



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung und den Vorlageantrag des Bw., vertreten durch die Rechtsanwälte – Kommandit-Partnerschaft Weissborn & Wojnar, 1020 Wien, Praterstraße 68 und Irmgard Weidemann, Wirtschaftstreuhänderin und Steuerberaterin, 3032 Eichgraben, Auhofstraße 15/4/4, vom 1. September 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 9. Juli 2004 betreffend Umsatzsteuer 1997 und 1998, Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer 1997 und 1998 und Einkommensteuer 1997 und 1998 nach der am 10. Oktober 2006 von Amtswegen durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

- 1.** Die Berufung gegen den Bescheid betreffend Umsatzsteuer 1997 wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

- 2.** Der Berufung gegen den Bescheid betreffend Umsatzsteuer 1998 wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe in ATS und Euro (€) sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

- 3.** Der Berufung gegen die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer 1997 und 1998 wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

Die Bescheide betreffend Einkommensteuer 1997 und 1998 vom 9. Juli 2004 scheiden aus dem Rechtsbestand aus.

**4.** Die Berufung gegen die aus dem Rechtsbestand ausgeschiedenen Bescheide betreffend Einkommensteuer 1997 und 1998 vom 9. Juli 2004 wird zurückgewiesen.

**5.** Der Vorlageantrag/Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer 1997 und 1998 wird zurückgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber (Bw.) ist Arbeitnehmer der Handels-GmbH gewesen und hat außer den in diesem Berufungsverfahren nicht strittigen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit die in diesem Berufungsverfahren strittigen Umsätze und Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielt.

Die Umsätze und Einkünfte aus Gewerbebetrieb stammen aus der Vermittlung von Bauaufträgen; von den Vermittlungsgeschäften des Jahres 1997 haben die Abgabenbehörden durch die Selbstanzeige des Bw. vom 9. September 1998 Kenntnis erlangt.

Für das Veranlagungsjahr 1997 hat der Bw. Einnahmen aus der Vermittlung von Bauaufträgen iHv ATS 42.877,00 erklärt und hat den/die Namen seines Auftraggebers/seiner Auftraggeber nicht genannt (Beilage/Einkommensteuererklärung 1997, 9. September 1998).

Für das Veranlagungsjahr 1998 hat der Bw. (nach seiner Selbstanzeige und während der laufenden Ermittlungen des Finanzamtes bzw. der Finanzstrafbehörde) Einnahmen aus der Vermittlung von Bauaufträgen – Provisionen von der Firma IT-KEG (in Folge: KEG) – iHv ATS 67.000,00 erklärt (siehe Beilage/Einkommensteuererklärung 1998, 7. Oktober 1999).

#### **A. Veranlagungsverfahren:**

Nach der Selbstanzeige des Bw. haben die Abgabenbehörden (Finanzamt, Finanzamt als Finanzstrafbehörde I. Instanz, Prüfungsabteilung Strafsachen und Betriebsprüfungsabteilungen) folgende Ermittlungen durchgeführt:

- Vernehmung des Bw. als Beschuldigter im Finanzstrafverfahren (Niederschriften vom 7. Oktober 1998 und 10. November 1998):

Bei der Vernehmung vom 10. Oktober 1998 hat der Bw. unter anderem ausgesagt, er habe in den vergangenen Jahren mehrmals auch mit der gleichnamigen Firma des F.M. zusammen gearbeitet. F.M. habe Subauftragnehmer gesucht.

Der Bw. sei von einem Herrn K. in der Firma in X. angesprochen worden; K. habe ihm gesagt, dass er für Unternehmer Bauaufträge durchführen wolle.

K. sei wahrscheinlich Kroate, spreche relativ gut Deutsch und der Bw. habe vermutet, dass K. Komplementär der KEG ist. Der Bw. kenne die Schreibweise des Namens K. nicht und wisse auch nicht, wo K. wohne.

K. sei Kleinkunde bei der Firma Handels-GmbH gewesen und habe mit Barrechnungen eingekauft.

Der Bw. habe mit K. vereinbart, dass er für die Vermittlung 15 % der Auftragssummen erhalten solle. K. habe die Rechnungen der Baufirmen erstellt und sei - nachdem er selbst das Geld erhalten habe - zum Bw. gekommen um abzurechnen. Der Bw. habe teilweise Rechnungen gesehen und teilweise Arbeitsaufstellungen, er habe aber nie irgendwelche Unterlagen erhalten.

Der Kontakt zu K. sei nach der bei der Bau-GmbH durchgeführten Betriebsprüfung (= nach den Sommerferien) abgebrochen.

Am 2. oder 3. September 1998 habe der Bw. K. per Handy verständigen wollen, er habe ihn damals nicht erreicht. Die Handynummer habe seit April/Mai 1998 HandyNr.1 und davor HandyNr.2 gelautet.

K. soll im Süden Wiens wohnen und einen großen Mercedes (Farbe weinrot bis dunkelrot) mit Wiener Kennzeichen fahren.

Der Bw. habe die von der KEG an die Bau-GmbH gelegten Rechnungen von seinem Steuerberater erhalten.

Protokolliert ist, dass der Bw. die diesbezüglichen Unterlagen dem Finanzamt vorgelegt und sich bereit erklärt hat, mit K. Kontakt aufnehmen zu wollen um dessen Identität feststellen zu können.

Bei der Vernehmung vom 10. November 1998 hat der Bw. ausgesagt, er habe versucht, seinen Kontaktpartner, von dem er die Provisionen erhalten habe, zu identifizieren. Der Bw. habe idZ von einem Bekannten die K-KEG genannt bekommen und diese Firma soll unter der Wiener Nummer TelNr.1 erreichbar sein. Auch K. soll unter der v.a. Telefonnummer der K-KEG erreichbar sein; der Bw. habe ihn dort nicht erreicht.

Der Bw. habe von der K-KEG mehrere Telefonnummern erhalten, unter denen er K. erreichen könne; diese Telefonnummern seien jedoch nicht auf K. zugelassen gewesen.

Bw.: „Besser gesagt, ich konnte ihn unter diesen Nummer nicht erreichen.“

Der Bw. will den Namen Desjenigen, der ihm die Telefonnummern gegeben habe, nicht bekannt geben. Der Bw. habe nicht gewusst, dass es sich bei den ihm bekannt gegebenen Telefonnummern um Telefonnummern der K-KEG handelt.

K. soll mit Vornamen J. (auf Deutsch J) heißen.

Der Bw. habe K. immer in verschiedenen Gasthäusern oder Cafe's getroffen. Die Treffpunkte seien vom Bw. und K. abwechselnd vorgeschlagen worden. Der Bw. beschreibt K. als ca. 1,80 m großen, dunkelhaarigen Mann mit gepflegtem Äußeren, etwas stärker gebaut und mit dunklem, dichten Haar, das nach hinten gekämmt etwas länger sei. Die Treffen mit K. haben meistens Adr.4 stattgefunden, manchmal sei es auch Adr.5 gewesen. Der Bw. werde weiter versuchen, seine ehemalige Kontaktperson ausfindig zu machen.

Wenn ihm der Name K vorgehalten wird, so glaubt der Bw., einen Namen dieser Art schon gehört zu haben. Auf dem Foto, das sich im Akt befindet, erkenne er keinen seiner Bekannten. Er könne aber mit Bestimmtheit sagen, dass es sich bei dem Mann auf dem Foto nicht um K. handelt.

Lt. Aktenvermerk (7. Oktober 1998) haben die Abgabenbehörden vom Bw. folgende Rechnungen der KEG an die Bau-GmbH übernommen:

<i>Rechnung vom</i>	<i>Leistungszeitraum/Anmerkungen</i>	<i>Bruttorechnungsbetrag (ATS)</i>
23.11.1997	Oktober – November 1997	16.200,00
26.11.1997	November 1997	22.464,00
26.11.1997	Oktober 1997	8.160,00
26.11.1997	Oktober 1997	3.480,00
27.11.1997	Oktober – November 1997	166.990,96
27.11.1997	Oktober 1997	37.768,20
29.11.1997	November 1997	17.595,84
30.11.1997	Oktober – November 1997	23.264,04
02.11.1997	Oktober 1997	27.399,00
30.11.1997	November 1997	19.696,20

<i>Rechnung vom</i>	<i>Leistungszeitraum/Anmerkungen</i>	<i>Bruttorechnungsbetrag (ATS)</i>
15.12.1997	November 1997	12.000,00
22.12.1997	Dezember 1997	16.320,00
22.12.1997	-----	1.440,00
27.12.1997	Dezember 1997	72.705,60
27.12.1997	Dezember 1997	4.800,00

<i>Rechnung vom</i>	<i>Leistungszeitraum/Anmerkungen</i>	<i>Bruttorechnungsbetrag (ATS)</i>
12.01.1998	Jänner 1998	12.796,80
15.01.1998	Jänner 1998	15.870,00
12.01.1998	"12.01.1998" ist durchgestrichen; "31.01.1998" ist in Handschrift beigegefügt; der Rechnungsinhalt ist identisch mit dem Rechnungsinhalt der Rechnung vom 15.01.1998	15.870,00
02.01.1998	"02.01.1998" ist durchgestrichen; "31.01.1998" ist in Handschrift beigegefügt	144.887,94
02.01.1998	"02.01.1998" ist durchgestrichen; "31.01.1998" ist in Handschrift beigegefügt	24.171,60

<i>Rechnung vom</i>	<i>Leistungszeitraum/Anmerkungen</i>	<i>Bruttorechnungsbetrag (ATS)</i>
16.02.1998	Dezember 1997	29.737,92
16.02.1998	26.11.1997 – 5.12.1997	14.700,00
undatiert	-----	56.741,00
15.02.1998	Oktober 1997 – Februar 1998	36.337,38
15.02.1998	27.1.1998 – 29.01.1998	4.200,00

<i>Rechnung vom</i>	<i>Leistungszeitraum/Anmerkungen</i>	<i>Bruttorechnungsbetrag (ATS)</i>
23.03.1998	Jänner – März 1998	26.137,00
		29.859,00
		29.085
		24.865,00
		12.720,00
		1.800,00
		3.900,00

<i>Rechnung vom</i>	<i>Leistungszeitraum/Anmerkungen</i>	<i>Bruttorechnungsbetrag (ATS)</i>
13.05.1998	Oktober 1997 – April 1998	85.669,96
20.05.1998	April 1998	6.600,00
20.05.1998	Mai 1998, LW 19	23.700,00
22.05.1998	Lohnwoche 20/98	13.205,16

<i>Rechnung vom</i>	<i>Leistungszeitraum/Anmerkungen</i>	<i>Bruttorechnungsbetrag (ATS)</i>
03.06.1998	----	22.074,00
24.06.1998	März – April 1998	28.389,60
26.06.1998	März – April 1998	45.166,80

In den Briefköpfen der vom Bw. am 7. Oktober 1998 übernommene Rechnungen wird nach dem Firmennamen der KEG Adr.3, als Firmenanschrift und TelNr.3/Fax.YZ als Telefonnummer der KEG angegeben; die in der Fußzeile der Rechnungen angegebene Bankverbindung lautet: Bank KontoNr. ZYX.

- Ermittlungsergebnisse/KEG

Eine Firma namens IT-KEG ist weder im Firmenbuch eingetragen noch steuerlich erfasst gewesen.

Über die Geschäftsbeziehung mit der KEG hat W.S. – bis 13. Oktober 2001 Gesellschafter der Bau-GmbH – ausgesagt (21. Februar 2000):

Da die Bau-GmbH bei der Fertigstellung gewisser Baustellen in Terminschwierigkeiten gekommen sei, habe F.M. (Gesellschafter und Geschäftsführer der Firma) den Bw. kontaktiert. F.M. kenne den Bw. von früher und dies sei auch der Grund gewesen, dass bei der Übergabe der Arbeiten keine Identitätsfeststellungen durchgeführt worden sind. Der Zeuge könne die Namen der auf den Baustellen Arbeitenden, die Kontakt zur KEG gehabt haben, nicht nennen. Einziger Ansprechpartner bei der Bauausführung sei der Bw. gewesen. Er sei beim Erstantritt der Baustellen immer anwesend gewesen und es seien mit ihm alle Details über den Bauhergang besprochen worden. Bei Reklamationen bzw. Schwierigkeiten auf der Baustelle (Arbeiter war betrunken etc.) habe der Zeuge den Bw. kontaktiert, da er für ihn die einzige Ansprechperson der KEG gewesen sei. Der Bw. sei öfter auf den Baustellen anwesend gewesen. Die Arbeiter der KEG seien durchwegs Ausländer gewesen, die gut Deutsch gesprochen haben. Die Arbeiten seien zur vollsten Zufriedenheit der Bau-GmbH ausgeführt worden. Von der KEG sei nur die Arbeitsleistung zur Verfügung gestellt worden und nicht das zu verarbeitende Material. Nachdem die Subfirma die Arbeiten beendet hatte, sei vom Zeugen ein Konzept für die Rechnungslegung dem Bw. (entweder direkt auf der Baustelle oder in einem Kaffeehaus) übergeben worden. Die Montagepreise seien entweder lt. Vereinbarung oder vom Zeugen festgesetzt worden. Seitens der Subfirma habe es keine Reklamationen bei den von Zeugen festgesetzten Preisen gegeben. Der Kontakt zur Subfirma bzw. zur Handels-GmbH sei nach durchgeführter Umsatzsteuersonderprüfung von der Bau-GmbH beendet worden. Der Zeuge kenne keinen Herrn K. oder JK. und habe auch keinen weinroten oder dunkelroten Mercedes auf den Baustellen gesehen. Die Arbeiter seien mit einem weißen Kleintransporter (japanisches Modell) gekommen. Der Bw. habe damals einen blauen Ford gefahren, seine Handynummer habe HandyNr.3 gelautet. Der Bw. sei die Kontaktperson bzw. der Gesprächspartner bei allen an die KEG erteilten Aufträgen gewesen.

M.M. (Angestellte bei Bau-GmbH) hat bei ihrer Vernehmung (15. Februar 2000) ausgesagt:

Eine KEG kenne sie nur von den einlangenden Rechnungen. Die KEG sei eine Subfirma der Bau-GmbH gewesen. In ihrer Firma werde das Rechnungskonzept vom Bauleiter erstellt, um spätere Korrekturen zu vermeiden. Die Subfirma übernehme die im Rechnungskonzept ausgewiesenen Zahlen in ihre Rechnung. Die Erstellung des Rechnungskonzeptes erfolge mit ihrem Bauleiter und dem Ansprechpartner des Subunternehmens. Nach ihrem Wissensstand sei der Bw. der Ansprechpartner der KEG gewesen. Andere Ansprechpartner dieser Firma

kenne sie nicht. Sie könne sich daran erinnern, dass sie mit dem Bw. telefonisch wegen einer ausstehenden Zahlung der KEG Kontakt aufgenommen habe. Die Zahlungen an die KEG seien mittels Banküberweisung auf die in den Rechnungen angegebene Bankverbindung erfolgt. M.M. habe bei den in den Rechnungen der KEG angeführten Telefonnummer nie angerufen und habe auch nicht Post an die dort angegebene Anschrift gesandt.

Bei seiner Vernehmung (23. Februar 2000) hat der Bautechniker der HS-GmbH - MM. - ausgesagt:

Den Kontakt zur KEG habe Herr Ka., der im Frühjahr 1998 Bauleiter der HS-GmbH gewesen ist, hergestellt.

Zeuge: „Die Werkverträge wurden von mir bzw. Herrn Ka. vorausgefüllt. Bei der Unterschriftsleistung seitens der KEG (laut Unterschrift „M.“) war ich nicht anwesend, dies wurde von Herrn Ka. alleine erledigt. Das heißt, ich kenne diese Person, die diese Unterschrift leistete, nicht.“

- Ermittlungsergebnisse/Adresse Adr.3

Die Großbetriebsprüfung hat ermittelt, dass die in den Rechnungen der KEG angeführte Anschrift nicht existiert. Es gibt zwar eine Straße (Gasse), deren Bezeichnung mit der in den Rechnungen angegebenen Straßenbezeichnung – phonetisch - übereinstimmt. Diese Straße (Gasse) hat aber eine andere Schreibweise und ist einer anderen Postleitzahl zugeordnet.

In den Rechnungen der KEG wird eine Hausnummer angegeben. Die Hausbewohner haben auf Befragen angegeben, dass sich dort eine Firma mit dem Namen KEG nicht eingemietet hat. Auf Verlangen ist eine Zinsliste dieses Hauses überreicht worden; in dieser Zinsliste scheint der Firmenname der KEG nicht auf. IZm der Überprüfung der in den Rechnungen angegebenen Betriebsadresse der KEG ist der zuständige Postbeamte befragt worden. Der Postbeamte hat ausgesagt, dass er nie ein Poststück für die KEG zugestellt habe. Ein Postfach der KEG habe auch nicht existiert.

- Ermittlungsergebnisse/Telefonnummer TelNr.3/Fax.YZ

Die Prüfungsabteilung PAST hat festgestellt:

„Unter der in den Rechnungen ausgewiesenen Telefonnummer TelNr.3/Fax.YZ meldet sich ein Anrufbeantworter mit einer weiblichen Tonbandstimme mit einem seltsamen Text: „Es ist unglaublich, die P. ist wirklich niedrig...“ Bei (der mit dem v.a. Namen durchgeführten) Abfrage im DB2 wurde lediglich eine Frau P.G., Adr.2, ermittelt. Ein Auskunftersuchen erfolgte bereits, jedoch mangels Terminvereinbarung hat eine Befragung noch nicht stattgefunden. Die telefonischen Kontakte ergaben keinen Hinweis auf Beteiligung an der gegenständlichen Verkürzung.“

- Ermittlungsergebnisse/Telefonnummer TelNr.1

TelNr.1 ist die Telefonnummer der K-KEG. Der angeblich unter dieser Telefonnummer erreichbare Herr K. ist bei dieser Firma nicht bekannt.

- Ermittlungsergebnisse/Telefonnummer HandyNr.2

HandyNr.2 ist bis April/Mai 1998 die Telefonnummer von JK. gewesen.

Bei seiner Vernehmung (20. Oktober 1998) hat JK. ausgesagt:

"Ich bin seit 1990 in Österreich, bin polnischer Staatsbürger und habe seit sechs Jahren bei der Firma T.E.GmbH als Innenmonteur im Innenausbau gearbeitet. Seit Juli 1996 bin ich im Innenausbau selbständig tätig. Ich kenne einen F.H., einen Herrn K., eine Firma Bau-GmbH und eine Firma KEG nicht. Ich habe seit Frühjahr dieses Jahres eine neue Handynummer (...). Vorher hatte ich die Handynummer HandyNr.2. Ich frage mich, warum Herr F.H. meinen Namen oder meine Telefonnummer kennt. Ich habe mit ihm nie gesprochen."

- Ermittlungsergebnisse/Telefonnummer HandyNr.1

Laut Auskunft der Telefongesellschaft ist für diese Nummer kein Name registriert worden.

- Ermittlungsergebnisse/Bankverbindung Bank KontoNr. ZYX

Über die o.a. Bankverbindung hat die kontoführende Bank folgende Auskünfte gegeben (16. Dezember 1998):

Das Konto ist in Wirklichkeit ein anonymes Sparbuch, lautend auf den Firmennamen der KEG und ist am 2. Juni 1989 eröffnet worden. Nach der Eröffnung hat am 29. Juni 1989 eine Überweisung iHv ATS 4.930,00 stattgefunden und ab November 1997 sind zahlreiche Überweisungen erfolgt. Da es sich um ein anonymes Sparbuch ohne Lösungswort gehandelt hat, habe jeder Repräsentant dieses Sparbuches Abhebungen vornehmen können.

Eine Ablichtung der Kontobewegungen und Ablichtungen von Gutschriften und Überweisungen befinden sich im Akt.

Nach den Eintragungen im Sparbuch sind im Zeitraum 9. Dezember 1997 bis 14. September 1998 laufend Einzahlungen aufgrund von Rechnungen der KEG getätigt worden; diese Einzahlungen haben insgesamt ATS 1.412.057,90 betragen.

Diese Einzahlungen sollen von der Bau-GmbH und der HS-GmbH getätigt worden sein.

Am 8. September 1998 ist das Sparbuch mit der Sperre 68 (= Leiter anrufen) belegt worden und seit dieser Sperre ist von dem Konto nicht mehr abgehoben worden. Der Kontostand hat damals ATS 128.570,00 betragen.

Die von der Bank übermittelten Daten und Unterlagen sind:



- Kontoeröffnungsblatt

Der als „Kontoeröffnungsblatt“ bezeichnete Beleg ist nach seinem Inhalt ein für die Eingabe in ein Datenverarbeitungsprogramm bestimmtes Formular; mit Zahlen ausgefüllt sind die für die Kontonummer, Kontoart und Berufsgruppe bestimmten Rubriken; der Firmenname der KEG ist mit Großbuchstaben geschrieben worden. Das Kontoeröffnungsblatt enthält keine Unterschriften sondern eine nicht einem bestimmten Buchstaben zuordenbare Paraphe. Aus dem Kontoeröffnungsblatt ist nicht ersichtlich, wer dieses Kontoeröffnungsblatt ausgefüllt hat.

- Kontobewegungen/Bank KontoNr. ZYX

<i>Buchungstage</i>			<i>Saldo</i>
08.01.1997 – 10.11.1997			170,30
<i>Buchungstag:</i>	<i>Umsatz:</i>	<i>Abhebung:</i>	<i>Anmerkungen:</i>
<b>1997</b>			
28.11.1997	200,00		
09.12.1997	83.658,84		
10.12.1997			„Buchbeschriftung IT-KEG ... anonym“
10.12.1997	83.882,17		
11.12.1997		83.000,00-	
23.12.1997	259.359,40		
29.12.1997		246.000,00-	
<b>1998</b>			
07.01.1998		14.000,00-	
23.01.1998	108.705,60		
23.01.1998		87.000,00-	
26.01.1998		5.435,00-	
18.02.1998		16.000,00-	
25.02.1998	242.164,26		
27.02.1998		242.500,00-	
17.03.1998	40.537,38		
31.03.1998		40.700,00-	
05.06.1998	100.000,00		
08.06.1998		100.000,00-	
19.06.1998	36.666,00		
22.06.1998		36.700,00-	
30.06.1998	169.306,92		
02.07.1998		169.289,00-	
15.07.1998	43.200,00		
17.07.1998		43.200,00-	
22.07.1998	31.428,00		
30.07.1998	110.461,56		
06.08.1998		141.800,00-	
11.08.1998	59.400,00		
13.08.1998		59.500,00-	
<b>09.09.1998</b>			<b>SPERRE</b>
09.09.1998	36.666,00		
09.09.1998	48.600,00		
14.09.1998	41.904,00		

▪ Überweisungsbelege/Bau-GmbH

<i>Datum</i>	<i>Überweisungsbetrag</i>	<i>Verwendungszweck bzw. Rechnungen vom:</i>	
23.12.1997	259.359,40	26.11.97	3.480,00
		26.11.97	8.160,00
		27.11.97	166.990,96
		27.11.97	37.768,20
		30.11.97	19.696,20
		30.11.97	23.264,04
<i>Datum</i>	<i>Überweisungsbetrag</i>	<i>Verwendungszweck bzw. Rechnungen vom:</i>	
09.12.1997	83.658,84	02.11.97	27.399,00
		23.11.97	16.200,00
		26.11.97	22.464,00
		29.11.97	17.595,84
23.01.1998	108.705,60	14.12.97	1.440,00
		15.12.97	12.000,00
		22.12.97	1.440,00
		22.12.97	16.320,00
		27.12.97	72.705,60
		27.12.97	4.800,00
25.02.1998	242.164,26	02.01.98	144.887,94
			24.171,60
		12.01.98	12.796,80
			15.870,00
		16.02.98	29.737,92
			14.700,00
05.06.1998	100.000,00	Akontozahlung	
17.03.1998	40.537,38	15.02.	4.200,00
		15.02.	36.337,38
30.07.1998	110.461,56	20.05.98	23.700,00
		22.05.98	13.205,16
		24.06.98	45.166,80
		24.06.98	28.389,60
30.06.1998	169.306,92	23.03.98	154.962,96
		13.05.98	85.669,9
		20.05.98	6.600,00
		03.06.98	22.074,00
		Akonto	100.000,00

▪ Überweisungsbelege/HS-GmbH

<i>Datum</i>	<i>Überweisungsbetrag</i>	<i>Anmerkungen</i>
19.06.1998	36.666,00	
15.07.1998	43.200,00	
22.07.1998	31.428,00	
11.08.1998	59.400,00	
09.09.1998	36.666,00	
09.09.1998	48.600,00	

- Vorhalt/Finanzamt (22. März 2002):

Dem Bw. wird mitgeteilt, dass das Finanzamt die Rechnungen der KEG als vom Bw. ausgestellte Rechnungen behandeln, zu den bisher erklärten Umsätzen ATS 343.018,00 (1997) und ATS 1.357.660,00 (1998) hinzurechnen und den Gewinn mit 50 % der Umsätze ansetzen wird.

- Vorhaltbeantwortung (7. Juli 2002), verfasst vom Rechtsanwalt des Bw.:

Der Bw. bestreitet, mit der KEG ident zu sein und sich des Firmenwortlautes der KEG bedient zu haben.

Seinen beruflichen Werdegang und seinen Aufgabenbereich stellt der Bw. wie folgt dar:

Der Bw. sei bis +/- August 2000 Angestellter des Baustofflieferanten Handels-GmbH gewesen und sei von dieser Gesellschaft aufgrund seines Sachverständnisses als Außendienstmitarbeiter für Baumaterial und mit der Betreuung der diversen gewerblichen Kunden auf den damals laufenden Baustellen dieser Gesellschaft betraut gewesen. In dieser Eigenschaft habe der Bw. selbstverständlich im Rahmen der Kundenbetreuung auch Kontakte mit Baufirmen und Unternehmungen, die sich ausschließlich als Subunternehmer betätigten, gehabt.

Im Zeitraum vom September 2000 bis ~ Juli 2001 sei der Bw. bei der Bau-GmbH als Bauleiter angestellt gewesen und diese Firma habe sich vorwiegend mit Innen- und Trockenausbauvorhaben beschäftigt. Der Bw. sei als Bauleiter im engsten Sinn beschäftigt gewesen. Als Bauleiter sei es auch seine Aufgabe gewesen, entsprechende Subunternehmen zu suchen, die bei Bauvorhaben unterstützend bzw. als echte Subfirmen einbezogen werden konnten.

Bereits bei der Firma Handels-GmbH und später noch intensiver bei der Firma Bau-GmbH habe der Bw. intensive Kenntnis vom diesbezüglichen Angebotsmarkt gehabt. Darüber hinaus habe sich über die Trockenausbauzulieferfirmen auch eine entsprechende Angebotsschiene, betreffend Subunternehmen oder freie Arbeitskapazitäten, entwickelt.

In der Branche sei es in Vergangenheit und Gegenwart üblich gewesen, dass Subunternehmensfirmen ihre Dienste auch durchaus von sich aus anbieten.

Der Kontakt zu Herrn K. oder K.1 sei so zustande gekommen, dass sich Derselbe direkt beim Klienten (= Handels-GmbH) gemeldet und seine Trockenausbaudienste angeboten habe.

Die IT-KEG habe der Bw. als Angestellter der Handels-GmbH an die Bau-GmbH vermittelt, weil er durch seine Tätigkeit als Außendienstmitarbeiter auf den diversen Baustellen seiner Kunden von der Suche der Bau-GmbH nach einer Arbeitspartie gewusst habe. Der Bw. habe niemals den Bestand, den Umfang, die Legitimation oder Sonstiges dieser Firma überprüft; dazu habe

auch keine Veranlassung bestanden. Das Auftragsverhältnis sei seinerzeit unzweifelhaft direkt durch die Bau-GmbH zur KEG begründet worden.

Der Bw. sei in die Auftragserteilungen selbst nicht eingebunden gewesen, es könne daher auch keine Urkunde geben, die dokumentiere, dass der Bw. auf die Entscheidungsfindungen zu Auftragserteilungen irgendeinen maßgeblichen Einfluss gehabt haben könnte. Der Bw. habe dann allerdings in der Folge durchaus auch im Rahmen der ihm übertragenen Kundenbetreuung vor Ort auf den diversen Baustellen gesehen, dass gearbeitet worden sei.

Der Bw. habe K. der Finanzverwaltung entsprechend beschrieben, er habe keine wie immer gearteten Personaldokumente gesehen und habe auch keine Firmenbuchauszüge verlangt, weil er nicht der Auftraggeber gewesen sei und es Sache des Geschäftsherrn sei, Legitimationen zu überprüfen.

Rechtsanwalt: „Dass es sich um eine möglicherweise, wenn nicht sogar sicher vorsätzliche angelegte Steuerhinterziehung von dritter Seite handelt, liegt angesichts der als notorisch zu bezeichnenden Vorgänge in der Baubranche geradezu auf der Hand. Dazu passt auch ins Bild, dass dieser K. (o.ä.) dem Bw. die zugestandene Provision von ATS 67.000,00 förmlich aufgedrängt hat“...

Der Bw. habe vor und nach diesen Vorgängen von so vermittelten Subunternehmungen niemals auch nur irgendeinen Schilling Provision genommen.

Der Bw. bestreitet, dass 1998 ein von ihm vermittelter Umsatz von Bau-GmbH an die KEG iHv ATS 1.357.660,00 zustande gekommen sei; gibt zu, als angestellter Bauleiter gewusst zu haben, welche Leistungen in welcher Form an Subfirmen entlohnt werden, und gibt zu, die Einzelpreise für Leistungen in diesem Gewerbe gekannt zu haben.

Der Bw. bestreitet Preisverhandlungen und gibt die die Bekanntgabe der vom Dienstgeber vorgegebenen Preise für Subunternehmen zu.

Der Bw. gibt zu, für Reklamationen zuständig gewesen zu sein, da er als Außendienstmitarbeiter der Firma Handels-GmbH im Zeitraum-1997-1998 über die entsprechenden Qualifikationen verfügt habe.

Der Bw. bestreitet, für die Handels-GmbH und die Bau-GmbH Leistungen von Subunternehmen abgenommen zu haben.

Der Bw. bestreitet die Existenz von, von ihm unterschriebenen, Übernahmeprotokollen.

Von der KEG auszuführende, vermittelte Arbeiten sollen nicht Anlass für Mängelrügen gewesen sein.

Der Bw. räumt die Möglichkeit von Kontakten auf den Baustellen ein; diese seien aus der Zulieferung und aus dem Ersuchen der Bau-GmbH erklärbar.

Die Anwesenheit des Bw. auf Baustellen von Fremdfirmen (Kundenfirmen der Firma Handels-GmbH) erkläre sich aus der zu seinem Geschäftsfeld gehörigen Kundenpflege, aus möglichen und auch statt gefundenen, vom Bw. zu bearbeitenden Reklamationen und aus der bei dieser Gelegenheit betriebenen Kundenpflege auf Baustellen in der näheren Umgebung.

Das Sparbuch müsse eine SpARBuchnummer haben, der Grundsatz des öffentlichen Verfolgungszwanges verpflichte die Abgabenbehörde, das SpARBuch bzw. die darüber existierenden Daten im Wege des Strafverfahrens sicherstellen.

Auch müsse sich aus einem Schriftenvergleich ergeben, dass dieses SpARBuch dem Bw. nicht zuordenbar sei: „Dieser Verpflichtung nicht sofort zu entsprechen ist ein wesentlicher Verfahrensmangel und könnte den Verlust wesentlicher Beweisurkunden bedeuten, weil Originalbehebungsblätter mit den einem Schriftgutachten zugänglichen Unterschriften/Losungsworteinträgen nach Mikroverfilmung vernichtet werden“ (Zitat/Bw.).

Für den Rechtsanwalt ist der Bw. das Opfer eines Steuerbetruges gewesen; der Bw. sei „bewusst von dritter Seite als Baustellenleiter und damit leicht einzubindender und zu Belastender, letztlich als Zielfigur für die Finanzverwaltung benutzt“ worden (Zitat/Bw.) und der wirkliche Abgabenhinterzieher habe sich eines vermehrten Engagements des Bw. durch Aufdrängen der Provision versichern wollen.

Abschließend stellt der Bw. folgende Anträge:

1.) Antrag auf Fristerstreckung, damit der Bw. bekannt geben könne, mit welchen Firmen er im Laufe des Jahres 1997 bis 1999 Kontakt gepflegt und welche Firmen für Arbeitstätigkeiten vermittelt worden seien:

"Von diesen Firmen werden die entsprechenden Verantwortlichen als Zeugen dafür namhaft zu machen sein, dass der Bw. für diese Vermittlungstätigkeit, die im übrigen in der Baubranche mehr als üblich ist, keine wie immer geartete Provision angesprochen und auch nicht gezahlt und versprochen" worden sei (Zitat/Bw.).

2.) Der Bw. beantragt die Identitätsfeststellung des Inhabers des Festnetzanschlusses TelNr.1 im Jahr 1998 durch die Finanzverwaltung.

3.) Der Bw. beantragt eine Genese des der Finanzverwaltung bekannten SpARBuches auf das die Werklohnzahlungen geflossen sind, von der Eröffnung bis zur Schließung zu erheben und allenfalls noch vorhandene Originalschriftstücke idZ sicherzustellen.

4.) Der Bw. verlangt Akteneinsicht und Gelegenheit zur Stellungnahme, wenn die Erhebungsergebnisse des Finanzamtes vorliegen (Vorhaltsbeantwortung, 5. Juli 2002).

▪ Vorhalt (4. Juli 2003):

Mit Vorhalt vom 4. Juli 2003 ist der Bw. aufgefordert worden, die unter Pkt. 1.) seiner Stellungnahme angesprochene Bekanntgabe von Kontaktfirmen und Zeugen nachzuholen.

▪ Vorhaltsbeantwortung (29. Juli 2003):

Der Bw. hat eine mehrseitige Liste von Firmen, Firmeninhabern und Angestellten dieser Firmen vorgelegt und hat zu dieser Liste ausgeführt:

"Wie im Baugewerbe üblich, bestanden allerdings nicht nur bestehende Kontakte zu den diversen Ausbaufirmen, sondern selbstverständlich auch zu den Produzenten ...

In dieser Branche ist es üblich, dass neben dem Verkauf der Baumaterialien nach Bedarf und Anforderung auch Empfehlungen von Firmen mit freien Arbeitskapazitäten stattfinden.

Sämtliche in dieser Liste genannten Personen und Firmen werden zum Beweis wie bisher und weiters dafür namhaft gemacht, dass die Abwicklung und Kontaktaufnahme Modalitäten wie sie der Bw. in seiner ersten verantwortlichen Stellungnahme dargestellt, branchenüblich sind und weiters dafür, dass der Bw. nie unter Benutzung eines Firmenmantels oder Phantasienamens als Geschäftsherr aufgetreten ist, sondern immer als Angestellter seines Dienstgebers; ...

Zu sämtlichen genannten Firmen hat der Bw. als Angestellter geschäftliche Kontakte in der geschilderten Art unterhalten, ohne je dafür Provisionen oder Vergütungen erhalten zu haben."

Abschließend stellt der Bw. den Antrag, alle in der Beilage genannten Zeugen zu vernehmen, den aus der ersten Stellungnahme noch offenen Beweisanträgen zu entsprechen und ihm danach neuerlich Gelegenheit zur Stellungnahme einzuräumen.

Die der Stellungnahme beigelegte Kundenliste enthält folgende Firmen:

- B.GmbH: Als Zeugen namhaft gemacht werden Geschäftsführer, Angestellte aus Buchhaltung, Einkauf, Bauleiter und Poliere.
- A.AM.: Bestimmte Personen werden namentlich nicht genannt.
- A.Bau: Namhaft gemacht wird der Geschäftsführer.
- B.N.: Namhaft gemacht werden zwei Personen, deren Funktion in der Firma nicht angegeben wird.

- D.GmbH: Namhaft gemacht werden ein Geschäftsführer, eine im Sekretariat beschäftigte Angestellte und ein Bauleiter.
- MontageGmbH: Namhaft gemacht werden Geschäftsführer, Abteilungsleiter und Bauleiter.
- E.GmbH: Namhaft gemacht werden Geschäftsführer und Bauleiter.
- E.HandelsGmbH: Namhaft gemacht werden Geschäftsführer und Bauleiter.
- G.GmbH: Namhaft gemacht werden zwei Personen.
- XY: Namhaft gemacht wird eine Person.
- R.H.BauGmbH: Namhaft gemacht werden zwei Personen.
- Y-Innen-Bautechnik: Namhaft gemacht wird der Geschäftsführer.
- K.GmbH: Namhaft gemacht werden Inhaber und Bauleiter.
- A.K.BauGesmbH: Namhaft gemacht wird eine Person.
- K.I-TechnikGmbH: Namhaft gemacht werden Geschäftsführer, stellvertretender Abteilungsleiter, Bauleiter und Personen aus dem Innendienst.
- Bau-GmbH: Namhaft gemacht werden der Geschäftsführer F.M., die Gesellschafterin M.M. und der Bauleiter W.S..
- L.Spezialbau: Namhaft gemacht wird eine Person.
- P.XYZ: Für diese Firma sind keine Personen namentlich angeführt.
- P.P.: Namhaft gemacht werden Inhaber, Niederlassungsleiter und Bauleiter.
- P.K.-Bau: Namhaft gemacht werden Inhaber und Bauleiter.
- T.GmbH: Namhaft gemacht werden Geschäftsführer, Oberbauleiter, Bauleiter, Disponent und Personen ohne Funktionsbezeichnung.
- R.K.BauGmbH: Namhaft gemacht werden keine bestimmten Personen.
- S.A.GmbH: Namhaft gemacht werden Geschäftsführer und Bauleiter.
- W.H.-Bau: Namhaft gemacht werden Inhaber und Bauleiter.
- S.F.-Bau: Namhaft gemacht werden Geschäftsführer.
- T.E.GmbH: Namhaft gemacht werden Geschäftsführer, Bauleiter und Disponent.
- W.-BauGmbH: Namhaft gemacht werden Geschäftsführer, Oberbauleiter, Bauleiter, Aquisiteur, Kalkulant, Personen aus Einkauf und Sekretariat.
- XY-ProfiltechnikGmbH: Namhaft gemacht wird eine Person.

- XY-I-TechnikGmbH: Namhaft gemacht wird eine Person.
- XY-Akustik(=Fa.Z&S)): Namhaft gemacht werden zwei Mitinhaber.

Das Finanzamt hat einen Großteil der in der Kundenliste namhaft gemachten Personen einvernommen, hat diese Einvernahmen protokolliert und hat die Zeugenaussagen wie folgt zusammengefasst:

- Seitens der B&W-GmbH hat es niemals mit dem Bw. bzw. mit der KEG Geschäftsbeziehungen gegeben.

Der Name F.H. und die Firma KEG sind in der Firma B&W-GmbH unbekannt und scheinen daher in den Firmenunterlagen nicht auf.

- Die Firma D.GmbH hat bzw. hatte niemals mit dem Bw. und/oder der KEG Geschäftsbeziehungen. Der Bw. ist aber firmenbekannt. Er war vor ca. 15 Jahren als Montageleiter in der Firma D.GmbH tätig.

Auf eigene Rechnung und im eigenen Namen, als auch für die KEG ist der Bw. gegenüber der Firma D.GmbH zu keiner Zeit aufgetreten. Vermittlungen von Bauaufträgen hat es ebenfalls keine gegeben. Er hat auch keine Arbeitsaufträge und auch keine Subaufträge erhalten.

- Seitens der MontageGmbH hat es niemals mit dem Bw. bzw. mit der KEG Geschäftsbeziehungen gegeben.

Die KEG ist in der Firma unbekannt und scheint in den Firmenunterlagen nicht auf.

Der Bw. ist firmenbekannt und war im Auftrag der Firma Handels-GmbH als Baustoff-Verkaufsberater tätig. Auf seine eigene Rechnung wurden mit dem Bw. keine Geschäftsbeziehungen gepflegt.

- Seitens der Firma E.GmbH hat es niemals mit der KEG Geschäftsbeziehungen gegeben.

Der Firmenname der KEG ist in der Firma unbekannt und scheint daher in den Firmenunterlagen nicht auf.

Der Bw. ist firmenbekannt. Er war im Auftrag der Handels-GmbH als Baustoff-Verkaufsberater, in der D.GmbH als Bauleiter und in der XYZ, Betriebsinhaberin Fr.O., tätig.

Auf eigene Rechnung und im eigenen Namen, als auch für die KEG ist der Bw. gegenüber der E.GmbH zu keiner Zeit aufgetreten. Vermittlungen von Bauaufträgen hat es ebenfalls keine gegeben. Er hat auch keine Arbeitsaufträge und auch keine Subaufträge erhalten.

- Seitens der E.HandelsGmbH hat es niemals mit der Einzelfirma des Bw. bzw. mit der KEG Geschäftsbeziehungen gegeben. Die KEG ist in der Firma unbekannt und scheint daher in den Firmenunterlagen nicht auf.



Der Bw. ist firmenbekannt und war im Auftrag der Handels-GmbH als Baustoff-Verkaufsberater tätig. Auf seine eigene Rechnung wurden mit dem Bw. keine Geschäftsbeziehungen gepflegt.

- G.GmbH:

"Zum obigen Auftrag teilen wir ihnen mit, dass wir zur betreffenden Person bzw. zum betreffenden Unternehmen keinerlei Geschäftsbeziehungen hatten".

- XY-Bau-GmbH:

"Der Bw. trat niemals auf eigene Rechnung oder in eigenem Namen mit unserer Firma in Geschäftsbeziehungen. Auch eine Firma KEG ist uns unbekannt".

- Seitens der K.GmbH hat es niemals mit der Einzelfirma des Bw. bzw. mit der KEG Geschäftsbeziehungen gegeben.

Der Firmenname KEG ist in der Firma unbekannt und scheint daher in den Firmenunterlagen nicht auf.

Der Bw. ist aber firmenbekannt und war im Auftrag der Handels-GmbH als Baustoff-Verkaufsberater tätig.

Auf eigene Rechnung und im eigenen Namen, als auch für die KEG ist der Bw. gegenüber der K.GmbH zu keiner Zeit aufgetreten. Vermittlungen von Bauaufträgen hat es ebenfalls keine gegeben. Er hat auch keine Arbeitsaufträge und auch keine Subaufträge erhalten.

- Die A.K.BauGesmbH hat bzw. hatte niemals mit dem Bw. bzw. mit der KEG Geschäftsbeziehungen. Auf eigene Rechnung und im eigenen Namen als auch für die KEG ist der Bw. gegenüber der A.K.BauGesmbH zu keiner Zeit aufgetreten.

Vermittlungen von Bauaufträgen hat es ebenfalls keine gegeben. Der Bw. hat auch keine Arbeitsaufträge und Subaufträge erhalten.

Eine H.GmbH, Adr.1, ist firmenbekannt. Es wurde nur ein Auftrag (siehe beiliegende Rechnung) erteilt. Da diese Arbeiten nicht fachgerecht ausgeführt wurden, wurde keine weiteren Aufträge an diese GmbH vergeben.

- Die K.I-TechnikGmbH hat bzw. hatte niemals mit dem Bw. und/oder der KEG Geschäftsbeziehungen.

Der Bw. ist aber firmenbekannt. Er ist für die Handels-GmbH als Baustoff-Verkaufsberater aufgetreten.

Sowohl auf eigene Rechnung und im eigenen Namen als auch für die KEG ist der Bw. gegenüber der K.I-TechnikGmbH zu keiner Zeit aufgetreten. Vermittlungen von Bauaufträgen hat es

ebenfalls keine gegeben. Er hat auch keine Arbeitsaufträge und auch keine Subaufträge erhalten.

- Die T.GmbH hat bzw. hatte niemals mit dem Bw. oder der KEG Geschäftsbeziehungen.

Auf eigene Rechnung und im eigenen Namen als auch für die KEG ist der Bw. gegenüber der T.GmbH zu keiner Zeit aufgetreten. Vermittlungen von Bauaufträgen hat es ebenfalls keine gegeben. Er hat auch keine Arbeitsaufträge und auch keine Subaufträge erhalten.

- Firma W.H.-Bau:

"Wir teilen Ihnen mit, dass uns o.a. Person und Firma unbekannt ist und wir keine wie auch immer geartete Geschäftsverbindung hatten".

- Die T.E.GmbH hat bzw. hatte niemals mit dem Bw. und/oder der KEG Geschäftsbeziehungen.

Der Bw. ist aber firmenbekannt. Er ist für die D.GmbH als Bauleiter und für die Handels-GmbH als Baustoff-Verkaufsberater aufgetreten.

Auf eigene Rechnung und im eigenen Namen als auch für die KEG ist der Bw. gegenüber der T.E.GmbH zu keiner Zeit aufgetreten. Vermittlungen von Bauaufträgen hat es ebenfalls keine gegeben. Er hat auch keine Arbeitsaufträge und auch keine Subaufträge erhalten.

- Seitens der W.-BauGmbH hat es niemals mit dem Bw. bzw. der KEG Geschäftsbeziehungen gegeben.

Der Firmenname der KEG und der Bw. sind in der Firma unbekannt und scheinen daher in den Firmenunterlagen seit dem Jahre 1997 nicht auf.

Sowohl auf eigene Rechnung und im eigenen Namen als auch für die KEG ist der Bw. gegenüber der W.-BauGmbH zu keiner Zeit aufgetreten. Vermittlungen von Bauaufträgen hat es ebenfalls keine gegeben. Er hat auch keine Arbeitsaufträge und auch keine Subaufträge erhalten.

- Seitens der P.K.-Bau hat es niemals mit dem Bw. und/oder einer Firma KEG Geschäftsbeziehungen gegeben.

Der Bw. und die KEG sind in der P.K.-Bau unbekannt und scheinen daher in den Firmenunterlagen nicht auf.

- Seitens der XY-Akustik(=Fa.Z&S)) hat es niemals mit dem Bw. bzw. mit der KEG Geschäftsbeziehungen gegeben.

F.H. und die KEG sind in der XY-Akustik(=Fa.Z&S)) unbekannt und scheinen daher in den Firmenunterlagen nicht auf.

Die XY-Akustik(=Fa.Z&S)) ist seit September 2003 in Konkurs.

Frau Sch. war bei dieser Firma als Angestellte tätig.

Nach den v.a. Erhebungen hat das Finanzamt sein Ermittlungsverfahren abgeschlossen und hat am 9. Juli 2004 die im ggstl. Berufungsverfahren angefochtenen Bescheide erlassen.

Die mit diesen Bescheiden festgestellten Bemessungsgrundlagen und begründeten Abweichungen von den Steuererklärungen sind:

▪ ***Umsatzsteuerbescheid 1997:***

Die bescheiderlassende Behörde hat, wie im Vorhalteverfahren bekannt gegeben, den vom Bw. erklärten Umsätzen ATS 343.018,00 (= € 24.928,09) hinzugerechnet und der Umsatzsteuer unterzogen.

Im Begründungsteil wird auf eine zusätzliche Begründung verwiesen, die gesondert zugehen wird.

▪ ***Umsatzsteuerbescheid 1998:***

Die bescheiderlassende Behörde hat, wie im Vorhalteverfahren bekannt gegeben, den vom Bw. erklärten Umsätzen ATS 1.357.660,00 (= € 98.665,00) hinzugerechnet und der Umsatzsteuer unterzogen.

Im Begründungsteil wird auf eine zusätzliche Begründung verwiesen, die gesondert zugehen wird.

▪ ***Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 1997 (E-Akt, 1997/25), Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 1998 (E-Akt 1998/88):***

Mit den v.a. Bescheiden hat das Finanzamt die Verfahrenswiederaufnahmen verfügt.

Der Begründungsteil dieser Bescheide lautet: "Die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgte gemäß § 303 (4) BAO, weil Tatsachen und Beweismittel neu hervorgekommen sind, die im abgeschlossenen Verfahren nicht geltend gemacht worden sind und die Kenntnis dieser Umstände allein oder iVm dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte".

▪ ***Einkommensteuerbescheid 1997:***

Die bescheiderlassende Behörde hat, wie im Vorhalteverfahren bekannt gegeben, den Gewinn mit 50 % der Umsätze angesetzt.

Im Begründungsteil wird auf das einzuschleifende Sonderausgabenpauschale und die durch die Währungsumstellung von ATS zu € verursachten Rundungsdifferenzen hingewiesen.

---

▪ ***Einkommensteuerbescheid 1998:***

Die bescheiderlassende Behörde hat, wie im Vorhalteverfahren bekannt gegeben, den Gewinn mit 50 % der Umsätze angesetzt.

Im Begründungsteil wird auf die durch die Währungsumstellung von ATS zu € verursachten Rundungsdifferenzen hingewiesen.

▪ ***Bescheidbegründungen:***

In der Bescheidbegründung vom 12. Juli 2004 hat das Finanzamt auf die am 9. Juli 2004 ausgefertigten Bescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 1997 und 1998 hingewiesen und hat nach diesem Hinweis ausgeführt:

Nach den Ermittlungsergebnissen und Zeugeneinvernahmen (M.M. und W.S. für Bau-GmbH; MM. für HS-GmbH) sei der Bw. die einzige und alleinige Ansprechperson für die nicht existierende KEG bei Erteilung und Übernahme von Subaufträgen, Durchführung der Bauaufträge, Überwachung des Baufortschritts, Behebung von Baumängeln, Preisvereinbarungen und die Rechnungsausfolgung gewesen; die Bezahlung sei auf ein anonymes Sparbuch mit der Bezeichnung KEG erfolgt.

Deshalb stehe für die bescheiderlassende Behörde zweifelsfrei fest, dass die von der Bau-GmbH und der HS-GmbH geleisteten Zahlungen an die KEG in wirtschaftlicher Betrachtungsweise dem Bw. zuzurechnen seien.

Für die bescheiderlassende Behörde haben die beantragten Einvernahmen und Aussagen anderer Firmenvertreter keine Relevanz für die Beweisführung zu den Beweisthemen Auftreten des Bw. als Repräsentant der KEG bei Bau-GmbH und HS-GmbH und deren Überweisungen auf das anonyme Sparbuch, da dem Bw. nur Zahlungen der v.a. Gesellschaften zugerechnet worden seien und diesbezüglich glaubwürdige und eindeutige Zeugenaussagen vorlägen.

**B. Berufungsverfahren:**

***B.1. Berufung:***

Die v.a. Bescheide hat der Bw. innerhalb der verlängerten Berufungsfrist angefochten (Berufung, 24. August 2004).

In seiner Anfechtungserklärung wirft der Bw. dem Finanzamt folgende Verfahrensfehler vor:

- Mangelhaftigkeit des Ermittlungsverfahrens, bewirkt durch vom Bw. beantragte, von den Abgabebehörden nicht durchgeführte, Ermittlungen und Beweisaufnahmen, von Amtswegen durchzuführende, von den Abgabenbehörden nicht durchgeführte Ermittlungen und Beweisaufnahmen, Nichtdurchführung aller beantragter Beweisaufnahmen, in der Be-

scheidbegründung/Sachbescheide fehlende konkrete Sachverhaltsfeststellungen und Begründungsmängel, weil "im einzelnen zu jedem einzelnen untersuchten Geschäftsfall jede einzelne Zahlung anzuführen und im Einzelfall zu begründen" sei, "warum diese Zahlung dem Bw. hinzugerechnet wird" und weil nicht dargestellt werde "in welcher Form diese Zahlungen geleistet worden sein sollen, sei es im Wege von Kassa-Ausgängen, sei es im Wege von Überweisungen, sei es im Wege von (völlig ungewöhnlicher Weise) Einzahlungen auf ein Sparbuch – von dem noch nachzuweisen gewesen wäre, dass es tatsächlich dem Bw. diene oder gar gehörte"(Berufungsausführungen, Pkt. 1.).

- Verletzung des Parteiengehörs, durch fehlende Vorinformation über die beabsichtigte Abweisung aller vom Bw. gestellten Beweisanträge, fehlende Konfrontation mit Erhebungsergebnissen, fehlende Übermittlung der Zeugenprotokolle, dem Bw. verweigerte Stellungnahmen und vorwegnehmende Beweiswürdigung. (Berufungsausführungen, Pkt. 2).
- Unrichtige Beweiswürdigung (Berufungsausführungen, Pkt. 3.).
- Unrichtige rechtliche Beurteilung (Berufungsausführungen, Pkt. 4).

Pkt. 5. der Anfechtungserklärung enthält Eventualausführungen zur Gewinnhinzurechnung iHv 50% der Umsätze.

Der Bw. stellt folgende Berufungsanträge:

1. Es wollen die angefochtenen Bescheide aufgehoben und die Wiederaufnahmen für eingestellt erklärt werden;
2. In eventu wollen die angefochtenen Bescheide aufgehoben und die Rechtssache zur neuerlichen Sachverhaltserhebung und Entscheidung an die Abgabenbehörde erster Instanz zurückverwiesen werden;
3. In eventu wolle im Berufungsverfahren den Beweisanträgen des Bw. aus der Stellungnahme vom 5.7.2002 sowie vom 29.7.2003 vollinhaltlich entsprochen werden, die entsprechenden Erhebungen getätigt, Zeugen einvernommen und danach dem Bw. unter Übermittlung von Fotokopien der entsprechenden Protokolle und Unterlagen Gelegenheit zur Stellungnahme eingeräumt werden.

Ergänzend wird zum Eventualantrag 3. oben, zur Verdeutlichung des Antrages auf Überprüfung der Genese der Geldflüsse der Antrag gestellt:

Es wolle jeder einzelne der angeblich an diese KEG geleistete, dem Bw. mit den unrichtigen Bescheiden I. Instanz hinzugerechneten Beträge erhoben und festgestellt werden, insbesondere, wofür, wann, wohin, welche Zahlungen mit welcher Widmung geleistet wurden, wer der

Inhaber des Zahlungsempfängerkontos bzw. derjenige war, der Beträge bar oder in welcher Form auch immer übernommen hat.

Auch zu diesen Erhebungsergebnissen wolle dem Bw. Gelegenheit zur Stellungnahme eingeräumt werden .....

***B.2. Vorhalteverfahren/Finanzamt (Vorhalt vom 23. Februar 2005; Vorhaltsbeantwortung vom 25. April 2005):***

***B.2.1. Vorhalt (23. Februar 2005):***

Im nach Einlangen der Berufung durchgeführten Vorhalteverfahren hat das Finanzamt iZm den Eventualausführungen festgestellt, dass der Bw. die Gewinnfestsetzung dem Grund nach bestreitet, hat ihn aufgefordert, „eine begründete Erklärung, welche Änderungen hinsichtlich der Einkommensteuerbescheide 1997/1998 beantragt werden, nachzureichen“ und hat angekündigt, dass „andernfalls die von der Behörde festgestellten Hinzurechnungsbeträge, die sich von den aus Rechnungen und Überweisungen ermittelten Beträgen der Bau-GmbH und der HS-GmbH auf das anonyme Sparbuch der KEG ableiten lassen, festgesetzt werden.“

***B.2.2. Vorhaltsbeantwortung (25. April 2005):***

In seiner Vorhaltsbeantwortung bestreitet der Bw., die im ggstl. Berufungsverfahren strittigen Geldbeträge erhalten zu haben, verweist auf § 166 BAO idgF und darauf, dass ihm weder ein unerklärlicher Vermögenszuwachs, noch ein plötzlich auffallend großzügiger Lebenswandel vorgeworfen und mangels Existenz auch nicht nachgewiesen werden könne.

Lt. Bw. könne keine der vorliegenden Zeugenaussagen „in einen auch nur indirekten Zusammenhang mit einem von der Finanzverwaltung ohne Substrat im Beweisverfahren unterstellten Geldfluss an den Bw. gebracht werden“.

Die einzige, iSv § 167 BAO idgF offenkundige, Tatsache sei, dass die Überweisung von Werklohn behauptet wird und ein Sparbuch existiert.

Die vom Bw. angebotenen Beweise seien nicht nur antragsgemäß zu erheben sondern hätten von Amtswegen aufgenommen werden müssen, da die Beweiskette nicht geschlossen sei und nicht geschlossen werden könne, da die Geldflüsse nicht stattgefunden hätten.

Aus den zitierten Zeugenaussagen sei die vom Finanzamt durchgeführte Zuordnung der Geldflüsse nicht ableitbar.

Der Bw. vermisst eine „schlüssige Begründung, die auf einer umfassenden Untersuchung des Sachverhaltes und Erörterung der Beweisergebnisse zu basieren hat und letztlich unter einen entsprechenden gesetzlichen Tatbestand zu subsumieren ist“.

Das Ermittlungsverfahren könne die Verantwortung des Bw. - professionell angelegtes Abgabenhinterziehungskomplot eines offenbar für die Finanzverwaltung nicht greifbaren Dritten (trotz Bekanntgabe von Telefonnummer, bekannter Sparsbuchdaten) nicht erschüttern.

Die Umsatz- und Gewinnzurechnung sei dem Grunde nach falsch und vollkommen unschlüssig, denn der Finanzverwaltung müsse aus ihrer Tätigkeit die Relation Umsatz zu Gewinn vor Steuern in der Baubranche notorisch bekannt und die völlige Unrichtigkeit der angekündigten Festsetzung der Höhe nach bewusst sein.

Eine Zurechnung sei nicht durchzuführen, da die Rechtsordnung eine Beweislastumkehr - der Bw. habe eine „Nichtzahlung oder einen Nichtempfang“ nachzuweisen – nicht kenne.

Es gebe „auch nicht ansatzweise ein Erhebungsergebnis, das auch nur darauf hindeuten würde, wer der wirkliche Geldempfänger jener Zahlungen war, deren Versteuerung der Fiskus vermisst!“ (Zitat/Bw.).

Betriebswirtschaftlich gesehen könne „Umsatz“ niemals 50% Gewinn sein. Dass er sich zur Gewinnfestsetzung äußere, sei kein (Zu-)Geständnis, Gewinn erzielt zu haben.

Die Höhe einer Zurechnung sei nur dann zu prüfen, wenn die die Finanzverwaltung die Zurechnung an den Bw. dem Grunde nach fehlerfrei und gesetzeskonform vorzunehmen in der Lage sei: „Dabei wäre dann auf die notorischen Kenntnisse des Verhältnisses Umsatz/Gewinn in der speziellen Branche selbstverständlich Rücksicht zu nehmen; selbst ein Blick auf die erstatteten Steuererklärungen und Ergebnisse der Veranlagungen des Bw. 2003 würden zeigen, dass die Annahme der Finanzverwaltung Umsatz = davon 50% Gewinn = Steuerbemessung objektiv unrichtig ist“ (Zitat/Bw.).

Abschließend stellt der Bw. den Antrag:

„Es wolle das Abgabenverfahren mangels Zurechenbarkeit der inkriminierten Geldflüsse an den Bw. umgehend eingestellt und jede Zurechnung an den Bw. unterlassen werden. Die bisher gestellten Anträge bleiben eventualiter aufrecht.“

### ***B.3. Berufungsvorentscheidungen (E-Akt, 1998/120 – 123):***

Am 12. Mai 2005 hat das Finanzamt vier im Wege der elektronischen Datenverarbeitung erstellte Berufungsvorentscheidungen erlassen. Mit diesen Berufungsvorentscheidungen hat das Finanzamt – für jede Abgabenart und für jedes angefochtene Jahr gesondert - die Berufung gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 1997 und 1998 abgewiesen. In den Begründungsteilen der vier Berufungsvorentscheidungen hat das Finanzamt auf eine zusätzliche Bescheidebegründung hingewiesen, die gesondert zugestellt werde.

In der mit 13. Mai 2005 datierten Bescheidebegründung/Berufungsvorentscheidung hat das Finanzamt darauf hingewiesen, dass diese Begründung eine Begründung für die durch das Bundesrechenzentrum abgefertigten Berufungsvorentscheidungen betreffend "Umsatz , Einkommensteuer- und Wiederaufnahmebescheide für die Jahre 1997/1998" ist und hat nach einer, die Anfechtungserklärung/Berufung, Pkt. 1. – Pkt. 5., zusammenfassenden, Darstellung der ihm vorgehaltenen Verfahrensmängel festgestellt:

„Aufgrund der Ermittlungen der PAST (= Prüfungsabteilung-Strafsachen) und der Strafsachenstelle sowie der Zeugenaussage M.M., W.S. für die Bau-GmbH und MM. betreffend die HS-GmbH, wurde der Abgabepflichtige als alleinige und ausschließliche Ansprechperson für die Scheinfirma KEG, hinsichtlich der Erteilung und Übernahme von Subaufträgen, der Durchführung der Bauaufträge und Überwachung des Baufortschrittes, der Behebung der Baumängel, der Preisvereinbarungen und die Rechnungsausfolgung, bekannt. Die Bezahlung erfolgte auf ein anonymes Sparbuch, welches vom Bw. als alleiniger Ansprechperson der KEG den Verantwortlichen der Bau-GmbH und der HS-GmbH bekannt gegeben wurde.

Es wurden nach Würdigung der Ermittlungen obiger Stellen, sowie Durchführung eines Vorhalteverfahrens vom 22. März 2002 und eines Erhebungsverfahren (Zeugeneinvernahmen von 4-6/2004) seitens der Finanzverwaltungsbehörde den Umsätzen des Abgabepflichtigen im Jahr

1997 iZm Bau-GmbH € 24.928,09 (ATS 343.018,24);

1998 iZm Bau-GmbH € 77.674,92 (ATS 1.069.039,66) und

1998 iZm HS-GmbH € 20.970,72 (ATS 288.620,00) hinzugerechnet.

Aufgrund der Aktenlage unter Berücksichtigung der Berufungseinwendungen und Stellungnahmen zur Berufung war von obigem Sachverhalt auszugehen und dieser entsprechend rechtlich zu würdigen“.

Das Finanzamt zitiert den Gesetzestext von § 114 BAO und führt nach diesem Zitat zu den Streitpunkten aus:

- Berufung, Pkt. 1., Pkt. 2; Mangelhaftigkeit des Ermittlungsverfahrens; die Abgabebehörde sei ihrer objektiven Wahrheitsfindungs- und Begründungspflicht nicht nachgekommen; Verletzung des Parteiengehörs:

„Aufgrund der vorhandenen Beweismittel war eindeutig und objektiv zuordenbar, dass der Bw. gegenüber den Firmen Bau-GmbH und HS-GmbH als allein vertretungsbefugte Person der KEG aufgetreten ist. Mit dem Bw. wurden sämtliche im Sachverhalt beschriebenen Vereinbarungen getroffen. Dies lässt sich auch aus den vorliegenden Rechnungsbelegen,



Überweisungsbelegen der Bau-GmbH auf das anonyme Sparbuch lautend auf KEG, sowie den Sparbuchkontenbewegungen nachvollziehen.

Dem Vorwurf des Bw., die Behörde sei den von der Partei beantragten Erhebungen (Ausheben des Inhabers einer konkreten Telefonnummer, Beschaffung von Daten über das der Behörde angebliche bekannte anonyme Sparbuch, Zeugeneinvernahme) nicht nachgekommen, ist entgegenzuhalten, dass die konkreten Telefonnummern sehr wohl behördlich verfolgt wurden. Dies mit dem Ergebnis, dass weder der Bw., die Bau-GmbH noch die KEG bekannt waren. Weiters wurden in einem nachvollziehbaren, aktenkundigen Erhebungsverfahren von April bis Juni 2004 die beantragten Zeugeneinvernahmen durchgeführt, wobei auch hier unisono die Unbekanntheit der KEG hervorging.

Beim gegenständlichen anonymen Sparbuch wurden die Kontenbewegungen im Zuge einer Amtshandlung der Prüfungsabteilung-Strafsachen sichergestellt. Aus den der Behörde vorliegenden Überweisungsbelegen ist die Kontonummer des Empfängers ersichtlich und ident mit der Kontonummer des anonymen Sparbuches.

Sämtliche Rechnungen der KEG an die Bau-GmbH und die HS-GmbH wurden auf dieses Sparbuch einbezahlt und es wurden seitens der Behörde auch nur diese eindeutig belegbaren Umsätze der KEG an den Bw. zugerechnet. In dem mit 22.3.2002 datierten Vorhalteverfahren wurden der Partei die behördliche Rechtsansicht, sowie die beabsichtigte Zurechnung aufgrund der vorliegenden Beweismittel bekannt gegeben und im Bescheid vom 7. September 2004 noch einmal unter Benennung der Zeugen auf deren Aussagen sich die Behörde stützte, begründet".

- Berufung, Pkt. 3.; Pkt. 4.; unrichtige Beweiswürdigung, unrichtige rechtliche Beurteilung: „Eine unrichtige Beweiswürdigung und unrichtige rechtliche Beurteilung liegt ggstl. nicht vor.

Die Umsatzzurechnung lt. Sachverhalt erfolgte nach Würdigung der eindeutigen und absolut glaubwürdigen Zeugenaussagen der Verantwortlichen der Bau-GmbH und HS-GmbH, bei deren Aussagen sich mit den anderen Beweismitteln kein Widerspruch ergibt, in Übereinstimmung mit den vorliegenden Rechnungs- und Zahlungsbelegen".

Das Finanzamt zitiert den Gesetzestext von § 303 Abs 4 BAO und führt nach diesem Zitat aus:

„Dies ist gegenständlich der Fall. Die Tatsache, dass der Bw. aufgrund der vorliegenden Ermittlungsergebnisse gegenüber den Firmen Bau-GmbH und HS-GmbH als allein vertretungsbefugte Person für die Scheinfirma KEG in Erscheinung trat und ihm daher die damit zusammenhängenden Zahlungen zugerechnet wurden, führte zur Wiederaufnahme des Verfahrens für die Umsatzsteuer- und Einkommensteuerbescheide 1997/1998".

- Berufung, Pkt. 5.; Eventualausführung:

„Im Vorhalteverfahren wurde keine begründete Erklärung, welche Änderungen hinsichtlich der Gewinnfestsetzung der Höhe nach beantragt werden, nachgereicht. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden“.

#### **B.4. Vorlageantrag (7. Juni 2005):**

Der Bw. hat die Vorlage der Berufung gegen die Bescheide betreffend Umsatzsteuer 1997 und 1998, Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer 1997 und 1998 und Einkommensteuer 1997 und 1998 an die Abgabenbehörde II. Instanz beantragt.

#### **VORHALTEVERFAHREN/UNABHÄNGIGER FINANZSENAT:**

- **E-Mail an den für die Erhebungen/Finanzstrafverfahren zuständigen Sachbearbeiter (PAST) vom 20. April 2006; Rückantwort (28. August 2006):**

Angefordert werden die auf F.H. und die Firmen KEG, Bau-GmbH und HS-GmbH sich beziehenden Unterlagen (Rechnungen, Niederschriften über Vernehmungen etc) aus dem Akt der Prüfungsabteilung Strafsachen.

Ablichtungen von aus dem PAST-Akt stammende Unterlagen sind dem Unabhängigen Finanzsenat vorgelegt worden; unter diesen Unterlagen befinden sich u.a. Ablichtungen der Werkverträge IT-KEG - HS-GmbH.

- **Akteneinsicht/Finanzstrafakt des Bw. (29. Mai 2006):**

Im Finanzstrafakt des Bw. befinden sich folgende, auf die Streitpunkte in diesem Berufungsverfahren sich beziehende Belege:

- Selbstanzeige gemäß § 29 FinStrG vom 8. September 1998, lautend:

„Ich teile dem Finanzamt mit, dass ich im Jahr 1997 Einkünfte aus der Vermittlung von Bauaufträgen erzielt habe. Da ich nicht rechtzeitig diesbezüglich eine Meldung an das Finanzamt erstattet habe, überreiche ich mit dieser Selbstanzeige meine Einkommensteuererklärung für das Jahr 1997. Auch im Jahr 1998 werde ich weiterhin Einkünfte aus der Vermittlung von Bauaufträgen laut beiliegendem Formular Verf. 24 erzielen.“

- Niederschrift über die bei der Bau-GmbH durchgeführte UVA-Prüfung (11. September 1998), vertreten durch den Geschäftsführer F.M. und den Steuerberater:

Tz. 1 des UVA-Berichtes lautet:

„... Lt. Aussage des Geschäftsführers der Bau-GmbH, F.M., wurde ihm die KEG von einem Bekannten (dem Bw.) vermittelt. ...“

- Auskunftersuchen/Bank (29. Oktober 1998; 19. November 1998):

Auskunftersuchen vom 29. Oktober 1998; Auskunftersuchen gemäß § 99 Abs. 1 Finanzstrafgesetz (FinStrG) vom 19. November 1998, lautend:

„Ihre Bank ist kontoführendes Institut der KEG. ... In diesem Zusammenhang werden sämtliche Kontenbewegungen seit der Eröffnung des Kontos benötigt, unter anderem wird um Mitteilung ersucht, auf welchen Namen das Konto lautet, seit wann dieses Konto besteht und wer Verfügungsberechtigt ist. Weiters wird um Bekanntgabe der Einzahler von Gutschriften gebeten und wer die Gelder von dem oben angegebenen Konto abgehoben hat.“

- Vom Finanzamt als Finanzstrafbehörde I. Instanz sind u.a. folgende Ermittlungen durchgeführt worden:

Straßenortung/Adresse KEG über Wien-online, Suche/elektronisches Telefonbuch (ETB-Suche) mit „K.“, Suche im Abgabensinformationssystem mit „K.“ und Firmenbuchrecherche mit „K.“.

Die Firmenbuchrecherche soll ergeben haben, dass ein am 1. Jänner 1928 geborener J.K. im Firmenbuch aufscheint; im Finanzstrafakt befindet sich kein Firmenbuchauszug.

Außer dem Vernehmungsprotokoll MM. sind keine auf die HS-GmbH sich beziehende Unterlagen im Finanzstrafakt enthalten.

- ***Firmenbuch-Recherche:***

J.K., geboren xx, ist Prokurist und Gesellschafter einer mit Gesellschaftsvertrag vom 11. November 1990 errichteten und am 26. Mai 1994 von Amtswegen gelöschten Gesellschaft mit beschränkter Haftung gewesen.

F.M., M.M., W.S. u.a. sind in den Streitjahren Gesellschafter der Bau-GmbH gewesen.

- Akteneinsicht/Arbeitsbogen der Großbetriebsprüfung (7. Juni 2006):

Im Arbeitsbogen der Großbetriebsprüfung über die USO-Prüfung bei der HS-GmbH befinden sich folgende, auf die KEG sich beziehende Belege:

- Schlussrechnungen, worin die KEG als Auftragnehmer aufscheint.
- Rechnungen, worin die KEG als Rechnungsausstellerin aufscheint: Anschrift, Telefonnummer und Bankverbindung stimmen mit der in den Rechnungen/Bau-GmbH angegebenen Anschrift, Telefonnummer und Bankverbindung überein.
- Ablichtung eines Schreibens vom 18. Mai 19?? an die HS-GmbH; lautend:

"IT-KEG, Adr.3, TelNr.3/Fax.YZ

Sehr geehrter Herr Ka., wie besprochen übersenden wir Ihnen unsere Firmenanschrift und unsere Bankverbindung. Wir hoffen auf eine gute Zusammenarbeit und verbleiben mit freundlichen Grüßen W.M., IT-KEG.

Die in dem Schreiben angeführte Bankverbindung ist die Kontonummer des anonymen Sparbuchs.

- Werkverträge, worin die KEG als Auftragnehmer aufscheint.
- ***Vorhalt (8. Juni 2006); Vorhaltsbeantwortung (18. August 2006):***

***Vorhalt (8. Juni 2006):***

Mit diesem Vorhalt sind dem Bw. folgende, in dieser Berufungsentscheidung zitierte, Dokumente und Ermittlungsergebnisse zur Stellungnahme übermittelt worden:

- Vom Bw. übernommene Rechnungen der "KEG" an die Bau-GmbH,
- Vernehmung des Bw. als Beschuldigter im Finanzstrafverfahren (Niederschriften vom 7. Oktober 1998 und 10. November 1998),
- Ermittlungsergebnisse/KEG (Einvernahmen W.S., M.M., MM.),
- Ermittlungsergebnisse/Adresse Adr.3,
- Ermittlungsergebnisse/Telefonnummer TelNr.3/Fax.YZ,
- Ermittlungsergebnisse/Telefonnummer TelNr.1,
- Ermittlungsergebnisse/Telefonnummer HandyNr.2 und Vernehmung JK. (20. Oktober 1998),
- Ermittlungsergebnisse/Telefonnummer HandyNr.1,
- Ermittlungsergebnisse/Bankverbindung Bank KontoNr. ZYX, Kontoeröffnungsblatt, Kontobewegungen/Bank KontoNr. ZYX,
- Überweisungsbelege/HS-GmbH,
- Zusammenfassung/Einvernahmen der in der Kundenliste namhaft gemachten Personen,
- E-Mail vom 20. April 2006,
- Ermittlungsergebnisse Akteneinsicht/Finanzstrafakt des Bw. (29. Mai 2006),
- Ergebnis der Firmenbuch-Recherche (30. Mai 2006),
- Ermittlungsergebnisse Akteneinsicht/Arbeitsbogen der Großbetriebsprüfung über die USO-Prüfung bei der HS-GmbH (7. Juni 2006).

***Vorhaltsbeantwortung (18. August 2006):***

Der Bw. bestreitet, an die Bau-GmbH gerichtete Rechnungen der KEG übernommen zu haben.

Der Bw. meint, ein graphologisches Gutachten soll eingeholt werden, um die handschriftlichen Korrekturen auf den Rechnungen vom 12. Jänner 1998, 2. Jänner 1998 mit seiner Handschriftenprobe auf Übereinstimmungen hin zu überprüfen.

Der Bw. sei zuerst Angestellter des Baustofflieferanten Handels-GmbH und danach Angestellter der Bau-GmbH gewesen. Wegen finanzieller Probleme der Bau-GmbH habe er sich mit seinem Dienstgeber daraufhin geeinigt, dass er als Dienstnehmer ausscheidet, sich selbständig macht, aber weiter mit Bau-GmbH auf freiberuflicher Basis und selbständiger Unternehmer zusammen arbeitet. Diese Zusammenarbeit sei erst beendet worden, als die Bau-GmbH die Honorarnoten und Rechnungen des Bw. nicht mehr fristgerecht bezahlt hat und geklagt werden musste.

Die Zeugenaussagen W.S. und M.M. seien wegen der personellen Verflechtungen auf ihre Glaubwürdigkeit hin zu hinterfragen. M.M. sei ursprünglich an der mit ATS 500.000,00 ausgestatteten Bau-GmbH beteiligt gewesen; zuletzt habe ihr Anteil am Stammkapital ATS 450.000,00 betragen. W.S. sei bis zu seinem Ausscheiden am Stammkapital mit ATS 165.000,00 beteiligt gewesen; M.M. habe seinen Anteil aufgekauft:

„Beide Zeugen haben daher ein nicht unwesentliches persönliches Interesse, dass die ihnen eigentümliche und von F.M. als Geschäftsführer geleitete Firma keine wie immer gearteten Probleme bekommt“ (Zitat/Bw.).

Die Darstellung der Erhebungsergebnisse aus der Einvernahme des Bw. sei grundsätzlich richtig; jedoch wie folgt ergänzungsbedürftig: Der Bw. habe die von der KEG an die Bau-GmbH gelegten Rechnungen nach der Sonderbetriebsprüfung bei der Bau-GmbH erstmals überhaupt gesehen und zur Kenntnis vorgelegt erhalten.

#### ***Bw. zu den Ermittlungsergebnissen der KEG:***

Nach Vorhalt der Beteiligungsverhältnisse (W.S., M.M. an der Bau-GmbH ) führt der Bw. aus, dass vollkommen unrichtig sei, dass W.S. den Bw. als Ansprechperson für die KEG jemals in irgendeiner Form kontaktiert habe. Richtig sei lediglich, dass der Bw. diese KEG, deren Identität er selbst weder zu überprüfen hatte noch überprüft hat an die Geschäftsleitung der Bau-GmbH empfohlen hat. Im Zeitraum 1997/98 sei der Bw. nicht Mitarbeiter der Bau-GmbH sondern Angestellter der Handels-GmbH gewesen.

Der Bw. stellt den Beweisantrag, die Angestelltenverhältnisse durch eine Anfrage an die Niederösterreichische Gebietskrankenkasse nachzuprüfen.

Für den Bw. erkläre sein Angestelltenverhältnis, dass er auf diversen Baustellen als Lieferant und Vertreter der Handels-GmbH für die gelieferten Baumaterialien verantwortlich gewesen sei.

Der Bw. habe keine Rechnungslegungen mit W.S. abgesprochen; ein Konzept für die Rechnungslegung sei ihm weder direkt auf der Baustelle noch in einem Kaffeehaus übergeben worden.

Nicht schlüssig sei, dass die Montagepreise lt. Vereinbarung bzw. von W.S. festgesetzt worden sind.

Die Vorgangsweise bei Rechtslegung durch eine Subfirma (an den Werkbesteller werden Arbeitsaufzeichnungen und das Konzept einer Rechnungslegung bzw. ein Leistungsverzeichnis übergeben, das einer Korrektur zugeführt wird; auf Basis einer korrigierten Leistungserfassung wird letztlich eine Rechnung [Schlussrechnung] von der Subfirma an den Werkbesteller gelegt), die nicht vom Werkbesteller festgesetzten Preise und die lt. Bw. vorab festgelegten Preisansätze sollen gegen eine nachträgliche Preisfestsetzung sprechen.

Bw.: „Die Behauptung des Zeugen, der Bw. sei die Kontaktperson bzw. Gesprächspartner bei allen die KEG erteilten Aufträgen gewesen, ist an sich unrichtig und auch völlig unspezifiziert.

Es wird dieser Zeuge wohl sehr detailliert darzustellen haben, welche konkreten Werke, welche konkreten Themen, welche konkreten Preisabsprachen und sonstige Gesprächsinhalte zwischen Bau-GmbH, W.S. und dem Bw. angeblich statt gefunden haben sollen.“

Die „nach ihrem Wissensstand“ erfolgte Aussage von M.M. dokumentiere, dass sich die Aussage auf reine, allenfalls mittelbare Wahrnehmungen oder spekulative Grundlagen stütze. Lt. Bw. habe die Zeugin eigene Wahrnehmungen offenbar nicht gemacht und ihre Aussage stütze sich auch nicht auf eigene Wahrnehmungen.

Richtig nachvollziehbar sei nur, dass Zahlungen an die KEG mittels Banküberweisungen auf die an den Rechnungen angeführten Bankverbindungen erfolgt sind.

Die Aussage von MM. soll bestätigen, dass der Bw. jedenfalls als Gewerke für die HS-GmbH augenscheinlich in keiner wie immer gearteten Art und Weise beteiligt gewesen sei.

Der Unterschriftszug „M.“ auf den zitierten Unterlagen sei einer graphologischen Überprüfung zuzuführen, die zwingend das Ergebnis haben müsse, dass dieser Namenszug nicht vom Bw. stammt.

F.Ka. sei als Zeuge einzuvernehmen, da er offensichtlich Unterschriftsleistungen bei oder von der KEG eingeholt und „offensichtlich als einer der wenigen ... persönlichen Kontakt zu Vertretern dieser KEG gehabt“ habe.

Das bisherige Vorbringen wiederholend weist der Bw. nochmals darauf hin, dass kein Grund bestanden habe, irgendwelche Identitätsfeststellungen durchzuführen.

***Bw. zu den vorgehaltenen Eröffnungsdaten und Buchungsdaten:***

Der Bw. habe sich wegen einer schweren Operation am 22. Mai 1997, 11.30 Uhr, bis 1. Juni 1997 stationär im AKH aufgehalten und sei danach absolut gehunfähig gewesen.

Der Bw. legt eine Ablichtung des Operationsberichtes vor und beantragt, die Krankengeschichte abzuverlangen und ein medizinisches Sachverständigengutachten einzuholen.

Vom 16. Jänner 1998 bis 31. Jänner 1998 sei der Bw. nachweislich in den Vereinigten Staaten gewesen:

Der Bw. legt eine Kopie seiner Visa-Abrechnungen vor. Nach diesen Visa-Abrechnungen ist die Visa-Karte des Bw. am 16. Jänner 1998 zur Bezahlung eines Einkaufs im Duty-Free-Shop der Austrian Airlines verwendet worden; im Zeitraum 21. Jänner 1998 bis 31. Jänner 1998 zur Bezahlung von Einkäufen bei in den Vereinigten Staaten situierten Geschäften (bspw. Texaco in Ford Lauderdale) und am 6. Februar 1998 zur Bezahlung eines Einkaufs in Österreich.

Der Bw. legt eine Ablichtung seines Reisepasses vor; das darin enthaltene US-Visum ist am 16. Jänner 1998 ausgestellt worden.

Der Bw. stellt den Beweisantrag, die Flugdaten durch Anfrage an die Lufthansa als transportierende Fluglinie zu erheben.

Nach diesem Beweisantrag hat der die Vorhaltsbeantwortung verfassende Rechtsanwalt ausgeführt: „Wann hätte der Bw. und vor allem wie, das Sparbuch eröffnen können und wie hätten die Abhebungen durch ihn stattfinden können? Wie soll der Zufluss in seine Sphäre stattgefunden haben? Wo er nachweislich zu wesentlichen Zeitpunkten ausgehunfähig bzw. nicht in Europa war?“

Der Bw. beantragt einen Schriftvergleich Handschrift des Bw. - Unterschriftenprobenblatt des Eröffnungskontos und für die Sparbuchbenennung, die erst am 10. Dezember 1997 statt gefunden haben soll.

Der Bw. beantragt, die Zweigstelle, in der das Sparbuch eröffnet und geführt gewesen ist, auszuforschen zum Beweis der mangelnden räumlichen Nähe zum Bw.

Dass die in der Kundenliste genannten Firmen den Bw. größtenteils persönlich als Angestellter diverser bekannter Firmen kennen, aber keine wie immer gearteten Zusammenhang zu einer größtenteils unbekannten KEG herstellen können, zeige, dass die Verantwortung des Beschuldigten richtig sein müsse und auch richtig sei, denn: „Aus welchem Grund hätte der Bw. gehindert sein sollen, nicht eine dieser Firmen ähnlich zu betreuen, wie es ihm nun im Rahmen des Finanzverfahrens vorgehalten wird“.

Die H.GmbH, Adr.1 weise nur eine Namensgleichheit mit dem Bw. auf, sei ihm aber fremd.

Die Zuschätzung lt. Ergänzungsvorhalt (22. März 2002) soll rein rechnerisch unschlüssig sein; lt. Bw. betrage bspw. der Sparbucheingang bei der Rechnung über ATS 815.749,76 (1998) ATS 771.175,72.

Der Bw. stellt folgende Anträge:

- Die Beteiligungsverhältnisse an der Bau-GmbH im Wege der Firmenbucheinsicht zu überprüfen;
- den Zeugen W.S. neuerlich einzuvernehmen, insb. zur Spezifizierung seiner Aussage, der Bw. sei die Kontaktperson bzw. Gesprächspartner bei allen an die KEG beteiligten Aufträgen gewesen;
- neuerliche Einvernahme der Zeugin M.M. zur Frage, wie ihre Aussage „nach ihrem Wissensstand“ zu verstehen ist;
- Ausforschung und Einvernahme des Zeugen F.Ka. (eine aus einem Zivilprozess bekannte Adresse wird angeführt);
- zeugenschaftliche Einvernahme von Mag. P.G., mit der eine Kontaktaufnahme über ihre Telefonverbindung bis jetzt nicht stattgefunden hat, zu den Beweisthemen seit wann sie diesen Telefonanschluss besitzt, ob ihr die Namen M., K. oder IT-KEG bekannt sind, oder sonst ein Verfahrensbeteiligter persönlich und aus welchen Gründen bekannt ist;
- Ausforschung der kontoführenden Stelle (Zweigstelle) des anonymen Sparbuches, Einholung einer Vergleichsunterschrift des Bw. zum Zweck der Anstellung eines Schriftenvergleiches mit der angeblich am 10. Dezember 1997 veranlassten Sparbuchbenennung und der nicht einem Buchstaben zuordenbaren Paraphe auf der Sparbucheröffnungskarte;
- Einholung graphologischer Gutachten zu den handschriftlichen Rechnungskorrekturen, zum Kontoeröffnungsblatt und zum Namenszug M. (Unterschrift Werkverträge HS-GmbH);
- Zulassung der mit dem Schriftsatz übermittelten Beweisurkunden (Visa-Monatsabrechnung für den Zeitraum 16. Jänner 1998 – 6. Februar 1998, Ablichtung Reisepass mit US-Sichtvermerk vom 16. Jänner 1998, Operationsbericht vom 28. Mai 1997, AKH-Rezept vom 1. Juni 1997) als Beweismittel.

### ***Auskunftersuchen an die kontoführende Bank (24. August 2006):***

Der Unabhängige Finanzsenat hat die kontoführende Bank ersucht, folgende Auskünfte zu geben, Fragen zu beantworten und Unterlagen vorzulegen:

- Name und Anschrift Desjenigen, der im Zeitraum 2. Juni 1989 bis 9. Dezember 1997 Inhaber des Kontos/Sparbuchs gewesen ist und um Ablichtungen seiner Unterschriftenproben.



Mit welchen Dokumenten hat der Kontoinhaber des v.a. Zeitraumes seine Identität nachgewiesen? Um Vorlage von Ablichtungen des Identitätsnachweises wird gebeten.

- Name und Anschrift Desjenigen, der ab 10. Dezember 1997 Inhaber des Kontos/Sparbuchs gewesen ist und um Ablichtungen seiner Unterschriftsproben.

Mit welchen Dokumenten hat der Kontoinhaber des v.a. Zeitraumes seine Identität nachgewiesen? Um Vorlage von Ablichtungen des Identitätsnachweises wird gebeten.

- Mit welchen Dokumenten haben die IT-KEG ihre Identität und „vertretungsbefugte Organe der IT-KEG“ ihre Vertretungsbefugnis nachgewiesen, da die nicht im Firmenbuch eingetragene IT-KEG ihre Identität und die „vertretungsbefugten Organe der IT-KEG“ ihre Vertretungsbefugnis nicht mit Firmenbuchauszug nachweisen konnten?
- Um Bekanntgabe von Name und Anschrift Desjenigen, der offenbar als zur Vertretung der IT-KEG befugtes Organ aufgetreten ist und um Vorlage von Ablichtungen seiner Unterschriftsproben wird gebeten.

Sollten Identitätsnachweise der IT-KEG und/oder von „vertretungsbefugten Organen der IT-KEG“ vorhanden sein, wird um Vorlage von Ablichtungen dieser Identitätsnachweise gebeten.

- Im Zeitraum 10. Dezember 1997 bis zur Sperre (9. September 1998) haben Auszahlungen stattgefunden: Um Vorlage von Ablichtungen der im Zeitraum 10. Dezember 1997 bis zur Sperre ausgestellten Auszahlungsbelege wird gebeten.

***Antwort/Auskunftersuchen (6. September 2006):***

Die Antwort der kontoführenden Bank auf das Auskunftersuchen lautet:

- Das Sparbuch wurde am 02.06.1989 mit der Bezeichnung IT anonym und ohne Lösungswort eröffnet.

Es gibt daher keine Unterschriftsprobe und keinen Identitätsnachweis.

- Der Inhaber im Zeitraum ab 10.12.1997 ist nicht feststellbar; – siehe oben.
- Es liegen uns keine Dokumente über die Identität der IT-KEG bzw. deren vertretungsbefugte Organe vor; – siehe oben.
- Ebenfalls sind uns kein Name und keine Anschrift Desjenigen bekannt, der offenbar als Vertretung der IT-KEG aufgetreten ist; – siehe oben.
- Kopien der Auszahlungen im Zeitraum 10.12.1997 bis 09.09.1998 sind größtenteils nicht mehr vorhanden (Aufbewahrungsfrist 7 Jahre).

Das Antwortschreiben der Bank endet mit folgender Aufstellung von Auszahlungen:

<i>Datum</i>	<i>Betrag in ATS:</i>		<i>Datum:</i>	<i>Betrag in ATS:</i>	
11.12.1997	83.000,00	Beleg	31.03.1998	40.700,00	
29.12.1997	246.000,00	Beleg	08.06.1998	100.000,00	
07.01.1998	14.000,00		22.06.1998	36.700,00	
23.01.1998	87.000,00		02.07.1998	169.289,00	
26.01.1998	5.435,00		17.07.1998	43.200,00	Beleg
18.02.1998	16.000,00		06.08.1998	141.800,00	
27.02.1998	242.500,00		13.08.1998	59.500,00	

### ***Vorladungen/Berufungsverhandlung:***

Der Unabhängige Finanzsenat hat W.S., M.M. und F.Ka. zur Berufungsverhandlung geladen, hat in den Vorladungen die vom Bw. in der Vorhaltsbeantwortung genannten Beweisthemen angeführt und hat die Zeugen darauf hingewiesen, dass sie auch schriftlich zu diesen Beweisthemen Stellung nehmen können.

Das Finanzamt ist in seiner Vorladung aufgefordert worden, Mag. P.G. zu dem vom Bw. in der Vorhaltsbeantwortung genannten Beweisthema einzuvernehmen.

Die von der Amtspartei durchgeführten Ermittlungen sind ergebnislos geblieben.

### ***Telefonat (3. Oktober 2006); Stellungnahme (4. Oktober 2006):***

M.M. teilt sinngemäß mit, sie wolle ihre damalige Aussage nicht abändern und habe diese Aussage nichts hinzuzufügen.

### ***Aus der Niederschrift/Berufungsverhandlung:***

Der Bw. bestreitet, dass die Abgabenbehörden die Rechnungen von ihm bekommen haben.

Die beantragte Beweisaufnahme durch eine vom Bw. in der Berufungsverhandlung erstellte Handschriftenprobe wird durchgeführt: Der Schriftvergleich wird mit dem auf Seite 29 der Berufungsentscheidung zitierten Schreiben und dem Werkvertrag vom 21. April 1998 durchgeführt.

F.Ka. hat bei seiner Einvernahme ausgesagt:

„Der Bw. ist nicht als Ansprechpartner der KEG aufgetreten. Ich weiß nur, dass die KEG eine Subfirma der HS-GmbH gewesen ist. Ich hatte keine Kontakte zu Ansprechpartnern der KEG. Ich kenne W.M. nicht persönlich. An die zu meinen Händen gerichtete Korrespondenz kann ich mich nicht erinnern. Es ist alles schon so lange her. Die Unterschrift auf dem Werkvertrag ist nicht meine Unterschrift. Unterschrieben hat Herr Sc..“

W.S. hat bei seiner Einvernahme ausgesagt:

„Ich kann mich an die Ereignisse von damals nicht mehr genau erinnern. Ich bin aber für die Wiener Baustellen zuständig gewesen.

Von der IT-KEG kenne ich nur den Namen, mehr weiß ich nicht über diese Firma. Wenn iZm mit der Geschäftsbeziehung zur KEG Probleme aufgetreten sind, habe ich den Bw. angerufen und diese Probleme sind gelöst worden. Ich hatte ausschließlich Kontakte zum Bw. Andere Personen sind mir gegenüber nicht als Ansprechpartner der KEG aufgetreten. Der Bw. hat mir keine anderen Firmen empfohlen und hat keine Werbung für die KEG gemacht.

Ich habe ein Rechnungskonzept geschrieben; das Rechnungskonzept habe ich dem Bw. als Ansprechpartner der KEG übermittelt, was der Bw. damit gemacht hat, weiß ich nicht. Ist mein Rechnungskonzept in Ordnung gewesen, hat die Bau-GmbH die Rechnung bezahlt. Dass ich das Rechnungskonzept aufgestellt habe, ist eine Arbeitersparnis gewesen. An der Zahlungsabwicklung war ich nicht beteiligt.

An die Zeit, als der Bw. Angestellter der Bau-GmbH gewesen ist, kann ich mich nicht erinnern. Ich glaube zu wissen, dass ich damals nicht mit ihm baustellenbezogen zusammengearbeitet habe.

Der Kontakt KEG – Bw. hat ausschließlich bautechnische Fragen betroffen“.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Streitpunkte im ggstl Berufungsverfahren sind Umsätze bzw. Einnahmen aus den Werkverträgen Bau-GmbH - IT-KEG (1997, 1998) und Umsätze bzw. Einnahmen aus den Werkverträgen HS-GmbH - IT-KEG (1998), die dem Bw. zugerechnet worden sind.

Der Bw. beantragt die Aufhebung der angefochtenen Bescheide wegen Mangelhaftigkeit des Ermittlungsverfahrens, Verletzung des Parteiengehörs, unrichtiger rechtlicher Beweiswürdigung und unrichtiger rechtlicher Beurteilung.

Eine Bescheidaufhebung ist eine vor der Entscheidung „in der Sache“ zu treffende Formalentscheidung: Vor der Entscheidung „in der Sache“ ist daher über den Antrag auf Bescheidaufhebung zu entscheiden.

## **I. ENTSCHEIDUNG ÜBER DEN ANTRAG AUF BESCHEIDAUFHEBUNG:**

### **RECHTSGRUNDLAGEN:**

Gemäß § 289 Abs. 1 BAO idF Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetz [AbgRmRefG], BGBl I, 2002/97) kann der Unabhängige Finanzsenat die mit Berufung angefochtenen Bescheide und allfällige Berufungsvorentscheidungen aufheben, wenn die Abgabenbehörde I. Instanz Er-

mittlungen unterlassen hat, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können.

Die Bescheidaufhebung nach § 289 Abs 1 BAO idgF ist eine Ermessensentscheidung; Ermessensentscheidungen haben sich am Gesetzeszweck zu orientieren.

Gesetzeszweck von § 289 Abs 1 BAO idgF ist, die Verlagerung des Ermittlungsverfahrens von der Abgabenbehörde I. Instanz zur Abgabenbehörde II. Instanz zu verhindern und dadurch das Berufungsverfahren vor der Abgabenbehörde II. Instanz zu beschleunigen.

Nach dem v.a. Gesetzeszweck ist eine Bescheidaufhebung nach § 289 Abs 1 BAO idgF wegen unterlassener Ermittlungen nicht durchzuführen, wenn der entscheidungsrelevante Sachverhalt mit diesen Ermittlungen nicht zum ersten Mal festgestellt werden soll und die von der Abgabenbehörde I. Instanz unterlassenen Ermittlungen ohne wesentlichen Zeit(mehr)-aufwand im zweitinstanzlichen Berufungsverfahren durchführbar sind.

Seinen Antrag auf Bescheidaufhebung begründet der Bw. mit Mangelhaftigkeit des Ermittlungsverfahrens, Verletzung des Parteiengehörs, unrichtiger Beweiswürdigung und unrichtiger rechtlicher Beurteilung.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind die Mangelhaftigkeit des erstinstanzlichen Ermittlungsverfahrens, die Verletzung des Parteiengehörs durch die Abgabenbehörde I. Instanz, die unrichtige Beweiswürdigung der Abgabenbehörde I. Instanz und die unrichtige rechtliche Beurteilung der Abgabenbehörde I. Instanz im zweitinstanzlichen Berufungsverfahren sanierbare Verfahrensfehler.

Im zweitinstanzlichen Berufungsverfahren sanierbare Verfahrensfehler berechtigen nur dann zu einer Bescheidaufhebung nach § 289 Abs 1 BAO idgF, wenn sie durch von der Abgabenbehörde I. Instanz unterlassene, von der Abgabenbehörde II. Instanz mit wesentlichem Zeit(mehr)aufwand durchführbare, bescheidändernde oder die Bescheiderlassung verhindernde Ermittlungen verursacht worden sind.

Im ggstl. Berufungsverfahren ist daher zu prüfen, ob die in der Anfechtungserklärung/Berufung angeführten Verfahrensfehler durch von der Abgabenbehörde I. Instanz unterlassene, von der Abgabenbehörde II. Instanz mit oder ohne wesentlichen Zeit(mehr)aufwand durchführbare, bescheidändernde oder die Bescheiderlassung verhindernde Ermittlungen verursacht worden sind.

## **ENTSCHEIDUNG DES UNABHÄNGIGEN FINANZSENATES ÜBER DIE IN DER ANFECHTUNGSERKLÄRUNG/BERUFUNG ANGEFÜHRTEN VERFAHRENSFEHLER:**

### ***A. Vom Bw. behaupteter Verfahrensfehler/Mangelhaftigkeit des Ermittlungsverfahrens, bewirkt durch vom Bw. beantragte, von den***

***Abgabebehörden nicht durchgeführte, Ermittlungen und Beweisaufnahmen (Pkt. A.1.), von Amtswegen durchzuführende, von den Abgabebehörden nicht durchgeführte Ermittlungen und Beweisaufnahmen (Pkt. A.2.), in der Bescheidebegründung/Sachbescheide fehlende konkrete Sachverhaltsfeststellungen (Pkt. A.3.) und Begründungsmängel (Pkt. A.4.).***

***A.1. Vom Bw. beantragte, von den Abgabebehörden nicht durchgeführte, Ermittlungen und Beweisaufnahmen:***

***A.1.1. Rechtslage/Bescheidaufhebungsgrund unterlassene Beweisaufnahmen:***

„Unterlassene Ermittlungen“ berechtigen nur dann zu einer Bescheidaufhebung nach § 289 Abs 1 BAO idgF, wenn nach deren Durchführung das Bescheidergebnis abzuändern wäre oder der Bescheid nicht erlassen worden wäre.

Das Bescheidergebnis ändert sich nicht und eine Bescheiderlassung unterbleibt nicht, wenn ein Beweisantrag nach geltender Rechtslage abzuweisen ist.

Die bei der Entscheidung über Beweisanträge anzuwendenden Normen sind § 167 Abs 1 BAO idgF und § 183 Abs 3 BAO idgF.

Ist daher ein Beweisantrag aus den in § 167 Abs 1 BAO idgF und 183 Abs 3 BAO idgF aufgezählten Gründen abzulehnen, ist die unterlassene Beweisaufnahme kein Ermittlungsfehler im Sinne des § 289 Abs 1 BAO idgF.

Das Bescheidergebnis kann sich ändern und eine Bescheiderlassung kann unterbleiben, wenn einem Beweisantrag nach geltender Rechtslage stattzugeben ist.

Ist einem Beweisantrag stattzugeben, ist zu prüfen, ob mit der beantragten Beweisaufnahme der entscheidungsrelevante Sachverhalt zum ersten Mal festgestellt werden soll.

Soll mit der beantragten Beweisaufnahme der entscheidungsrelevante Sachverhalt zum ersten Mal festgestellt werden, ist die von der Abgabebehörde I. Instanz unterlassene Ermittlung ein Bescheidaufhebungsgrund im Sinne des § 289 Abs 1 BAO idgF.

Aus dem Gesetzeszweck – Beschleunigung des zweitinstanzlichen Berufungsverfahrens – ist abzuleiten:

Soll mit der beantragten Beweisaufnahme der entscheidungsrelevante Sachverhalt nicht zum ersten Mal festgestellt werden, ist zu prüfen, ob die von der Abgabebehörde I. Instanz unterlassene Beweisaufnahme von der Abgabebehörde II. Instanz ohne wesentlichen Zeit(mehr)aufwand durchführbar ist.

Ist die Beweisaufnahme von der Abgabenbehörde II. Instanz ohne wesentlichen Zeit(mehr)-aufwand durchführbar, ist die von der Abgabenbehörde I. Instanz unterlassene Beweisaufnahme kein Bescheidaufhebungsgrund im Sinne des § 289 Abs 1 BAO idgF.

Ist hingegen die Beweisaufnahme von der Abgabenbehörde II. Instanz nur mit wesentlichem Zeit(mehr)aufwand durchführbar, ist die von der Abgabenbehörde I. Instanz unterlassene Beweisaufnahme ein Bescheidaufhebungsgrund im Sinne des § 289 Abs 1 BAO idgF.

Eine von der Abgabenbehörde I. Instanz unterlassene Beweisaufnahme wird idR dann von der Abgabenbehörde II. Instanz ohne wesentlichen Zeit(mehr)aufwand durchführbar sein, wenn diese Beweisaufnahme in einer mündlichen Berufungsverhandlung durchführbar ist.

***A.1.2. Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates über die vom Bw. beantragten Ermittlungen und Beweisaufnahmen:***

- Beweisantrag (Vorhaltsbeantwortung, 7. Juli 2002); Einvernahme von entsprechenden Verantwortlichen von Firmen als Zeugen zum Beweisthema Kontakte des Bw. zu diesen Firmen in den Jahren 1997 – 1999 und zum Beweisthema "welche Firmen für Arbeitstätigkeiten vermittelt worden seien":

Mit "Entsprechende Verantwortliche von Firmen", deren Firmenbezeichnungen nicht im Beweisantrag genannt werden, hat der Bw. weder die Namen noch die Anschriften der Personen bekannt gegeben, die er als Zeugen/Zeuginnen vernommen haben möchte.

Soll eine Person als Zeuge/Zeugin vernommen werden, ist sein/ihre Name und eine ladungsfähige Anschrift bekannt zu geben: Werden weder die Namen noch die ladungsfähigen Anschriften der einzuvernehmenden Zeugen/Zeuginnen bekannt gegeben, liegt kein ordnungsgemäßer Beweisantrag vor. Nicht ordnungsgemäße Beweisanträge sind abzuweisen.

Da der Bw. weder die Namen noch die ladungsfähigen Anschriften der einzuvernehmenden Personen bekannt gegeben hat, ist der Beweisantrag abzuweisen.

Der Beweisantrag wäre auch dann abzuweisen gewesen, wenn der Bw. die Namen und die ladungsfähigen Anschriften der einzuvernehmenden Personen bekannt gegeben hätte, da die Geschäftskontakte des Bw. zu diesen Firmen und die Vermittlung von Arbeitstätigkeiten für diese Firmen nicht zum entscheidungsrelevanten Sachverhalt gehört.

Da der Beweisantrag abzuweisen war, ist die von der Abgabenbehörde I. Instanz unterlassene Beweisaufnahme kein Bescheidaufhebungsgrund im Sinne des § 289 Abs 1 BAO idgF.

- Beweisantrag (Vorhaltsbeantwortung, 7. Juli 2002); Identitätsfeststellung des Inhabers des Festnetzanschlusses TelNr.1 im Jahr 1998:

Der Inhaber des v.a. Festnetzanschlusses ist in dem vom Finanzamt durchgeführten Ermittlungsverfahren festgestellt worden.

Da die Abgabenbehörde I. Instanz die beantragte Beweisaufnahme durchgeführt hat; fehlt das für die Bescheidaufhebung nach § 289 Abs 1 BAO idgF erforderliche Tatbestandsmerkmal „von der Abgabenbehörde I. Instanz unterlassene Ermittlung“.

Die von der Abgabenbehörde I. Instanz durchgeführte Beweisaufnahme ist daher kein Bescheidaufhebungsgrund im Sinne des § 289 Abs 1 BAO idgF.

- Beweisanträge (Vorhaltsbeantwortung, 7. Juli 2002); Sicherstellung des Sparbuches bzw. der darüber existierenden Daten; Sicherstellung der Originalbehebungsblätter mit den Unterschriften und Lösungsworteintragungen:

Die vom Bw. beantragte Sicherstellung ist nicht durchgeführt worden. Das Finanzamt als Finanzstrafbehörde I. Instanz hat aber die Bank zur Bekanntgabe aller iZm dem Sparbuch stehenden Daten und zur Herausgabe aller iZm dem Sparbuch stehenden Unterlagen aufgefordert (29. Oktober 1998, 19. November 1998).

iZm dem Sparbuch stehende Daten und Unterlagen (d.s. Kontoeröffnungsblatt, Kontoauszüge, Überweisungsbelege) sind den Abgabenbehörden damals übermittelt worden; eine Sicherstellung dieser Daten und Unterlagen ist daher nicht erforderlich gewesen.

Da die Abgabenbehörde I. Instanz dem Beweisantrag durch das an die Bank gerichtete Auskunftersuchen stattgegeben und die Bank die angeforderten Daten und Unterlagen übermittelt hat, fehlt das für die Bescheidaufhebung nach § 289 Abs 1 BAO idgF erforderliche Tatbestandsmerkmal „von der Abgabenbehörde I. Instanz unterlassene Ermittlung“:

Unter diesem Gesichtspunkt ist die von der Abgabenbehörde I. Instanz nicht durchgeführte Sicherstellung kein Bescheidaufhebungsgrund im Sinne des § 289 Abs 1 BAO idgF.

Den Sicherstellungsantrag hat der Bw. auch im Berufungsverfahren gestellt. Der Unabhängige Finanzsenat ist nach der Bundesabgabenordnung nicht berechtigt, Unterlagen sicherzustellen. Der Antrag, das Sparbuch, die für das Sparbuch angelegten Datensätze und die Originalbehebungsblätter mit den Unterschriften und Lösungsworteintragungen sicherzustellen, ist abzuweisen.

- Beweisantrag (Vorhaltsbeantwortung, 29. Juli 2003); Einvernahme von in einer Zeugenliste genannten Personen, die "zum Beweis wie bisher und weiters dafür namhaft gemacht (werden), dass die Abwicklung und Kontaktaufnahmemodalitäten wie sie der Bw. in seiner ersten verantwortlichen Stellungnahme dargestellt, branchenüblich sind und weiters dafür, dass der Bw. nie unter Benutzung eines Firmenmantels oder Phantasienamens als Geschäftsherr aufgetreten ist, sondern immer als Angestellter seines Dienstgebers:

**I.** Einvernahme von in der Zeugenliste genannten, weder bei der Bau-GmbH noch bei der HS-GmbH sondern bei anderen Firmen beschäftigten Personen:

Die Abgabenbehörden haben dem Bw. nur jene Beträge zugerechnet, die aus Einzahlungen der Bau-GmbH und der HS-GmbH auf das anonyme Sparbuch stammen. Beweisaufnahmen über den Wissenstand von nicht betriebszugehörigen Personen sind Beweisaufnahmen zu im ggstl. Berufungsverfahren nicht entscheidungsrelevanten Tatsachen. Beweisaufnahmen über nicht entscheidungsrelevante Tatsachen sind nicht durchzuführen. Der Beweis Antrag, nicht betriebszugehörige Personen einzuvernehmen, ist daher abzuweisen.

IdF hat das Finanzamt nicht betriebszugehörige Personen vernommen; es sind aber nicht alle auf der Liste angeführten, nicht betriebszugehörigen, Personen vernommen worden.

Da Beweisaufnahmen über nicht entscheidungsrelevante Tatsachen nicht durchzuführen sind, ist der Antrag des Bw. – die Liste „abzuarbeiten“ (Zitat/Bw.) und die noch offenen Beweisaufnahmen/Zeugeneinvernahmen durchzuführen – abzuweisen.

Die von der Abgabenbehörde I. Instanz unterlassenen Ermittlungen über nicht entscheidungsrelevante Sachverhalte sind kein Bescheidaufhebungsgrund im Sinne des § 289 Abs 1 BAO idgF.

**II.** Einvernahme von bei der Bau-GmbH beschäftigten, in der Zeugenliste genannten, Personen zu den Beweisthemen „Ist die vom Bw. in seiner ersten Stellungnahme dargestellte Vorgangsweise branchenüblich?“ (Pkt. II.I.) und „Ist der Bw. immer als Angestellter seines Dienstgebers und nie unter Benutzung eines Firmenmantels oder Phantasienamens als Geschäftsherr aufgetreten?“ (Pkt. II.II.):

**II. I.** Zeugeneinvernahmen zum Beweisthema: „Ist die vom Bw. in seiner ersten Stellungnahme dargestellte Vorgangsweise branchenüblich?“:

Die „erste Stellungnahme des Bw.“ ist seine Aussage bei der einen Monat nach der Selbstanzeige durchgeführten Vernehmung. Damals hat der Bw. ausgesagt, er sei von K. angesprochen worden, ob er für Entgelte iHv 15% der Auftragssumme Bauaufträge für die KEG vermitteln wolle. Diese Aussage ist Beweismittel im ggstl. Berufungsverfahren. Die Glaubwürdigkeit von Aussagen ist im Rahmen der Beweiswürdigung zu beurteilen. Ob die vom Bw. bei seiner Vernehmung beschriebene Vorgangsweise branchenüblich ist oder nicht, ist daher eine, auf der Ebene der Beweiswürdigung zu beantwortende, Frage.

Da die Glaubwürdigkeit von Aussagen nicht Gegenstand von Beweisaufnahmen ist, ist der Beweis Antrag, Zeugen zum Beweisthema branchenübliche/nicht branchenübliche Vorgangsweise/n einzuvernehmen, abzuweisen.



Die von der Abgabenbehörde I. Instanz unterlassenen Ermittlungen zum Beweisthema branchenübliche/nicht branchenübliche Vorgangsweise/n sind keine Aufhebungsgründe im Sinne des § 289 Abs 1 BAO idgF.

**II. II.** Zeugeneinvernahmen zum Beweisthema: „Ist der Bw. immer als Angestellter seines Dienstgebers und nie unter Benutzung eines Firmenmantels oder Phantasienamens als Geschäftsherr aufgetreten?“

Die vom Bw. namhaft gemachten Personen sind der Geschäftsführer, die Gesellschafterin und der Bauleiter.

Die Gesellschafterin ist am 15. Februar 2000; der Bauleiter ist am 21. Februar 2000 zum Beweisthema Identität des Ansprechpartners der KEG und zum Beweisthema Auftreten des Bw. ausschließlich namens seines Dienstnehmers einvernommen worden. Da bereits durchgeführte Beweisaufnahmen nicht zu wiederholen sind, ist der Beweis Antrag, Gesellschafterin und Bauleiter zu den v.a. Beweisthemen als Zeugen einzuvernehmen, abzuweisen.

Der Geschäftsführer ist in seinem Finanzstrafverfahren und im erstinstanzlichen Veranlagungs- und Berufungsverfahren nicht als Zeuge einvernommen worden, denn weder im Veranlagungsakt noch im vom Unabhängigen Finanzsenat angeforderten Finanzstrafakt befinden sich diesbezügliche Vernehmungsprotokolle.

Eine Einvernahme des Geschäftsführers zum o.a. Beweisthema musste dennoch nicht durchgeführt werden, weil:

- 1.) der Geschäftsführer der Bau-GmbH im Umsatzsteuervoranmeldungsprüfungsverfahren der Bau-GmbH ausgesagt hat, dass die KEG vom Bw. vermittelte Bauaufträge ausgeführt hat,
- 2.) der Bw. bei seiner Erstvernehmung (7. Oktober 1998) zugegeben hat, "für die Firma des F.M." von der KEG durchzuführende Bauaufträge vermittelt zu haben und
- 3.) die v.a. Aussagen des Geschäftsführers und des Bw. mit den Aussagen der Gesellschafterin und des Bauleiters – der Bw. ist Ansprechpartner der KEG gewesen – übereinstimmen.

Da der Geschäftsführer zu dem vom Bw. genannten Beweisthema in einem anderen Verfahren bereits ausgesagt hat und seine Aussage im ggstl. Berufungsverfahren als Beweismittel zugelassen ist, fehlt die für die Bescheidaufhebung erforderliche Unterlassung von Ermittlungen durch die Abgabenbehörde I. Instanz.

Die von der Abgabenbehörde I. Instanz unterlassene Einvernahme des Geschäftsführers ist daher kein Bescheidaufhebungsgrund im Sinne des § 289 Abs 1 BAO idgF.

- Beweis Antrag (Berufung); Identitätsfeststellung des Inhabers des Festnetzanschlusses TelNr.1 im Jahr 1998:

Auf die Entscheidung über den in der Vorhaltsbeantwortung (7. Juli 2002) gestellten, inhaltlich gleich lautenden Beweisantrag wird verwiesen.

- Beweisantrag (Berufung); Sicherstellung des Sparbuchs und der micro-verfilmten Datensätze im Rahmen des Finanzstrafverfahrens:

Der im Berufungsverfahren gestellte Antrag, die Sicherstellung des Sparbuchs und der micro-verfilmten Datensätze im Rahmen des Finanzstrafverfahrens durchzuführen, wird zurückgewiesen, da der Unabhängige Finanzsenat nicht die für das Finanzstrafverfahren I. Instanz zuständige Behörde ist.

- Beweisantrag (Berufung); Durchführung von in den Stellungnahmen vom 5. Juli 2002 und 29. Juli 2003 gestellten, noch offenen, Beweisanträgen:

Auf die Entscheidung über die in den Vorhaltsbeantwortungen (7. Juli 2002, 29. Juli 2003) gestellten Beweisanträgen wird verwiesen.

- Beweisantrag (Berufung): "Es wolle jeder einzelne der angeblich an diese KEG geleistete, dem Bw. mit den unrichtigen Bescheiden I. Instanz hinzugerechneten Beträge erhoben und festgestellt werden, insbesondere, wofür, wann, wohin, welche Zahlungen mit welcher Widmung geleistet wurden, wer der Inhaber des Zahlungsempfängerkontos bzw. Derjenige war, der Beträge bar oder in welcher Form auch immer übernommen hat".

Auf die Entscheidung über die in den Vorhaltsbeantwortungen (7. Juli 2002, 29. Juli 2003) gestellten, auf das anonyme Sparbuch sich beziehenden, Beweisanträge wird verwiesen.

- Beweisantrag (Vorhaltsbeantwortung, 18. August 2006); Beweisthema: Überprüfung der Beteiligungsverhältnisse an der Bau-GmbH im Wege der Firmenbucheinsicht:

Die Beteiligungsverhältnisse sind für die Beurteilung der Glaubwürdigkeit von Zeugeneinvernahmen von Bedeutung: Dem Beweisantrag, die Beteiligungsverhältnisse im Wege der Firmenbucheinsicht festzustellen, ist daher stattzugeben.

Die vom Bw. beantragte Firmenbucheinsicht ist durch die Einsichtnahme in die elektronische Fassung des Firmenbuches durchführbar; der Zeitaufwand für eine Einsichtnahme in die, dem Unabhängigen Finanzsenat zugängliche, elektronische Fassung des Firmenbuches ist geringfügig.

Da die beantragte Beweisaufnahme ohne wesentlichen Zeit(mehr)aufwand durchführbar ist, ist die Beweisaufnahme vom Unabhängigen Finanzsenat durchzuführen und die Bescheidaufhebung zu unterlassen.

Der Unabhängige Finanzsenat gibt dem Beweisantrag statt, nimmt in die elektronische Fassung des Firmenbuchs Einsicht und stellt fest: Die vom Bw. behaupteten Beteiligungsverhältnisse stimmen mit den Eintragungen im Firmenbuch überein.

- Beweisantrag (Vorhaltsbeantwortung, 18. August 2006); W.S. neuerlich einzuvernehmen, insb. zur Spezifizierung seiner Aussage, der Bw. sei die Kontaktperson bzw. Gesprächspartner bei allen an die KEG vergebenen Aufträgen gewesen:

Feststellungen darüber, ob der Bw. Kontaktperson bzw. Gesprächspartner bei allen an die KEG vergebenen Aufträgen gewesen ist oder nicht, gehören zum entscheidungsrelevanten Sachverhalt. Zu diesem Beweisthema ist der Zeuge damals nicht befragt worden; dem Beweisantrag auf neuerliche Einvernahme ist daher stattzugeben.

Da die beantragte Zeugeneinvernahme ohne wesentlichen Zeit(mehr)aufwand in der mündlichen Berufungsverhandlung durchführbar ist, ist die Beweisaufnahme vom Unabhängigen Finanzsenat durchzuführen und die Bescheidaufhebung zu unterlassen.

Der Unabhängige Finanzsenat gibt dem Beweisantrag statt, lädt den Zeugen zur mündlichen Berufungsverhandlung vor und teilt in der Vorladung mit, dass der Zeuge zum in der Vorladung angegebenen Beweisthema bis zum Verhandlungstermin auch schriftlich Stellung nehmen kann.

Der Zeuge erscheint zur mündlichen Berufungsverhandlung und wird in der Berufungsverhandlung einvernommen; seine Aussage ist Beweismittel im ggstl. Berufungsverfahren.

- Beweisantrag (Vorhaltsbeantwortung, 18. August 2006); neuerliche Einvernahme von M.M. zur Frage, wie ihre Aussage „nach ihrem Wissensstand“ zu verstehen ist:

Feststellungen über den Wissenstand der Zeugin zu den Beweisthemen Geschäftsbeziehung zur KEG und Ansprechpartner der KEG sind für die Beweiskraft ihre Aussage von Bedeutung; dem Beweisantrag auf neuerliche Zeugeneinvernahme ist daher stattzugeben.

Da die beantragte Zeugeneinvernahme ohne wesentlichen Zeit(mehr)aufwand in der mündlichen Berufungsverhandlung durchführbar ist, ist die Beweisaufnahme vom Unabhängigen Finanzsenat durchzuführen und die Bescheidaufhebung zu unterlassen.

Der Unabhängige Finanzsenat gibt dem Beweisantrag statt, lädt die Zeugin zur mündlichen Berufungsverhandlung vor und teilt in der Vorladung mit, dass die Zeugin zum in der Vorladung angegebenen Beweisthema bis zum Verhandlungstermin auch schriftlich Stellung nehmen kann.

Die Zeugin nimmt zum in der Vorladung angegebenen Beweisthema schriftlich Stellung; ihre schriftliche Aussage ist Beweismittel im ggstl. Berufungsverfahren.

- Beweisantrag (Vorhaltsbeantwortung, 18. August 2006); Einvernahme von F.Ka. zum Beweisthema: Ansprechpartner der KEG:

Feststellungen über den/die Ansprechpartner der KEG gehören zum entscheidungsrelevanten Sachverhalt; dem Beweisantrag auf Zeugeneinvernahme ist stattzugeben.

Der Zeuge ist von der Abgabenbehörde I. Instanz nicht befragt worden. Da die beantragte Zeugeneinvernahme ohne wesentlichen Zeit(mehr)aufwand in der mündlichen Berufungsverhandlung durchführbar ist, ist die Beweisaufnahme vom Unabhängigen Finanzsenat durchzuführen und die Bescheidaufhebung zu unterlassen.

Der Unabhängige Finanzsenat gibt dem Beweisantrag statt, lädt den Zeugen zur mündlichen Berufungsverhandlung vor und teilt in der Vorladung mit, dass der Zeuge zum in der Vorladung angegebenen Beweisthema bis zum Verhandlungstermin auch schriftlich Stellung nehmen kann.

Der Zeuge erscheint zur mündlichen Berufungsverhandlung und wird in der Berufungsverhandlung einvernommen; seine Aussage ist Beweismittel im ggstl. Berufungsverfahren.

- Beweisantrag (Vorhaltsbeantwortung, 18. August 2006); Einvernahme von Mag. P.G. zu den Beweisthemen: seit wann sie diesen Telefonanschluss besitzt, ob ihr die Namen M., K. oder IT-KEG bekannt sind, oder sonst ein Verfahrensbeteiligter persönlich und aus welchen Gründen bekannt ist:

Feststellungen darüber, ob irgendwelche Verbindungen zwischen der Zeugin und der KEG bestehen, gehören zum entscheidungsrelevanten Sachverhalt; dem Beweisantrag auf Zeugen-einvernahme ist stattzugeben.

Im Veranlagungsverfahren hat das Finanzamt diese Zeugin mehrfach zu Vorspracheterminen geladen; zu diesen Vorspracheterminen ist die Zeugin nicht erschienen und hat ihr Fernbleiben jeweils mit beruflichen Verpflichtungen entschuldigt.

Eine im Berufungsverfahren beantragte Zeugeneinvernahme hat – wegen des fehlenden Unmittelbarkeitsgebotes - nicht zwingend in einer vor dem Unabhängigen Finanzsenat durchgeführten Berufungsverhandlung stattzufinden; sie ist auch durch Erteilung eines Ermittlungsauftrages an das Finanzamt durchführbar.

Da nach den bisherigen Erfahrungen davon auszugehen ist, dass die Zeugin zur Berufungsverhandlung nicht erscheinen wird, hat der Unabhängige Finanzsenat das Finanzamt in seiner Vorladung zur mündlichen Berufungsverhandlung aufgefordert, die Zeugin schriftlich oder mündlich zu dem in der Vorladung angeführten Beweisthemen zu befragen und die Ergebnisse dieser Befragung spätestens in der mündlichen Berufungsverhandlung vorzulegen.

Die Ermittlungen des Finanzamtes sind ergebnislos geblieben.

Ergebnislose Ermittlungen sind keine „unterlassenen Ermittlungen“ im Sinne des § 289 Abs 1 BAO idgF; ergebnislose Ermittlungen sind demzufolge keine Bescheidaufhebungsgründe.

- Beweisantrag (Vorhaltsbeantwortung, 18. August 2006); Beweisthema: Ausforschung der kontoführenden Stelle (Zweigstelle) des anonymen Sparbuches, Einholung einer Vergleichsunterschrift des Bw. zum Zweck der Anstellung eines Schriftenvergleiches mit der angeblich am 10. Dezember 1997 veranlassten Sparbuchbenennung und der nicht einem Buchstaben zuordenbaren Paraphe auf der Sparbucheröffnungskarte:

Der Unabhängige Finanzsenat weist den Beweisantrag - Ausforschung der kontoführenden Stelle (Zweigstelle) des anonymen Sparbuches - ab, da die kontoführende Zweigstelle von der Abgabenbehörde I. Instanz bereits ausgeforscht worden ist und deshalb nicht mehr ausgeforscht werden musste.

Da die Abgabenbehörde I. Instanz die beantragte Beweisaufnahme durchgeführt hat, fehlt das für die Bescheidaufhebung erforderliche Tatbestandsmerkmal „unterlassene Ermittlung“.

Der Unabhängige Finanzsenat weist den Beweisantrag – Schriftvergleich/Kontoeröffnungsblatt - ab, da erwiesen ist, dass die auf dem „Kontoeröffnungsblatt“ sich befindende Paraphe von einem Bankangestellten stammt.

Der Bw. wollte mit der Schriftprobe nachweisen, dass die auf dem Kontoeröffnungsblatt sich befindende Paraphe nicht von ihm stammt; da dieser Nachweis nach der o.a. Beweislage jedoch nicht erforderlich ist, ist die von der Abgabenbehörde I. Instanz nicht abverlangte Schriftprobe des Bw. zur Durchführung des vom Bw. beantragten Schriftvergleichs kein Bescheidaufhebungsgrund im Sinne des § 289 Abs 1 BAO idgF.

- Beweisantrag (Vorhaltsbeantwortung, 18. August 2006); Einholung graphologischer Gutachten zu den handschriftlichen Rechnungskorrekturen, zum Kontoeröffnungsblatt und zum Namenszug bzw. zur Unterschrift M. im auf Seite 29 der Berufungsentscheidung zitierten Schreiben vom 18. Mai 19?? und den Werkverträgen/HS-GmbH:

Der vom Bw. beantragte Schriftvergleich ist auch mittels Handschriftenvergleich durchführbar; die Einholung eines graphologischen Gutachtens ist daher nicht erforderlich.

Zur Feststellung des entscheidungsrelevanten Sachverhalts nicht erforderliche Beweisaufnahmen sind nicht durchzuführen; der o.a. Beweisantrag ist abzuweisen.

Da der Beweisantrag abzuweisen ist, ist die von der Abgabenbehörde I. Instanz unterlassene Einholung von graphologischen Gutachten kein Bescheidaufhebungsgrund im Sinne des § 289 Abs 1 BAO idgF.

- Beweisantrag (Vorhaltsbeantwortung, 18. August 2006); für einen Schriftvergleich mit den handschriftlichen Rechnungskorrekturen und der Unterschrift M. eine Handschriftenprobe des Bw. als Beweismittel zuzulassen:

Ob die o.a. Unterschrift vom Bw. stammt oder nicht, ist entscheidungsrelevant, da die von der HS-GmbH auf das anonyme Sparbuch überwiesenen Rechnungsentgelte dem Bw. nur dann zurechenbar sind, wenn der Beweis erbracht wird, dass der Bw. bei dieser Gesellschaft unter dem Namen M. aufgetreten ist.

Da Feststellungen darüber, ob die Handschriften übereinstimmen oder nicht, zum entscheidungsrelevanten Sachverhalt gehören, ist dem o.a. Beweisantrag stattzugeben.

Ein Vergleich der Handschrift des Bw. mit der auf dem Schreiben der KEG sich befindenden Unterschrift ist von der Abgabenbehörde I. Instanz nicht durchgeführt worden.

Da der beantragte Schriftvergleich ohne wesentlichen Zeit(mehr)aufwand in der mündlichen Berufungsverhandlung durchführbar ist, ist der von der Abgabenbehörde I. Instanz nicht durchgeführte Schriftvergleich kein Bescheidaufhebungsgrund im Sinne des § 289 Abs 1 BAO idgF.

Der Unabhängige Finanzsenat gibt dem Beweisantrag statt und fordert den Bw. in der Vorladung zur Berufungsverhandlung auf, eine Handschriftenprobe vorzulegen.

Die vom Bw. während der Berufungsverhandlung erstellte Handschriftenprobe ist Beweismittel im ggstl. Berufungsverfahren; seine Handschrift wird in der Berufungsverhandlung mit dem Schriftbild der o.a. Unterschrift verglichen.

- Beweisantrag (Vorhaltsbeantwortung, 18. August 2006); Krankengeschichte und ein medizinisches Sachverständigengutachten einzuholen:

Der Unabhängige Finanzsenat weist den Beweisantrag ab, da die Richtigkeit der Angaben des Bw. über seine Erkrankung nicht bestritten wird und Beweisaufnahmen zu nicht strittigen Sachverhalten nicht durchzuführen sind.

Da der Beweisantrag abzuweisen ist, sind die von der Abgabenbehörde I. Instanz nicht ermittelte Krankengeschichte und die nicht eingeholten medizinischen Gutachten keine Bescheidaufhebungsgründe im Sinne des § 289 Abs 1 BAO idgF.

- Beweisantrag (Vorhaltsbeantwortung, 18. August 2006); Flugdaten bei der Lufthansa zu erheben:

Der Unabhängige Finanzsenat weist den Beweisantrag ab, da die Richtigkeit der Angaben des Bw. über seinen USA-Aufenthalt nicht bestritten wird und Beweisaufnahmen zu nicht strittigen Sachverhalten nicht durchzuführen sind.

Da Beweisaufnahmen zu nicht strittigen Sachverhalten nicht durchzuführen sind, ist die von der Abgabenbehörde I. Instanz unterlassene Beweisaufnahme kein Bescheidaufhebungsgrund im Sinne des § 289 Abs 1 BAO idgF.

- Beweisantrag (Vorhaltsbeantwortung, 18. August 2006); Anfrage bei der Niederösterreichischen Gebietskrankenkasse zum Beweisthema: Arbeitgeber des Bw.:

Der Beweisantrag ist abzuweisen, da die Richtigkeit der Angaben des Bw. über seine Arbeitgeber nicht bestritten wird und Beweisaufnahmen zu nicht strittigen Sachverhalten nicht durchzuführen sind.

Die von der Abgabenbehörde I. Instanz unterlassene, iZm einem nicht strittigen Sachverhalt stehende, Beweisaufnahme ist kein Bescheidaufhebungsgrund im Sinne des § 289 Abs 1 BAO idgF.

- Beweisantrag (Vorhaltsbeantwortung, 18. August 2006), Zulassung der mit dem Schriftsatz übermittelten Urkunden und Belege (Visa-Monatsabrechnung für den Zeitraum 16. Jänner 1998 – 6. Februar 1998, Ablichtung Reisepass mit US-Sichtvermerk vom 16. Jänner 1998, Operationsbericht vom 28. Mai 1997, AKH-Rezept vom 1. Juni 1997) als Beweismittel:

Der Unabhängige Finanzsenat gibt dem Beweisantrag statt; die mit der Vorhaltsbeantwortung übermittelten Urkunden und Belege werden als Beweismittel zugelassen.

### ***A.1.3. Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates über den Antrag auf Bescheidaufhebung:***

Der Unabhängige Finanzsenat stellt fest:

Die in Pkt. A.1.2. der Berufungsentscheidung zT abgewiesenen, zT stattgegebenen Beweisanträge sind nicht durch unterlassene Ermittlungen verursacht worden, die zur Bescheidaufhebung nach § 289 Abs 1 BAO idgF berechtigen.

Der Antrag - die angefochtenen Bescheide aufzuheben - ist abzuweisen.

### ***A.2. Von Amtswegen durchzuführende, von den Abgabenbehörden nicht durchgeführte, Ermittlungen und Beweisaufnahmen; Nichtdurchführung aller beantragter Beweisaufnahmen:***

Der Unabhängige Finanzsenat hat geprüft, ob die Abgabenbehörde I. Instanz von Amtswegen durchzuführende Ermittlungen unterlassen hat, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können.

Diese Überprüfung hat keinen Ermittlungsfehler aufgedeckt, der eine Änderung des Bescheidergebnisses bewirkt oder eine Bescheiderlassung verhindert hätte.

Dass die Abgabenbehörden allen beantragten Beweisaufnahmen nicht entsprochen haben, ist nicht richtig; es sind nur die nach Auffassung des Finanzamtes nicht durchzuführenden Beweisaufnahmen nicht durchgeführt worden.

Über die vom Bw. beantragten, vom Finanzamt nicht durchgeführten, Beweisaufnahmen hat der Unabhängige Finanzsenat in Pkt. A.1.2. dieser Berufungsentscheidung festgestellt, dass diese Beweisanträge abzuweisen sind, da sie zu nicht entscheidungsrelevanten und/oder zu nicht strittigen Sachverhalten gestellt worden sind.

Festzustellen ist:

Die Abgabenbehörde I. Instanz hat keine von Amtswegen durchzuführende Ermittlungen unterlassen, die sie durchführen hätte müssen und hat auch keinen Bescheidaufhebungstatbestand dadurch erfüllt, dass sie nicht alle beantragten Beweisaufnahmen durchgeführt hat.

Der Antrag - die angefochtenen Bescheide aufzuheben, weil die Abgabenbehörde I. Instanz von Amtswegen durchzuführende Ermittlungen und Beweisaufnahmen und weil sie alle vom Bw. beantragten Beweisaufnahmen nicht durchgeführt hat - ist abzuweisen.

### ***A.3. Fehlen von konkreten Sachverhaltsfeststellungen in der Begründung/Sachbescheide:***

#### ***A.3.1. Rechtslage:***

Das Fehlen von konkreten Sachverhaltsfeststellungen in der Bescheidbegründung berechtigt den Unabhängigen Finanzsenat zur Bescheidaufhebung nach § 289 Abs 1 BAO idgF, wenn die Abgabenbehörde I. Instanz Ermittlungen unterlassen hat, deren Durchführung eine Bescheidänderung bewirkt oder eine Bescheiderlassung verhindert hätte.

Wird in einer Bescheidbegründung zumindest eine Sachverhaltsfeststellung getroffen, ist diese Sachverhaltsfeststellung das Ergebnis von Ermittlungen, weshalb der für die Bescheidaufhebung nach § 289 Abs 1 BAO idgF erforderliche Tatbestand "unterlassene Ermittlung" nicht erfüllt ist.

Wird in einer Bescheidbegründung keine einzige Sachverhaltsfeststellung getroffen, ist aus der Bescheidbegründung nicht erkennbar, dass Ermittlungen durchgeführt worden sind. Ist aus der Bescheidbegründung nicht erkennbar, dass Ermittlungen durchgeführt worden sind, ist der für die Bescheidaufhebung nach § 289 Abs 1 BAO idgF erforderliche Tatbestand "unterlassene Ermittlung" erfüllt.

Aus der in dieser Berufungsentscheidung wortwörtlich zitierten Bescheidbegründung/Sachbescheide ist festzustellen, dass darin bspw. die Firmen namentlich genannt werden, die der nicht im Firmenbuch eingetragenen KEG Bauaufträge erteilt und die Rechnungen durch Über-



weisung der Rechnungsbeträge auf ein anonymes Sparbuch mit der Bezeichnung „KEG“ bezahlt haben.

Die in der Bescheidbegründung angeführten Firmenbezeichnungen, dass diese Firmen der nicht im Firmenbuch eingetragenen KEG Bauaufträge erteilt haben und die Überweisung der Rechnungsbeträge auf ein anonymes Sparbuch mit der Bezeichnung „KEG“ sind Sachverhaltsfeststellungen. Diese Sachverhaltsfeststellungen sind das Ergebnis von Ermittlungen. Da diese Sachverhaltsfeststellungen im Begründungsteil der Sachbescheide angeführt worden sind, enthalten die Bescheidbegründungen Sachverhaltsfeststellungen, die das Ergebnis von Ermittlungen sind.

Da in der Bescheidbegründung/Sachbescheide mehr als eine Sachverhaltsfeststellung enthalten ist, ist der Aufhebungstatbestand „unterlassene Ermittlungen“ nicht erfüllt.

Der Antrag - die angefochtenen Bescheide aufzuheben, weil konkrete Sachverhaltsfeststellungen in der Begründung/Sachbescheide fehlen – ist abzuweisen.

***A.4. Begründungsmängel, weil im einzelnen zu jedem einzelnen untersuchten Geschäftsfall jede einzelne Zahlung anzuführen und im Einzelfall zu begründen sei, warum diese Zahlung dem Bw. hinzugerechnet wird und weil nicht dargestellt werde "in welcher Form diese Zahlungen geleistet worden sein sollen, sei es im Wege von Kassa-Ausgängen, sei es im Wege von Überweisungen, sei es im Wege von (völlig ungewöhnlicher Weise) Einzahlungen auf ein Sparbuch, von dem noch nachzuweisen gewesen wäre, dass es tatsächlich dem Bw. diene oder gar gehörte":***

Ob eine Gesamtsumme oder Einzelbeträge in der Bescheidbegründung angeführt werden, oder ob der hinzuzurechnende Betrag mit "von den Firmen X und Y an Z gezahlt" udgl. umschrieben wird, ist idF irrelevant, denn auch die Darstellung von Einzelbeträgen als Gesamtsumme oder ihrer Darstellung durch Beschreibung des Zahlungsflusses sind ermittelte Sachverhaltselemente und keine „unterlassenen Ermittlungen“ im Sinne des § 289 Abs 1 BAO idGF.

Dass die Abgabenbehörde I. Instanz dem Bw. nicht nachgewiesen hat, dass ihm das anonyme Sparbuch diene oder gehörte und dass sie dennoch von dem Bw. zurechenbaren Umsätzen iHv auf dieses Sparbuch überwiesenen Rechnungsentgelten ausgegangen ist, ist auch kein Bescheidaufhebungsgrund im Sinne des § 289 Abs 1 BAO idGF, da die bei dieser Zurechnung angewendete Beweisführungsmethode, die wahrscheinlichere Version als erwiesen anzunehmen, eine nach ständiger VwGH-Rechtsprechung zulässige Beweisführungsmethode ist.

Der Antrag - die angefochtenen Bescheide wegen Begründungsmängeln aufzuheben – ist abzuweisen.

***B. Vom Bw. behaupteter Verfahrensfehler/Verletzung des Parteiengehörs durch fehlende Vorinformation über die beabsichtigte Abweisung aller vom Bw. gestellten Beweisanträge, fehlende Konfrontation mit Erhebungsergebnissen, fehlende Übermittlung der Zeugenprotokolle, dem Bw. verweigerte Stellungnahmen und vorweg nehmende Beweiswürdigung:***

"Rechtliches Gehör" im Sinne des § 115 Abs 2 BAO idgF wird dadurch gewährt, dass den Parteien Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen gegeben wird.

"Rechte" und "rechtliche Interessen" sind keine ermittlungsfähigen Sachverhaltselemente; verletzte "Rechte" und "rechtliche Interessen" sind demzufolge auch keine unterlassenen Ermittlungen von ermittlungsfähigen Sachverhaltselementen.

Eine Verletzung des Parteiengehörs ist daher - unabhängig davon, ob diese Verletzung tatsächlich statt gefunden hat oder nicht - kein Bescheidaufhebungsgrund im Sinne des § 289 Abs 1 BAO idgF.

Aus dem Recht auf Parteiengehör ist kein Rechtsanspruch der Partei auf Übermittlung von Aussagenprotokollen und Ermittlungsergebnissen vor Bescheiderlassung ableitbar:

Werden Aussagenprotokolle und/oder Ermittlungsergebnisse vor Bescheiderlassung nicht zur Stellungnahme übermittelt und wird stattdessen der Inhalt der Aussagen und/oder die Ermittlungsergebnisse in den Begründungsteilen von Bescheiden und/oder Berufungsvorentscheidungen mitgeteilt; ist der für die Aufhebung nach § 289 Abs 1 BAO idgF erforderliche Tatbestand "unterlassene Ermittlung" nicht erfüllt.

Bei einer Beweiswürdigung wird die Beweiskraft von Beweismitteln beurteilt: Eine Beweiswürdigung ist daher - unabhängig davon, ob sie tatsächlich vorweggenommen gewesen ist oder nicht - keine durch Ermittlungshandlungen feststellbare Tatsache und erfüllt als solche nicht den für die Aufhebung nach § 289 Abs 1 BAO idgF erforderlichen Tatbestand "unterlassene Ermittlung".

Der Antrag - die angefochtenen Bescheide wegen Verletzung des Parteiengehörs bzw. vorweg genommener Beweiswürdigung aufzuheben – ist abzuweisen.

***C. Vom Bw. behaupteter Verfahrensfehler/unrichtige Beweiswürdigung:***

Eine Beweiswürdigung ist - unabhängig davon, ob sie tatsächlich unrichtig gewesen ist oder nicht - keine durch Ermittlungshandlungen feststellbare Tatsache und erfüllt als solche nicht

den für die Aufhebung nach § 289 Abs 1 BAO idgF erforderlichen Tatbestand "unterlassene Ermittlung".

Der Antrag - die angefochtenen Bescheide wegen unrichtiger Beweiswürdigung aufzuheben - ist abzuweisen.

### ***D. Vom Bw. behaupteter Verfahrensfehler/unrichtige rechtliche Beurteilung:***

Ob eine bestimmte Norm auf einen Sachverhalt anwendbar ist oder nicht, ist eine Rechtsfrage, die aus dem Gesetz zu beantworten ist und keine durch eine Ermittlungshandlung feststellbare Tatsache.

Als nicht durch eine Ermittlungshandlung feststellbare Tatsache erfüllt eine rechtliche Beurteilung - unabhängig davon, ob sie richtig oder falsch gewesen ist - nicht den für die Aufhebung nach § 289 Abs 1 BAO idgF erforderliche Tatbestand "unterlassene Ermittlung".

Der Antrag - die angefochtenen Bescheide wegen unrichtiger rechtlicher Beurteilung aufzuheben - ist abzuweisen.

## **II. ENTSCHEIDUNG ÜBER DIE ANGEFOCHTENEN BESCHEIDE:**

### **1. UMSATZSTEUER 1997 - 1998:**

Der Bw. bestreitet, Umsätze iHv € 24.928,09 (1997), € 77.674,92 (1998) und € 20.970,72 (1998) aus der Vermittlung von Bauaufträgen erzielt zu haben.

#### ***1.1. Rechtslage/Zurechnung von Umsätzen:***

Nach geltender Rechtslage unterliegen Entgelte für im Inland tatsächlich erfolgte Lieferungen und/oder tatsächlich erbrachte sonstige Leistungen eines Unternehmers der Umsatzsteuer (§ 1 Abs 1 UStG 1994 idgF).

Die im ggstl. Berufungsverfahren strittigen € 24.928,09, € 77.674,92 und € 20.970,72 sind dem Bw. als Umsätze zuzurechnen, wenn er eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausgeübt und € 24.928,09, € 77.674,92 und € 20.970,72 als Entgelt für von ihm erbrachte Lieferungen und sonstige Leistungen erhalten hat.

#### ***1.2. Sach- und Beweislage:***

In der ggstl. Berufungssache ist nicht strittig, dass Rechnungen ausgestellt worden sind, in denen die KEG als Rechnungslegerin genannt wird, dass diese Rechnungen für tatsächlich erbrachte Leistungen ausgestellt worden sind und dass Leistungsentgelte auf die in diesen Rechnungen angegebene Bankkontennummer überwiesen worden sind.

Entscheidungsgrundlage des Unabhängigen Finanzsenates ist:

In für tatsächlich erbrachte Leistungen ausgestellten Rechnungen wird die KEG als Rechnungslegerin genannt; die Leistungsentgelte sind auf die in diesen Rechnungen angegebene Bankkontennummer überwiesen worden.

Aus den von der kontoführenden Bank vorgelegten Überweisungsbelegen und Kontoauszügen ist festzustellen:

1997 hat die Bau-GmbH auf die in den Rechnungen angegebene Bankkontennummer

<i>Datum/Überweisung</i>	<i>Überweisungsbetrag</i>			
09.12.1997:	ATS	83.658,84	€	6.079,73
23.12.1997:	ATS	259.359,40	€	18.848,38
	ATS	343.018,24	€	24.928,11

überwiesen.

1998 hat die Bau-GmbH auf die in den Rechnungen angegebene Bankkontennummer

<i>Datum/Überweisung</i>	<i>Überweisungsbetrag</i>			
23.01.1998:	ATS	108.705,60	€	7.899,94
25.02.1998:	ATS	242.164,26	€	17.598,76
17.03.1998:	ATS	40.537,38	€	2.945,97
05.06.1998:	ATS	100.000,00	€	7.267,28
30.06.1998:	ATS	169.306,92	€	12.304,01
30.07.1998:	ATS	110.461,56	€	8.027,55
	ATS	771.175,72	€	56.043,51

überwiesen.

Die von der Bau-GmbH 1997 und 1998 auf das anonyme Sparbuch überwiesenen Rechnungsentgelte sind die Entscheidungsgrundlage des Unabhängigen Finanzsenates.

1998 hat die HS-GmbH auf die in den Rechnungen angegebene Bankkontennummer

<i>Datum/Überweisung</i>	<i>Überweisungsbetrag</i>			
19.06.1998:	ATS	36.666,00	€	2.664,62
15.07.1998:	ATS	43.200,00	€	3.139,47
22.07.1998:	ATS	31.428,00	€	2.283,96
11.08.1998:	ATS	59.400,00	€	4.316,77
09.09.1998:	ATS	36.666,00	€	2.664,62
09.09.1998:	ATS	48.600,00	€	3.531, 90
14.09.1998:	ATS	41.904,00	€	3.045,28
	ATS	297.864,00	€	21.646,62

überwiesen.

Die von der HS-GmbH 1998 auf das anonyme Sparbuch überwiesenen überwiesenen Rechnungsentgelte sind die Entscheidungsgrundlage des Unabhängigen Finanzsenates.

Unter der in den Rechnungen angegebenen Bankkontennummer ist am 2. Juni 1989 ein Sparbuch mit der Bezeichnung IT anonym und ohne Lösungswort eröffnet worden. Seit 10. Dezember 1997 lautet die Buchbeschriftung dieses anonymen Sparbuchs IT-KEG.

Die Rechnungsinhalte und die v.a. Sparbuchdaten sprechen dafür, dass die KEG die Leistungserbringerin und die Empfängerin der auf das anonyme Sparbuch eingezahlten Leistungsentgelte gewesen ist.

Dass die KEG tatsächlich die Leistungserbringerin und die Empfängerin der auf das anonyme Sparbuch eingezahlten Leistungsentgelte gewesen sind, ist jedoch auszuschließen:

"KEG" ist der Firmenzusatz für Kommandit-Erwerbsgesellschaften; Kommandit-Erwerbsgesellschaften entstehen mit der Eintragung ins Firmenbuch (§ 2 Erwerbsgesellschaftengesetz [EEG] idF BGBl 1, 71/2002 iVm § 3 Abs 1 EEG).

Eine Kommandit-Erwerbsgesellschaft mit dem in den Rechnungen angeführten Firmennamen ist nicht ins Firmenbuch eingetragen worden, sodass die in den Rechnungen angeführte KEG nicht existiert.

Eine nicht existierende KEG ist keine Rechtsperson; sie kann daher weder Rechte begründen noch Verpflichtungen eingehen.

Die fehlende Rechtsfähigkeit der nicht existierenden KEG hat idF folgende Auswirkungen:

- Die Zusage, Lieferungen und/oder sonstige Leistungen zu erbringen, ist ein Verpflichtungsgeschäft:

Die nicht existierende KEG konnte sich nicht dazu verpflichten, bestimmte Lieferungen und/oder sonstige Leistungen zu erbringen.

- Um Lieferungen und/oder sonstige Leistungen zu erbringen, muss eine Gesellschaft entweder Subunternehmer oder ihre eigenen Arbeitnehmer beauftragen: Die nicht existierende KEG kann das Rechtsgeschäft „Auftrag an Subunternehmer“ nicht abschließen; sie hat auch keine Arbeitnehmer, die diese Lieferungen und Leistungen für sie erbringen können, da sie keine Arbeitsverträge abschließen kann.
- Eine nicht existierende KEG kann an keinem Ort eine Geschäftstätigkeit ausüben und die KEG hat auch nachweislich keine Geschäftstätigkeit ausgeübt:  
Nach den Recherchen der Großbetriebsprüfung existiert keine Straße (Gasse), deren Postleitzahl mit der in den Rechnungen angegebenen Postleitzahl und deren Straßenbezeichnung mit der in den Rechnungen angeführten Straßenbezeichnung nicht nur phonetisch sondern auch in der Schreibweise übereinstimmt. In der Straße, deren Straßename nur phonetisch und nicht in der Schreibweise mit dem Straßennamen in den Rechnungen übereinstimmt, haben die Hauseigentümer an die „Rechnungslegerin“ KEG keine Geschäftsräume vermietet, ist die KEG den dort Wohnenden nicht bekannt, hat dort kein Postfach und der für Zustellungen zuständige Postbeamte hat dort kein an die KEG adressiertes Poststück zugestellt.
- Eine nicht existierende KEG ist nicht handlungsfähig; sie kann demzufolge keine Rechnungskonzepte erstellen und Rechnungen ausstellen.
- Will eine juristische Person ein Bankkonto oder ein Sparbuch eröffnen, muss eine vertretungsbefugte Person für die Gesellschaft tätig werden. Die nicht existierende KEG hat keine vertretungsbefugten Personen; sie kann daher weder ein Bankkonto noch ein Sparbuch eröffnen.
- Will eine juristische Person von einem Bankkonto oder einem Sparbuch abheben, muss sie eine vertretungsbefugte Person beauftragen, die Abhebung von dem Bankkonto/Sparbuch durchzuführen. Die nicht existierende KEG hat keine vertretungsbefugten Personen; sie kann daher niemanden beauftragen, von einem Bankkonto oder einem Sparbuch abzuheben.
- Eine nicht existierende KEG kann das Rechtsgeschäft Provisionsvereinbarung nicht abschließen: Die nicht existierende KEG konnte demzufolge nicht mit dem Bw. vereinbaren, dass er 15% der Auftragssummen als Provision erhalten soll. Die nicht existierende KEG konnte auch Niemanden beauftragen, Provisionsvereinbarungen abzuschließen und Provisionen für vermittelte Bauaufträge auszuzahlen.

Scheidet die KEG als Leistungserbringerin und als Empfängerin der auf das anonyme Sparbuch überwiesenen Leistungsentgelte aus, muss ein Anderer der/die Leistungserbringer/in und der/die Empfänger/in dieser Leistungsentgelte gewesen sein.

Ob der Bw. dieser „Andere“ gewesen ist, ist eine, auf der Ebene der Beweiswürdigung zu beantwortende, Sachfrage. Zur Beantwortung dieser Sachfrage sind alle für und alle dagegen sprechenden Fakten heranzuziehen (VwGH, 29.1.2003, 97/13/0056).

Bei einer Beweiswürdigung ist unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenvorgangs nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht (§ 167 Abs. 2 BAO idgF).

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes genügt es, von mehreren Versionen die wahrscheinlichste als erwiesen anzunehmen; d.i. die Version, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Gewissheit für sich hat und alle anderen Versionen absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt. Die Abgabenbehörde muss, wenn eine Partei eine für sie nachteilige Tatsache bestreitet, den Bestand dieser Tatsache nicht im naturwissenschaftlich-mathematischen Sinn nachweisen (Ritz, Bundesabgabenordnung: Kommentar, 3. überarbeitete Auflage, § 167, Tz 8, und die do. zit. Judikate).

Nach der v.a. Rechtslage ist über die Zurechnung der auf das anonyme Sparbuch überwiesenen Leistungsentgelte wie folgt zu entscheiden:

#### **1.2.1. Zurechnung der von der Bau-GmbH auf das anonyme Sparbuch überwiesenen Leistungsentgelte:**

Bei den Vernehmungen im Finanzstrafverfahren hat der Bw. ausgesagt, namens der (nicht existierenden) KEG Bauaufträge an die Bau-GmbH vermittelt und für diese Vermittlung Provisionen erhalten zu haben.

Für den Unabhängigen Finanzsenat sind diese Aussagen glaubwürdig, weil der Bw. Selbstanzeige wegen nicht erklärter Provisionseinnahmen erstattet hat und diese Aussagen Erstaussagen sind, die wegen der zeitlichen Nähe zum Geschehen grundsätzlich glaubwürdiger sind als spätere Aussagen.

Entscheidungsgrundlage des Unabhängigen Finanzsenates ist: Der Bw. hat namens der (nicht existierenden) KEG Bauaufträge an die Bau-GmbH gegen Entgelt vermittelt.

Die Entgelte aus der Vermittlung der Bauaufträge sind umsatzsteuerpflichtige Entgelte, wenn der Bw. diese Entgelte im Rahmen einer unternehmerischen Tätigkeit erzielt hat.

Die Zurechenbarkeit der von der Bau-GmbH auf das anonyme Sparbuch überwiesenen Leistungsentgelte hat der Bw. im Berufungsverfahren mit dem Argument, er habe die Bauaufträge als Angestellter seines damaligen Arbeitgebers vermittelt, bestritten; im Veranlagungsverfahren mit dem Argument, er habe von vermittelten Subunternehmungen „niemals auch nur irgend einen Schilling Provision genommen“.

#### 1.2.1.1. Vermittlung der Bauaufträge im Auftrag eines Arbeitgebers:

Die Entgelte aus der Vermittlung der Bauaufträge sind keine umsatzsteuerpflichtigen Entgelte, wenn der Bw. diese Entgelte im Rahmen einer nichtselbständigen Tätigkeit erzielt hat.

In den Streitjahren ist der Bw. Angestellter der Handels-GmbH gewesen.

Gegen eine Vermittlung als Angestellter dieses Arbeitgebers sprechen v.a. die Selbstanzeige des Bw. und seine Aussagen im Finanzstrafverfahren: In der Selbstanzeige hat der Bw. mitgeteilt, aus der Vermittlung von Bauaufträgen erzielte Einkünfte nicht erklärt zu haben; in der, der Selbstanzeige beigelegten, Einkommensteuererklärung 1997 gibt der Bw. bekannt, Provisionen aus der Vermittlung von Bauaufträgen erzielt zu haben und bei den Vernehmungen hat der Bw. ausgesagt, die Bauaufträge für die KEG vermittelt und die Provisionen von seiner Kontaktperson zur KEG erhalten zu haben.

Für den Unabhängige Finanzsenat sind die Selbstanzeige, die Angaben in der Einkommensteuererklärung und die Aussagen im Finanzstrafverfahren glaubwürdiger als die Berufungsausführungen, da Erstaussagen wegen der zeitlichen Nähe zum Geschehen grundsätzlich glaubwürdiger sind als das nach den Erstaussagen erstattete Berufungsvorbringen.

Auch wird die Erstaussage des Bw. durch die Zeugenaussage von W.S. bestätigt. Der Bw. spricht der Aussage dieses Zeugen die Glaubwürdigkeit wegen dessen Gesellschafterstellung ab. Für den Unabhängigen Finanzsenat ist die Aussage von W.S. v.a. deshalb glaubwürdig, weil diese Aussage mit den Erstaussagen des Bw. im Finanzstrafverfahren und den Angaben in der Einkommensteuererklärung 1998 (Vermittlung der Bauaufträge für die KEG) übereinstimmt.

Für den Unabhängigen Finanzsenat ist nach den Angaben in der Selbstanzeige, den Steuererklärungen, den Erstaussagen des Bw. und der diese Erstaussagen bestätigenden Aussage des Zeugen W.S. erwiesen, dass der Bw. die Bauaufträge nicht im Rahmen einer nichtselbständigen Tätigkeit vermittelt hat.

Im Berufungsverfahren hat der Bw. zugegeben, mit einem ehemaligen Arbeitgeber auf freiberuflicher Basis und als selbständiger Unternehmer zusammen gearbeitet zu haben:

Dieser ehemalige Arbeitgeber kann nicht die Handels-GmbH gewesen sein, denn nach dem vom Bw. in seinen Vorhaltsbeantwortungen dargestellten beruflichen Werdegang hat diese



Zusammenarbeit nicht in den Streitjahren stattgefunden sondern irgendwann nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses bei der Bau-GmbH.

Aus auf freiberuflicher Basis und als selbständiger Unternehmer für einen ehemaligen Arbeitgeber vermittelten Bauaufträgen, deren Vermittlung 1.) für einen anderen ehemaligen Arbeitgeber und 2.) in einem nach den Streitjahren liegenden Zeitraum stattgefunden hat, ist nicht zwingend zu schließen, dass die Vermittlungen der Bauaufträge in den Streitjahren nicht namens der KEG stattgefunden hat.

Für den Unabhängigen Finanzsenat ist nach den Angaben in der Selbstanzeige, den Steuererklärungen, den Erstaussagen des Bw. und der diese Erstaussagen bestätigenden Aussage des Zeugen W.S. erwiesen, dass der Bw. die Bauaufträge namens der (nach geltender Rechtslage nicht existierenden) KEG vermittelt hat.

#### 1.2.1.2. Unentgeltliche Vermittlung der Bauaufträge:

Eine Umsatzsteuerpflicht entsteht nicht, wenn der Bw. von vermittelten Subunternehmungen tatsächlich „niemals auch nur irgend einen Schilling Provision genommen“ hat.

Für den Unabhängigen Finanzsenat ist dieses Vorbringen unglaubwürdig, denn hätte der Bw. tatsächlich von vermittelten Subunternehmungen „niemals auch nur irgend einen Schilling Provision genommen“ hätte er keine Selbstanzeige erstattet, weil er Provisionen für die Vermittlung von Bauaufträgen nicht erklärt hat und er hätte sich bei den Vernehmungen im Finanzstrafverfahren nicht durch sein Geständnis, für namens der KEG vermittelte Bauaufträgen Provisionen erhalten zu haben, belastet.

Der Unabhängige Finanzsenat schließt daher eine unentgeltliche Vermittlung von Bauaufträgen aus.

#### 1.2.1.3. Entgelte aus der Vermittlung der Bauaufträge:

Über die Höhe der aus der Vermittlung von Bauaufträgen stammenden Entgelte hat der Bw. bei den Vernehmungen im Finanzstrafverfahren ausgesagt, die vereinbarte Vermittlungsprovision habe 15% der Auftragssumme betragen und sei nach Entrichtung der Rechnungsbeträge ausgezahlt worden.

Der Unabhängige Finanzsenat geht dennoch nicht von dem Bw. zurechenbaren Umsätzen iHv 15% der Auftragssummen, sondern von dem Bw. zurechenbaren Umsätzen in Höhe der auf das anonyme Sparbuch überwiesenen Leistungsentgelte aus:

Die Vermittlungsprovision iHv 15% der Auftragssumme will der Bw. mit einem Herrn K. vereinbart haben und K. soll auch Derjenige gewesen sein, der die Vermittlungsprovision an den Bw. ausgezahlt hat.

Ein Herr "K.", auf den die Personenbeschreibung des Bw. – dunkelhaariger, +/- vierzigjähriger Mann - passt, konnte von den Abgabenbehörden auch mit den ihr zur Verfügung stehenden Datenbanken nicht ausfindig gemacht werden:

- Eine Person dieses Namens und Alters ist steuerlich nicht erfasst und ist in den Streitjahren weder Gesellschafter noch Geschäftsführer einer im Firmenbuch eingetragenen Gesellschaft gewesen:

Auf die Firmenbuchrecherche, deren Ergebnis gewesen ist, dass ein 1928 geborener Herr K. Prokurist und Gesellschafter einer 1994 gelöschten Gesellschaft gewesen ist, wird idZ verwiesen.

- K. tritt namens der nicht existierenden KEG auf.
- K. hat keine dem Bw. bekannte Wohn- und Geschäftsanschrift; Treffpunkte für die angebliche Übergabe der Provisionen durch K. sind Gast- und Kaffeehäuser gewesen. Personen, die an diesen Treffpunkten anwesend gewesen sind und die Übergabe der Provisionen beobachtet haben, hat der Bw. nicht als Zeugen namhaft gemacht; sie konnten - da der Bw. den Standort dieser Treffpunkte mit Bezirksbezeichnungen angegeben hat - von den Abgabenbehörden auch nicht ausgeforscht und befragt werden.
- K. ist telefonisch nicht erreichbar gewesen, denn er ist den Inhabern der Telefonschlüsse, deren Nummern der Bw. bekannt gegeben hat, nicht bekannt. Der Bw. will die Namen der Personen, die im die Telefonnummern von K. genannt haben, nicht bekannt geben; sodass die Abgabenbehörde diese Personen nicht befragen konnte.
- Dokumente über eine mit K. getroffene Provisionsvereinbarung hat der Bw. nicht vorgelegt; den Erhalt von Provisionen iHv 15% der Auftragssummen hat der Bw. nicht nachgewiesen.

Für den Unabhängigen Finanzsenat ist nach den v.a. Indizien nicht glaubwürdig und deshalb nicht erwiesen, dass eine mit K. getroffene Provisionsvereinbarung - der Bw. solle 15% der Auftragssumme als Provision erhalten – existiert hat und dass der Bw. Provisionen iHv 15% der Auftragssumme von K. erhalten hat.

Ist erwiesen, dass die Provisionsvereinbarung nicht abgeschlossen worden ist, sind nicht 15% der Auftragssummen sondern alle von der Bau-GmbH auf das anonyme Sparbuch überwiesenen Entgelte dem Bw. zuzurechnende Umsätze.

Dass der Gesamtbetrag der von der Bau-GmbH auf das anonyme Sparbuch überwiesenen Entgelte dem Bw. zurechenbare Umsätze sind, wird vom Bw. im Wesentlichen mit dem Argument - das anonyme Sparbuch sei ihm nicht zuordenbar und er habe vom anonymen Sparbuch nicht abheben können - bestritten.

Richtig ist, dass die Abgabenbehörden dem Bw. nicht nachweisen konnten, dass er das anonyme Sparbuch 1989 eröffnet hat, 1997 legitimieren hat lassen und dass er von diesem Sparbuch abgehoben hat. Vom anonymen Sparbuch abheben, hätte der Bw. dennoch können, da Abhebungen von einem anonymen Sparbuch bei Vorlage des anonymen Sparbuches durchführbar sind.

Auch haben die Abgabenbehörden den Nachweis - dass der Bw. Derjenige gewesen ist, der das Sparbuch eröffnet hat, legitimieren hat lassen und vom Sparbuch abgehoben hat – deshalb nicht erbringen können, weil die Unterlagen (Sparbucheröffnungsblatt, Unterschriftenproben) nicht (mehr) vorhanden sind und weil die Identität der von einem anonymen Sparbuch Abhebenden nicht feststellbar ist. Unter diesem Gesichtspunkt spricht der fehlende Nachweis nicht gegen dem Bw. zurechenbare Umsätze in Höhe des Gesamtbetrages der von der Bau-GmbH auf das anonyme Sparbuch überwiesenen Entgelte.

Zum Beweis dafür, dass er das anonyme Sparbuch nicht eröffnet, nicht legitimieren hat lassen und vom anonymen Sparbuch nicht abgehoben haben kann, hat der Bw. einen Operationsbericht, ein Rezept, eine Ablichtung des in seinem Reisepass sich befindenden US-Sichtvermerks und Visa-Abrechnungen vorlegt.

Den Nachweis, dass er das anonyme Sparbuch nicht eröffnet hat, nicht legitimieren hat lassen und nicht vom anonymen Sparbuch abgehoben haben kann, hat der Bw. mit den v.a. Beweismitteln nicht erbracht:

Die im Operationsbericht beschriebene Operation hat am 22. Mai 1997 im AKH stattgefunden; bis 1. Juni 1997 ist der Bw. dort in stationärer Behandlung gewesen. Nach dem US-Sichtvermerk in seinem Reisepass ist der Bw. am 16. Jänner 1998 in die Vereinigten Staaten eingereist. Mit der Visa-Karte des Bw. ist am 31. Jänner 1998 zum letzten Mal ein Einkauf in den Vereinigten Staaten bezahlt worden: Die vorgelegten Beweismittel sind daher Beweismittel für nach Mitte Mai 1997 stattfindende Ereignisse.

Das anonyme Sparbuch ist am 29. Juni 1989 eröffnet und am 10. Dezember 1997 legitimiert worden; die Abhebungen der von der Bau-GmbH überwiesenen Leistungsentgelte haben im Zeitraum 11. Dezember 1997 bis 13. August 1998 stattgefunden.

Operationsbedingt hat sich der Bw. von Mitte Mai 1997 bis 1. Juni 1997 stationär im AKH aufgehalten; die absolute Gehunfähigkeit „danach“ (Zitat/Bw.) muss demzufolge die Tage, Wochen, Monate nach dem 1. Juni 1997 betroffen haben.

Am 29. Juni 1989 und am 10. Dezember 1997 hat sich der Bw. nach den v.a. Unterlagen weder stationär in einem Krankenhaus noch in den Vereinigten Staaten aufgehalten: Der Bw.

hätte nach der aus den v.a. Beweismitteln sich ergebenden Sachlage das anonyme Sparbuch am 29. Juni 1989 eröffnen und am 10. Dezember 1997 legitimieren lassen können.

Die Abhebungen vom anonymen Sparbuch haben im Zeitraum 11. Dezember 1997 bis 13. August 1998 stattgefunden und wäre der Bw. in diesem Zeitraum immer noch absolut gehunfähig gewesen, hätte er auch Irgendjemand beauftragen können, vom anonymen Sparbuch abzuheben.

Der US-Aufenthalt des Bw. hat am 16. Jänner 1998 begonnen; die letzte Visa-Abbuchung eines Einkaufs bei einer US-Firma hat am 31. Jänner 1998, die erste Abbuchung eines Einkaufs in Österreich hat am 6. Februar 1998 stattgefunden. Im Zeitraum 16. Jänner 1998 bis 6. Februar 1998 haben 2 Abhebungen vom anonymen Sparbuch stattgefunden; d.s. die Abhebungen vom 23. Jänner 1998 iHv ATS 87.000,00 und vom 26. Jänner 1998 iHv ATS 5.435,00 gewesen. Da der Bw. auch diese Abhebungen nicht selbst durchführen hätte müssen sondern Irgendjemand damit beauftragen hätte können, ist mit den Visa-Abbuchungen nicht bewiesen, dass der Bw. nicht der Empfänger der am 25. Februar 1998 überwiesenen Leistungsentgelte gewesen ist.

Für den Unabhängigen Finanzsenat ist nach der v.a. Sach- und Beweislage erwiesen, dass alle von der Bau-GmbH auf das anonyme Sparbuch überwiesenen Leistungsentgelte dem Bw. zurechenbare Umsätze sind.

In der Vorhaltsbeantwortung (18. August 2006) weist der Bw. darauf hin, dass die ihm zugerechneten Umsätze - € 24.928,09 (1997) und € 77.674,92 (1998) - nicht mit den von dieser Gesellschaft auf das anonyme Sparbuch überwiesenen Leistungsentgelte übereinstimmen.

Der Unabhängige Finanzsenat hat nachgerechnet und stellt über die Höhe der dem Bw. zugerechneten und zurechenbaren Umsätze fest:

1997 sind auf das Sparbuch ATS 343.018,24 (= € 24.928,11) überwiesen worden; die vom Finanzamt durchgeführte Umsatzzurechnung (€ 24.928,09) zu der vom Bw. erklärten Vermittlungsprovision ATS 42.877,00 ist daher zu Recht erfolgt; sie wird vom Unabhängigen Finanzsenat mit dieser Berufungsentscheidung bestätigt.

1998 sind auf das anonyme Sparbuch ATS 771.175,52 (= € 56.043,51) überwiesen worden; die vom Finanzamt durchgeführte Umsatzzurechnung € 77.674,92 ist daher nicht zu Recht erfolgt.

Der Unabhängige Finanzsenat entscheidet: 1998 sind dem Bw. die auf das anonyme Sparbuch überwiesenen ATS 771.175,52 (= € 56.043,51) als Umsätze zuzurechnen.

Das Finanzamt hat € 77.674,92 zu der vom Bw. erklärten Provision aus der Vermittlung von Bauaufträgen an die KEG (= ATS 67.000,00) hinzugerechnet. Über diese ATS 67.000,00 hat

der Bw. ausgesagt, dass sie ihm „von den wirklichen Abgabenhinterziehern aufgedrängt“ worden seien (Zitat/Bw. in: Vorhaltsbeantwortung, 7. Juli 2002).

Der Unabhängige Finanzsenat entscheidet: Die vom Bw. erklärte Vermittlungsprovision ist zu den vom Unabhängigen Finanzsenat festgesetzten € 56.043,51 hinzuzurechnen, da die Vermittlungsprovision dem Bw. nach eigenen Worten „aufgedrängt“ worden und damit zugeflossen ist.

#### **1.2.2. Zurechnung der von der HS-GmbH auf das anonyme Sparbuch überwiesenen Leistungsentgelte:**

Die Zurechnung der von der o.a. Gesellschaft auf das anonyme Sparbuch überwiesenen Leistungsentgelte hat die Abgabenbehörde I. Instanz im Wesentlichen mit dem „gleich gelagerten Sachverhalt“ begründet.

Ein „gleich gelagerter Sachverhalt“ bedeutet idF, dass der Bw. gegenüber Betriebsangehörigen der HS-GmbH als Ansprechpartner der KEG aufgetreten ist.

Im Falle der HS-GmbH ist von folgender Sach- und Beweislage auszugehen:

- Die Unterschrift auf den zum Schriftvergleich herangezogenen Werkvertrag und Schreiben lautet "M."; d.h. als Ansprechpartner der KEG ist nicht der Bw. sondern ein Herr M. aufgetreten.
- Der Bautechniker MM. hat ausgesagt, eine Person dieses Namens nicht zu kennen; dieser Zeuge hat nicht ausgesagt, dass der Bw. als Ansprechperson der KEG aufgetreten ist.
- Der Unabhängige Finanzsenat hat F.Ka. - der nach der Aussage von MM. die einzige Person gewesen sein soll, die W.M. persönlich gekannt hat - einvernommen. Bei seiner Vernehmung hat der Zeuge ausgesagt, W.M. nicht zu kennen. Davon abgesehen hat der Zeuge den bei der Berufungsverhandlung anwesenden Bw. nicht als W.M. identifiziert.
- Der in der Berufungsverhandlung durchgeführte Schriftvergleich hat ergeben, dass der Bw. die Buchstaben „W“ und „M“ anders schreibt, als Derjenige, der die zum Schriftvergleich verwendeten Schriftstücke unterschrieben hat: Es ist daher nicht erwiesen, dass der Bw. die zum Schriftvergleich verwendeten Schriftstücke unterschrieben hat.

Nach der v.a. Beweislage konnte der Unabhängige Finanzsenat dem Bw. nicht nachweisen, dass er gegenüber betriebszugehörigen Personen als W.M. und/oder als Ansprechpartner der KEG aufgetreten ist.

Ein derartiger Nachweis ist aber die Voraussetzung dafür, dass dem Bw. die von der Gesellschaft auf das anonyme Sparbuch überwiesenen Rechnungsbeträge als Umsätze zurechenbar sind.

Da die Abgabenbehörden diesen Nachweis nicht erbringen konnten, ist dem Berufungsbegehren, dem Bw. die Umsätze aus dieser Geschäftsbeziehung nicht zuzurechnen, stattzugeben.

### **1.3. Bemessungsgrundlagen/Umsatzsteuer:**

#### **1.3.1. Bemessungsgrundlagen/Umsatzsteuer 1997:**

Die Bemessungsgrundlagen/Umsatzsteuer 1997 ändern sich nicht.

#### **1.3.2. Bemessungsgrundlagen/Umsatzsteuer 1998:**

Die Bemessungsgrundlagen/Umsatzsteuer 1998 ändern sich wie folgt:

ATS	67.000,00			
ATS	771.175,72	€	56.043,53	
ATS	838.175,72	€	60.912,61	brutto
ATS	698.479,77	€	50.760,50	netto

## **2. VERFAHRENSWIEDERAUFNAHMEN/EINKOMMENSTEUER 1997 - 1998:**

### **2.1. Rechtslage:**

Im ggstl. Berufungsfall sind die Verfahrenswiederaufnahmen von Amtwegen erfolgt.

Nach geltender Rechtslage sind Verfahrenswiederaufnahmen von Amtwegen u.a. in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervor kommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und deren Kenntnis allein oder iVm dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte (§ 303 Abs. 4 BAO idgF).

Gemäß § 93 Abs. 2 BAO idgF hat jeder Bescheid den Spruch, der über die Hauptfrage der in Verhandlung stehenden Angelegenheit zu entscheiden hat, zu enthalten. Deshalb müssen die von der Abgabenbehörde I. Instanz als Wiederaufnahmegründe verwendeten Tatsachen und Beweismittel dem Begründungsteil der Wiederaufnahmebescheide entnehmbar sein (vgl. Ritz, Bundesabgabenordnung: Kommentar, 3. überarbeitete Auflage, § 307, Tz 3, und die do. zit. Judikate).

Sind die von der Abgabenbehörde I. Instanz als Wiederaufnahmegründe verwendeten Tatsachen und Beweismittel dem Begründungsteil der Wiederaufnahmebescheide nicht entnehmbar, sind die Verfahrenswiederaufnahmen rechtswidrig.

## 2.2. Sachlage:

Bei den ggstl. Verfahrenswiederaufnahmen/Einkommensteuer ist von folgender Sachlage auszugehen:

Der Wiederaufnahmetatbestand, der lt. ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes in den Spruch des Wiederaufnahmebescheides gehört, wird im Begründungsteil der Wiederaufnahmebescheide wie folgt beschrieben: *"Die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgte gemäß § 303 (4) BAO, weil Tatsachen und Beweismittel neu hervorgekommen sind, die im abgeschlossenen Verfahren nicht geltend gemacht worden sind und die Kenntnis dieser Umstände allein oder iVm dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte"*.

Aus dem vorzit. Begründungsteil der Wiederaufnahmebescheide ist festzustellen, dass der Begründungsteil der Wiederaufnahmebescheide aus der inhaltlichen Wiedergabe des Gesetzestextes von § 303 Abs 4 BAO idgF besteht.

Da der oben zitierte Begründungsteil der Wiederaufnahmebescheide aus der inhaltlichen Wiedergabe des Gesetzestextes von § 303 Abs 4 BAO idgF besteht, wird in den Bescheidssprüchen der Wiederaufnahmebescheide festgestellt, **dass** Tatsachen und Beweismittel neu hervor gekommen sind; **welche** Tatsachen und Beweismittel neu hervorgekommen sind, wird nicht gesagt.

Werden die Wiederaufnahmetatbestände mit „Tatsache“ und „Beweismittel“ umschrieben und werden die „Tatsache“, die neu hervorgekommen sein soll, und das „Beweismittel“, das neu hervorgekommen sein soll, im Bescheidspruch nicht konkretisiert, enthält der Bescheidspruch keine ausdrücklichen Feststellung jenes gesetzlichen Tatbestandes, auf den der, die Wiederaufnahme eines rechtskräftig abgeschlossenen Verfahrens verfügender, Bescheid gestützt wird.

Enthält der Bescheidspruch keinen Wiederaufnahmetatbestand, ist die Verfahrenswiederaufnahme rechtswidrig.

Da kein Wiederaufnahmetatbestand in den Bescheidssprüchen der Wiederaufnahmebescheide festgestellt worden ist, sind die Verfahrenswiederaufnahmen/Einkommensteuer rechtswidrig gewesen.

IdF werden die im Begründungsteil der Wiederaufnahmebescheide fehlenden Wiederaufnahmetatbestände im Begründungsteil von Berufungsvorentscheidungen festgestellt:

Da die Zulässigkeit der Verfahrenswiederaufnahme anhand des im Bescheidspruch der Wiederaufnahme enthaltenen Wiederaufnahmetatbestandes zu prüfen ist; ist der im Bescheid-

spruch der Wiederaufnahmebescheide fehlende Wiederaufnahmetatbestand durch diesbezügliche Feststellungen in Berufungsvorentscheidungen nicht sanierbar.

Nach der v.a. Sach- und Rechtslage ist der Berufung gegen die Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren stattzugeben.

### **3. EINKOMMENSTEUER 1997 – 1998:**

Bei den Einkommensteuerbescheiden 1997 und 1998 ist von folgender Sach- und Rechtslage auszugehen:

- Die Sachbescheide/Einkommensteuer sind nach Verfahrenswiederaufnahmen erlassen worden.
- Die Verfahrenswiederaufnahmen/Einkommensteuer und die Sachbescheide/Einkommensteuer hat der Bw. angefochten.
- Mit der ggstl. Berufungsentscheidung hat der Unabhängige Finanzsenat den Berufungen gegen diese Verfahrenswiederaufnahmen statt gegeben und hat die Wiederaufnahmebescheide aufgehoben.
- Durch die Aufhebung der Wiederaufnahmebescheide sind die Einkommensteuerverfahren in den Verfahrensstand zurück getreten, in dem sie sich vor ihrer Wiederaufnahme befunden haben (§ 307 Abs. 3 BAO).

„In den Verfahrensstand zurück getreten, in dem sie sich vor ihrer Wiederaufnahme befunden haben" bedeutet: Durch die Aufhebung der Wiederaufnahmebescheide/Einkommensteuer sind die nach den Verfahrenswiederaufnahmen erlassenen Einkommensteuerbescheide ex lege aus dem Rechtsbestand ausgeschieden.

Mit dem Ausscheiden aus dem Rechtsbestand haben die Einkommensteuerbescheide 1997 und 1998 (9. Juli 2004) ihre Rechtsfolgen verloren, sodass sich die Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide nach der Stattgabe der Berufung gegen die Wiederaufnahmebescheide/Einkommensteuer gegen rechtsfolgenlose Einkommensteuerbescheide richtet.

Mit Berufung anfechtbar sind die Rechtsfolgen von Bescheiden, denn nur durch die Rechtsfolgen von Bescheiden ist ein Bescheidadressat beschwert und rechtliche Beschwer ist die Voraussetzung für die Anfechtbarkeit von behördlichen Erledigungen.

Da aus dem Rechtsbestand ausgeschiedene Bescheide ihre Rechtsfolgen verlieren, sind aus dem Rechtsbestand ausgeschiedene Bescheide nicht mit Berufung anfechtbar.

Ist ein Bescheid nicht mit Berufung anfechtbar, ist eine Berufung gegen diesen Bescheid nicht zulässig und diese Berufung ist gemäß § 273 Abs. 1 lit. a BAO zurückzuweisen.



Nach dieser Rechtslage hat der Unabhängige Finanzsenat die Berufungen gegen die aus dem Rechtsbestand ausgeschiedenen Einkommensteuerbescheide 1997 und 1998 vom 9. Juli 2004 zurückzuweisen.

#### **4. VORLAGEANTRAG (7. JUNI 2005):**

Mit dem v.a. Vorlageantrag hat der Bw. die Vorlage der gegen die Umsatz-, Einkommen- und Wiederaufnahmebescheide/Einkommensteuer (1997, 1998) gerichteten Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz beantragt.

##### **4.1. Rechtslage:**

Gemäß § 276 Abs 2 BAO kann ein Vorlageantrag gegen eine Berufungsvorentscheidung gestellt werden: Ein Vorlageantrag setzt daher unabdingbar eine Berufungsvorentscheidung voraus (VwGH 28.10.1997, 93/14/0146).

Wird ein Vorlageantrag vor Zustellung der Berufungsvorentscheidung gestellt, ist der Vorlageantrag wirkungslos. (Ritz, Bundesabgabenordnung: Kommentar, 3. überarbeitete Auflage, § 276, Tz 26, und die do. zit. Judikate).

Der normative Gehalt einer Berufungsvorentscheidung ist im Spruch der Berufungsvorentscheidung enthalten; deshalb ist auch nur der Spruch einer Berufungsvorentscheidung mit Vorlageantrag anfechtbar.

Wird eine Begründung/Berufungsvorentscheidung gesondert erstellt, enthält diese Begründung einen Bescheidspruch, wenn sie ausdrücklich zum Bestandteil einer bestimmten Berufungsvorentscheidung erklärt wird. Fehlt diese Erklärung, hat die gesondert erstellte Begründung keinen zu ihr gehörenden Bescheidspruch.

Da nur der Spruch einer Berufungsvorentscheidung mit Vorlageantrag anfechtbar ist, ist eine gesondert erstellte Begründung/Berufungsvorentscheidung nicht mit Vorlageantrag anfechtbar, wenn diese Begründung nicht zum Bestandteil einer bestimmten Berufungsvorentscheidung erklärt wird.

##### **4.2. Sachlage:**

Über die vom Finanzamt erlassenen Berufungsvorentscheidungen ist festzustellen:

Das Finanzamt hat vier – mittels elektronischer Datenverarbeitung erstellte – Berufungsvorentscheidungen erlassen und hat mit diesen Berufungsvorentscheidungen die Berufung gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 1997 und 1998 abgewiesen.

Berufungsvorentscheidungen, worin über die Berufung gegen die Wiederaufnahmebescheide/Einkommensteuer abgesprochen wird, existieren nicht.

Im gesondert erstellten Begründungsteil/Berufungsvorentscheidung wird nach der Überschrift "Bescheidbegründung" auf vom Bundesrechenzentrum abgefertigte Berufungsvorentscheidungen betreffend "Umsatz-, Einkommensteuer- und Wiederaufnahmebescheide für die Jahre 1997/1998" verwiesen; die Bescheidbegründung enthält auf die Sachbescheide und auf einen Wiederaufnahmetatbestand sich beziehende Ausführungen.

#### **4.3. Entscheidung:**

Nach der v.a. Sach- und Rechtslage ist über den Vorlageantrag (7. Juni 2005) wie folgt zu entscheiden:

##### **4.3.1. Vorlageantrag/Sachbescheide:**

Die vier – mittels elektronischer Datenverarbeitung erstellten – Berufungsvorentscheidungen enthalten den Bescheidspruch „Abweisung der Berufung/Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 1997 und 1998“:

Die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 1997 und 1998 sind mit Vorlageantrag anfechtbar.

Der Vorlageantrag ist daher in dem Umfang zulässig gewesen, als mit diesem Vorlageantrag die Vorlage der Berufung gegen die v.a. Sachbescheide an die Abgabenbehörde II. Instanz beantragt worden ist.

##### **4.3.2. Vorlageantrag/Wiederaufnahmebescheide:**

Im gesondert erstellten Begründungsteil/Berufungsvorentscheidung wird auf vom Bundesrechenzentrum abgefertigten Berufungsvorentscheidungen betreffend "... Wiederaufnahmebescheide für die Jahre 1997/1998" verwiesen.

Vom Bundesrechenzentrum abgefertigten Berufungsvorentscheidungen betreffend "... Wiederaufnahmebescheide für die Jahre 1997/1998" existieren nicht:

Die Abgabenbehörde I. Instanz hat daher über die Berufung gegen die Verfahrenswiederaufnahmen/Einkommensteuer 1997 und 1998 nicht mit Berufungsvorentscheidungen entschieden.

Ein Vorlageantrag, mit dem eine nicht existierende Berufungsvorentscheidung angefochten wird, ist gemäß § 273 Abs. 1 lit. a iVm § 276 Abs 2 BAO und § 279 Abs. 1 BAO zurückzuweisen.

Nach der v.a. Sach- und Rechtslage ist der Vorlageantrag in dem Umfang zurückzuweisen, als mit diesem Vorlageantrag die Vorlage der Berufung gegen die Wiederaufnahmebescheide/Einkommensteuer 1997 und 1998 an die Abgabenbehörde II. Instanz beantragt wird.

---

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Wien, am 27. November 2006