. April 2007** wurde ua. betont, dass das nunmehrige Vorbringen des Bw. betreffend die o.a. „Heimarbeiterin“ allen bisherigen Vorbringen widerspreche. Auch das Anführen der o.a. „Dolmetscherin“ sei neu und stehe im Gegensatz zu den bisherigen Angaben (zB Stellungnahme vom 12. Juli 2006). Diese beiden lapidaren Bestätigungen seien jedenfalls nicht geeignet, einen anders lautenden Bescheid nach sich zu ziehen. Im Übrigen seien die im Zuge des Erörterungstermins vom 1. Februar 2007 angekündigten eidesstattlichen Erklärungen ohnedies nicht vorgelegt worden. Schließlich sei für den Berufungsstandpunkt aber auch aus der Vorlage einer mit Datum: 10.5.2005 geänderten Bilanz der G-Kft zum 31. Dezember 2004, deren Berichtigung nach dem Verlangen der Vorlage im Prüfungsverfahren seitens der Betriebsprüfung erfolgt sei (16. Februar 2005), die im krassen Widerspruch zur offiziellen Geschäftsbilanz stehe und offensichtlich an die Vorhaltungen im Betriebsprüfungsverfahren „angepasst“ sei, ebenso wenig zu gewinnen.

(XVI) Mit **Vorhalt vom 7. Mai 2007** wurde der Bw. um Klarstellung ersucht, ob er die Einvernahme der o.a. beiden Personen ("Dolmetscherin" und "Arbeiterin") als Zeuginnen durch den Unabhängigen Finanzsenat wünsche. Falls dies der Fall sei, so werde er um Mitteilung gebeten, ob er bereit sei, diese beiden - offenbar im Ausland lebenden - Zeuginnen stellig zu machen.

(XVII) In der **Vorhaltsbeantwortung vom 25. Mai 2007** teilte der Bw. mit, dass sich die o.a. beiden Personen leider weigern würden, nach Österreich zu kommen und hier vor einer staatlichen Stelle Zeugnis abzulegen. Dies könne man verstehen, wenn man folgenden Hintergrund betrachte: Beide Personen hätten jahrelang (fast ihr gesamtes Leben) in einem diktatorischen System verbracht. In diesem System sei jeder in enorme Schwierigkeiten geraten, wenn er einmal in das Visier der Behörden (und das Finanzamt sei eine Behörde) gekommen sei. Die Polizei sei allmächtig gewesen, und der Bürger habe wenig bis keine Möglichkeiten gehabt, bei Problemen mit dem Staat gerecht und menschlich behandelt zu werden. Bereits bei der Abgabe besagter eidesstattlicher Erklärungen sei ein ehemaliger hoher Parteiangehöriger zugezogen worden, und erst nach dessen Unbedenklichkeitserklärung seien die beiden Personen bereit gewesen, diese schriftlich abzugeben. Aber nach Österreich zu kommen (eine der beiden Personen habe Ungarn nie verlassen), um hier vor einem Gericht in einem Verfahren gegen eine staatliche Behörde auszusagen, dazu fehle ihnen leider der Mut.

(XVIII) Mit Vorhalt vom **23. Juli 2007** wurde der Bw. darauf aufmerksam gemacht, dass er laut Aktenlage bezüglich der (behaupteten) Silberwareneinkäufe in Ungarn (Verkäuferin: G-Kft; Gesamtbetrag: 361.435,00 Euro) bislang lediglich selbst erstellte Hilfsbelege sowie Rechnungen der G-Kft vorgelegt habe. Der Bw. werde daher ersucht, die Zahlungsflüsse: Bw. -> G-Kft zweifelsfrei nachzuweisen (insbes. durch die Vorlage der Überweisungsbelege, etc.). Falls die Antwort des Bw. dahingehend lauten sollte, dass hier (nur) Barzahlungen erfolgt seien, so werde schon jetzt um die Aufklärung der Mittelherkunft gebeten. Das tatsächliche Vorhandensein der zu den jeweiligen Zahlungszeitpunkten erforderlichen Bargeldbeträge wäre demnach nachzuweisen. Weiters wurde der Bw. ua. darauf hingewiesen, dass nach seinen Angaben die E-GmbH die verfahrensgegenständlichen Silberwaren in Österreich repariert und restauriert habe. Der Bw. werde daher um die Bekanntgabe von Namen und Adressen der Personen, welche mit diesen Reparatur- bzw. Restaurierungsarbeiten im Rahmen der E-GmbH (zB als deren Dienstnehmer, etc.) konkret befasst gewesen seien, gebeten.

(XIX) Dazu gab der Bw. in der **Vorhaltsbeantwortung vom 10. August 2007** bekannt, dass diese Geschäfte „naturgemäß“ entsprechend den Prinzipien der Barzahlung erfolgt seien. Diese Gepflogenheit werde bei Geschäften mit Oststaaten (außer bei Konzernen untereinander und großen Handelsfirmen) immer noch zu 98% praktiziert. Der Bw. habe im Jahr 2002 von der Firma Y einen großen Posten Rasenmäher erworben. Als Lagerräumlichkeit habe eine adaptierte Doppelgarage (Schwerlastregale, Einfahrrampe für Palettenhubwagen, etc.) in L gedient. Am 24. Juli 2003 habe der Bw. diese Waren an die E-GmbH verkauft, welche ihrerseits diese Waren 2004 weiterverkauft habe. Im Jahr 2004 sei diese Forderung des Bw. beglichen worden, und der Bw. habe dem Finanzamt auch eine entsprechende UVA übermittelt und die anfallende USt bezahlt. Bei diesem Geschäft habe der Bw. (im Rahmen seiner gewerblichen Tätigkeit) 113.220, 00 Euro lukriert. Mit diesem Geschäft sei es ihm möglich gewesen, die weiteren Geschäfte und auch die sog. „Silbergeschäfte“ zu finanzieren. Der Bw. beschäftige sich schon seit jungen Jahren mit der Reparatur und Restaurierung von alten (antiken) Gegenständen und Schmuck aus Silber. Er habe sich dieses Wissen und Können im Laufe der Jahre durch diverse Fachinformationen von Silberschmieden, durch die Lektüre verschiedenster Fachbücher etc. autodidaktisch angeeignet. Geschäftsmäßig habe er dieses Können leider nicht verwerten können, da ihm zur Erteilung einer entsprechenden Gewerbeberechtigung die fachlichen Voraussetzungen (Meisterprüfung) gefehlt hätten. Mit der Gründung der E-GmbH habe er über diese Firma sein Hobby zum Beruf machen können. Die Innung der Gold- und Silberschmiede achte nämlich ganz streng darauf, dass Silber, Silberlot, Mittel zur Versilberung (für den Einsatz bei der Elektrolyse) und Material für die Erzeugung und Reparatur von Silberwaren nur nach Vorlage der Gewerbeberechtigung von den zuständigen Firmen verkauft würden. Dies sei auch der Grund, warum diese

„Silbergeschäfte“ nicht direkt von der Firma des Bw. sondern über den Umweg der E-GmbH abgewickelt worden seien. Wie bereits dargelegt, seien die eingekauften Silberwaren in Ungarn gereinigt (gegebenenfalls die Kassetten o.ä. repariert) und dann vom Bw. restauriert bzw. repariert worden. Die E-GmbH habe alle erforderlichen Werkzeuge dazu (Ultraschallgerät, Elektrolysegerät, Schmelzofen, Walzen, Wachsgießgeräte, etc.) besessen. Diese seien leider im Zuge des Konkurses dem Einflussbereich des Bw. entzogen worden, sodass er diese Tätigkeit danach nicht mehr ausüben habe können.

(XX) In der **Stellungnahme des Betriebsprüfers vom 6. September 2007** wurde darauf erwidert, der Bw. bringe vor, mit Bareinnahmen in Höhe von 113.220,00 Euro – erhalten von der E-GmbH – die Ausgaben in Höhe von 361.435,00 Euro finanziert zu haben. Eine Kopie des Kassabuches der E-GmbH liege bei. Die behaupteten Zahlungen seien jedenfalls nicht am Kassakonto dieser Firma ersichtlich. Auf Grund der vorhandenen Barmittel der E-GmbH seien derartige Barzahlungen unmöglich. Im Übrigen sei die Buchhaltung der E-GmbH vom Bw. erstellt worden. Was die Frage der Reparatur bzw. Restaurierung der Silberwaren anlangt, so werde auf die bereits erwähnten widersprüchlichen Angaben des Bw. zu diesem Thema hingewiesen. Ebenso werde auf die Niederschrift vom 1. Februar 2007 verwiesen, wo festgehalten worden sei, dass mit den Silberwarengeschäften keine natürliche inländische Person befasst gewesen sei.

(XXI) Dazu wurde in der **Vorhaltsbeantwortung des Bw. vom 8. Oktober 2007** im Wesentlichen vorgebracht, dass bei der E-GmbH - wie dem Prüfer bekannt - zwei Kassakonten geführt worden seien, nämlich Nr. 270000 (Verrechnungskonto Bw.) und 272000 (Kassa E-GmbH). Im Kassakonto 270000 seien die gegenständliche Buchung und auch der für die Zahlungen notwendige Geldeingang ordnungsgemäß angeführt. Demnach sei es der E-GmbH aber keineswegs „unmöglich“ gewesen, diese Summe zu bezahlen, da genügend Barmittel vorhanden gewesen seien. Wie der Bw. mit einem Startkapital von 113.300,00 Euro einen Gesamtumsatz von 361.435,00 Euro finanziert habe, sei leicht erklärt: Er habe Waren eingekauft um zB 48.709,47 Euro, 6.810,08, 22.605,84 Euro, usw. Diese Waren habe er dann verkauft und den Erlös kassiert. So sei es ihm möglich gewesen, den besagten Gesamtumsatz zu tätigen. Dies sei keine neue Art der Handelsgeschäftstätigkeit, welche nur von ihm getätigt worden sei, sondern ausnahmslos bei jedem Handelsgeschäft so (Kauf von Waren mit einem bestimmten Startkapital, mit dem Erlös daraus Finanzierung der weiteren Wareneinkäufe, usw.). Kein einziger Handelsbetrieb auf der ganzen Welt müsse den gesamten Jahreseinkauf von Waren bereits am Jahresanfang bzw. bei Geschäftsbeginn als Barmittel zur Verfügung haben. Der Bw. habe das starke Gefühl, dass das Finanzamt bzw. die Prüfer mit allen Mitteln versuchen würden, ihr leider falsches Prüfungsergebnis „durchzuboxen“. Er habe ihnen gegenüber seinerzeit aber sehr wohl alle Einzelheiten und Zahlungsflüsse wünschgemäß

offengelegt. Die Vorhaltungen des Finanzamtes bzw. der Prüfer seien somit völlig haltlos und aus der Luft gegriffen. Es handle sich bei den gegenständlichen Handelsgeschäften unter Berücksichtigung der verschiedenen Besteuerungsarten (nach vereinbarten und vereinnahmten Entgelten) vielmehr um durchaus legale und im Geschäftsleben tausendfach vorkommenden Akte.

(XXII) Dazu wurde in der **Stellungnahme des Prüfers vom 19. November 2007** lediglich bemerkt, dass die Vorhaltsbeantwortung des Bw. vom 8. Oktober 2007 keine entscheidungsrelevanten Angaben enthalte. Auf eine neuerliche sachverhaltsbezogene Stellungnahme werde daher verzichtet und auf den Betriebsprüfungsbericht und die bisherigen Stellungnahmen verwiesen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 23 Abs. 1 BAO sind Scheingeschäfte und andere Scheinhandlungen für die Erhebung von Abgaben ohne Bedeutung. Ein Scheingeschäft liegt vor, wenn die Parteien einverständlich nur den äußeren Schein des Abschlusses eines Rechtsgeschäftes mit bestimmtem Inhalt hervorriefen, dagegen die mit dem betreffenden Rechtsgeschäft verbundenen Rechtsfolgen nicht oder nicht so wie vertraglich vereinbart eintreten lassen wollen (vgl. Ritz, BAO³, § 23 Tz 1).

Gemäß § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Nach ständiger Rechtsprechung genügt es in diesem Zusammenhang, 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. Ritz, BAO³, § 167 Tz 8).

Gemäß § 11 Abs. 14 UStG 1994 schuldet, wer in einer Rechnung einen Steuerbetrag gesondert ausweist, obwohl er eine Lieferung oder sonstige Leistung nicht ausführt oder nicht Unternehmer ist, diesen Betrag. Wird eine Rechnung also bloß zum Schein oder zur Erschleichung des Vorsteuerabzuges ausgestellt, so ist die Sanktion durch § 11 Abs. 14 UStG 1994 selbst vorgezeichnet: Der Aussteller schuldet die ausgewiesene Steuer (vgl. Ruppe, UStG³, § 11 Tz 143).

Davon ausgehend wird zunächst Folgendes festgestellt:

Von Seiten des Bw. wird folgender Ablauf der sog. Silberwarengeschäfte behauptet (vgl. Außenprüfungsbericht vom 5. Oktober 2005, Tz 1):

1. Einkauf der verfahrensgegenständlichen Silberwaren in Ungarn durch die (ungarische) G-Kft
2. Verkauf dieser Silberwaren durch die G-Kft an das (österreichische) Einzelunternehmen des Bw.
3. Verkauf dieser Silberwaren durch den Bw. an die E-GmbH
4. Verkauf dieser Silberwaren durch die E-GmbH an die (ungarische) G-Kft

In diesem Zusammenhang fällt vor allem, dass

- **der Bw.** Geschäftsführer und Gesellschafter der G-Kft ist;
- **der Bw.** die Buchhaltung der E-GmbH geführt hat;
- **der Bw.** - auch nach eigenen Angaben - offenbar die einzige mit den behaupteten Silberwarengeschäften befasste inländische natürliche Person war;
- die Gattin des Bw. zwar Geschäftsführerin der E-GmbH (und zwar bis zur Konkurseröffnung dieser Gesellschaft im Jahr 2005) war, nach ihren eigenen Angaben über die verfahrensgegenständlichen Silberwarengeschäft aber nicht Bescheid weiß und diesbezüglich auf **den Bw.** verwiesen hat;
- die Gattin des Bw. bis 19. Dezember 2003 auch Alleingesellschafterin der E-GmbH war und nach ihr die **dem Bw.** nahe stehende G-Kft;
- **der Bw.** somit zweifellos als **die zentrale Person** im Zusammenhang mit den im vorliegenden Fall behaupteten Silberwarengeschäften anzusehen ist (vgl. die o.a. zusammenfassenden Stellungnahmen des Betriebsprüfers vom 2. Mai 2006 und 6. September 2007 sowie die o.a. Niederschrift über den Verlauf des Erörterungsgesprächs vom 1. Februar 2007).

Der Unabhängige Finanzsenat ist nun aus folgenden Gründen bzw. auf Grund nachstehend angeführter Überlegungen in freier Beweiswürdigung zur Auffassung gelangt, dass die vom Bw. behaupteten Silberwarengeschäfte in der Realität tatsächlich nicht stattgefunden haben, es sich hierbei somit um (absolute) Scheingeschäfte im o.a. Sinne handelt (mit den entsprechenden unten näher ausgeführten abgabenrechtlichen Konsequenzen):

- Der Bw. behauptet im vorliegenden Fall einen äußerst ungewöhnlichen Sachverhalt, nämlich Einkäufe von gebrauchten Silberwaren auf ungarischen Flohmärkten, von

- Privatpersonen, bei Auktionen etc. in Höhe von umgerechnet mehreren hunderttausend Euro, ohne dies jemals durch entsprechende (Detail-)Belege bzw. (Detail-)Aufzeichnungen, auf welche er ua. in seiner Eigenschaft als Geschäftsführer und Gesellschafter der G-Kft ja Zugriff haben müsste, glaubhaft gemacht zu haben.
- Der Bw. hat die näheren Umstände dieser angeblichen Silberwareneinkäufe in Ungarn bei verschiedenen Gelegenheiten unterschiedlich bzw. widersprüchlich geschildert:
 - a) Nach den ursprünglich gemachten Angaben seien die Silberwareneinkäufe in Ungarn durch ihn persönlich erfolgt. - Die G-Kft wurde vom Bw. in diesem Zusammenhang überhaupt erst später ins Spiel gebracht (vgl. Niederschrift über den Verlauf des Erörterungsgesprächs vom 1. Februar 2007).
 - b) Laut Schreiben vom 9. Februar 2006 habe der Bw. diese Einkäufe gemeinsam mit einem Gesellschafter und einem Angestellten der G-Kft getätigt.
 - c) Laut Schreiben vom 12. Juli 2006 seien diese Einkäufe vom faktischen Geschäftsführer und Mitgesellschafter der G-Kft: F (und nur manchmal auch im Beisein des Bw.) erfolgt.
 - d) Laut Niederschrift über den Verlauf des Erörterungsgesprächs vom 1. Februar 2007 seien diese Einkäufe vom Bw., dem Mitgesellschafter oder der Angestellten erfolgt.
 - e) Laut Schreiben vom 14. März 2007 sei bei allen diesbezüglichen Einkäufen des Bw. die Dolmetscherin: A anwesend gewesen.
 - f) Laut Äußerung des Bw. vom 9. Februar 2006 habe er die verfahrensgegenständlichen Silberwaren ua. auch auf Auktionen eingekauft.
 - g) Im Zuge des Erörterungsgesprächs vom 1. Februar 2007 behauptete der Bw., dass er diese Silberwaren nie auf Auktionen gekauft habe.
 - Weder die behaupteten Ein- noch die behaupteten Verkäufe dieser Silberwaren durch die G-Kft haben in deren Rechenwerk ursprünglich einen Niederschlag gefunden (vgl. die Stellungnahme des Betriebsprüfers vom 23. November 2006 sowie die Auskunft des KSV 1870, Recherchedatum: 24. Oktober 2006). In diesem Zusammenhang wird insbesondere nochmals darauf hingewiesen, dass die vom KSV 1870 übermittelten Daten „aus offiziellen Quellen“ stammen und „von der Geschäftsleitung bestätigt“ worden sind!
 - Die vom Bw. nach dem Erörterungsgespräch vom 1. Februar 2007 mit Schreiben vom 14. März 2007 vorgelegte - mit 10. Mai 2005 (!) datierte - „berichtigte“ Bilanz 2004 der G-Kft, in welcher im Unterschied zur o.a. KSV-Auskunft ua. erstmals ein Materialaufwand in Höhe von 38.945.000,00 Ft und ein Nettopreiserlös aus Verkauf in Höhe von 39.136.000,00 Ft aufscheinen, erscheint unglaublich, zumal sie in krassem

Widerspruch zur offiziellen o.a. Geschäftsbilanz steht und offensichtlich einfach an die Vorhaltungen im Zuge des Betriebsprüfungs- und Rechtsmittelverfahrens angepasst ist. Der Bw. hat auch nie eine überzeugende Erklärung dafür geben können, wieso der nunmehr behauptete - beträchtliche - o.a. Materialaufwand und Nettopreiserlös in der offiziellen (Erst-)Bilanz überhaupt nicht aufscheinen. Sein diesbezüglicher Hinweis auf „massive Umstellungsprobleme in Ungarn anlässlich des EU-Beitritts“ (vgl. Niederschrift über den Verlauf des Erörterungsgespräch vom 1. Februar 2007) ist nicht überzeugend, weil der damit behauptete Zusammenhang zwischen der Missachtung elementarer Gewinnermittlungs- bzw. Buchführungsgrundsätze wie im vorliegenden Fall einerseits und dem EU-Beitritt andererseits nicht einleuchtet.

- Die vom Bw. im Zuge des Erörterungsgesprächs vom 1. Februar 2007 versprochenen eidesstättigen Erklärungen des ungarischen Mitgesellschafters und der ungarischen Steuerberaterin bzw. Buchhalterin, welche laut Bw. bestätigen könnten, dass die verfahrensgegenständlichen Silberwarengeschäfte tatsächlich so stattgefunden hätten, wie er es immer erklärt habe, wurden in der Folge nie vorgelegt.
- Die mit Schreiben vom 14. März 2007 übermittelten - nicht datierten - pauschalen Bestätigungen zweier zuvor überhaupt noch nie erwähnter Personen („Dolmetscherin“ und „Heimarbeiterin“), wonach ihnen die Geschäftsbeziehungen der G-Kft und deren Inhalt bezüglich gebrauchter Silberwaren bekannt seien, erwecken für den Unabhängigen Finanzsenat auf Grund des Gesamtbildes den Eindruck von Gefälligkeitsbestätigungen. Dieser Eindruck wird nicht zuletzt auch dadurch bestätigt, dass der Bw. diese beiden angeblichen Zeuginnen in der Folge nicht stellig gemacht hat.
- Die behaupteten Verkäufe der verfahrensgegenständlichen Silberwaren durch die G-Kft an das (österreichische) Einzelunternehmen des Bw. scheinen in der MIAS-Datenbank (MWSt-Informationsaustausch) nicht auf (vgl. Stellungnahme des Betriebsprüfers vom 2. Mai 2006).
- Betreffend die behaupteten Käufe der Silberwaren durch den Bw. von der G-Kft hat der Bw. lediglich von ihm selbst erstellte Hilfsbelege (in zB folgender Form: „Wareneinkauf Juni 2004 € 22.605,- (18) 2204 06 30) sowie die Rechnungen der G-Kft vorgelegt (vgl. Vorhalt vom 23. Juli 2007). Was die Bezahlung dieser behaupteten Einkäufe anlangt, so existieren diesbezüglich offenbar überhaupt keine Überweisungsbelege (vgl. Vorhaltsbeantwortung vom 10. August 2007). Die behaupteten Barzahlungen durch den Bw. an die G-Kft (vgl. Vorhaltsbeantwortung vom 10. August 2007) erscheinen in Anbetracht der Größenordnung dieser in die

Hunderttausende (Euro) gehenden Beträge jedenfalls äußerst ungewöhnlich und unglaublich.

- Die Warenbezeichnungen in den Ausgangsrechnungen des Bw. an die E-GmbH (fast durchwegs gleichlautend: „div. Schmuckstücke, Besteck u. Haushaltswaren, gebraucht und beschädigt“, aber ua. auch: „diverse Schmuckwaren“) erscheinen in Anbetracht eines durchschnittlichen Rechnungsbetrages von über 20.000,00 Euro äußerst ungenau.
- Der Bw. hat die näheren Umstände der behaupteten (teilweisen) Restaurierung und Reparatur der verfahrensgegenständlichen Silberwaren unterschiedlich bzw. widersprüchlich geschildert:
 - a) Laut Schreiben vom 9. Februar 2006 seien „von dieser“ (Anm.: E-GmbH) die Silberwaren teilweise restauriert oder repariert worden.
 - b) Laut Schreiben vom 12. Juli 2006 habe der Bw. diese restauriert und repariert und mit Gewinn an die E-GmbH weiterverkauft.
 - c) Laut Niederschrift über den Verlauf des Erörterungsgespräch vom 1. Februar 2007 habe der Bw. „die verfahrensgegenständlichen Silberwaren nie selbst restauriert oder repariert“.
 - d) Laut Schreiben vom 10. August 2007 seien die in Ungarn eingekauften Silberwaren vom Bw. „restauriert und repariert“ worden.
- Abgesehen vom Bw. kann offenbar keine andere inländische natürliche Person zu den verfahrensgegenständlichen Silberwaren Auskunft geben - auch niemand im Naheverhältnis zur E-GmbH (wie etwa die Gattin des Bw., zugleich Geschäftsführerin der E-GmbH, oder zB Dienstnehmer dieser Gesellschaft) (vgl. Niederschrift über den Verlauf des Erörterungsgespräch vom 1. Februar 2007; Vorhalt vom 23. Juli 2007; Vorhaltsbeantwortung vom 10. August 2007).
- Auch mit den angeblichen Transporten dieser Silberwaren nach Österreich, innerhalb von Österreich und wieder zurück nach Ungarn (per PKW) war nach den Angaben des Bw. ausschließlich er persönlich befasst (vgl. Niederschrift über den Verlauf des Erörterungsgespräch vom 1. Februar 2007). Auch diesbezüglich gibt es somit keine Bestätigung durch eine andere inländische natürliche Person.
- Im Zuge der in der Stellungnahme des Betriebsprüfers vom 23. November 2006 erwähnten zollamtlichen Betriebsbesichtigung bei der E-GmbH am 27. September 2004 ergaben sich keinerlei Hinweise auf Silberwaren wie hier behauptet (laut vorliegenden Belegen wurden aber der E-GmbH am 26. September 2004 vom Bw. Silberwaren

(gebraucht und beschädigt) um 61.391,55 Euro (netto) verrechnet, und am 29. September 2004 verrechnete die E-GmbH der G-Kft einen Betrag in Höhe von 62.742,04 Euro).

- Auch hinsichtlich der angeblichen Silberwarenverkäufe der E-GmbH nach Ungarn an die G-Kft wurden keinerlei innergemeinschaftlichen Lieferungen gemeldet. Es existieren diesbezüglich auch keinerlei Buchnachweise. Zudem sind die Warenbezeichnungen in den Ausgangsrechnungen - in Anbetracht eines Warenwertes pro Rechnung zwischen 60.000,00 und 70.000,00 Euro - äußerst ungenau („div. Schmuckwaren, Ziergegenstände, Gebrauchsartikel, Bestecke, Einrichtungsgegenstände sortiert“ (vgl. Stellungnahme des Betriebsprüfers vom 2. Mai 2006)).
- Auf Grund der vom Bw. ausgestellten Rechnungen hat die dem Bw. nahe stehende E-GmbH sofort den Vorsteuerabzug beansprucht, während vom Einzelunternehmen des Bw. zunächst überhaupt keine Umsatzsteuervoranmeldungen für das Jahr 2004 abgegeben wurden. Erst am 6. Juni 2005, annähernd vier Monate nach Prüfungsbeginn, erfolgten die Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate 1/2004 bzw. 5-11/2004, in welchen die Beträge, die bar vereinnahmt worden seien (dokumentiert lediglich durch Eigenbelege des Bw.), aufscheinen (Anm.: 2004 in Rechnung gestellte Silberwaren: 475.398,53 Euro brutto; laut Eigenbelegen vereinnahmte Entgelte/Silberwaren: 128.461,39 Euro brutto) (vgl. Stellungnahme des Betriebsprüfers vom 2. Mai 2006).
Genau aber durch diesen sofortigen Vorsteuerabzug bei der E-GmbH und die (zunächst) Nicht-Meldung der Umsätze im Rahmen des Einzelunternehmens des Bw. wurde jener steuerlicher Vorteil lukriert, welchen der Bw. bestreitet (vgl. Stellungnahme des Betriebsprüfers vom 2. Mai 2006).

In dieses Gesamtbild passt schließlich auch der Umstand, dass das wiederholte Erstellen von Scheinrechnungen (mit dem Briefkopf anderer Unternehmen erstellter Rechnungen) durch den Bw. in der Vergangenheit in Abgabenbescheiden bereits rechtskräftig festgestellt worden (vgl. Betriebsprüfungsbericht vom 17. Dezember 2002 betreffend die Bw GmbH; Betriebsprüfungsbericht vom 18. Dezember 2002 betreffend die Gattin des Bw.; weiters: Stellungnahme des Betriebsprüfers vom 23. November 2006; Niederschrift über den Verlauf des Erörterungsgespräch vom 1. Februar 2007). - Daran ändert auch der vom Bw. erwähnte Freispruch vom Vorwurf der Abgabenhinterziehung nichts.

Die im Spruch ersichtlichen Bemessungsgrundlagen bzw. Abweichungen von den angefochtenen Bescheiden erklären sich wie folgt:

Umsatzsteuer für das Jahr 2004:

Wie schon bisher werden als Umsätze lediglich die von der E-GmbH erhaltenen Zahlungen betreffend das Geschäft: Rasenmäher und Pumpen erfasst (vgl. Außenprüfungsbericht vom 5. Oktober 2005, Tz 3).

Auch die vom Bw. auf Grund seiner (Schein-)Rechnungsstellung an die E-GmbH entsprechend dem oben Gesagten gemäß § 11 Abs. 14 UStG 1994 geschuldete Steuer bleibt gegenüber dem angefochtenen Bescheid unverändert.

Die vom Bw. erklärten Vorsteuern werden nunmehr anerkannt (in diesem Sinne auch: Stellungnahme des Finanzamtes vom 10. Juli 2007).

Einkommensteuer für das Jahr 2004:

Ausgehend von der von Seiten des Bw. nachträglich übermittelten Einnahmen-Ausgabenrechnung (Bruttoverrechnung) werden auf der Betriebseinnahmenseite die Beträge ausgeschieden, welche sich auf die verfahrensgegenständlichen Silberwarengeschäfte beziehen (vgl. Außenprüfungsbericht vom 5. Oktober 2005, Tz 3; Niederschrift über den Verlauf des Erörterungsgespräch vom 1. Februar 2007).

Auf der Betriebsausgabenseite wird der mit den verfahrensgegenständlichen Silberwarengeschäften zusammenhängende erklärte Wareneinkauf zur Gänze eliminiert. Die weiteren Ausgabenpositionen werden aus verfahrensökonomischen Gründen anerkannt (vgl. Niederschrift über den Verlauf des Erörterungsgespräch vom 1. Februar 2007).

Im Übrigen wurden dem Bw. die o.a. Bemessungsgrundlagen im Zuge des Erörterungsgesprächs vom 1. Februar 2007 ohnedies vorgehalten und hat er dagegen keine substantiierten Einwendungen erhoben.

Somit war wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Graz, am 2. Jänner 2008