



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des JRW, vom 15. Juli 2003 gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 21. und 22. Bezirk in Wien vom 23. Juni 2003 betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 1999 bis 2001 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Bescheide betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für das Jahr 1999 werden aufgehoben.

Die Bescheide betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 2000 und 2001 werden abgeändert.

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

Entscheidungsgründe

Dem Berufungswerber (Bw) – Herrn JR – wurde

- mit Datum 14.12.1999 der Gewerbeschein für das freie Gewerbe „Räumung wertlosen Gutes aus Wohnungen, Häusern, Kellern, Dachböden, Höfen, Garagen, Geschäftslokalen und Industrieanlagen unter Ausschluss der dem Handelsgewerbe und Handelsagenturen, Güterbeförderungsgewerbe und sonstigen an einen Befähigungsnachweis gebundenen Gewerbe vorbehaltenen Tätigkeiten (Entrümpler)“,

- mit Datum 09.02.2000 der Gewerbeschein für das freie Gewerbe „Güterbeförderung mit Kraftfahrzeugen, deren höchste zulässige Nutzlast 600 kg nicht übersteigt“ und
- mit Datum 13.11.2001 der Gewerbeschein für das freie Gewerbe „Handelsgewerbe und Handelsagenten eingeschränkt auf den Kleinhandel“ ausgefertigt.

Mit Datum 15.10.2001 ging eine anonyme Anzeige mit dem Titel „Die Machenschaften des JR“ bei der Bundespolizeidirektion Wien Wirtschaftspolizei ein, in der ua zum Ausdruck gebracht wurde, dass der Bw seit 1999 Räumungen, Entrümpelungen, Übersiedlungen und Transporte ohne Gewerbeschein durchführe und die vorgefundenen Altwaren an Altwarenhändler bzw den Bazar verkaufe – ohne die dabei anfallenden Steuern zu entrichten. Weiters soll der Bw ein Altwarengeschäft in TK ohne Gewerbeberechtigung eröffnet haben und Herrn KB in seinem Unternehmen für ein kleines Taschengeld schwarz beschäftigen und zur Ausstellung von Rechnungen benutzen.

Im Zuge einer in der Folge beim Bw durchgeführten Prüfung der Aufzeichnungen stellte die Finanzbehörde Folgendes fest:

Der Bw habe seine Einnahmen und Ausgaben in Form von Excel-Tabellen ohne Eingabeprotokoll aufgezeichnet. Da bei einem Brand am 28.06.2001 die Steuerbelege und Kassaquittungsblöcke zum Teil vernichtet worden seien, habe der steuerliche Vertreter des Bw die Einnahmen Jänner bis Juni 2001 im Schätzungswege ermittelt. Da gemäß BAO Eintragungen dann zeitgerecht seien, wenn sie innerhalb eines Monats und 15 Tage nach Ablauf des Kalendermonats bzw Kalendervierteljahres erfolgten, hätten laut Betriebsprüfung (Bp) zumindest für die Monate Jänner bis März 2001 entsprechende Excel-Tabellen vorliegen müssen. Da diese Tabellen anscheinend nicht existierten – sonst hätte der steuerliche Vertreter keine Schätzung durchführen müssen – seien die als Aufzeichnungen vorgelegten Excel-Tabellen wegen verspäteter Erfassung nicht ordnungsgemäß.

In diversen Niederschriften habe der Bw selbst angegeben, verschiedene Ausgaben nicht erfasst zu haben: so habe eine Abfrage bei der Wiener Gebietskrankenkasse ergeben, dass Herr EK vom 22.05.2000 bis 14.08.2000 im Unternehmen des Bw als geringfügig Beschäftigter gemeldet gewesen sei. Dieses Beschäftigungsverhältnis finde jedoch keinen Niederschlag in den Aufzeichnungen des Bw. Laut Niederschrift vom 11.09.2002 habe der Bw angegeben, über die pro Arbeiter bezahlten Stunden keine Aufzeichnungen zu haben.

Im Zuge des Prüfungsverfahrens seien von Seiten des Bw keinerlei Grundaufzeichnungen über durchgeführte Arbeiten vorgelegt worden; der Bw habe auf mündliche Abmachungen verwiesen. Wie der Bw ohne Grundaufzeichnungen offene Forderungen kontrolliere bzw Ausgangsrechnungen betragsmäßig legen könne, sei von ihm nicht erklärt worden. Bei der

Schlussbesprechung habe der Bw angegeben, heuer 165.000 S für einen Auftrag aus dem Jahr 2000 von einem Notar erhalten zu haben. Der Bw habe angegeben, sich nicht daran erinnern zu können, welche Aufträge an Räumungen er an die Firma D weitergegeben habe. Die konkrete Bezeichnung seiner entsprechenden Ausgangsrechnungen an den Kunden für die Räumung sei der Bw schuldig geblieben. Es erscheine der Bp als unglaublich, dass der Bw diesbezüglich über keine Aufzeichnungen verfüge.

Laut Ausgangsrechnungen des Bw wurden ua die Entsorgung von Blech, Kunststoff, Glas, Ölfässern, Sperrmüll, Lackdosen, Kühlschränken an seine Kunden verrechnet. Eine Abstimmung mit den Entsorgungskosten laut Unterlagen habe ergeben, dass fast ausschließlich Flachglas (außer Rechnung vom 08.02.2000 und 09.02.2000 über Restmüll) entsorgt worden sei. Im Zuge der Betriebsbesichtigung sei angegeben worden, dass auch andere Arten von Müll als Flachglas von der M verrechnet worden seien. Auch in der Niederschrift vom 11.09.2002 sei vom Bw angegeben worden, dass anderer Müll als Glas verrechnet worden sei. Demgegenüber stehe die Aussage des Geschäftsführers und der Bediensteten bei der Waage der M: „Flachglas = Flachglas“. Von Seiten der Bp seien im Rahmen der freien Beweiswürdigung die Aussagen des Geschäftsführers und der Bediensteten der M als glaubwürdig angesehen worden.

Aber auch die Einnahmen wiesen laut Bp Unregelmäßigkeiten und Unvollständigkeiten auf: So existierten Ausgangsrechnungen ohne entsprechende Müllentsorgungsbelege (AR 1 bis 3 vom Jänner 2000 während die 1. Müllentsorgung erst im Februar 2000 erfolgt sei). Der Bw habe dazu widersprechende Erklärungen abgegeben: Bei der Betriebsbesichtigung habe der Bw gesagt, dass Müll grundsätzlich sofort zur Deponie gebracht werden würde, während der Bw am 11.09.2002 (siehe Niederschrift) angab, entgegen den gesetzlichen Vorschriften den Müll zu sammeln und erst dann, wenn der LKW voll sei, den Müll zu entsorgen. Laut Bp spreche für die Annahme „Müll würde sofort entsorgt“ die AR 3 vom 24.01.2000, worin eine Kellerräumung nach einem Brand in Rechnung gestellt worden sei. Es sei nicht anzunehmen, dass teilweise verbrannte Gegenstände mit entsprechender Geruchsbelästigung über längere Zeit im Auto verblieben.

Im Mai 2000 seien lediglich 2 Ausgangsrechnungen (AR 43 vom 17.05.2000 und AR 44 vom 30.05.2000) gelegt worden, denen 7 Müllentsorgungsbelege (vom 18., 19., 22., 24., 25., 26. und 29. Mai 2000) gegenüberstünden. Der Bw habe sich diesbezüglich am 11.09.2002 (siehe Niederschrift) dahingehend geäußert, dass es sich auch unter Umständen um Ablieferungen der Firma B handeln könne. Da keinerlei Unterlagen über diese Geschäftsfälle mit der Firma B hätten vorgelegt werden können, sei es für die Bp nicht nachvollziehbar, dass diese Übernahme der Müllentsorgung tatsächlich für die Firma B erfolgt sein soll. Vielmehr

erschien es der Bp wahrscheinlicher, dass die den entsprechenden Müllentsorgungsbelegen entsprechenden Ausgangsrechnungen vom Bw in der Buchhaltung nicht erfasst worden seien. Sollten aber tatsächlich Müllentsorgungen für andere Firmen erfolgt sein, finde sich keine entsprechende Weiterverrechnung dieser Kosten als Einnahmen. Im Rahmen der Schlussbesprechung habe der Bw angegeben, den Müll nicht auf einmal, sondern in mehreren kleinen Tranchen entsorgt zu haben. Dies erschien der Bp jedoch nicht glaubhaft, denn dem Bw fehle jede Möglichkeit, zu entsorgenden Müll über mehrere Tage zu lagern.

Aus einer Anzeige der Magistratsabteilung 59 (Marktamtsabteilung für den 21. Bezirk) vom 29.10.2001 gehe hervor, dass zum Zeitpunkt der Revision eine Kundin eine Gießkanne um 50 ATS gekauft hat. Laut Bp finde dieser Geschäftsfall in den Aufzeichnungen des Bw keinen Niederschlag. Laut Niederschrift vom 11.09.2001 äußerte sich der Bw diesbezüglich dahingehend, dass dieser Verkauf nicht stattgefunden habe; der Magistratsbedienstete sei wohl im Geschäft gewesen, habe aber nur eine Strafe verhängt. Auch die in diesem Zusammenhang vom Magistrat der Stadt Wien verhängte Strafe sei in den Aufzeichnungen des Bw nicht enthalten. Laut Bp liege eine Verkürzung der Einnahmen vor.

Laut Bp seien aufgrund der aufgezählten Feststellungen die Aufzeichnungen des Bw mit formellen und materiellen Mängel behaftet, woraus die Bp in weiterer Folge eine Befugnis zur Schätzung der Grundlagen für die Abgabenerhebung gemäß § 184 BAO ableitete.

In einer Anzeige des Bw gegen Frau ED vom 04.03.2002 führte der Bw laut Bp Folgendes aus: „... Sie erhielt die Ware fast gratis. Ware, die sie nach meinem Schätzen nach weit über 300.000 S ohne sie in die Buchhaltung zu nehmen und verkaufte ...“. „... Frau D nützte meine Lage aus, da ich zu dem Zeitpunkt der Firmengründung kein Lager und auch das Gewerbe Kleinhandel nicht hatte.“ Laut Mietvertrag habe das Mietverhältnis am Standort TK mit 1. März 2001 begonnen. Die Bp schließt daraus, dass die weitergegebene „Ware von weit über 300.000 S“ im Zeitraum 1/00 bis 2/01 angefallen sei. Da in der Anzeige vom Bw selbst von „fast gratis“ gesprochen worden sei, gehe die Bp davon aus, dass Geldbeträge – wenn auch unter Umständen nur geringe – geflossen seien. Die buchhalterische Erfassung dieser „fast gratis“-Beträge sei von Seiten des Bw nicht aufgeklärt worden. Am 05.02.2003 (Siehe Niederschrift) habe der Bw angegeben, dass die Firma D – bis zum Problem mit der saudi-arabischen Botschaft – für ihn als Subunternehmen bei Räumungen gearbeitet habe. Die Bezahlung habe darin bestanden, dass der Bw der Firma D die Verwertung der weggeräumten Sachen überlassen habe. In der Niederschrift vom 11.09.2002 sei vom Bw angegeben worden: „Frau D wurden die Wohnungsräumungen überlassen. Ich selbst habe von der Kundschaft das Geld bekommen“. Trotz Aufforderung im Vorhalt vom 07.08.2002 zur Vorlage jener Aufstellungen, bei welchen Verlassenschaftsräumungen diese Waren angefallen bzw

welche Ausgangsrechnungen davon betroffen seien, sei von Seiten des Bw nichts vorgelegt worden. Es seien vom Bw keine konkreten Angaben über Namen und Adressen gemacht worden, in deren Zusammenhang diese Waren angefallen seien. Laut Tonbandprotokoll der mündlichen Verhandlung vom 02.07.2002 am Bezirksgericht Floridsdorf, habe die Gattin des Bw, Frau RR ausgesagt, dass „... Herr D (gemeint ist: Herr GF) sich von uns Flohmarktware holte“. Gleichen Inhalts sind auch die Aussagen der Tochter des Bw (AR), wonach Herr GF zwei bis drei Mal Altwarensachen vom Bw geholt habe und die Aussage des Zeugen EK, demzufolge der Bw Frau D in seiner Wohnung immer Flohmarktware gegeben habe, die er (EK) immer hinausgetragen habe. Da der Bw laut seinen eigenen Angaben Wohnungsräumungen der Firma D überlassen worden seien und die Firma D als Subunternehmer bei Räumungen für den Bw gearbeitet habe, sei laut Bp die Herkunft der Flohmarktware, die laut Aussage der Gattin und der Tochter des Bw sowie von Herrn EK mehrere Male aus der Wohnung des Bw abgeholt worden sei, ungeklärt. Aus den dargestellten Feststellungen ergebe sich laut Bp, dass der Bw weitergehende geschäftliche Verbindungen im Bereich „Entrümpelung“ mit der Firma D gehabt haben müsse, die ebenfalls keinen Niederschlag in den Aufzeichnungen des Bw gefunden hätten. Der Bw habe der Bp nicht bekanntgegeben, um welche Räumungen es sich gehandelt habe, bei denen der Firma D die Waren überlassen worden seien. In den Aufzeichnungen fehle jeglicher Hinweis auf eine derartige Verwendung von im Rahmen von Räumungen übernommener Waren. Sollten diese Waren an zahlungsstatt der als Subunternehmer tätigen Firma D überlassen worden sein, hätte der Wert betragmäßig festgelegt und in Form eines tauschähnlichen Umsatzes belegmäßig festgehalten werden müssen. Da solche Ausgaben in den Aufzeichnungen des Bw nicht vorliegen würden, sie aber laut Aussage des Bw stattgefunden hätten, werde laut Bp daraus der Schluss gezogen, dass auch die entsprechenden Einnahmen vom Bw nicht angegeben worden seien. Da die buchhalterische Erfassung der Geschäftsbeziehungen des Bw zur Firma D aus den Aufzeichnungen des Bw nicht ersichtlich sei und der Bw diese trotz Aufforderung nicht konkret offengelegt habe, sei laut Bp die vollständige Erfassung der Geschäftsfälle nicht gegeben.

Bezüglich der Geschäftsbeziehungen zu Herrn KB habe der Bw widersprüchliche Aussagen gemacht: In der Anzeige vom 04.03.2002 gegen Frau ED sei Herr KB vom Bw als „Geschäftsfreund“ bezeichnet worden. Laut Niederschrift vom 11.09.2002 habe der Bw keine Beziehung zu Herrn KB; dieser habe dem Bw gelegentlich geholfen, als Gegenleistung habe der Bw mit seinem Auto Transportleistungen für Herrn B durchgeführt, da dieser keinen Führerschein besitze. Geld habe der Bw Herrn B keines gegeben. Der Bw habe weiters ausgesagt, dass er an der Firma KBO nie beteiligt gewesen sei und er diese Leute überhaupt nicht kenne. Am 05.02.2003 habe der Bw zur KBO ausgesagt, dass sein Schwager, Herr L, im

Rahmen der KBO tätig gewesen sei und der Bw seinem Schwager nur fallweise als Chauffeur geholfen habe; Geld habe der Bw von seinem Schwager nur in geringem Umfang erhalten. Ab 2000 habe der Bw Herrn B fallweise mit Arbeiten beauftragt und der Bw habe auch Belege bzw Quittungen erhalten. Die vom Bw erwähnten gegenseitigen Aushilfen hätten laut Bp in den steuerlichen Aufzeichnungen keinen Niederschlag gefunden: es seien weder Stundenaufzeichnungen über die gegenseitige Hilfe geführt noch die von der KBO erhaltenen Belege bzw Quittungen der Bp vorgelegt worden. Die Bp stellte weiters fest, dass die Firma KBO steuerlich nie erfasst und im Firmenbuch nie eingetragen gewesen sei. Die Herren L und B hätten im fraglichen Zeitraum weder einen Führerschein noch ein Kraftfahrzeug besessen. Da ein Müllentsorgungs- und Räumungsunternehmen ohne LKW und ohne Führerschein schwer vorstellbar sei, erscheine es der Bp als naheliegend, dass der Bw als einziger Führerschein- und LKW-Besitzer Transportleistungen für seinen Schwager (Herrn L) und dessen Geschäftspartner (Herrn B) übernommen habe. Am 05.02.2003 (vergleiche Niederschrift) habe der Bw ausgesagt, dass er für Herrn B aufgetreten sei und Verhandlungen geführt habe. Der Niederschrift vom 14.10.2002 sei zu entnehmen, dass der Bw Frau ED gegenüber zugegeben habe, dass Herr B lediglich ein Arbeiter von ihm (dem Bw) sei, der Bw seine Geschäfte über die Firma des Herrn B laufen lasse und so selbst unter der 300.000 S Grenze bleibe.

Laut Tonbandprotokoll vom 02.07.2002 und laut Befragung vom 24.02.2003 habe Herr GL ausgesagt, dass er im Zuge einer Auftragsvergabe zur Räumung der saudi-arabischen Botschaft mit dem Bw den Preis ausgehandelt und daraufhin dem Bw den Auftrag erteilt habe. Unmittelbar vor Ausführung der Arbeiten habe der Bw Herrn GL mitgeteilt, dass nicht er, sondern Herr B die Arbeiten durchführen werde. Der Bw habe vorgeschlagen, dass aus steuerlichen Gründen über die Firma KB verrechnet werde. Da die Kontaktaufnahme und die Preisverhandlungen hinsichtlich dieses Auftrages ausschließlich mit dem Bw erfolgt seien, habe er (Herr GL) das Leistungsentgelt auch dem Bw übergeben.

Dem Urteil des Bezirksgerichts Floridsdorf vom 30.01.2003 sei die Aussage von Frau ED zu entnehmen, wonach sie im Auftrag des Bw als dessen Subunternehmerin Entrümpelungen durchgeführt habe. Seit dem Jahr 2000 sei der Bw als selbständiger Entrümppler tätig und arbeite oft mit Herrn KB zusammen, wobei letzterer insbesondere bei der Rechnungslegung nach außen in Erscheinung trete. Die Geschäftskorrespondenz, vor allem die Fakturierung von Leistungen habe der Bw mit seinem Computer – auch unter KBs Namen – angefertigt. Frau ED sagte aus, dass sie Herrn KB zunächst für einen Arbeiter des Bw gehalten habe ua auch deshalb, weil Herr KB über kein eigenes Transportmittel verfügte, um die übernommenen Verpflichtungen alleine zu erfüllen. Die Bp wertete diese Indizien dahingehend, dass Herr KB allein aufgrund seiner nicht vorhandenen Infrastruktur auf die Zusammenarbeit mit dem

Beklagten zwingend angewiesen gewesen sei. Außerdem habe der Bw Frau ED gegenüber zugestanden, er lasse sämtliche Rechnungen von KB ausstellen, damit sie nicht in der Buchhaltung aufschienen, er (der Bw) handhabe dies ständig in der Weise.

Laut Tonbandprotokoll vom 02.07.2002 habe Herr EK – der als Arbeitnehmer des Bw bei der Wiener Gebietskrankenkasse im Zeitraum 22.05.2000 bis 14.08.2000 gemeldet gewesen sei – ua ausgesagt, dass er Arbeiter der Firma JR gewesen sei, er seinen Lohn für die erbrachte Arbeit vom Bw erhalten habe, er nur für den Bw und nicht für Herrn KB gearbeitet habe.

Im Zuge der Schlussbesprechung am 04.07.2003 seien vom Bw ua erstmals zwei Schriftstücke vorgelegt worden, und zwar die Rechnung Nr 161 der Firma KB vom 10.09.2001 über 75.000 S netto zuzüglich 20 % Umsatzsteuer in Höhe von 15.000 S, ds 90.000 S brutto und eine „Auftragsbestätigung als Subfirma“ vom 28.09.2000 ebenfalls von der Firma KB, in der von dieser bestätigt werde, dass sie im Zeitraum vom 29.06.2000 bis 05.07.2000 von der Firma D – in dem von der Firma GL übernommenen Auftrag die saudi-arabische Botschaft betreffend – unterstützt worden sei. Auf Befragen des Bw, warum diese Unterlagen noch nicht vorgelegt worden seien, habe der Bw keine Antwort gegeben. Gleichzeitig habe der Bw aber behauptet, dass in der Rechnung vom 10.09.2001 an die Firma GL ein Pauschal-Teilbetrag in Höhe von 10.000 S für Arbeiten enthalten sei, die der Bw ausgeführt habe. Laut mündlicher Aussage des Bw sei der Auftrag von der Firma GL dem Bw erteilt worden, die Leistung sei zum Teil auch vom Bw erbracht worden während die Rechnung über die gesamte erbrachte Leistung von der Firma KB fakturiert worden sei. Aus den Unterlagen des Bw seien diesbezüglich keine Grundaufzeichnungen vorgelegt worden. Laut Bp entspreche es nicht der Fremdüblichkeit, dass Leistungen, die von einer Firma erbracht würden, direkt von einer anderen verrechnet würden. Eine Abgrenzung der Firma KB von der Firma des Bw sei laut Bp nicht gegeben. Die Bp wies weiters darauf hin, dass die Rechnung Nr 161 vom 10.09.2001 mit der von Herrn GL vorgelegten Rechnung vom 25.08.2000 nicht ident sei, die ihm von der Firma KB für die Leistung „saudi-arabische Botschaft“ gelegt worden sei. Die Bp wies darauf hin, dass sich die vom Bw im Rahmen der Schlussbesprechung vorgelegte Rechnung Nr. 161 vom 10.09.2001 wesentlich in ihrer optischen Erscheinung von der Rechnung vom 25.08.2000 unterscheide, die Herr GL vorgelegt habe. Im Zuge der Besprechung sei vom Bw angegeben worden, dass er zwar die Rechnung ausgefertigt bzw geschrieben habe, aber Herr KB als Unterzeichner dafür verantwortlich sei. Der Bw bekräftigte, dass er den Schriftverkehr für Herrn KB, auf dessen Wunsch hin, erledigt habe. Der Bp erscheine es sehr wahrscheinlich, dass auch hier eine Rechnung von Herrn KB aus Gefälligkeit unterschrieben worden sei bzw erscheine für die Bp auch in diesem Fall das Abhängigkeitsverhältnis des Herrn KB vom Bw verdeutlicht.

Zur im Rahmen der Schlussbesprechung vorgelegten Auftragsbestätigung führte die Bp aus, dass der Bw immer wieder erklärt habe, nur verbale Abmachungen getroffen zu haben, weshalb die Authentizität der vorgelegten Auftragsbestätigung zweifelhaft sei. Es erscheine der Bp nicht dem allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr entsprechend, dass eine Auftragsbestätigung nach einem bereits ausgeführten Auftrag bzw nach erfolgter Rechnungslegung ausgestellt werde. Da diese Auftragsbestätigung erst in der Schlussbesprechung vorgelegt und deren Existenz bis dahin nicht behauptet worden sei, könne von Seiten der Bp nicht ausgeschlossen werden, dass es sich um eine im Zuge des Prüfungsverfahrens ausgestellte Gefälligkeitsbestätigung handle.

Laut Bp gehe aus all diesen Aussagen hervor, dass der Bw bei den zusammen mit Herrn KB getätigten Geschäften, immer die führende Rolle inne gehabt und alle Entscheidungen getroffen habe und der Bw von Herrn KB Rechnungen ausstellen habe lassen, damit diese nicht in seiner Buchhaltung aufschienen. Diese Vorgehensweise sei aus steuerlichen Gründen gewählt worden. Der Bp sei der Ansicht, dass den Aussagen von Frau ED, von Herrn GL, von Herrn EK und der anonymen Anzeige ein höheres Gewicht zuzurechnen sei, als den Aussagen des Bw, der sich oftmals selbst widersprochen, unklare Angaben gemacht habe und nicht willens gewesen sei, Beweise für seine Angaben bzw Aussagen vorzulegen und damit den Eindruck erweckt habe, das Verfahren verschleppen zu wollen. Die Bp rechnete daher die Einnahmen der Jahre 1999, 2000 und 2001 der Firma KBO bzw der Firma KB dem Bw, dh der Firma JR zu. 1999 wurden die Monate Jänner bis Mai noch der GesbR L, B und R zugeordnet; mit Gründung der Firma L und dem Ausscheiden von Herrn JL wurden die Einnahmen dem Bw zugerechnet.

Das Finanzamt erließ in der Folge entsprechende Abgabenbescheide.

Mit Schreiben vom 14.07.2003 erhob der Bw Berufung gegen die auf Grund der Betriebsprüfung ergangenen Bescheide und den laut Bw vorsätzlich falschen Aussagen von Herrn KB, von Herrn GL sowie von Frau ED. Der Bw betonte, dass sämtliche Anschuldigungen nicht der Wahrheit entsprechen würden. Er habe niemals Rechnungen bzw Kassaeingangsbelege unter den Namen B unterschrieben oder unter den Namen B Gelder bezogen.

Die Herren KM, EK, RH, EKr und CT, die im Zeitraum seiner Selbständigkeit für den Bw tätig gewesen seien, hätten bei den jeweiligen Firmen für den Bw kassiert und es wäre ihnen mit Garantie aufgefallen, falls Kassabelege nicht auf Firma JR ausgestellt worden wären. Der Bw gab an, dass Herr EK den Bw darauf aufmerksam gemacht habe, dass Herr KB, in der Zeit, als dieser bei Herrn EK gewohnt habe, Herrn KM und ihn (EK) öfters überreden habe wollen, falsche Aussagen auf dem Bezirksgericht und dem Finanzamt gegen den Bw zu machen. Dass Herr KB, Herr GL und Frau ED dem Bw durch Verleumdungen und falsche Aussagen von

Anfang an nur Schaden haben zufügen wollen, gehe eindeutig aus der Selbstanzeige von Herrn KB beim Finanzamt hervor.

In einer Stellungnahme vom 15.10.2003 zur Berufung wies die Bp ua darauf hin, dass in den Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen der Jahre 2000 und 2001 keine Ausgaben für Löhne oder Aushilfen für die in der Berufung vom Bw aufgezählten Personen, nämlich Herr KM, Herr EK, Herr RH, Herr EKr und Herr CT, die im Zeitraum seiner Selbständigkeit für den Bw tätig gewesen sein sollen, verbucht worden seien. Lediglich Herr EK sei vom 22.05.2000 bis 14.08.2000 als geringfügig Beschäftigter laut Wiener Gebietskrankenkasse beim Bw gemeldet, doch selbst dieses Beschäftigungsverhältnis habe keinen Niederschlag in den Buchhaltungsunterlagen des Bw gefunden. Weiters wird in der Stellungnahme darauf verwiesen, dass Herr KB laut Niederschrift vom 05.06.2003 seine Aussage im Beisein des Bw geändert und seine den Bw belastende Aussage vom 10.12.2002 laut Niederschrift vom 18.07.2003 erneut zurückgezogen habe.

Mit Schreiben vom 12.01.2004 wurde dem Bw die Stellungnahme der Bp zur Berufung zur Gegenäußerung übermittelt. Laut Niederschrift vom 26.01.2004 sagte der Bw diesbezüglich ua aus, dass sämtliche ihn betreffende Angaben aus der Luft gegriffen seien. Es entspreche nicht den Tatsachen, dass er 1999 Arbeitskräfte beschäftigt habe. Hinsichtlich der Beschäftigten KM und EK lege der Bw Nachweise vor, aus denen hervorginge, dass sie im Jahr 1999 bei anderen Firmen beschäftigt gewesen seien. Die Aussagen von Frau ED und Herrn KB, wonach er Schwarzarbeiter (EK, KB, KM) beschäftigt hätte, stimmten nicht. Herrn KB kenne er seit Jahren, doch habe er ihn nie in seinem Unternehmen beschäftigt. Herr KB habe seine Aussage aufgrund des Betreibens von Frau G (Betriebsprüferin) und Herrn Be (Finanzbeamter) gemacht, so habe Herr KB es Herrn Be gesagt. Der Bw habe Herrn KB nie dazu benutzt, ihn Rechnungen ausstellen zu lassen. Der Bw sagte weiter aus, dass er in den Jahren 2000 und 2001 etwa zwei Leute beschäftigt habe: EK und KM; diese könnten bestätigen, für wen sie die Beträge kassiert hätten. Hinsichtlich der Nichtanführung der Lohnkosten in der Buchhaltung gab der Bw an, dass er nicht verpflichtet sei, Ausgaben geltend zu machen. Er habe diese Arbeitskräfte bei der Krankenkasse pauschal angemeldet und darauf vertraut, dass der Steuerberater sich darum kümmere. Hinsichtlich der betreffenden Arbeiter KM, RH, EKr und CT gab der Bw an, dass diese Arbeiter erst nach dem Prüfungszeitraum bei ihm beschäftigt gewesen seien, sie könnten daher zu den Jahren 2000 bis 2001 keine Angaben machen. Hinsichtlich des Prüfungszeitraums könnten lediglich EK und KM Angaben machen. Der Bw sagte weiters aus, dass Herr KB von Herrn GL angestiftet worden sei, ihn (den Bw) „hineinzudrehen“. Herr KB habe längere Zeit bei Herrn EK gewohnt und wollte diesen und Herrn KM zu belastenden Aussagen anstiften.

Am selben Tag (26.01.2004) erschien auch Herr JM im Finanzamt und sagte als Auskunftsperson aus, dass er nicht mehr wisse, wann er genau beim Bw gearbeitet habe. Er sei jedenfalls nur kurzfristig beschäftigt gewesen, und zwar geringfügig, das heißt er habe zirka 280 € zur Arbeitslosen dazuverdienen dürfen. Im Jahr 2002 sei er bei der saudi-arabischen Botschaft für Übersiedlungsarbeiten zirka eine Woche lang tätig gewesen. Diesen Auftrag habe er von Herrn KB erhalten, allerdings nur mündlich. Herr JM sagte weiter raus, dass er nicht mehr wisse, wann er seine Tätigkeit für den Bw beendet habe. Die drei Aufträge von der saudi-arabischen Botschaft lauteten auf KB; er wisse das deshalb so genau, weil er dabei gewesen sei. Es sei ihm nicht bekannt, dass der Bw irgendetwas damit zu tun gehabt habe.

Der Bw legte laut Niederschrift vom 24.11. (Jahr unlesbar) eine Abschrift des Gerichtsurteils GZ 234 vom Bezirksgericht Floridsdorf vor, sowie eine Niederschrift des Landesgerichts für Strafsachen betreffend EK, wonach es gegen KB ein Verfahren wegen falscher Zeugenaussage gebe. Bei der besagten Niederschrift handelt es sich um eine Niederschrift vom 15.12.2003, die von der Bundespolizeidirektion Wien aufgenommen wurde und in der Herr EK Angaben dahingehend machte, dass er im Rahmen einer Verhandlung vor dem Bezirksgericht Floridsdorf ausgesagt habe, für den Bw gearbeitet zu haben. Herr EK gab an, das Gericht bewusst belogen zu haben, indem er nicht sagte, er habe für Herrn KB gearbeitet. Herr EK gab an deshalb gelogen zu haben, weil ihm Herr KB gedroht habe, er werde ihn schlagen, wenn er nicht für ihn aussage. Da er (EK) vor ihm (KB) Angst gehabt habe, habe er bei der Verhandlung gelogen.

Das zuständige Finanzamt legte die gegenständliche Berufung mit Datum 26.11.2007 dem Unabhängigen Finanzsenat vor und beantragte, die Berufung ua deshalb abzuweisen, da das Vorbringen des Bw widersprüchlich sei und die Angaben der von der Bp befragten Zeugen glaubwürdiger erschienen als jene des Bw.

Mit Schreiben vom 13.12.2007 an das Bundesministerium für Finanzen urgierte der Bw die Erledigung seiner Berufung und wies ua darauf hin, dass Herr KB wegen falscher Zeugenaussage verurteilt worden sei.

Das Finanzamt übermittelte mit Schreiben vom 19.12.2007 jene Unterlagen dem Unabhängigen Finanzsenat, die der Bw im Zuge seiner Beschwerde an das Bundesministerium für Finanzen vorgelegt hatte: eine Urkunde über die bedingte Strafnachsicht des Landesgerichts für Strafsachen Wien vom 06.02.2006 Herrn KB betreffend, eine Niederschrift der Bundespolizeidirektion Wien vom 15.12.2003, die mit Herrn EK aufgenommen wurde und ein Urteil des Bezirksgerichts Floridsdorf in dem festgestellt wird, dass die von der klagenden

Partei KB angemeldeten Konkursforderung gegenüber der beklagten Partei GL zu Recht besteht.

Mit e-mail vom 02.03.2008 wendete sich der Bw an den Unabhängigen Finanzsenat und führt aus: obwohl Herr KB seine Anschuldigungen bzw Falschaussagen gegen den Bw mehrfach widerrufe habe, sei die Hinzurechnung seiner Schulden nicht aufgehoben worden. Im Gegenteil, in der Niederschrift vom 05.06.2003, in der Herr KB seine Anschuldigungen gegen den Bw widerrufen habe, machte Herr Be einen Aktenvermerk, dass Herr KB geistesabwesend oder betrunken gewesen sei. Am 18.07.2003 habe Herr KB seine Aussage gegenüber von Herrn Be wiederholt widerrufen.

Der Bw urgierte daraufhin bei der Volksanwaltschaft die Erledigung seiner Berufung.

Laut Urteil des Landesgerichts für Strafsachen Wien, Aktenzahl 1XXi ist Herr KB schuldig, er hat als Zeuge bei seiner förmlichen Vernehmung zur Sache am 21.01.2002 vor dem Bezirksgericht Floridsdorf im dortigen Verfahren, 2XXm, durch die Behauptung JR sei der Auftraggeber von Frau ED gewesen, falsch ausgesagt. KB hat hiedurch das Vergehen der falschen Beweisaussage vor Gericht nach dem § 288 Abs 1 StGB begangen und wurde dafür nach § 288 Abs 1 StGB zu einer Freiheitsstrafe von sechs Wochen verurteilt.

Mit Schreiben vom 09.03.2009 wurde dem Bw mitgeteilt, dass unter Berücksichtigung der Umstände, dass

- Herr KB, als Zeuge bei seiner förmlichen Vernehmung zur Sache am 21.01.2002 vor dem Bezirksgericht Floridsdorf im dortigen Verfahren, 2XXm, durch die Behauptung der Bw sei der Auftraggeber von Frau ED gewesen, falsch ausgesagt habe und dafür vom Landesgericht für Strafsachen Wien mit Urteil vom 30.01.2006, Aktenzeichen 1XXi wegen des Vergehens der falschen Beweisaussage vor Gericht rechtskräftig verurteilt worden sei,
- Herr KB im Rahmen einer Vernehmung als Auskunftsperson im Finanzamt für den 21. und 22. Bezirk Wien als Finanzstrafbehörde I. Instanz per Niederschrift vom 05.06.2003 seine Aussage vom 10.12.2002 dahingehend berichtigt habe, dass der Bw niemals irgendwelche Einnahmen aus der Tätigkeit mit Herrn JL und Herrn KB erhalten habe, der Bw für den Auftrag bei der saudi-arabischen Botschaft kein Geld erhalten habe und die in der Niederschrift vom 10.12.2002 von Herrn KB gemachten Angaben nicht der Wahrheit entsprechen würden,
- Herr KB am 18.07.2003 in der Strafsachenstelle des Finanzamtes für den 21. und 22. Bezirk in Wien als Auskunftsperson in Ergänzung zur Niederschrift vom 05.06.2003 erklärt habe, dass der Bw außer beim Vertrag mit der Firma GL (10.000 S noch nicht

erhalten) niemals irgendwelche Einkünfte von den Tätigkeiten des Herrn KB erhalten habe und

- Herr EK am 15.12.2003 in der Bundespolizeidirektion Wien Angaben ua dahingehend gemacht habe, dass er (EK) im Zuge seiner Zeugenaussage beim Bezirksgericht Floridsdorf falsch ausgesagt habe (Herr EK habe ausgesagt, für den Bw gearbeitet zu haben. Er habe das Gericht bewußt belogen, indem er nicht gesagt habe, für Herrn KB gearbeitet zu haben.)

beabsichtigt sei, jene Rechnungen, die auf KBO bzw Firma KB lauten (siehe Tz 18 des Bp-Berichtes bzw Bereich „B“ lt Tz 21) in Höhe von 254.614,44 S (1999), 101.920,49 S (2000) und 109.233,33 S (2001) netto bei der Berechnung der Umsatzsteuer und die Zurechnung „B“ siehe Tz 16a-c lt Tz 26 des Bp-Berichtes in Höhe von 313.520 S (1999), 125.500 S (2000) und 131.080 S (2001) bei der Berechnung der Einkommensteuer außer Ansatz zu lassen, was eine Verringerung der festzusetzenden Abgaben (Umsatzsteuer 1999-2001 und Einkommensteuer 1999-2001) von insgesamt 201.358,33 S (= 14.633,28 €) im Vergleich zur Betriebsprüfung zur Folge habe. Die abgaben- und zeitraumbezogenen, zahlenmäßigen Auswirkungen im Detail seien den drei folgenden Tabellen zu entnehmen:

Umsatzsteuer	1999	2000	2001	Summe
Betriebsprüfung	59.611,00	71.733,00	69.517,00	200.861,00
UFS	13.271,00	53.183,00	49.636,00	116.090,00
Differenz	-46.340,00	-18.550,00	-19.881,00	-84.771,00
Einkommensteuer	1999	2000	2001	Summe
Betriebsprüfung	79.084,33	62.980,00	53.693,00	195.757,33
UFS	0,00	45.395,00	33.775,00	79.170,00
Differenz	-79.084,33	-17.585,00	-19.918,00	-116.587,33

	Est	USt	Gesamt
Betriebsprüfung	195.757,33	200.861,00	396.618,33
UFS	79.170,00	116.090,00	195.260,00
Differenz	-116.587,33	-84.771,00	-201.358,33

Da die Ordnungsmäßigkeit der Aufzeichnungen sowohl in formeller als auch in materieller Hinsicht nicht gegeben sei (Tz 17 des Bp-Berichtes) und diese in der Berufung nicht angefochten worden sei, werde nicht in Aussicht genommen, die griffweise Zuschätzung (Tz 21 bzw 26 des Bp-Berichtes) zu verändern. Der Bw wurde ersucht, zu der beabsichtigten, dargestellten Vorgehensweise Stellung zu nehmen.

Mit e-mail vom 23.03.2009 führte der Bw in seiner Stellungnahme ua aus, dass er im Jahr 1999 beim AMS als arbeitslos gemeldet gewesen sei, keine Erwerbstätigkeit ausgeübt habe weshalb für ihn keine Verpflichtung bestanden habe, irgendetwelche Aufzeichnungen zu tätigen. Die Zurechnung für das Jahr 1999 mangels Ordnungsmäßigkeit der Aufzeichnungen sei deshalb nicht gerechtfertigt. Geschäftsbeziehungen zur Firma D habe es nur in der ersten Hälfte des Jahres 2000 gegeben, wo dieser Ware im Wert von ca 300.000 S unentgeltlich überlassen worden sei. Im Gegenzug habe die Firma D zu ihren Kosten drei bis vier Wohnungen leergeräumt. Da der Bw für das Inventar dieser Wohnungen keine Verwendung gehabt habe, hätte der Bw die zu entsorgenden Gegenstände zu seinen Kosten auf die Mülldeponie bringen müssen. Auf diese Weise habe der Bw Lohn-, Transport- und Energiekosten gespart. Der Bw räumt ein, dass es richtig sei, dass er bei den Ausgaben nicht alles in der Buchhaltung eingetragen habe. Zum Beispiel die Lohnkosten von Herrn EK, der zu einen fixen Betrag geringfügig angemeldet gewesen sei, der Bw aber sämtliche Ausgaben für ihn bezahlt habe. Der Bw räumte weiters ein, dass nachträgliche Änderungen bei den Ausgaben wohl nicht von ihm persönlich, aber von seinem steuerlichen Vertreter vorgenommen worden seien. Weiters seien sämtliche Einnahmen chronologisch in Kassenbüchern festgehalten worden.

In einer e-mail vom 25.03.2009 wies der Bw darauf hin, dass die Betriebsprüferin in der Niederschrift zur Schlussbesprechung festgehalten habe, dass eine KBO nicht existent gewesen sei. Der Bw führte aus, dass Herr B einer der Gesellschafter der Firma NZOEG gewesen sei.

Am 27.03.2009 überbrachte der Bw persönlich alle Originalunterlagen seiner Buchhaltung.

Mit Schreiben vom 26.05.2009 übermittelte die Betriebsprüferin eine Gegenäußerung zur Stellungnahme des Bw, in der sie ua darauf hinwies, dass ihr die Überprüfung der vollständigen Erfassung der Einnahmen verwehrt geblieben sei, da der Bw ihrer Aufforderung nicht nachgekommen sei, jene Verlassenschaften bzw Wohnungsräumungen zu benennen, bei denen Ware im Wert von ca 300.000 S der Firma D unentgeltlich überlassen worden sei und welche Ausgangsrechnungen in der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung des Bw davon betroffen gewesen seien. Weiters wies die Betriebsprüferin auf die sich aus den verschiedenen Aussagen des Bw ergebenden widersprüchlichen Angaben hinsichtlich der Beziehung zwischen dem Bw und Herrn KB und deren fehlenden Niederschlag in den Aufzeichnungen hin. Es wurde auch darauf verwiesen, dass der im Zeitpunkt der Revision durch die Magistratsabteilung 59 getätigte Verkauf und die seitens des Magistrats verhängte Strafe ebenfalls keinen Niederschlag in den Aufzeichnungen des Bw gefunden habe. Die Betriebsprüferin bezweifelte auch den Umstand, dass vom 01.03.2001, dem Zeitpunkt des

Beginns der Miete des Geschäftslokals (TK) bis zum 09.08.2001, der erstmaligen Verbuchung von Einnahmen, keine Verkäufe getätigt worden sein sollen, zumal die Miete für das Geschäftslokal 3.876,98 S pro Monat betragen habe.

Mit Schreiben vom 29.05.2009 wurde dem Bw die Gegenäußerung der Bp zu seiner Stellungnahme vom 23.03.2009 zur Kenntnisnahme übermittelt und mitgeteilt, dass sich auf Grund der folgenden Umstände ergebe, dass die zu führenden Bücher und Aufzeichnungen nicht vollständig seien und die Ordnungsmäßigkeit der Aufzeichnungen des Bw nicht gegeben sei:

- die Ausgaben in Zusammenhang mit den Arbeitnehmern Herrn EK und Herrn RH fehlten in der Buchhaltung,
- die Entsorgung von Kühlschränken in der Fultronstraße sei nicht verbucht worden,
- Trinkgelder an Bedienstete der Muldenzentrale seien nicht verbucht worden,
- ungeklärt sei, aus welchen Verlassenschaften bzw Räumungen jene Waren (Dan-Küchen, Leder- und Stoff-Garnituren, Wohnzimmer-Schränke, etliche TV-Video-Geräte, sämtliche Haushaltsgeräte und anderer Gebrauchsrat) im Wert von 300.000 S stammten, die der Firma D fast gratis überlassen worden seien. Die betreffenden Ausgangsrechnungen seien nicht benannt worden,
- ungeklärt sei, woher jene Flohmarktware stammte, die von Herrn D mehrmals aus der Wohnung des Bw abgeholt und weshalb diese in der Buchhaltung nicht erfaßt worden sei,
- ungeklärt sei weiters der Umstand, dass im Jahr 1999 in diversen Zeitschriften (Bazar, Kronen Zeitung) Inserate aufgegeben worden seien, jedoch keine Geschäftstätigkeit ausgeübt worden sei. Wie werde ein Kundenstock aufgebaut, wenn auf Anfragen von Kunden geantwortet werde, dass keine Geschäftstätigkeit ausgeübt werde,
- die in Zusammenhang mit einer Anzeige wegen Übertretung der Gewerbeordnung verhängte Strafe und der im Zeitpunkt der Revision getätigte Verkauf seien nicht verbucht worden,
- ungeklärt sei weiters der Umstand, dass das Gassenlokal im Standort, TK ab dem 1. März 2001 vom Bw um 3.876,98 S monatlich gemietet worden sei, die ersten Einnahmen aber erst mit 09.08.2001 erklärt worden seien und dass für das Jahr 2001 lediglich 2.320 S eingenommen worden sein sollen,
- die Eintragungen der Ausgaben im Kassabuch seien nicht chronologisch erfolgt,

- ungeklärt sei auch der Umstand, dass im Zeitraum zwischen den beiden Ausgangsrechnungen AR 43 (vom 17.05.2000) und AR 44 (vom 30.05.2000) in der Belegsammlung 8 Rechnungen der Muldenzentrale (vom 18., 19., 22., 24., 25., 26. (2 Rechnungen) und 29. Mai 2000) aufschienen, denen keine Einnahmen zugeordnet werden können. Der Erklärung des Bw laut Niederschrift vom 11.09.2002 zufolge, „könne es sich auch unter Umständen um Ablieferungen für die Firma B handeln“. Gleichzeitig seien aber keine Unterlagen über diese Geschäftsfälle mit der Firma B vorgelegt worden.

Der Bw verunglückte Anfang Juni 2009 schwer und übermittelte mit e-mail vom 30.09.2009 ein Schreiben in dem der Bw ua darauf hinwies, dass die Bp in ihrer Gegenäußerung Aussagen von Herrn KB aus alten Protokollen zitiere, die sich bei der letzten Verhandlung als Falschaussagen herausgestellt hätten. Auch sei eine Aussage von Herrn EK zitiert worden, obwohl sich alle seine Aussagen durch Ermittlungen der Staatsanwaltschaft als Falschaussagen erwiesen hätten. Nur weil der Bw Herrn D Gebrauchsgegenstände geschenkt habe, unterstelle ihm die Bp eine Geschäftsbeziehung zu diesem. Dass der Bw zu Herrn D wegen eines gerichtlichen Streits ab Mitte 2000 keinen Kontakt mehr gehabt habe, werde von der Bp nicht zur Kenntnis genommen. Der Bw brachte weiters vor, dass die Bp behauptet habe, dass er im Jahr 2000 Personen angemeldet habe und eine Abfrage bei der Wiener Gebietskrankenkasse dies ergeben habe. Der Bw legte diesbezüglich ein Schreiben der Wiener Gebietskrankenkasse vor, aus dem hervorgeht, „dass unter dem Verrechnungskonto XXX des oa Dienstgebers JR, Par 5/2 ASVG Räumungen-Entsorgungen im Jahr 2000 und 2001 keine Personen aufrecht zur Sozialversicherung gemeldet sind“. Der Bw wies weiters darauf, dass sämtliche Einnahmen und Ausgaben vorschriftsmäßig in Hefte handgeschrieben eingetragen worden seien. Die bemängelten händischen Änderungen im Bereich Ausgaben, habe der Steuerberater des Bw vorgenommen und die bemängelten Excel Tabellen seien ausschließlich für den Steuerberater und sich selbst bestimmt gewesen. Der Bw erwähnte weiters, dass er bis auf die Aufträge bezüglich die saudi-arabische Botschaft nie etwas mit Herrn KB zu tun gehabt habe. Bezüglich der nicht verbuchten Entsorgung von Kühlschränken gab der Bw an, dass diese deshalb nicht verbucht worden sei, da sie kostenlos erfolge. Hinsichtlich der nicht verbuchten Trinkgelder an die Bediensteten der Muldenzentrale teilte der Bw mit, dass er keine bezahlt habe. Hinsichtlich der ungeklärten Herkunft der Ware in Höhe von 300.000 S gab der Bw an, dass in den Kassenbelegen alle Auftraggeber mit Namen und Adresse festgehalten seien, auch jene, von denen er Herrn D Gegenstände geschenkt habe. Die Herkunft der Flohmarktware, die von Herrn D mehrmals aus der Wohnung des Bw abgeholt worden sei, erklärte der Bw damit, dass es sich dabei um Gegenstände aus seinem eigenen Besitz gehandelt habe, die er anlässlich seiner eigenen Übersiedlung Herrn D geschenkt habe. Hinsichtlich der Aufgabe von Inseraten in diversen Zeitschriften (Bazar, Kronen Zeitung) im

Jahr 1999 führte der Bw aus, dass er diese sofort storniert und das Gewerbe als ruhend gemeldet habe, nachdem er erfahren habe, dass er die gewerbliche Sozialversicherung für das ganze Jahr 1999 rückwirkend bezahlen müsse, selbst wenn er erst Ende Dezember 1999 seine gewerbliche Tätigkeit beginne. Hinsichtlich der nicht verbuchten, verhängten Strafe wegen Übertretung der Gewerbeordnung teilte der Bw mit, dass es sich bei dieser Geldstrafe laut seines Steuerberaters um keine Betriebsausgabe handle und deshalb nicht in die Buchhaltung aufgenommen worden sei. Die Frage, weshalb der im Zeitpunkt der Revision durch die Magistratsabteilung 59 getätigte Verkauf nicht verbucht worden sei, blieb unbeantwortet. Auf die Frage, weshalb erst mehr als fünf Monate nach Anmietung des Lokals in TK am 01.03.2001 die ersten Einnahmen am 09.08.2001 erklärt worden seien und im gesamten Jahr 2001 lediglich 2.320 S eingenommen worden sein sollen, während die monatliche Miete 3.876,98 S betragen habe, führte der Bw aus, dass sich sein Geschäft in einer extrem ungünstigen Lage befunden habe und eine Kundenfrequenz so gut wie nicht gegeben gewesen sei. Langfristig gesehen hätte der Bw das Lokal wieder aufgeben müssen, da oft nicht einmal die Betriebskosten gedeckt worden seien. Zur nicht chronologisch erfolgten Eintragung der Ausgaben im Kassabuch verwies der Bw auf die BAO, wonach Eintragungen dann zeitgerecht seien, wenn sie innerhalb eines Monats und 15 Tagen nach Ablauf des Kalendermonats bzw –vierteljahres erfolgten. Seine Ausgaben seien zwar monatlich chronologisch, nicht aber nach Datum im betreffenden Monat eingetragen worden. Auf die Frage, weshalb im Zeitraum zwischen den beiden Ausgangsrechnungen AR 43 (vom 17.05.2000) und AR 44 (vom 30.05.2000) in der Belegsammlung 8 Rechnungen der Muldenzentrale (vom 18., 19., 22., 24., 25., 26. (2 Rechnungen) und 29. Mai 2000) aufschienen, denen keine Einnahmen zugeordnet werden könnten, antwortete der Bw, dass es durchaus geschäftsüblich sei, dass er Arbeiten durchführe und sein Geld erst Wochen später bekomme.

Über die Berufung wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt wird der Entscheidung zu Grunde gelegt:

- Laut Abgabensinformationssystem des Bundes bezog der Bw im Streitjahr 1999 vom Arbeitsmarktservice finanzielle Leistungen in Höhe von 6.304,88 €.
- Dem Bw wurde mit Datum 14.12.1999 der Gewerbeschein für das freie Gewerbe „Räumung wertlosen Gutes aus Wohnungen, Häusern, Kellern, Dachböden, Höfen, Garagen, Geschäftslokalen und Industrieanlagen unter Ausschluss der dem Handelsgewerbe und Handelsagenturen, Güterbeförderungsgewerbe und sonstigen an einen

Befähigungsnachweis gebundenen Gewerbe vorbehaltenen Tätigkeiten (Enträumpler)" ausgefertigt.

- Der Bw ist nicht Auftraggeber von Frau ED gewesen. Herr KB hat bei seiner förmlichen Vernehmung als Zeuge zur Sache am 21.01.2002 vor dem Bezirksgericht Floridsdorf im dortigen Verfahren, 2XXm, durch die Behauptung, der Bw sei der Auftraggeber von Frau ED gewesen, falsch ausgesagt und wurde dafür mit Urteil vom 30.01.2006, Aktenzahl 1XXi vom Landesgericht für Strafsachen Wien wegen des Vergehens der falschen Beweisaussage vor Gericht rechtskräftig verurteilt.
- Der Bw hat aus der Tätigkeit mit Herrn JL und Herrn KB niemals irgendwelche Einnahmen und für den Auftrag bei der saudi-arabischen Botschaft kein Geld erhalten. Die in der Niederschrift vom 10.12.2002 von Herrn KB gemachten Angaben entsprechen nicht der Wahrheit. Dies geht aus einer Niederschrift vom 05.06.2003 anlässlich einer Vernehmung von Herrn KB als Auskunftsperson im Finanzamt ZZ als Finanzstrafbehörde I. Instanz hervor.
- Der Bw hat – außer beim Vertrag mit der Firma GL – niemals irgendwelche Einkünfte von den Tätigkeiten des Herrn KB erhalten. Dies erklärte Herr KB am 18.07.2003 in der Strafsachenstelle des Finanzamtes ZZ als Auskunftsperson in Ergänzung zur Niederschrift vom 05.06.2003.
- Herr EK hat – im Zuge seiner Zeugenaussage beim Bezirksgericht Floridsdorf falsch ausgesagt: er sagte aus, für den Bw gearbeitet zu haben. Er hat das Gericht bewußt belogen, indem er nicht sagte, für Herrn KB gearbeitet zu haben. Diese Angaben machte Herr EK am 15.12.2003 in der Bundespolizeidirektion Wien.
- Laut Tz 17 Punkt 2 des Bp-Berichtes vom 23.06.2003 wurden im Zuge des Betriebsprüfungsverfahrens keinerlei Grundaufzeichnungen bzw Aufzeichnungen über durchgeführte Arbeiten vorgelegt; es wurde auf mündliche Abmachungen verwiesen. Wie der Bw ohne Grundaufzeichnungen offene Forderungen kontrolliere bzw Ausgangsrechnungen betragsmäßig legen könne, wurde vom Bw nicht erklärt. In seinem Schreiben vom 30.09.2009 führte der Bw aus, dass es durchaus geschäftsüblich sei, dass er Arbeiten durchführe und sein Geld erst Wochen später bekomme.
- Laut Tz 17 Punkt 3 des Bp-Berichtes vom 23.06.2003 wurden im Mai 2000 lediglich 2 Ausgangsrechnungen (AR 43 vom 17.05.2000 und AR 44 vom 30.05.2000) gelegt, denen 8 Müllentsorgungsbelege (vom 18., 19., 22., 24., 25., 26. (2 Rechnungen) und 29. Mai 2000) gegenüberstehen. Der Bw äußerte sich diesbezüglich in der Niederschrift vom 11.09.2002 dahingehend, dass es sich auch unter Umständen um Ablieferungen der

Firma B handeln könne. Von Seiten des Bw konnten keinerlei Unterlagen über diese Geschäftsfälle mit der Firma B vorgelegt werden.

- Laut Tz 17 Punkt 3 des Bp-Berichtes vom 23.06.2003 sind die ersten drei Ausgangsrechnungen AR 1 bis AR 3 mit 14.01.2000, 17.01.2000 bzw 24.01.2000 datiert wobei der Leistungsgegenstand mit „Entsorgung von Blech, Eisen, Kunststoff“, Entsorgung von Kunststoff, Glas, Blech“ bzw „Kellerräumung (Brand)“ angegeben ist. Die erste Rechnung für Müllentsorgung ist mit 08.02.2000 datiert, und lautet auf 40 kg Restmüll um 72,60 S.
- Laut einer Anzeige der Magistratsabteilung 59 (Marktamtsabteilung für den 21. Bezirk) vom 29.01.2001 hat zum Zeitpunkt der Revision eine Kundin eine Gießkanne um 50 S gekauft. Laut Tz 17 Punkt 3 des Bp Berichtes ist weder dieser Geschäftsfall noch die im Zuge der Revision verhängte Strafe wegen Übertretung der Gewerbeordnung in der Buchhaltung erfaßt.
- Der Firma D sind vom Bw Waren im Wert von ca 300.000 S unentgeltlich überlassen worden. Im Gegenzug dazu räumte die Firma D zu ihren Kosten drei bis vier Wohnungen leer. Da der Bw für das Inventar dieser Wohnungen mangels Lagerstätte keine Verwendung gehabt hat, hätte er die zu entsorgenden Gegenstände zu seinen Kosten auf die Mülldeponie bringen müssen. Durch die unentgeltliche Überlassung der zu entsorgenden Gegenstände an die Firma ED hat der Bw Lohn-, Transport- und Energiekosten gespart. Der Bw räumt ein, dass er bei den Ausgaben nicht alles in der Buchhaltung eingetragen hat (laut Schreiben vom 23.03.2009 und der Anzeige des Bw vom 04.03.2002 an das Finanzamt YYY – Strafsachenabteilung). Das Mietverhältnis am Standort TK begann laut Mietvertrag am 1. März 2001.
- Laut Niederschrift vom 05.02.2003 sagte der Bw aus, dass er für Herrn KB aufgetreten sei und Verhandlungen geführt habe. Zur KBO sagte der Bw aus, dass sein Schwager, Herr JL, im Rahmen der KBO tätig gewesen sei und er (der Bw) seinem Schwager fallweise als Chauffeur geholfen habe; Geld habe er (der Bw) von seinem Schwager nur in geringem Umfang erhalten. In der Schlussbesprechung zur Bp räumt der Bw ein, dass die Rechnung Nr 161 vom 10.09.2001, die den Namen und die Anschrift von Herrn KB als Leistenden (Rechnungsaussteller) und den Namen und die Adresse von Herrn GL als Leistungsempfänger ausweist, tatsächlich vom Bw ausgestellt wurde. Der Bw gibt an, den Schriftverkehr für Herrn KB, auf dessen Wunsch hin, erledigt zu haben.

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich ua aus dem Urteil des Landesgerichts für Strafsachen Wien vom 30.01.2006, Aktenzahl 1XXi, einer Niederschrift vom 05.06.2003 anlässlich einer Vernehmung von Herrn KB als Auskunftsperson im Finanzamt ZZ als Finanzstrafbehörde

I. Instanz, einer Ergänzung zur Niederschrift vom 05.06.2003 vom 18.07.2003, einer Niederschrift der Bundespolizeidirektion Wien vom 15.12.2003, einer Abfrage des Abgabensinformationssystem des Bundes, dem Gewerbeschein vom 14.12.1999, dem Bp-Bericht vom 23.06.2003, einer Anzeige der Magistratsabteilung 59 (Marktamtsabteilung für den 21. Bezirk) vom 29.01.2001, einem Schreiben des Bw vom 23.03.2009, einer Anzeige des Bw vom 04.03.2002 an das Finanzamt YYY Strafsachenabteilung, einem Mietvertrag und einer Niederschrift vom 05.02.2003 anlässlich einer Auskunftserteilung durch den Bw im Finanzamt ZZ .

Der Sachverhalt ist in folgender Weise rechtlich zu würdigen:

1. Bereich "B" (Tz 18 des Bp-Berichts)

Herr KB sagte anlässlich seiner Vernehmung als Auskunftsperson am 05.06.2003 im Finanzamt ZZ als Finanzstrafbehörde I. Instanz aus, dass der Bw aus der Tätigkeit mit Herrn JL und Herrn KB niemals irgendwelche Einnahmen erhalten hat. Laut Niederschrift vom 18.07.2003 betonte Herr KB nochmals, dass der Bw – außer bei dem Vertrag mit der Firma GL – niemals irgendwelche Einkünfte aus seiner Tätigkeit erhalten hat. Aufgrund der Aussagen von Herrn KB wird davon ausgegangen, dass dem Bw im Zusammenhang mit jenen ab dem 1. Juni 1999 auf KBO bzw Firma B ausgestellten Rechnungen, die die Bp dem Bw zugerechnet hat, keine Einnahmen zugeflossen sind. Bei der Berechnung der Umsatzsteuer für die Jahre 1999 bis 2001 sind daher die von der Bp mit 254.614,44 S (1999), 101.920,49 S (2000) und 109.233,33 S (2001) netto bezifferten Beträge außer Ansatz zu lassen.

2. griffweise Zuschätzung (Tz 19 des Bp-Berichtes)

2.1. Streitjahr 1999

Auf die Frage, weshalb im Jahr 1999 Inserate aufgegeben worden seien, jedoch laut eigenen Angaben des Bw keine Geschäftstätigkeit ausgeübt worden sei, teilte der Bw in einer Vorhaltsbeatwortung (e-mail vom 30.09.2009) mit, dass er die Inserate sofort storniert und das Gewerbe als ruhend gemeldet habe, nachdem er erfahren habe, dass er die gewerbliche Sozialversicherung für das ganze Jahr 1999 rückwirkend bezahlen müsse, selbst wenn er erst Ende Dezember 1999 seine gewerbliche Tätigkeit beginne. Da der Bw während des gesamten Jahres 1999 finanzielle Leistungen vom Arbeitsmarktservice bezogen hat, der Gewerbeschein für das freie Gewerbe des „Entrümpplers“ erst mit Datum 14.12.1999 ausgefertigt wurde, wird davon ausgegangen, dass der Bw im Streitjahr 1999 keine Einkünfte erwirtschaftet hat. Die von der Bp im Streitjahr 1999 in Ansatz gebrachte griffweise Zuschätzung in Höhe von 72.916,67 S netto bleibt daher außer Ansatz.

Die Bescheide betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für das Jahr 1999 werden daher ersatzlos aufgehoben.

2.2. Streitjahre 2000 und 2001

In § 131 Abs 1 BAO ist normiert, dass sowohl Bücher und die dazugehörigen Grundaufzeichnungen vorzulegen sind. Grundaufzeichnungen sind Aufzeichnungen mit Journalfunktion. Durch sie soll sichergestellt werden, dass die vollständige Erfassung aller für die Buchhaltung relevanter Daten überprüft werden kann. Ohne Grundaufzeichnungen ist eine derartige Kontrolle nicht möglich. Grundaufzeichnungen sind die Grundlage für die systematische Verbuchung der Geschäftsvorfälle. Eine Belegsammlung genügt nicht.

Das Kriterium der Ordnungsmäßigkeit ist nicht mit einer bestimmten Buchführungsmethode oder einer bestimmten Organisation, einem bestimmten System oder einer bestimmten Technik des Erfassens und Festhaltens der Geschäftsvorfälle verbunden. Entscheidend ist, dass eine vollständige und zeitgerechte Dokumentation der aufzeichnungspflichtigen Sachverhalte unter Einhaltung der von den Formvorschriften des § 131 BAO getragenen Prinzipien entsprechenden Grundsätze erfolgt. Die Eintragungen haben auf Grund von Belegen zu erfolgen. Die geschäftlichen Unterlagen hierfür sind planvoll gesammelt aufzubewahren. Es müssen sämtliche Geschäftsvorfälle der zeitlichen Reihenfolge nach in zeitlicher Nähe zu ihrer Ereignung mit ihrem richtigen und erkennbaren Inhalt festgehalten werden. Der Gebotenheit der Zeitnähe und dem Prinzip der Belegsicherung dienen die Grundaufzeichnungen, die ihrer Beschaffenheit und Führung nach gewährleisten müssen, von der späteren Buchung bis zum Beleg zurück die Geschäftsvorfälle feststellen zu können (vgl Stoll, BAO-Kommentar, Seite 1456 f).

Grundaufzeichnungen im gegenständlichen Fall des Bw sind beispielsweise Notizen bzw Anmerkungen, die im unmittelbar zeitlichen Zusammenhang mit einer konkreten Auftragserteilung vorgenommen werden, die notwendigerweise den Namen, die Adresse und die Telefonnummer des Auftragsgeber umfassen, das Datum der Auftragserteilung und jenes der voraussichtlichen Auftragsausführung enthalten und wohl auch den Leistungsumfang und den dem Kunden genannten, ungefähren Preis aufweisen. Wenn der Bw – wie im Zuge der Bp geschehen – keinerlei derartige Grundaufzeichnungen über übernommene Aufträge bzw durchgeführte Arbeiten vorlegt und lediglich auf mündliche Abmachungen verweist sowie der Umstand, wie der Bw ohne Grundaufzeichnungen offene Forderungen kontrolliere bzw Ausgangsrechnungen betragsmäßig legen könne, vom Bw nicht erklärt wurde, erscheint die Schlussfolgerung der Bp, dass es unglaublich sei, dass der Bw diesbezüglich über keine Aufzeichnungen verfüge, als naheliegend. Wenig nachvollziehbar erscheint die vom Bw praktizierte Vorgehensweise auch unter Berücksichtigung seiner Aussage vom 30.09.2009,

wonach es durchaus geschäftsüblich sei, dass er Arbeiten durchführe und sein Geld erst Wochen später bekomme.

In diesem Zusammenhang ist auch die Feststellung der Bp (Tz 17 Punkt 3 des Bp-Berichtes vom 23.06.2003) zu erwähnen, derzufolge im Mai 2000 lediglich 2 Ausgangsrechnungen (AR 43 vom 17.05.2000 und AR 44 vom 30.05.2000) gelegt wurden, denen jedoch 8 Müllentsorgungsbelege (vom 18., 19., 22., 24., 25., 26. (2 Rechnungen) und 29. Mai 2000) gegenüberstehen. Der Bw äußerte sich diesbezüglich in der Niederschrift vom 11.09.2002 dahingehend, dass es sich auch unter Umständen um Ablieferungen der Firma B handeln könne. Von Seiten des Bw konnten keinerlei Unterlagen über diese Geschäftsfälle mit der Firma B vorgelegt werden. Da aufgrund der fehlenden Grundaufzeichnungen eine Zuordnung der Müllentsorgungsbelege zu den entsprechenden Ausgangsrechnungen nicht möglich ist, konnte nicht nachgeprüft werden, ob es sich bei den in Rede stehenden 8 Müllentsorgungsbelegen (vom 18., 19., 22., 24., 25., 26. (2 Rechnungen) und 29. Mai 2000) tatsächlich um Ablieferungen der Firma B gehandelt hat. Eine Weiterverrechnung der entstandenen Kosten an die Firma KB als Einnahmen fand in der Buchhaltung des Bw jedenfalls keinen Niederschlag. Die im Rahmen der Schlussbesprechung vom Bw vorgebrachte Erklärung, Müll nicht auf einmal, sondern in mehreren kleineren Tranchen entsorgt zu haben, erscheint unglaublich, da dem Bw zum einen jede Möglichkeit fehlt, zu entsorgenden Müll über mehrere Tage zu lagern und zum anderen es unökonomisch ist, geladenen Müll vom LKW abzuladen, kurze Zeit zwischenzulagern und ihn ein zweites mal auf den LKW aufzuladen, um ihn erst dann endgültig zu entsorgen. Es ist eher davon auszugehen, dass die aus den 8 Müllentsorgungsbelegen (vom 18., 19., 22., 24., 25., 26. (2 Rechnungen) und 29. Mai 2000) resultierenden Aufwendungen nicht in Ausgangsrechnungen weiterverrechnet wurden und somit nicht in die Buchführung Eingang gefunden haben.

Bemerkenswert ist in diesem Zusammenhang auch der Umstand, dass der Bw eine „Ablieferung der Firma B“ für möglich hält, obwohl er im Schreiben vom 30.09.2009 aussagt, dass er „bis auf die Aufträge bezüglich der saudi-arabischen Botschaft nie etwas mit Herrn KB zu tun gehabt habe“. Da sich bei Durchsicht der 8 Müllentsorgungsbelege zeigt, dass im Rahmen dieser acht Entsorgungsfahrten Flachglas im Gesamtgewicht von 5,04 Tonnen entsorgt wurde und es unwahrscheinlich ist, dass diese Entsorgungsfahrten im Zuge der Räumung der saudi-arabischen Botschaft durchgeführt wurden, bedeutet dies, dass der Bw sehr wohl zusätzliche Geschäftsbeziehungen zu Herrn KB unterhalten hat und die Aussagen des Bw hinsichtlich seiner Geschäftsbeziehungen zu Herrn KB widersprüchlich sind.

Zu der Feststellung der Bp (Tz 17 Punkt 3 des Bp-Berichtes vom 23.06.2003), wonach die ersten drei Ausgangsrechnungen AR 1 bis AR 3 mit 14.01.2000, 17.01.2000 bzw 24.01.2000

datieren und der Leistungsgegenstand mit „Entsorgung von Blech, Eisen, Kunststoff“, „Entsorgung von Kunststoff, Glas, Blech“ bzw. „Kellerräumung (Brand)“ angegeben ist während die erste Müllentsorgung erst am 08.02.2000 stattfand und dabei laut Rechnung der Muldenzentrale 40 kg Restmüll um 72,60 S entsorgt wurden, äußerte sich der Bw im Rahmen der Betriebsbesichtigung durch die Bp dahingehend, dass Müll grundsätzlich sofort zur Deponie gebracht werde, während er in der Niederschrift vom 11.09.2002 angab, den Müll zu sammeln und erst wenn der LKW voll sei, den Müll zu entsorgen. Es mag durchaus sein, dass der Bw nicht jedesmal nach Erledigung eines Auftrages den geladenen Müll unverzüglich entsorgt sondern nach Möglichkeit den Müll eines weiteren Auftrages auf seinen LKW lädt um so Zeit und Transportkosten zu sparen. Im Zusammenhang mit der gegenständlichen – von der Bp getroffenen – Feststellung erscheint es aber wenig wahrscheinlich, dass der Bw erst nach fünf Wochen (01.01.- 08.02.2000) Betriebstätigkeit und drei Aufträgen 40 kg Restmüll, der auch noch teilweise verbrannte Gegenstände mit entsprechender Geruchsbelästigung enthalten hat, gesammelt und am 08.02.2000 entsorgt haben soll. Es wird davon ausgegangen, dass der Bw die im Jänner 2000 fakturierten Leistungen (AR 1 bis AR 3 vom 14.01.2000, 17.01.2000 bzw. 24.01.2000) wohl ausgeführt, die bei der Entsorgung entstandenen Kosten aber in seine Buchhaltung nicht aufgenommen hat.

Was den zum Zeitpunkt der Revision durch die Magistratsabteilung 59 (Marktamtsabteilung für den 21. Bezirk) stattgefundenen Geschäftsfall und die wegen Übertretung der Gewerbeordnung verhängte Strafe betrifft, bestreitet der Bw in der Niederschrift vom 11.09.2001, dass dieser Geschäftsfall stattgefunden habe und in der Vorhaltsbeantwortung vom 30.09.2009, führte der Bw aus, dass er den Beamten nie persönlich in seinem Geschäft gesehen habe und die Geldstrafe deshalb nicht in die Buchhaltung genommen worden sei, weil sie laut Steuerberater keine Betriebsausgabe darstelle. In einer Ergänzung zu Punkt 8 der Niederschrift vom 11.09.2002 stellte sich heraus, dass – nach Rücksprache des Bw mit seiner Gattin – der Magistratsbeamte sehr wohl im Geschäft des Bw war. Da kein ersichtlicher Grund vorhanden ist, weshalb der Magistratsbeamte bei der Dokumentation seiner Amtshandlung den Sachverhalt nicht den wahren Gegebenheiten entsprechend darstellten sollte und der Bw seinen eigenen Angaben zufolge bei der Amtshandlung persönlich gar nicht anwesend war, besteht keine Veranlassung, der Sachverhaltsdarstellung des Magistratsbeamten im Rahmen seiner Amtshandlung am 29.10.2001 um 09:35 Uhr in TK keinen Glauben zu schenken. Tatsache und unbestritten ist, dass die verhängte Strafe in der Buchhaltung des Bw nicht erfasst ist und damit das Vollständigkeitsgebotes des ersten Satzes des § 131 Abs 1 Z 2 BAO ebenso verletzt ist wie infolge des nicht verbuchten Geschäftsfalles während der Revision durch die Magistratsabteilung 59.

Wenn der Bw vorbringt, dass die Bp behauptet, dass er Leute beschäftigt und deren Löhne nicht verbucht habe und der Bw im Gegenzug dazu ein Schreiben der Wiener Gebietskrankenkasse vorlegte, aus dem hervorgeht, „dass unter dem Verrechnungskonto XXX des oa Dienstgebers JR, Par 5/2 ASVG Räumungen-Entsorgungen im Jahr 2000 und 2001 keine Personen aufrecht zur Sozialversicherung gemeldet sind“, so wird auf die Aussage des Bw vom 26.01.2004 (siehe Niederschrift) verwiesen, wonach er in den Jahren 2000 und 2001 etwa zwei Leute beschäftigt gehabt hätte: EK und JM (richtig: KM) und auf die e-mail vom 23.03.2009, wo der Bw einräumte, dass es richtig sei, dass er bei den Ausgaben nicht alles in der Buchhaltung eingetragen habe: zum Beispiel die Lohnkosten von Herrn EK, der zu einem fixen Betrag geringfügig angemeldet gewesen sei, der Bw aber sämtliche Ausgaben für ihn bezahlt habe. Aus dem Schreiben der Wiener Gebietskrankenkasse geht lediglich hervor, dass unter dem Verrechnungskonto des Bw im Jahr 2000 und 2001 keine Personen aufrecht zur Sozialversicherung gemeldet gewesen seien, woraus aber nicht geschlossen werden kann, dass der Bw auch tatsächlich niemand beschäftigt hatte, zumal der Bw selbst wiederholt, nachweislich Gegenteiliges behauptet hat. Durch seine eigenen Aussagen bestätigt der Bw vielmehr die Feststellung der Bp, wonach die buchhalterischen Aufzeichnungen des Bw nicht vollständig erfolgt sind.

Zu den Ausführungen des Bw, wonach er der Firma ED Waren im Wert von ca 300.000 S unentgeltlich überlassen habe, wird auf die Gegenäußerung der Betriebsprüferin vom 26.05.2009 zur Stellungnahme des Bw verwiesen, in der sie ua darauf hinwies, dass ihr die Überprüfung der vollständigen Erfassung der Einnahmen ua dahingehend verwehrt geblieben sei, da der Bw ihrer Aufforderung nicht nachgekommen sei, jene Verlassenschaften bzw Wohnungsräumungen zu benennen, bei denen Ware im Wert von ca 300.000 S der Firma D unentgeltlich überlassen worden sei und welche Ausgangsrechnungen in der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung des Bw davon betroffen gewesen seien. Im Rahmen des Vorhaltes vom 29.05.2009 wurde der Bw erneut ersucht, mitzuteilen, aus welchen Verlassenschaften bzw Räumungen jene Waren (Dan-Küchen, Leder- und Stoff-Garnituren, Wohnzimmer-Schränke, etliche TV-Video-Geräte, sämtliche Haushaltsgeräte und anderer Gebrausrat) im Wert von 300.000 S stammen, die der Firma D fast gratis überlassen worden sein sollen und die betreffenden Ausgangsrechnungen zu benennen. Der Bw teilt in seiner Vorhaltsbeantwortung vom 30.09.2009 Folgendes mit: „Es entspricht nicht den Tatsachen das ungeklärt ist von wo die Überlassene Ware an D stammt. In den Kassenbelegen sind alle Auftraggeber mit Namen und Adressen festgehalten, auch jene, wo ich D Gegenstände geschenkt habe. Ich habe Frau G gesagt, dass ich ihr die betreffenden Adressen geben kann, ich aber nach ca 2 Jahren nicht mehr sagen kann, was Dorfberger an Ware behalten oder letztendlich entsorgt hat. Es gibt keine Gesetzliche Aufzeichnungspflicht. Wenn Frau G wirklich gewollt hätte, wäre es für Sie

nicht so schwer gewesen die Rechnungen zu überprüfen, da diese mit Namen und Adressen angegeben waren.“ Wenn der Bw ausführt, dass in den Kassenbelegen alle Auftraggeber mit Namen und Adressen festgehalten seien, unter anderen auch jene, wo er D Gegenstände geschenkt hat, so ist dazu anzumerken, dass in den Kassenbelegen wohl alle Auftraggeber mit Namen und Adressen festgehalten sind, doch übersieht der Bw, dass die Kassenbelege keine Auskunft darüber geben, was der Bw mit den übernommenen Gegenstände gemacht hat, ob er sie selbst entsorgt oder wie behauptet jemand anderen überlassen hat. Wenn der Bw weiter ausführt, dass er der Betriebsprüferin gesagt habe, dass er ihr die betreffenden Adressen geben könne, bleibt ungeklärt, warum er das nicht getan hat und warum er nicht im Rahmen der gegenständlichen Vorhaltsbeantwortung der wiederholten Aufforderung nachkommt, jene Verlassenschaften bzw Räumungen zu benennen, aus denen jene Waren im Wert von 300.000 S stammen, die der Firma D fast gratis überlassen wurden. Wenn der Bw dann weiter ausführt, dass er aber nach 2 Jahren nicht mehr sagen könne, was Herr D an Waren behalten oder letztendlich entsorgt habe, muss darauf hingewiesen werden, dass nicht danach gefragt wurde, was Herr D behalten oder letztendlich entsorgt habe, sonder welche Waren er (der Bw) selbst entsorgt oder wie behauptet jemand anderem überlassen hat. Wenn der Bw schließlich schreibt, „wenn Frau G wirklich gewollt hätte, wäre es für Sie nicht so schwer gewesen die Rechnungen zu überprüfen, da diese mit Namen und Adressen angegeben waren“, muss am ernsthaften Willen des Bw gezweifelt werden, aufzuklären, aus welchen Verlassenschaften bzw Räumungen jene Waren (Dan-Küchen, Leder- und Stoff-Garnituren, Wohnzimmer-Schränke, etliche TV-Video-Geräte, sämtliche Haushaltsgeräte und anderer Gebrausrat) im Wert von 300.000 S stammen, die der Firma D fast gratis überlassen worden sein sollen und die betreffenden Ausgangsrechnungen zu benennen. Dass ein Geschäftsmann Waren im Wert von 300.000 S unentgeltlich seiner Geschäftspartnerin überläßt, ist gänzlich unglaubwürdig. Wenn der Bw von Waren im Wert von 300.000 S spricht, die er „fast gratis“ der Firma ED überlassen hat, gibt er zu, dass es Gegenleistungen gegeben hat. Da aber die „fast gratis“-Beträge – in welchem Ausmaß auch immer – vom Bw nicht beziffert wurden und die buchhalterische Erfassung der Geschäftsbeziehung des Bw zur Firma D aus seinen Aufzeichnungen nicht ersichtlich ist, ist die vollständige Erfassung der Geschäftsfälle nicht gegeben. Da die entsprechenden Einnahmen vom Bw nicht in seine Buchhaltung aufgenommen worden sind, ist auch in diesem Punkt das Vollständigkeitsgebotes des ersten Satzes des § 131 Abs 1 Z 2 BAO verletzt.

Zu den Geschäftsbeziehungen mit Herrn KB bzw mit der KBO ist festzuhalten, dass die Geschäftspartner JL und KB als Entrümpelungsunternehmer weder über einen LKW noch über einen Führerschein verfügten, der Bw seinem Schwager – Herrn JL – fallweise als Chauffeur geholfen hat und dafür Geld in geringem Umfang erhalten hat, der Bw für Herrn KB

aufgetreten ist und Verhandlungen geführt hat und der Bw den Schriftverkehr für Herrn KB erledigt hat, indem er für Herrn B beispielsweise Rechnungen ausgestellt hat. Wenn der Bw ausführt, dass ihm Herr B gelegentlich geholfen habe und er als Gegeneistung mit seinem Auto Transportleistungen für Herrn B durchgeführt habe, so scheint es – unter Berücksichtigung des Umstandes, dass die Herren JL und KB als Entrümpelungsunternehmer weder einen LKW noch einen Führerschein besessen haben – dass die Herren JL und KB aufgrund ihrer nicht vorhandenen Infrastruktur auf die Zusammenarbeit mit dem Beklagten zwingend angewiesen waren. Wenn man weiters berücksichtigt, dass der Bw für Herrn KB aufgetreten ist und Verhandlungen geführt hat und der Bw den Schriftverkehr für Herrn KB erledigt hat, so erscheint es unüblich und schwer vorstellbar, wenn der Bw für all diese erbrachten Leistungen keine nennenswerten Gegenleistungen erhalten haben soll. Tatsache ist, dass auch die Geschäftsbeziehung zu Herrn KB bzw der KBO nicht in die Buchhaltung des Bw aufgenommen wurde und auch in diesem Punkt das Vollständigkeitsgebot des ersten Satzes des § 131 Abs 1 Z 2 BAO verletzt wurde.

Bücher und Aufzeichnungen, die den Vorschriften des § 131 BAO entsprechen, haben gemäß § 163 BAO die Vermutung ordnungsmäßiger Führung für sich und sind der Erhebung der Abgaben zugrunde zu legen, wenn nicht ein begründeter Anlaß gegeben ist, ihre sachliche Richtigkeit in Zweifel zu ziehen.

Da aus der Schilderung des oben wiedergegebenen Sachverhalts hervorgeht, dass eine Vielzahl an nachgewiesenen Geschäftsbeziehungen und Geschäftsfällen des Bw nicht in seiner Buchhaltung Niederschlag gefunden haben, und somit das Vollständigkeitsgebotes des ersten Satzes des § 131 Abs 1 Z 2 BAO sowohl hinsicht der Einnahmen als auch der Ausgaben massiv verletzt wurde, besteht ein begründeter Anlass, die sachliche Richtigkeit der Bücher und Aufzeichnungen des Bw zu bezweifeln.

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

Gemäß Abs 2 leg cit ist insbesondere dann zu schätzen, 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.

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

Die Anwendung eines Sicherheitszuschlages gehört zu den Elementen einer Schätzung. Diese Schätzungsmethode geht davon aus, dass es bei mangelhaften Aufzeichnungen wahrscheinlich ist, dass nicht nur nachgewiesenermaßen nicht verbuchte Vorgänge, sondern auch weitere Vorgänge nicht aufgezeichnet wurden (Ritz: BAO – Kommentar³, § 184, Tz 18, S 511). Es liegt im Wesen eines Sicherheitszuschlages dass er nicht „berechnet“ wird, sondern pauschal dem Umstand Rechnung trägt, dass das Abgabenermittlungsverfahren zur Annahme berechtigt, der Abgabepflichtige habe nicht sämtliche Einnahmen erklärt. So gesehen soll mit Hilfe des Sicherheitszuschlages ein Schätzungsergebnis erreicht werden, das den tatsächlichen Verhältnissen möglichst nahe kommt (VwGH 25.10.1989, 85/13/0055).

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 (zB VwGH 30.09.1998, 97/13/0033; 19.03.2002, 98/14/0026; 27.08.2002, 96/14/0111).

Es kann auch die griffweise Festsetzung von Sicherheitszuschlägen in Betracht kommen, wenn nähere Anhaltspunkte für eine gebotene Zuschätzung nicht zu gewinnen sind. Diese Sicherheitszuschläge können sich (beispielsweise) an den Gesamteinnahmen, aber auch an den Einnahmeverkürzungen orientieren (VwGH 13.03.1991, 90/13/0232, VwGH 20.12.1994, 93/14/0173, VwGH 18.02.1999, 96/15/0050).

Die Höhe des Sicherheitszuschlages hat sich an Anhaltspunkten für eine gebotene Schätzung zu orientieren, welche aus dem zu beurteilenden Sachverhalt zu gewinnen sind (VwGH 28.11.2001, 96/13/0210).

Ausgehend von den vorstehenden Rechtsausführungen kann die Berufungsbehörde nicht finden, dass – unter Berücksichtigung der Vielzahl der nachgewiesenen Geschäftsbeziehungen und Geschäftsfälle des Bw, die nicht in seiner Buchhaltung Niederschlag gefunden haben – eine griffweise Zuschätzung von jährlich 125.000 S (netto) unangemessen ist. Erst durch die Zuschätzung der Bp erscheinen die Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 244.548 S (2000) bzw 211.341 S (2001) den tatsächlichen Verhältnissen weit näher zu kommen als die vom Bw erklärten Einkünfte. Der Bw hat auch nichts Konkretes vorgebracht, das die vom Finanzamt vorgenommene Schätzung zu erschüttern vermag.

Die steuerpflichtigen Umsätze (Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen) werden wie folgt ermittelt:

2000

2001

Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen laut Umsatzsteuererklärung (brutto) (Kennzahl 000)	332.560,00 S	293.800,00 S
Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (netto) lt Tz 20	296.784,60 S	262.194,24 S
+ griffweise Zuschätzung (netto)	125.000,00 S	125.000,00 S
Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (netto) laut Berufungsentscheidung	421.784,60 S	387.194,24 S

Die Vorsteuer wird gemäß § 14 Abs 1 UStG – wie von der Bp (siehe Tz 22 des Bp-Berichtes) mit 1,8 % des Gesamtumsatzes angesetzt. Da der Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen laut Bp (netto) im Rahmen der Berufungsentscheidung um den Bereich „B“ (siehe Tz 18 des Bp-Berichtes) verringert wurde, beträgt die Vorsteuer laut Berufungsentscheidung für das Jahr 2000 7.592,12 S und für das Jahr 2001 6.969,50 S.

Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb werden wie folgt ermittelt:

	2000	2001
Gewinn laut Einnahmen-Ausgaben-Rechnung laut Einkommensteuererklärung (Kennzahl 000)	109.548,10 S	76.341,00 S
+ griffweise Zuschätzung (brutto)	150.000,00 S	150.000,00 S
- 10 % pauschale Betriebsausgaben	15.000,00 S	15.000,00 S
Einkünfte aus Gewerbebetrieb laut Berufungsentscheidung	244.548,10 S	211.341,00 S

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilagen: 4 Berechnungsblätter

Wien, am 3. März 2010