



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Wien  
Senat 1

GZ. RV/0861-W/08,  
miterledigt RV/0862-W/08

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des H.P., Adr., vertreten durch VERAX Wp&Stb GmbH, Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungskanzlei, 1140 Wien, Hauptstraße 108, vom 12. Dezember 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf vom 23. Oktober 2006 betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für den Zeitraum 2002 bis 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Entscheidungsgründe

Der Bw. betreibt ein Unternehmen mit dem Betriebsgegenstand "Großhandel mit übrigen Rohstoffen und Halbwaren" (Restmüllentsorgung).

Im Rahmen einer abgabenbehördlichen Prüfung (BP) gem. § 99 FinStrG über die Jahre 2002-2005 wurden zahlreiche Buchführungsmängel sowie folgende Feststellungen getroffen:

#### <<Steuerliche Feststellungen

##### **Tz. 3 Geschäftsbeziehungen**

##### **Geschäftsbeziehungen mit P.P. / Y.GmbH**

Im Prüfungszeitraum 2003 - 2004 sowie im Nachschau-Zeitraum 2005 wurden umfangreiche Geschäftsbeziehungen des geprüften Unternehmens mit Y.-GmbH festgestellt.

Diese Geschäfte betreffen einerseits Arbeiten im Zusammenhang mit Fa. F. und andererseits umfangreiche Restmüllentsorgungen von der Y.-GmbH für H.P..

*a) Restmüllgeschäfte:*

In den Jahren 2003 - 2005 wurden von der Y.-GmbH lt. vorgelegten Rechnungen folgende Mengen an Restmüll für H.P. entsorgt

(auf Konto 5800 Fremdleistungsaufwand) verbucht:

- 2003: 401 t (Re. v. 7.10., 23.10., 04.12. u. 17.12.2003) i.H.v. 66.050,00 netto
- 2004: 107,53 t (Rev. v. 30.12.2004) i.H.v. 21.506 netto
- 2005: 381,11 t (Re. v. 3.10., 18.10., 21.11. u. 25.11.2005) i.H.v. 77.641,10 netto.

Diese Menge an Restmüll stammt lt. Aussage von H.P. größtenteils vom KH-X, mit welchem er in früheren Jahren Geschäftsbeziehungen hatte. Als Nachweis der Herkunft der o.a. Mengen an Restmüll wurde seitens des steuerlichen Vertreters anlässlich der Besprechung im FA/X am 10.7.2006 eine Auflistung von Müllmengen der Jahre 1995 - 1997; sowie für die Jahre 1998 - 2000 übergeben.

Ein von der BP durchgeführtes Auskunftersuchen beim KH-X ergab, dass von H.P. in den Jahren 1995 - 2000 lfd. Restmüll für das Krankenhaus entsorgt wurde. Ab dem Jahr 2001 gab es keine Umsätze mehr.

In den Jahresabschlüssen der Jahre 1998 - 2000 der Fa. H.P. wurde Entsorgungsaufwand verbucht; eine Gegenüberstellung der Mengen an Restmüllentsorgung für das KH-X mit dem verbuchten Entsorgungsaufwand Müll ergibt folgendes Bild:

Entsorgung f. KH-X	Müllentsorgungsaufwand
1998: ca. 180 Tonnen	1998: S 528.000
1999: ca. 140 Tonnen	1999: S 58.000
2000: ca. 70 Tonnen	2000: S 40.000

Dieser Aufwand ist daher nach Ansicht der BP im Zusammenhang mit der Restmüllentsorgung des KH-X zu sehen.

Seitens der BP wurde festgestellt, dass die Geschäftsbeziehungen mit dem KH-X mit dem Jahr 2000 beendet wurden. Ein in den Rechnungen fakturierter Restmüllbestand von ca. 890 Tonnen aus der Geschäftsbeziehung mit dem KH-X in den Jahren 2003 bis 2005 ist daher seitens der BP nicht nachvollziehbar.

Aus den im Zuge der BP vorgelegten Unterlagen für die Jahre 2003 - 2005 geht hervor, dass das geprüfte Unternehmen nur in äußerst geringfügigem Umfang Restmüllentsorgungen für die Fa. F. durchführte. Somit steht für die BP fest, dass die durch die Fa. Y.-GmbH in den Jahren 2003 - 2005 entsorgten Restmüllmengen von ca. 890 Tonnen für den ZR zwischen Beendigung der Geschäftsbeziehungen KH-X (bis 2000) bzw. der Entsorgung durch Y.-GmbH (ab Oktober 2003) vom geprüften Unternehmen zwischengelagert hätten werden müssen.

Bezüglich der Lagerung von 890 Tonnen in den Jahren 2001 - Oktober 2003 wird folgendes festgestellt: Eine Anfrage bei der NUA Y. und beim GUV Y. bezüglich Gewicht/Volumen von Restmüll ergab, dass ein großer Abrollcontainer (Volumen 30 m<sup>3</sup>) ca. 5 Tonnen an Restmüll aufnehmen kann.

1 m <sup>3</sup> Restmüll beinhaltet	ca. 250 kg nicht gepressten Restmüll oder
	ca. 500 kg gepressten Restmüll.

Diese Umrechnung - umgelegt auf ca. 890 Tonnen Restmüll - die Menge, die lt. geprüfem Unternehmen in den Jahren 2003 - 2005 von der Y.-GmbH entsorgt wurde - ergibt, dass diese Menge entweder in ca. 180 Stk. großen Abrollcontainer á 30 m<sup>3</sup> Müll gelagert hätte werden müssen, bzw. einen Müllberg im ungepressten Zustand im Volumen von ca. 3.560 m<sup>3</sup> bzw. gepresst von ca. 1.780 m<sup>3</sup> ergeben würde.

Durch die Vor-BP wurde am 6.10.2003 im Beisein von H.P. und aufgrund dessen Angaben eine Betriebsbesichtigung am Lagerplatz in Z. durchgeführt. Im Zuge dieser Bestandsaufnahme gab Herr H.P. an, dass keine Lagerbestände, außer die im Vorhalt vom 3.4. 2006 unter Punkt 3 angeführten Kupfer/Alubestände vorhanden seien.

Des Weiteren bestand bei der Fa. S. ein Mietvertrag über eine Lagerfläche, deshalb wurde bei der Fa. S. und bei der Fa. X.GmbH ein Auskunftersuchen betreffend Lagerung von Müll durchgeführt. Lt.

Auskunft von Herrn D., Standortleiter der Fa. S. in Y., wurde weder Müll noch Sondermüll zwischengelagert oder abgeholt, der Mietvertrag war nur für Sondermülllagerung bestimmt, die Größe des Lagerplatzes betrug 10 m<sup>2</sup>. Der Mietvertrag wurde für die Erlangung der Sammlererlaubnis abgeschlossen.

Lt. Auskunft von Herrn B., Betriebsleiter der Fa. X.GmbH in Y., wurde keine Zwischenlagerung von Restmüll seit dem Jahr 2000 vorgenommen, es wurden nur gefährliche Stoffe und Sondermüll angeliefert.

Bis dato wurde seitens des geprüften Unternehmens kein Nachweis erbracht, wo die 890 Tonnen Restmüll für den besagten Zeitraum gelagert wurden.

Aus o.a. Gründen ist daher der Nachweis über die **Herkunft und Lagerung** des fakturierten Restmülls nicht vorhanden, sowie ein Leistungsaustausch im Umfang von insgesamt ca. 890 Tonnen mit einem fakturierten Wert von ca. €160.000 nicht erbracht.

Weitere Indizien für das Vorliegen von Scheinrechnungen:

Keine, bzw. Sub-Rechnungsnummern

Bezahlung erfolgte ausschließlich bar

Verwandtschaftsverhältnis zwischen geprüftem Unternehmer und Gesellschafter des leistenden Unternehmens

Von der BP werden daher die mit dem Restmüll im Zusammenhang stehenden Aufwendungen sowie die geltend gemachten Vorsteuern nicht anerkannt.

#### **Tz. 4 F.**

##### Entsorgungsaufwand/Schwarzarbeit

Bei einer im Mai 2006 bei der Fa. F. durchgeführten Erhebung wurden Stundenlisten über die geleisteten Arbeiten des geprüften Unternehmens vorgefunden.

Die BP stellte fest, dass diese Stundenaufzeichnungen nur für die ersten 3 Monate der Leistungen des H.P. vorhanden waren. Aus diesen Stundenaufzeichnungen ist jedoch ersichtlich, dass eine Umrechnung der geleisteten Stunden auf die Anzahl der Paletten im Verhältnis 2:1 erfolgte, d.h. dass 2 Arbeitsstunden für die Bearbeitung von 1 Palette verrechnet wurden (siehe Beilage).

Eine von der BP angestellte Hochrechnung der auf den Rechnungen angegebenen Stück Paletten auf die geleisteten Arbeitsstunden im Vergleich zu den vom geprüften Unternehmen angemeldeten Arbeitnehmern und von diesen leistbaren Arbeitsstunden ergab erhebliche Differenzen (siehe beiliegende Berechnungsunterlage).

Für die BP ist es daher als erwiesen anzusehen, dass die geleisteten Arbeiten mit Schwarzarbeitern erbracht wurden und die Bezahlung dieser ebenfalls schwarz erfolgte.

In den Jahren 2003 und 2004 wurden von der Fa. Y.-GmbH div. Arbeiten im Zhg. mit Fa. F. in YY für das geprüfte Unternehmen geleistet und in Rechnung gestellt. Diese Arbeiten betreffen ausschließlich "ein Abpacken und Aufreißen von Paletten".

Die Verrechnung über die geleisteten Arbeiten im Ausmaß von

2003: insgesamt 2.969 Paletten um netto € 75.052, Vorsteuer € 15.010,00

2004: insgesamt 1.380 Paletten um netto € 34.500, Vorsteuer € 6.900,00

erfolgte ausschließlich BAR - Kassaeingangsbelege ausgestellt.

Die in den Jahren 2003 ausgestellten Rechnungen weisen keine Nummerierung auf.

Von der BP wurden daher entsprechende Grundaufzeichnungen wie Stundenlisten u.dgl. im Vorhaltewege abverlangt. Bei der Besprechung am 23.5.2006 wurden vom steuerlichen Vertreter "Lieferscheine" zu o.a. Rechnungen übergeben, die jedoch nicht als Nachweis für den Leistungsaustausch tauglich sind. Für die BP ist nicht nachvollziehbar, wer die Leistung tatsächlich erbracht hat und ob die Fa. Y.-GmbH tatsächlich das leistende Unternehmen für die fakturierten Leistungen war.

Zusammenfassend wird festgestellt, dass diese Arbeiten nicht von der Y.-GmbH erbracht wurden, sondern Gefälligkeitsrechnungen im Hinblick auf die geleistete Schwarzarbeit des H.P. bei Fa. F. darstellen.

Daher wird der geltend gemachte Aufwand und die damit in Zusammenhang stehende Vorsteuer nicht

anerkannt, weil kein Nachweis über den Leistungsaustausch erbracht wurde und keine den Vorschriften des § 11 UStG entsprechenden Rechnungen vorliegen.

Der Aufwand für die Schwarzarbeit wird anhand der von der BP angestellten Hochrechnung (Paletten/Arbeitsstunden zu angemeldete Arbeitnehmern/leistbare Stunden) und der sich daraus ergebenden Stundendifferenzen mit einem Stundensatz von € 6 geschätzt.

(Die detaillierten Berechnungsunterlagen wurden bereits im Rahmen der vorläufigen Prüfungsfeststellungen am 21.10.2006 an den steuerlichen Vertreter sowie an Herrn H.P. übermittelt).>>

Berechnung der Umsatzsteuer laut BP:

	2002	2003	2004	2005
	€	€	€	€
Erlöse 20% lt. Erklärung	389.717,85	423.620,50	316.662,66	382.159,06
15% Sicherheitszuschlag (Tz 2)	58.457,68	63.543,08	47.499,40	57.323,86
<b>Erlöse 20% lt. BP</b>	<b>448.175,53</b>	<b>487.163,58</b>	<b>364.162,06</b>	<b>439.482,92</b>
Vorsteuer lt. Erklärung	-7.279,67	-37.798,56	-27.681,66	-55.070,13
Vorsteuerkürzung Restmüll (Tz 3)		13.210,00	4.301,00	15.528,20
Vorsteuerkürzung F. (Tz 4)		15.010,40	6.900,00	
gesamt Kürzung lt. BP		28.220,40	11.201,00	15.528,20
<b>Vorsteuer lt. BP</b>	<b>-7.279,67</b>	<b>-9.578,16</b>	<b>-16.480,66</b>	<b>-39.541,93</b>

Gewinnermittlung lt. BP:

	2002	2003	2004	2005
	€	€	€	€
EK aus Gewerbebetrieb lt. Erklärung	269.737,87	151.121,69	56.714,52	-2.553,08
Hinzurechnungen Sicherheitszuschl. (Tz 2)	58.457,68	63.543,08	47.499,40	57.323,86
Kürzung Aufwand Restmüll (Tz 3)		66.050,00	21.505,00	77.641,00
Kürzung Aufwand Fremdleistung (Tz 4)		75.052,00	34.500,00	
Hinzurechnung Aufwand Schwarzarbeit (Tz 4)	-25.680,00	-59.280,00	-24.960,00	
<b>EK aus Gewerbebetrieb lt. BP</b>	<b>302.515,55</b>	<b>296.486,77</b>	<b>135.258,92</b>	<b>132.411,78</b>

In der fristgerechten Berufung wurde eingewendet:

Betreffend 3a) Restmüllgeschäfte lt. BP)

Im Zuge der BP wurden Unterlagen zur Dokumentation vorgelegt, wonach die Einzelfirma des Bw. in den Jahren 1995-2000 Restmüll für das KH-X entsorgt hätte. Lt. Rückrechnung der Kontoauszüge hätte sich ergeben, dass damit von diesen Kunden Restmüll i.H.v.

S 3.866.806,00 (inkl. USt) entsorgt worden wäre. Dies ergäbe nach Abzug der Transportkosten (S 180.000,00) und Umsatzsteuer einen Nettoumsatz von S 3.351.642,00.

Auf Basis mehrerer vom KH-X vorgelegten Rechnungen wurde ein Entsorgungssatz von S 3,80/kg Restmüll verrechnet. Dies ergäbe, dass von diesen Kunden in den streitgegenständlichen Jahren rund 882t Restmüll entsorgt worden wären.

Auch wäre der Bw. für andere Kunden tätig gewesen. Betreffend Zwischenlagerung wäre seitens der Y.-GmbH Lagerplatzmiete verrechnet worden. Diesbezüglich seien auch Unterlagen vorgelegt worden.

Der Umrechnungsfaktor der BP sei unrichtig, auch die Feststellung, dass in einem großen Container (30 Kubikmeter) nur 5t Restmüll untergebracht werden könnten. Lt. Bw. hätten in einer Mulde (8 Kubikmeter) oft bis zu 10t Restmüll gelagert werden können, die oft bis an den Rand gefüllt worden wären. Auch hätte sich oft (besonders schwerer) Bauschutt in den Behältnissen befunden. Da Restmüll oft jahrelang gelagert würde, würde das Volumen beträchtlich abnehmen. Die strittigen Restmüllmengen hätten 80 Container zu 8 Kubikmeter entsprochen und seien dafür ein Lagervolumen von 640 Kubikmeter bzw. nicht ein Volumen von 3560 Kubikmeter nötig. Der Restmüll des Bw. (entgegen genommen) wäre auf dem Lagerplatz seines Onkels gelagert worden. Der Grund der Nichtentsorgung wäre gewesen, diesen noch weiter zu sortieren und zu verkaufen. Weiters wäre der Branche bekannt gewesen, dass 2004 bzw. die in absehbarer Zeit in Betrieb gehende Entsorgungshandels in X. zu geringen Preisen entsorgt hätte oder in Osteuropa Entsorgungsmöglichkeiten hätten gefunden werden können.

Auch nach Ende der Geschäftsbeziehungen mit dem KH hätte es Entsorgungstätigkeiten gegeben, wie z.B. Demontage eines Erdäpfelbunkers für F..

Bereits im Zuge der Vor-BP, Ende 2003, hätte es lt. Bw. bei der Betriebsbesichtigung keine weiteren Lagerbestände gegeben. Auch würde es sich beim Restmüll nicht um einen Vermögensgegenstand handeln und würden bei der Entsorgung Kosten anfallen.

ad 4 F. lt. BP)

Im Mai 2006 wäre von der Behörde im Zuge einer Erhebung bei der Fa. F. Stundenlisten über geleistete Arbeiten der Bw. gefunden worden. Lt. BP wären diese Aufzeichnungen nur für die ersten drei Monate vorhanden gewesen. Mit der Fa. F. wäre vereinbart gewesen, die Dienstleistungen nach bearbeiteten Paletten abzurechnen. Aufgabe der Bw. wäre gewesen, diese Paletten zu bearbeiten, nämlich die Kartons aufzureißen und den Inhalt samt Verpackung zu entsorgen. Der Preis wäre pro Palette vereinbart worden, lt. F. wäre möglicherweise die Abrechnung nach Stunden günstiger gewesen. Daher wäre ein dreimonatiger Probetrieb vereinbart worden und dabei die zusätzlich geleisteten Stunden der Bw. aufgezeichnet worden.

Der Bw. hätte die Dienstnehmer angewiesen, sich bei der Arbeit Zeit zu lassen und wären zwei Stunden pro Palette dokumentiert worden. Nach Ablauf von drei Monaten wäre die Verrechnung pro Palette vereinbart worden. Dies sei der BP von der Geschäftsführung der Firma F. bestätigt worden.

Tatsächlich könnte ein Arbeiter eine Palette pro Stunde bearbeiten, auch auf Grund technischer Hilfsmittel (z.B. Hilfskräne zum Aufreißen der Hülle). Auch wären die Paletten nicht immer voll gewesen.

Der Preis wäre somit pro Palette verrechnet worden. Da der Bw. auch selbst mitgearbeitet hätte, würden sich keine Fehlmengen an Stunden ergeben. Lt. Bw. ergäbe sich folgende Berechnung:

z.B. 2002: Lt. Schätzung der BP 3136 Paletten, somit 3136/h; dies ergäbe unter Berücksichtigung der geleisteten Stunden der Dienstnehmer Reststunden i.H.v. 1216 durch den Bw.

z.B. 2003: Reststunden von 2020 durch den Bw.

z.B. 2004: 6000 Paletten/h; lt. BP hätte es 7840 Stunden durch die Dienstnehmer gegeben.

Zur Berufung nahm die BP wie folgt Stellung:

<<Unter Berücksichtigung der umfangreichen Begründung der behördlichen Feststellungen des BP-Berichtes beziehen sich nachstehende Ausführungen in der Stellungnahme der Betriebsprüfung nur auf jene Punkte, die erstmalig in der Berufung v. 14.12.2007 angeführt werden.

### **ad Tz 3 a) Restmüllgeschäfte lt. BP-Bericht**

#### **A) Herkunft Restmüll - KH - St. Pölten**

In der Berufung v. 12.12.2006 wird ausgeführt, dass für das KH-X in den Jahren 1995 - 2000 umfangreiche Restmüllentsorgungen (im Wert von ca. S 3,8 Mill. dies entspricht nach Abzug von Transportkosten und einem Umrechnungsschlüssel von S 3,80 pro kg Restmüll einem Gesamtgewicht von ca. 882 Tonnen) durch das geprüfte Unternehmen durchgeführt wurden. Des Weiteren wird angeführt, dass lfd. auch von anderen Kunden Restmüll angefallen sei.

Stellungnahme BP:

Von der BP wurde entgegen der Behauptung in der Berufung sehr wohl der Umstand der Restmüllentsorgung für das KH-X gewürdigt (siehe Seite 5 des BP-Berichtes).

Es wurde von Seiten der BP ein Auskunftersuchen an das KH-X gerichtet und entsprechende Mengen an Restmüll festgestellt (auch für die Jahre 1995 - 1997). Im BP-Bericht wurde weiters ausgeführt, dass in den Jahresabschlüssen der Jahre 1998 - 2000 Entsorgungsaufwand verbucht wurde, der lt. Ansicht der BP im Zusammenhang mit den Restmüllentsorgungen des KH-X zu sehen ist.

Den lt. steuerl. Vertreter und den lt. Unterlagen des KH-X in den Jahren 1995 - 1997 entsorgten Mengen an Restmüll im Ausmaß von **515.400** kg stehen lt. Buchhaltung des geprüften Unternehmens Entsorgungsaufwendungen in Höhe von S 406.700 gegenüber (siehe untenstehende zahlenmäßige Darstellung):

Gegenüberstellung Restmüllentsorgung für KH-X/gebuchter Entsorgungsaufwand:

		<b>1995 - 2000</b>
	Restmüll KH-X/Tonne	905 Tonnen
	gebuchter Entsorgungsaufwand	1,032.700,00 S
	durchschn. Entsorg.kosten/Tonne	1.141,00 S

Um einen Fremdvergleich anstellen zu können wurde von der BP ein Auskunftersuchen beim Gemeindeumweltverband Y. gestellt. Die folgende Tarife/Preise der Ö.. Umweltschutzanstalt Bereich Abfallwirtschaft, gültig ab 1.1.1998, für kommunale Abfälle wurden dabei bekannt gegeben: Entsorgungskosten für Restmüll/Sperrmüll pro Tonne S 1.292 (inkl. 6% Rabatt).

Aufgrund der vorgelegten Rechnungen des KH-X befanden sich im entsorgten Restmüll/Sperrmüll auch verwertbare Wertstoffe (Glas, Holz, Elektronikschrott, Bleche, sonstige Materialien), wobei davon ausgegangen werden kann, dass der Bw. diese Wertstoffe entsprechend aussortiert hat, und sich somit eine Verminderung der zu entsorgenden Restmüllmengen ergeben hat. Der Einwand des Bw., - die Begründung für die Lagerung des Restmülls die Aussortierung der Wertstoffe betreffend -, geht ins Leere, da zum Zeitpunkt der Abschluss der Betriebsprüfung kein Restmüll vorhanden war und im Prüfungszeitraum auch keine Erlöse aus der Verwertung von oa. Wertstoffen verbucht wurden. Der verbuchte Entsorgungsaufwand von S 1.141,00/Tonne der Jahre 1995 - 2000, unter Berücksichtigung der auszusortierenden Wertstoffe, entspricht daher den fremdüblichen, lt. Gemeindeumweltverband Y. bekannt gegebenen Entsorgungskosten (siehe auch Beilage-Tarifblatt Niederösterreich. Umweltanstalt mit Gemeindeumweltverband).

Somit ist die Argumentation des Steuerlichen Vertreters, dass der Restmüll, der in den Jahren 2003--2005 von der Y.-GmbH für H.P. entsorgt wurde, größtenteils vom KH-X stammt, in keinsten Weise belegt und nachgewiesen. Vielmehr ist davon auszugehen, dass keinerlei Lagerbestände/Restmüllmengen aus den Jahren 1995 - 2000 des KH-X im Zeitraum 2003 bis 2005 vorhanden waren.

**Die in den Jahresabschlüssen des geprüften Unternehmens verbuchten Entsorgungsaufwendungen sind eindeutig im Zusammenhang mit der Restmüllentsorgung für das KH-X zu sehen.**

Für die BP ist daher die Herkunft von 882 Tonnen Restmüll, welcher in den Jahren 2003 bis 2005 von der Y.-GmbH für das geprüfte Unternehmen angeblich entsorgt wurde, nicht nachgewiesen.

## **B) Zwischenlagerung/Mietaufwendungen**

In der Berufung wird weiters ausgeführt, dass als **Nachweis für eine Zwischenlagerung** von Restmüll in den Jahren **2001 bis 2005** auf Lagerflächen der Y.-GmbH in Z. die Verrechnung von Lagerplatzmiete (verbucht auf dem Konto 7400 Mietaufwand) dient.

Von der BP wurde im Prüfungszeitraum 2002 - 2005 auf dem Konto Mietaufwand folgende Verrechnung vorgefunden:

2002:	1.744,20 €	
2003:	1.598,85 €	
2004:	23.589,55	(davon € 21.700,00, Miete an Y.-GmbH)
2005:	20.112,10	(davon € 18.840,00, Miete f. Container u. Lagerplatz an Y.-GmbH)

Die Mietaufwendungen der Jahre 2002 und 2003 betreffen Lagerplätze der Fa. S./Fa. X.GmbH (nur für gefährliche Stoffe und Sondermüll) (siehe BP-Bericht Seite 6). Auf dem Mietaufwandskonto des Jahres 2004 erfolgt mit 19.11.2004 erstmals eine Verbuchung mit dem Text "P. Z. Miete 2003 und 2004". Die dazugehörige Rechnung ist **mit SubNr. 358A** versehen. Die Verrechnung der Miete 2004 u. 2005 i. Zgh. mit Y.-GmbH in o.a. Höhe erfolgte **BAR!** Es entspricht keinesfalls den Erfahrungen des täglichen Lebens, dass solche Geschäfte in solcher Höhe in BAR abgewickelt werden und Rechnungen keine fortlaufende Nummerierung, sondern Sub-Nummern aufweisen.

Lt. steuerl. Vertreter resultieren die verrechneten Restmüllbestände größtenteils aus der Geschäftsbeziehung mit dem KH-X aus den Jahren **1995 - 2000** (siehe oben). Ein entsprechender Mietaufwand wurde aber erstmals für das **Jahr 2003** im November 2004 verbucht und bezahlt. Die Verrechnung der Restmüllentsorgung mit der Y.-GmbH erfolgte **erstmalig ab Oktober 2003**. Aus dieser zeitlichen Abfolge ergibt sich, dass lt. Aussage des steuerl. Vertreters Restmüll im Ausmaß von **ca. 882 Tonnen** in den Jahren **2001 bis Oktober 2003** "vorhanden war", es aber keinerlei Hinweise/Nachweise über Lagerplätze und Lagermöglichkeiten in den **Jahren 2001, 2002 und bis September 2003** über derart große Mengen gibt. Erst ab Oktober 2003 wurden Restmüllentsorgungen von der Y.-GmbH an H.P. verrechnet.

Aufgrund der oben angeführten Ausführungen ist daher dieser Mietaufwand nicht als Nachweis für die Lagerung von Restmüllbeständen im Zusammenhang mit Geschäftsbeziehungen des KH-X der Jahre 1995 - 2000 zu sehen, sondern vielmehr als "Scheinaufwand" zu werten, um Geschäftsbeziehungen glaubhaft zu machen und vorzutäuschen.

## **C) Zwischenlagerung/Restmüllvolumen**

In der Berufung wird ausgeführt, dass lt. Aussage von Herrn H.P. in einer Mulde **(Fassungsvermögen 8 Kubikmeter) oft bis zu 10 Tonnen Restmüll** gelagert werden können, dies deshalb, da

- oft Bauschutt, der schwerer ist, entsorgt wurde und
- der vom geprüften Unternehmen verrechnete Restmüll jahrelang gelagert und somit verdichtet wurde.

Als Gründe für die Nichtentsorgung und **jahrelange Lagerung** des Restmülls wurde in der Berufung folgendes ausgeführt:

- Aussortierung verwertbarer Materialien
- Hoffnung auf günstige Entsorgungsmöglichkeiten in Osteuropa
- günstige Entsorgungsmöglichkeit ab dem Jahr 2004 in Entsorgungsanlage X.?

Stellungnahme BP:

Lt. Auskunftersuchen beim Gemeindeumweltverband Y. wurde folgendes erhoben:  
Seit den 90er Jahren veröffentlicht die Ö. Landesregierung jährlich einen so genannten Abfallwirtschaftsbericht. Darin sind die abfallwirtschaftlichen Basisdaten des Landes Ö. abgebildet. Wesentlicher Bestandteil daraus ist die Umrechnungstabelle. Daraus ist ersichtlich, dass der

#### **durchschnittliche Wert pro m<sup>3</sup> Restmüll zwischen 130 - 200 kg**

liegt. Witterungsbedingt Umstände (Dauerregen, verbunden mit einer Lagerung im Freien) können diesen Wert beeinflussen. Abweichungen über 10-15% sind aber für die Fraktion "Restmüll" unwahrscheinlich.

Der Ansatz durch die BP, wie bereits im BP-Bericht Seite 6 ausgeführt, dass 1 m<sup>3</sup> Restmüll ca. 250 kg nicht gepressten Restmüll beinhaltet, ist aufgrund der Daten des durch das Land Ö. veröffentlichten Abfallwirtschaftsberichtes und der darin enthaltenen Umrechnungstabelle daher eindeutig belegt und vollkommen korrekt.

Aufgrund des beim KH-X durchgeführten Auskunftersuchens im Zusammenhang mit den Geschäftsbeziehungen mit H.P. wurden auch Rechnungen der Jahre 1998 - 2000 vorgelegt. Diese Rechnungen weisen ausnahmslos folgende Leistungsbeschreibung auf: "Entsorgung eines 30 m<sup>3</sup> Containers Sperrmüll vermischt mit Blechen, Elektronikschrott, Holz, Plastik und sonstige Materialien". Aus dieser Leistungsbeschreibung/Müllbezeichnung ist **keine Bauschuttentsorgung** belegt oder verrechnet.

Die in der Berufung angeführte Aussage des H. P., dass in einer **8 m<sup>3</sup> Mulde oft bis zu 10 Tonnen Restmüll** gelagert werden können, da oft Bauschutt entsorgt wurde, ist daher als reine Schutzbehauptung zu werten. Lt. Auskunftersuchen beim Gemeindeumweltverband Y. liegt das durchschnittliche Transportgewicht einer voll befüllten 8 m<sup>3</sup> Mulde mit Restmüll bei max. 1,6 Tonnen.

Für die BP ist nicht nachvollziehbar, dass verwertbare Materialien, wie z.B. "Bleche, Holz, Glas" ohne Aussortierung jahrelang "lagern" ; es widerspricht jeglichem Unternehmerdenken, dass Kapital "auf Lagerplätzen" brach liegt (siehe auch Seite 2 der gegenständlichen Berufungsstellungnahme). Daher ist für die BP aufgrund der o.a. Ausführungen der Nachweis über die Herkunft sowie der Lagerung und Entsorgung von ca. 882 Tonnen Restmüll durch die Y.-GmbH nicht erbracht und damit auch kein Leistungsaustausch nachgewiesen.

#### **ad 4) F. lt. BP-Bericht**

##### **A) Palettenbearbeitung/Stundenleistung**

In der Berufung wird ausgeführt, dass zu Beginn der Geschäftsbeziehungen mit der Fa. F. mit der Geschäftsleitung vereinbart wurde, dass die Dienstleistungen nach bearbeiteten Paletten abzurechnen sind - es sei von Anfang an ein Preis/Palette vereinbart gewesen!



Die von der BP im Zuge der bei Fa. F. durchgeführten Erhebung vorgefunden Stundenaufzeichnungen für 3 Monate seien nur Aufzeichnungen betreffend eines so genannten Probebetriebes für 3 Monate gewesen, um herauszufinden, ob die Abrechnung nach Stunden nicht günstiger wäre.

Herr P. habe deshalb seine Arbeiter angewiesen "langsam" zu arbeiten, daher wurden lt. den vorgefunden Stundenaufzeichnungen 2 Stunden/Palette benötigt und auch verrechnet! Tatsächlich benötige ein durchschn. Arbeiter für die Palettenarbeit aber **nur 1 Stunde**, die **"Fehlstunden"** lt. BP wurden durch **Herrn H.P. persönlich** geleistet!

Stellungnahme BP:

Im Prüfungszeitraum 2002 bis 2005 wurden von H.P. für die Fa. F. div. Arbeitsleistungen, wie Entsorgung, Reinigung von Industrieanlagen sowie Dienstleistungen (Abpacken von Kartons auf Paletten u. auf Paletten stehende Kartons aufreißen) verrichtet und verrechnet.

Der Umfang dieser Leistungen gliedert sich folgendermaßen:

	2002 €	2003 €	2004 €	2005 €
Konto 4020 Entsorgung	5.414,40		3.039,57	
Konto 4022 Reinigung	137.464,60	91.649,00	69.427,33	176.850
Kto. 4023 Dienstleist./Palettenarb.	246.600,41	274.710,46	209.982,33	75.609,20

Für die BP sind die vorgefundenen Stundenaufzeichnungen über die geleisteten Palettenarbeiten und die damit im Zusammenhang umgerechneten Paletten/Stunden (wie bereits im BP-Bericht dargestellt) Beweise und Grundlagen für die geleistete Arbeit.

Zusätzlich zu den Palettenarbeiten wurden weitere umfangreiche Dienstleistungen (Reinigungsarbeiten, Entsorgungsarbeiten) vom geprüften Unternehmen durchgeführt (siehe obige, wertmäßige Darstellung), die bis dato nicht in die Stundenkalkulation der BP eingeflossen sind.

Es widerspricht jeglicher Lebenserfahrung, dass die mit diesen Leistungen zusammenhängenden Arbeitsstunden alleine aufgrund der angestellten Berechnung seitens des geprüften Unternehmens mit den angemeldeten AN und mit der persönlichen Arbeitsleistung des H. P. bewältigt werden konnten.

Von der BP wird daher der Einwand des Bw. "Aufforderung zur Langsamarbeit" sowie die persönliche Arbeitskraft des H.P. als reine Schutzbehauptung gewertet und kann nicht als Begründung für die kalkulierten Fehlstunden herangezogen werden.>>

Zur Stellungnahme der BP vom 04.05.2007 wurde vom Bw. nachstehende Gegenäußerung abgegeben:

### <<1. Restmüllgeschäfte:

Die Behörde argumentiert im Wesentlichen, dass die Herkunft von 882 t Restmüll, welcher in den Jahren 2003 bis 2005 von der Firma Y.-GmbH entsorgt wurde, nicht nachgewiesen wurde. Die von der Behörde für diese Vermutung angegebene Begründung ist in keinsten Weise stichhaltig und folgendermaßen zu entkräften;

#### a.) Fremdvergleich:

Der von der Behörde angestellte Fremdvergleich ist unverständlich und unrichtig. Zum einen steht es jedem Unternehmer frei, seine Preise so festzulegen, wie er es für richtig hält. Wenn auch der Gemeindeumweltverband Y. Entsorgungskosten für Restmüll in Höhe von ATS 1.292,00 pro Tonne angibt, so ist es sehr wohl branchenüblich, Entsorgungskosten in der

Größenordnung von ATS 2.000,00 bis ATS 3.000,00 pro Tonne zu verlangen. In der Buchhaltung finden sich bekanntlich Entsorgungskosten über Restmüll an die Firma F., die ATS 2.600,00 pro Tonne bezahlt hat.

### **b.) Restmüllmengen;**

Allein von der Firma F. wurden nachstehende Restmüllmengen entgegengenommen:

1999:	101,76 Tonnen
2000:	62,44 Tonnen
2001:	55,24 Tonnen
2002:	26,83 Tonnen

Die Geschäftsbeziehung mit der Firma F. besteht seit ca. 15 Jahren. In den Jahren vor 1999 wurden durchschnittlich zwischen 50 und 80 Tonnen pro Jahr an Restmüll für Frisch & Frost entsorgt.

Wenn die Behörde argumentiert, aus den vorgelegten Rechnungen des KH-X ergeben sich auch **verwertbare Rohstoffe** wie angeblich Glas, Holz, Bleche, so ist auch den entgegen zu halten, dass es sich um eine bloße Vermutung handelt, die mit dem Branchengegebenheiten in keinster Weise in Einklang steht. Dass es sich nur um eine Vermutung handelt, ist schon aus der Wortfolge der Behörde, ... wobei davon ausgegangen werden kann, dass diese Werkstoffen aussortiert wurden, womit sich eine Verminderung der Restmüllmenge ergeben hat" ersichtlich. Mit Blech, Holz, Glas, etc. war in den letzten Jahren kein Geschäft zu machen, ganz im Gegenteil, es wären mit der Aussortierung noch hohe Personalkosten aufgelaufen, weshalb diese Bestandteile weder aussortiert noch weiterverwertet wurden.

### **c.) Andere Herkunft von Restmüll:**

Unser Unternehmen hat sich bekanntlich auch mit der Entgegennahme von Elektroschrott und Weiterveräußerung von abisoliertem Kupfer beschäftigt. Anlässlich der Betriebsprüfung wurde im Jahr 2003 ein Lagerwert von 165 Tonnen (reinem, abisoliertem) Kupfer festgestellt. Zum Zeitpunkt der Anlieferung in unser Unternehmen ist das Kupferkabel noch isoliert, das heißt, es muss von der Plastikisolierung getrennt werden, Als durchschnittlichen Wert kann man annehmen, dass vom angelieferten Material ca. 35% bis 40% Isoliermaterial als Restmüll überbleiben, Allein aus dem im Jahr 2003 festgestellten Kupferbestand in Höhe von 165 Tonnen resultieren deshalb Restmüllmengen in der Größenordnung von über 80 Tonnen. Wenn man weiters berücksichtigt, dass wir mit Kupferdraht auch gehandelt haben, sohin ein entsprechender Umschlag stattgefunden hat, da das abisolierte Kupfer laufend verkauft wurde (so haben wir durchschnittlich 130 Tonnen abisoliertes Kupfer pro Jahr verkauft), resultiert daraus alleine eine durchschnittliche Restmüllmenge von zusätzlich 70 Tonnen pro Jahr.

Beim Handel mit Elektronikschrott hat es eine weitere branchenspezifische Usance gegeben, Wann immer man von einem Unternehmer Elektroschrott gekauft und abgeholt hat, musste quasi als Nebenleistung auch Müll mitgenommen werden, durchschnittlich waren dies pro Geschäftsfall 150 kg bis 200 kg. Ohne eine derartige Bereitschaft, nämlich Restmüll in dieser Menge gratis mitzunehmen, bestand keine Möglichkeit das lukrative Geschäft mit dem Elektroschrott zu machen.

Eine weitere Herkunft des Restmülls ist dadurch erklärt, dass bei Demontagen enorme Restmüllmengen angefallen sind.

Es werden lediglich beispielsweise Demontagerechnungen bei der Firma F. vom 31.10.2003, 30.04.2004, 31.10.2004 und 30.09.2005 vorgelegt. Diesen Rechnungen ist zu entnehmen, dass anlässlich von vier Demontagen insgesamt 82 Tonnen Restmüll angefallen sind. Das Unternehmen hat nicht nur bei der Firma F., sondern auch bei anderen Kunden Demontagen vorgenommen, durchschnittlich sind pro Jahr *allein* im Zusammenhang mit Demontagen Restmüllmengen in der Größenordnung von ca. 100 Tonnen aufgelaufen.

<b>Beweis:</b>	Rechnungen über Demontagen vom 31.10.2003, 30.04.2004, 31.10.2004 und 30.09.2005.
----------------	---

Ganz abgesehen davon, dass die Herkunft entsprechend nachgewiesen ist, würde auch bei nicht nachgewiesener Herkunft eine Menge von 882 Tonnen für einen 15 Jahre dauernden Betrieb nicht unüblich sein.

## **2. Zwischenlagerung - Mietaufwendungen:**

Die Behörde ist der Ansicht, dass die Mietaufwendungen in den Jahren 2002 bis 2004 nicht glaubhaft sind, sondern vielmehr als Scheinaufwand zu werten sind.

Auch diese Vermutung ist unzutreffend.

Anlässlich einer Betriebsprüfung Ende 2003 wurde bei der Firma Y.-GmbH ein Lager von 165 Tonnen Kupfer und 40 Tonnen Alu festgestellt. Alleine dieses Lager rechtfertigt den Ansatz von Mietaufwendungen, zumal wohl niemand ernstlich behaupten wird, dass für derartige Leistungen kein Entgelt verrechnet wird. Es wird nunmehr klargestellt, dass die Verrechnung der Restmüllbestände sich nicht nur auf die Geschäftsbeziehung mit dem KH-X beziehen, sondern auf die heute geschilderten Umstände. Dass es eine ständige Geschäftsbeziehung zur Firma Y.-GmbH gegeben hat, wurde in anderen Prüfungen festgestellt.

Es ist sohin erwiesen, dass große Mengen an Material bei Drittfirmen gelagert waren, die dafür aufgewendeten Beträge stehen in glaubhaftem Zusammenhang mit den erbrachten

Leistungen und sind die Mietaufwendungen kein Scheinaufwand, sondern tatsächlich aufgelaufen.

### **3. Zwischenlagerung - Restmüllvolumen:**

Auch hier argumentiert die Behörde im Wesentlichen mit Vermutungen und mit Annahmen, ohne branchenübliche Vorgänge entsprechend zu berücksichtigen,

So argumentiert die Behörde, dass der Gemeindeumweltverband Y. bekannt gegeben hat, dass 1 m<sup>3</sup> Restmüll durchschnittlich ein Gewicht von 130 kg bis 200 kg hat. Aus diesem Grund würde die Verantwortung, dass eine 8 m<sup>3</sup> Mulde oft bis zu 10 Tonnen Restmüll beinhaltet, nicht richtig sein. Anhand folgender Umstände zeigt sich, dass die Vermutung der Behörde in keinster Weise stichhaltig ist,

**a.)** Vorerst ist darauf hinzuweisen, dass das Transportgewicht nicht gleichzusetzen ist mit Lagergewicht. Wenn eine 8 m<sup>3</sup> Mulde von einem Kunden angeliefert wird, ist darauf zu achten, dass die Mulde nicht überladen ist, damit beim Transport nichts herunter fällt. Wenn jedoch mehrere Mulden nebeneinander auf einem Lagerplatz stehen und speziell angeordnet werden, nämlich zum Beispiel jeweils am Rand 40 m<sup>3</sup> Mulden und dazwischen 10 m<sup>3</sup> Mulden ist erkennbar, dass der dadurch entstandene Zwischenraum ebenfalls mit Restmüll angefüllt werden kann. Zur Veranschaulichung wird auf die beiliegende Skizze verwiesen. Durch diese Lagermöglichkeit ist einerseits sichergestellt, dass man weniger (kostenverursachende) Container benötigt, andererseits die größtmögliche Restmüllmenge mit den geringstmöglichen Mulden lagern kann.

**b.)** Auch das Argument, dass das durchschnittliche Transportgewicht einer voll befüllten 8 m<sup>3</sup> Mulde laut Gemeindeumweltverband maximal 1,6 Tonnen beträgt, ist unrichtig. Auch hier handelt es sich nur um einen Durchschnittswert, der keine Aussagekraft hat. Bereits anhand der, der Behörde *vorliegenden* Unterlagen ist erkennbar, dass ein 24 m<sup>3</sup> Container stellenweise ein Gewicht von 9.000 kg hatte. Das entspricht sohin 375 kg pro m<sup>3</sup> bzw. bei einem 8 m<sup>3</sup> Container einem Gewicht von 3 Tonnen. Keinesfalls ergibt sich jedoch ein von der Behörde angenommenes Gewicht von 1,6 Tonnen pro 8 m<sup>3</sup> Mulde. Bereits anhand dieser, der Behörde vorliegenden Unterlagen und jederzeit nachweisbaren Sachverhaltes ergibt sich, dass eine Falschberechnung der Behörde von 100% vorliegt.

**c.)** Auch an dieser Stelle argumentiert die Behörde wiederum falsch, dass verwertbare Materialien wie Bleche, Holz, Glas ohne Aussortierung gelagert würden, es widerspreche jeglichem Unternehmerdenken, dass Kapital auf Lagerplätzen brach liegt.

Zum einen handelt es sich bei Blechen, Holz und Glas um kein Kapital, da mit diesem Material in den letzten Jahren kein vernünftiges Geschäft gemacht werden konnte, zum anderen hätte es bedeutet, dass umfangreiche Lohnkosten entstehen, da das Material aussortiert werden muss.

**d.)** Noch einmal wird auf den Umstand verwiesen, dass Restmüll entgegen der Ansicht der Behörde keinen Vermögensgegenstand darstellt. Im Rahmen der Betriebsprüfung Ende 2003 wurde seitens der Finanzverwaltung nach Lagerbeständen gefragt. Unter Lagerbeständen werden im Wirtschaftsleben Vermögenswerte verstanden, weshalb auf das Kupfer- und Aluminiumlager verwiesen wurde.

Da die Behörde niemals nach Restmüll gefragt hat, habe ich auch keine Veranlassung gesehen, auf Restmüll hinzuweisen. Hätte mich die Behörde damals nach einem Restmülllager oder nach vorhandenem Restmüll gefragt, hätte ich jederzeit diesem Ersuchen nachkommen und auf die tatsächlich vorhandenen Restmüllmengen verweisen können. Da jedoch lediglich nach Lagerbeständen, nicht jedoch nach Restmüll gefragt wurde, habe ich dazu keine Notwendigkeit gesehen.

Zusammenfassend ergibt sich auch zu diesem Punkt, dass die Behörde mit vollkommen falschen Ansätzen argumentiert und mutmaßt. Tatsächlich ist die Zwischenlagerung des umfangreichen Restmüllvolumens plausibel dargestellt.

#### **4. Palettenbearbeitung - F.:**

**a.)** Auch in diesem Fall argumentiert die Behörde mit Vermutungen, die jedoch ganz leicht zu widerlegen sind. In den ersten drei Monaten wurden bei der Bearbeitung von Paletten Stundenlisten geführt, um die wirtschaftliche Kalkulation des Preises bestimmen zu können. Da anfangs der Geschäftsbeziehung Arbeitsabläufe noch nicht automatisiert und optimiert sind, ist es ganz verständlich, dass die Arbeiter für eine Palette länger gebraucht haben, nämlich zwei Stunden. Dies auch deshalb, da ich damals schon beabsichtigt habe, gar nicht nach Stunden in Zukunft abzurechnen, sondern nach Paletten. Für die Verhandlungen mit der Firma F. dienten die Stundenaufzeichnungen zu dem Zweck, um einen Palettenpreis von € 32,00 zu vereinbaren.

Ich habe damals schon die Möglichkeit gesehen, durch Optimierung von Verfahrensabläufen Paletten wesentlich schneller zu bearbeiten, nämlich durchschnittlich in 15-60 Minuten.

Der Ansatz der Behörde, es widerspreche jeglicher Lebenserfahrung, dass die Bearbeitung einer Palette in einer Stunde möglich ist, ist inhaltsleer. Hierbei wird vollkommen übersehen, dass Paletten unterschiedlich beladen waren. Ein Mal waren auf einer Palette zum Beispiel nur

einige Kartons, ein anderes Mal war eine Palette zur Hälfte voll, ein anderes Mal wieder zur Gänze. Weiters wurde nicht berücksichtigt, dass manche Paletten auch maschinell bearbeitet werden konnten.

Es ist ausschließlich meinem kaufmännischen Geschick zuzuschreiben, dass die Firma F. meiner Kalkulation und meinem Abrechnungsvorschlag gefolgt ist, pro Palette € 32,00 zu bezahlen. Der von der Behörde argumentierte Stundenlohn in Höhe von € 16,00 war wirtschaftlich in keinsten Weise zu rechtfertigen und ist auch aus anderen Geschäftsfällen mit der Firma F. erkennbar, dass ich - wenn es tatsächlich nach Stundenabrechnung gegangen ist - einen wesentlich höheren Stundensatz verrechnet habe.

Ich verweise in diesem Zusammenhang auf die Rechnung vom 30.11.2002 und 28.07.2003. Bei diesen Arbeiten ging es um Reinigungsarbeiten, die nach Stunden abgerechnet wurden, es wurde bei der Rechnung vom 30.11.2002 ein Stundensatz von € 32,00 und bei der Rechnung vom 28.07.2003 ein Stundensatz von € 31,00 verrechnet.

<b>Beweis:</b>	Rechnungen vom 30.11.2002 und 28.07.2003
----------------	--

Die Vermutung der Behörde, die Beschäftigten meines Unternehmens würden sohin bei der Bearbeitung pro Palette zwei Stunden benötigen, anders sei es nicht erklärbar, dass die Arbeiten geleistet wurden, ist somit anhand dieser Unterlagen der Boden entzogen.

Noch ein weiterer, vollkommen unbedenklicher Umstand spricht gegen die *leere* Argumentation der Behörde.

Sämtliche Rechnungen, die für die erfolgten Leistungen der Firma F. ausgestellt wurden, beziehen sich auf einen Monatszeitraum (zum Beispiel 01.01.2003 bis 31.01.2003, 01.02.2003 bis 29.02.2003). Daraus ist erkennbar, dass der Leistungszeitraum übersichtlich angegeben ist.

Wenn jetzt - wie die Behörde unrichtig argumentiert - die Mitarbeiter unseres Unternehmens die Arbeiten aus eigenem nicht durchführen hätten können, sondern „Schwarzarbeiter“ eingesetzt worden wären, um dieses Arbeitsausmaß zu erbringen wird damit unterstellt, dass die Firma F. derartige Zusatzleistungen ebenfalls ohne Rechnung bezahlt hätte. Dies kann mit 100%iger Sicherheit ausgeschlossen werden. Andererseits wäre es wohl vollkommen unsinnig und wirtschaftlich unlogisch, dass ich Arbeiten erbringe, ohne der Firma F. diese Arbeiten in Rechnung zu stellen.

Es ergibt sich sohin zusammenfassend, dass aufgrund der Vereinbarung mit der Firma F. pro Palette ein Preis von € 32,00 vereinbart wurde, *die* durchschnittliche Bearbeitung einer Palette dauerte 15-60 Minuten und konnten sämtliche Leistungen mit den vorhandenen Mitarbeitern

erbracht werden. Bereits aus diesem Grund ist die von der Behörde vorgenommene Umsatzzuschätzung falsch.

**b.)** Es darf auch nicht übersehen werden, dass die von mir angegebenen Umsätze und die daraus resultierenden einkommensteuerpflichtigen Beträge vollkommen glaubwürdig sind. Im Jahr 2002 hatte ich einen Umsatz von € 889.000,00, daraus resultierend ein Einkommen von € 268.000,00. Es wurden sohin 70% des Umsatzes als einkommensteuerpflichtiger Gewinn ausgewiesen. Derartige Kennzahlen sind in dieser Branche ganz selten erreichbar und zeugen davon, dass die Arbeitsabläufe bestens organisiert und optimiert waren. Bereits aufgrund dieser Kennzahlen ist auch für Außenstehende leicht ersichtlich, dass eine Umsatzzuschätzung jeglicher tatsächlichen und rechtlichen Grundlage entbehrt.

Zusammenfassend ergibt sich sohin, dass es sich bei den Ausführungen der Behörde im Wesentlichen um Mutmaßungen handelt, es wurden irrelevante Vergleichszahlen herangezogen, die jedoch keine branchenspezifische Aussagekraft haben. Die Behörde verwendet im Wesentlichen Floskeln, die nicht begründet werden (es widerspricht jeglicher Lebenserfahrung, es kann davon ausgegangen werden, etc.), ohne konkrete Fakten zu verwenden. Es bedarf keiner weiteren Ausführungen, dass derartige leere Vermutungen für die Beurteilung des Sachverhaltes nicht herangezogen werden können.>>

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

Rechtslage Scheingeschäft)

Gemäß § 23 Abs. 1 BAO sind Scheingeschäfte und andere Scheinhandlungen für die Erhebung von Abgaben ohne Bedeutung. Wird durch ein Scheingeschäft ein anderes Rechtsgeschäft verdeckt, so ist das verdeckte Rechtsgeschäft für die Abgabenerhebung maßgebend.

Ein Scheingeschäft liegt vor, wenn sich die Parteien dahingehend geeinigt haben, dass das offen geschlossene Geschäft nicht oder nicht so gelten soll, wie die Erklärungen lauten, dagegen die mit dem betreffenden Rechtsgeschäft verbundenen Rechtsfolgen nicht oder nicht so wie vertraglich vereinbart eintreten lassen wollen. Das Scheingeschäft setzt schon im Zeitpunkt des Zustandekommens des Scheinvertrages gemeinsamen Vorsatz voraus (Ritz, BAO, Tz 1 u. 5 zu § 23).

Ein absolutes Scheingeschäft liegt vor, wenn überhaupt kein Rechtsgeschäft beabsichtigt ist. Ein relatives Scheingeschäft bezweckt etwa als verdecktes Rechtsgeschäft eines anderer Art oder ein Rechtsgeschäft derselben Art, aber mit teilweise anderen, nur vorgetäuschten Bedingungen (z.B. Vortäuschung eines geringeren Kaufpreises).

Scheingeschäfte sind zivilrechtlich unwirksam, wirksam ist gegebenenfalls das verdeckte Geschäft. Dies gilt auch im Abgabenrecht.

Gemäß § 12 Abs. 1 UStG 1994 kann ein Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11 UStG) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen.

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

Nach übereinstimmender Lehre und Rechtsprechung ist bei Vorliegen von Scheingeschäften der Rechnungsempfänger zum Vorsteuerabzug nicht berechtigt (u.a. Ruppe, UStG 1994, Tz 142 zu § 11).

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gebietet es das zwischen dem Geschäftsführer und der GmbH durch die gesellschaftsrechtlichen Verflechtungen gegebene Naheverhältnis, die behaupteten Vereinbarungen an jenen Kriterien zu messen, welche für die Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen entwickelt wurden. Die Vereinbarung muss demnach nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und zwischen Fremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen werden. Diese Kriterien haben ihre Bedeutung im Rahmen der Beweismwürdigung (vgl. VwGH 29.1.2002, 2001/14/0074).

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

Sachverhalt:

Strittig sind die Geschäftsbeziehungen (Restmüllgeschäfte) des Bw. mit der Entsorgungsprofi Paradeiser GmbH. Umfangreiche Restmüllentsorgungen, größtenteils vom KH St. Pölten, wurden von der Fa. Entsorgungsprofi Paradeiser GmbH für den Bw. durchgeführt. Die Geschäftsbeziehung mit dem KH endete jedoch im Jahre 2000. Ein fakturierter Restmüllbestand von rund 890 Tonnen aus der Geschäftsbeziehung mit dem KH für die Jahre 2003-2005 ist daher nicht nachvollziehbar. Erhebungen haben diesbezüglich keinen Nachweis über die Herkunft und die Zwischenlagerung des fakturierten Restmülls erbracht. Die Bezahlung erfolgte ausschließlich bar, es gibt keine bzw. nur Sub-Rechnungsnummern. Von



der BP wurde daher das Vorliegen von Scheinrechnungen (ebenso für den Lager-Mietaufwand) festgestellt und die Aufwendungen und Vorsteuern nicht anerkannt.

Folgende Rechnungen wurden nicht anerkannt:

2003: 401,00 t iHv. € 66.050,00 netto (Re. v. 7.10., 23.10., 04.12. u. 17.12.2003)

2004: 107,53 t iHv. € 21.506 netto (Re. v. 30.12.2004)

2005: 381,11 t iHv. € 77.641,10 netto (Re. v. 3.10., 18.10., 21.11. u. 25.11.2005)

Feststellungen der BP:

1) Lt. Feststellungen der BP wurden die Geschäftsbeziehungen mit dem KH-X mit dem Jahr 2000 beendet. Ein in den Rechnungen fakturierter Restmüllbestand von ca. 890 Tonnen aus der Geschäftsbeziehung mit dem KH-X in den Jahren 2003 bis 2005 ist daher nicht nachvollziehbar.

2) Durch die Vor-BP wurde am 6.10.2003 im Beisein des Bw. und aufgrund dessen Angaben eine Betriebsbesichtigung am Lagerplatz in Z. durchgeführt. Im Zuge dieser Bestandsaufnahme gab der Bw. bekannt, dass keine Lagerbestände, außer die im Vorhalt vom 3.4. 2006 unter Punkt 3 angeführten Kupfer/Alubestände vorhanden seien.

3) Lt. vorgelegten (Buchhaltungs)Unterlagen für die Jahre 2003 - 2005 führte das Unternehmen des Bw. nur in äußerst geringfügigem Umfang Restmüllentsorgungen für die Fa. F. durch.

4) Somit hätten die durch die Fa. Y.-GmbH in den Jahren 2003 - 2005 entsorgten Restmüllmengen von ca. 890 Tonnen für den ZR zwischen Beendigung der Geschäftsbeziehungen KH-X (bis 2000) bzw. der Entsorgung durch Y.-GmbH (ab Oktober 2003) vom Bw. zwischengelagert werden müssen. Dies hätte lt. Anfrage bei der NUA Krems und GUV Krems rund 180 Stk. große Abrollcontainer a 30m<sup>2</sup> benötigt bzw. einen Müllberg im Volumen von rund 3.560 m<sup>3</sup> bzw. gepresst rund 1.780 m<sup>3</sup> ergeben.

5) Lt. Auskunft von Herrn B., Betriebsleiter der Fa. X.GmbH in Y., wurde jedoch für den Bw. keine Zwischenlagerung von Restmüll seit dem Jahr 2000 vorgenommen, es wurden nur gefährliche Stoffe und Sondermüll angeliefert.

Bis dato wurde somit vom Bw. kein Nachweis erbracht, wo die 890 Tonnen Restmüll für den besagten Zeitraum gelagert wurden.

6) ad Einwendungen des Bw:

- Eine Gegenüberstellung der Restmüllentsorgung für das KH-X und des gebuchten Aufwandes für die Jahre 1995-2000 ergibt durchschnittliche Entsorgungskosten pro Tonne iHv. S 1.141,-. Dies entspricht den fremdüblichen Kosten lt. Gemeindeumweltverband Y. bzw. Ö. Umweltschutzanstalt Bereich Abfallwirtschaft iHv. S 1.292,-. Die in den Jahresabschlüssen

des Bw. verbuchten Entsorgungsaufwendungen sind somit eindeutig im Zusammenhang mit der Restmüllentsorgung für das KH-X zu sehen.

-Lt. Einwendung des Bw. wäre das Restmüllvolumen durch jahrelange Lagerung verdichtet worden und könnten in einer Mulde von 8 m<sup>3</sup> bis zu 10 Tonnen Restmüll gelagert werden. Das Lagerungsvolumen liegt jedoch lt. Auskunft des Gemeindeumweltverbandes Y. bei maximal 1,6 Tonnen, der Einwand ist somit als Schutzbehauptung zu beurteilen. Die Angaben bezüglich Lagerung des Restmülls (Fassungsvermögen der Lagerstätten) und Verdichtung (durch jahrelanges Lagern) sind somit nicht entscheidungsrelevant.

-Der Bw. wendet weiters ein, dass Unterlagen bezüglich der Entsorgung von 882 Tonnen im ZR 1995-2000 vorgelegt und auch Lagerplatzmiete an die Y.GmbH (Onkel des Bw.) verrechnet worden wäre. Der Restmüll wäre auch von anderen Kunden angefallen und die Lagerung auf dem Lagerplatz des Onkels (Y.GmbH ) vorgenommen worden. Der Grund der Nichtentsorgung wäre auch gewesen, diesen noch weiter zu sortieren und zu verkaufen bzw. hätte ab 2004 in Osteuropa bzw. X. entsorgt werden sollen.

Wenn als weiterer Nachweis für eine Zwischenlagerung vom Bw. das Vorliegen von Mietaufwendungen an die Y.GmbH geltend gemacht wird, ist auszuführen, dass diese jedoch erst ab 2004 bzw. Oktober 2003 erstmals verrechnet wurden. Im vorliegenden Fall ist lt. o.a. Rechnungen jedoch ein Restmüll für die Jahre 2003-2005 strittig. Auf Grund des vorliegenden Sachverhaltes bezüglich Verrechnung von Restmüll (-entsorgung) in den Jahren 2003-2005 ohne Nachweis des tatsächlichen Erhaltes von Restmüll vom KH-X sind die o.a. Einwendungen des Bw. als insgesamt nicht glaubhaft zu beurteilen. Lt. Auskunft des KH-X erhielt der Bw. in den Jahren 2001-2003 keinen Restmüll und wurden lt. Buchhaltungsunterlagen auch nicht entsorgt. Es gibt insgesamt auch keinen Nachweis für eine Zwischenlagerung von 882 Tonnen Restmüll im Zeitraum 2001-2005. Für den Zeitraum 2000-2003 konnte kein Lagerplatz bzw. keine Lagerung nachgewiesen werden. Mietaufwendungen an die Y.GmbH wurden laut Buchhaltung des Bw. ebenfalls erst ab Oktober 2003 bezahlt bzw. in den Jahren 2004 und 2005 Mietaufwendungen an die Y.GmbH verrechnet. Die Verrechnung erfolgte bar und/bzw. mittels Subrechnungsnummern. Die strittigen Lagerbestände waren darüber hinaus lt. Angaben des Bw. im Zuge der Vor-Bp 2003 auch nicht vorhanden. Ein Nachweis über die Herkunft des streitgegenständlichen Restmülls und die Zwischenlagerung gibt es somit nicht.

Die Einwendungen des Bw. bezüglich anderer Herkunft von Restmüll betreffend Elektroschrott und Kupfer sowie Restmüllmengen von der Fa. F. und Müllaufwand betreffend Zwischenlagerung von Kupfer und Alu bei Drittfirmen sind diesbezüglich nicht relevant und können den vorliegenden Tatbestand ebenfalls nicht entkräften. Sämtliche Einwendungen betreffend die angebliche Lagerung von Restmüll sind unter Verweis auf die Erhebungen der

BP sowie Daten laut Ö. Abfallwirtschaftsbericht des Amtes der Landesregierung Ö. und Gemeindeumweltverbandes Y. ebenso als nicht glaubhaft zu beurteilen.

Die Ausstellung von Rechnungen erfolgte somit laut Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates lediglich zum Zwecke der Vorsteuerlukrierung, es handelt sich dabei um Scheinrechnungen. Die geltend gemachten Aufwendungen und Vorsteuern sind daher nicht anzuerkennen.

ad) Leistungen des Bw. für die Fa. F. , nicht nachgewiesene Leistungen der Fa. Y.-GmbH i.Z.m. Fa. F.

Von der BP wurden weiters erhebliche Differenzen zwischen den lt. Rechnungen für die Fa. F. geleisteten Arbeitsstunden zu den von der Bw. angemeldeten Arbeitnehmern und von diesen leistbaren Arbeitsstunden festgestellt. Dabei wurden von der Fa. Y.GmbH diverse Arbeiten im Zusammenhang mit der Fa. F. (betreffend Abpacken und Aufreißen von Paletten) für die Bw. geleistet (Fremdleistungen) und in Rechnung gestellt. Von der BP abverlangte Grundaufzeichnungen und Stundenlisten konnten nicht vorgelegt werden, ein Nachweis über den Leistungsaustausch wurde nicht erbracht.

Lt. Erhebungen der BP wurden lediglich Stundenlisten für die Monate 1-3/2002 Stundenlisten betreffend geleistete Arbeiten für die F. Nahrungsmittel GmbH vorgefunden. Diese ergaben, dass 2 Arbeitsstunden pro Palette verrechnet wurden. Eine Hochrechnung ergab in der Folge erhebliche Differenzen zwischen den (angemeldeten) Arbeitnehmern des Bw. und den Arbeitsstunden. Der Aufwand für Schwarzarbeiten wurde daher in der Folge von der BP mittels Hochrechnung geschätzt.

Die von der Y.GmbH geleisteten Arbeiten für die Fa. F. wurden somit zwar in Rechnung gestellt (Arbeiten betreffend Abpacken und Aufreißen von Paletten), jedoch ohne Nummerierung und ohne Grundaufzeichnungen oder Stundenlisten vorzulegen. Zum Nachweis wurden lediglich Lieferscheine vorgelegt. Mangels Erbringung eines Nachweises für die tatsächlichen Leistungen wurden diese daher als Gefälligkeitsrechnungen bezüglich geleistete Schwarzarbeit des Bw. beurteilt. Der Aufwand für die Schwarzarbeit wurde hochgerechnet und nicht anerkannt, weiters mangels Nachweis des Leistungsaustausches auch der Vorsteuerabzug nicht anerkannt.

Wenn der Bw. einwendet, die Arbeitnehmer angewiesen zu haben, langsam zu arbeiten und tatsächlich wäre nur die Zeit von 1 Stunde pro Palette notwendig gewesen, auch hätte der Bw. selbst mitgearbeitet, ist festzustellen, dass diese Einwendungen in Hinblick auf die geleisteten Arbeiten insgesamt nicht glaubhaft sind. Die eingewendeten Aufwandsverhältnisse konnten weder durch entsprechende Dokumentation glaubhaft gemacht werden und ist es auch im Geschäftsleben üblich Leistungsnachweise (wie Grundaufzeichnungen oder Listen) zu

verlangen. Wie die Richtigkeit der Verrechnung ohne Dokumentation der geleisteten Stunden überprüft werden sollte, ist somit nicht ersichtlich. Die Einwendungen betreffend Optimierung von Arbeitsabläufen sowie Einsatz des Bw. nach bereits durchgeführtem Probetrieb entspricht nicht üblichem kaufmännischen Verhalten oder kaufmännischen Vereinbarungen mit Firmen. Auch die Einwendungen betreffend verschieden beladene Paletten sind nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates nicht als wesentlich und relevant zu beurteilen.

Weder mit der Berufung noch mit der Gegenäußerung zur Stellungnahme der BP wurden konkrete Nachweise bzw. Belege zu dem jeweils stattgefundenen Leistungsaustausch, bzw. im Rahmen der BP lediglich Lieferscheine vorgelegt. Für diese Zeiträume konnten somit keinerlei Stundenaufzeichnungen oder Listen als Nachweis vorgelegt werden. Somit wurden keine glaubhaften Argumente zur Widerlegung und Aufklärung der Beschwerdepunkte (Fremdvergleich der BP) vorgebracht. Der Einwand betreffend Umrechnung der verrechneten Preise ist als nicht relevant zu beurteilen, da die BP nur eine Umrechnung der bearbeiteten Paletten auf geleistete Stunden vorgenommen hat.

Tatsächlich wurden somit für die ersten 3 Monate des Jahres 2002 Stundenaufzeichnungen zu den verrechneten Palettenarbeiten bei der Fa. F. vorgefunden, und anhand dieser festgestellt, dass pro 2 geleisteter Arbeitsstunden 1 Palette verrechnet wurde. Von den nachfolgenden Leistungszeiträumen wurden keinerlei Stundenaufzeichnungen bzw. Nachweise über geleistete Arbeitsstunden vorgefunden. Mit dieser Vorgangsweise ist es nicht nachvollziehbar und überprüfbar, wieviele Stunden und Arbeiter tatsächlich die verrechneten streitgegenständlichen Leistungen erbracht haben. Diese Vorgangsweise dient nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates letztlich der Verschleierung von Schwarzarbeit.

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates ist jedoch davon auszugehen, dass es im Geschäftsleben üblich ist, von Geschäftspartnern Leistungsnachweise zu verlangen. Mangels Nachweis der geleisteten Arbeitsstunden ist daher in freier Beweiswürdigung des gesamten Sachverhaltes in Hinblick auf die in Rechnung gestellten Fremdarbeiten durch die Fa. Y.GmbH an den Bw. die Beurteilung als Gefälligkeitsrechnungen als richtig zu erkennen. Der geltend gemachte Aufwand (Fremdleistungen) und die damit im Zusammenhang stehenden Vorsteuerbeträge wurden daher zu Recht nicht anerkannt.

Verwiesen wird darüber hinaus auch auf das Angehörigenverhältnis Neffe und Onkel. Die strittigen Rechnungsausstellungen der Fa. Y.GmbH an den Bw. betreffend Fremdarbeiten als auch Rechnungen betreffend Entsorgung von Restmüll sind in Hinblick auf das Angehörigenverhältnis Neffe und Onkel auch als nicht fremdüblich zu beurteilen.

Weiters wird angemerkt, dass der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung erst in einem die Berufung ergänzenden Schreiben vom 7.4.2008 und damit verspätet gestellt wurde. Ein Rechtsanspruch auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung setzt jedoch einen rechtzeitigen Antrag des Bw. voraus (Ritz, BAO, Tz 1 und 2 zu § 284).

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 12. Februar 2009