



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung Bw, vertreten durch Mag. Dr. Lisbeth Rogy, Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungskanzlei, 1030 Wien, Geusaugasse 39/8, vom 25. August 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 4/5/10, vertreten durch Hofrat Mag. Christian Wolf, vom 24. Juli 2008 betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für den Zeitraum 2005 bis 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) betreibt ein Begleitservice und ein Massagestudio.

Mit Bericht vom 8.11.2006 erstattete der Außenprüfer Bericht über die Umsatzsteuersonderprüfung für den Zeitraum 1/2005 bis 8/2005.

„Das geprüfte Unternehmen war im überprüften Zeitraum nach eigenen Angaben und nach den Feststellungen des Finanzamtes zumindest mit "Begleitungen" (Escortservice) und "Massagen" beschäftigt.

Im Zuge der durchgeföhrten abgabenbehördlichen Prüfung wurden durch das geprüfte Unternehmen trotz mehrmaliger Aufforderung Unterlagen, die ursprünglich vorhanden waren, oder zur Ermöglichung des Geschäftsbetriebes vorhanden gewesen sein müssen, nicht vorgelegt.

Nicht vorgelegt wurden insbesondere die Erfassungen (Daten) aller im Prüfungszeitraum für das geprüfte Unternehmen tätigen Personen, sowie die Aufzeichnungen, aus denen Datum, Ort, und Dauer der einzelnen Begleitungen, Erreichbarkeit und Transport des jeweiligen Begleitpersonales sowie die Abrechnungsmodalitäten (Gesamtleistung, Begleithonorar, Vermittlungshonorar, Transportkosten, Entgelt Telefonistin, etc.) ersichtlich wären.

Weiters wurden keine Unterlagen vorgelegt, aus denen Datum, Dauer und Art der durchgeführten Massagen hervorgehen würden.

Die Erstellung solcher Unterlagen war aber für den reibungslosen Ablauf des Geschäftsbetriebes zwingend notwendig und wurde durch das geprüfte Unternehmen auch grundsätzlich nicht bestritten. Im Zuge der Prüfung wurden solche Unterlagen aber nicht vorgelegt.

Tz. 2 Schätzungsbefugnis

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

Zu schätzen ist gemäß § 184 Abs. 2 BAO insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskünfte über Umstände verweigert, die für die Ermittlung von Grundlagen wesentlich sind.

Tz. 3 Schätzung

A) Begleitungen

Um möglichst alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind, wurden durch die BP hinsichtlich der Begleitungen zwei Schätzungswege erarbeitet. Da beide Schätzungswege ähnliche Ergebnisse erbrachten, erfolgte die Ermittlung der Bemessungsgrundlagen durch die BP in Anlehnung an diese beiden Ergebnisse, wobei zur Wahrung der Parteieninteressen immer zu Gunsten des geprüften Unternehmens gerundet wurde.

Schätzungswege 1

Aus den im Zuge der durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung durch das Unternehmen vorgelegten Unterlagen ergibt sich bei den Begleitungen zwischen Kreditkartenumsätzen und Barumsätzen ein Verhältnis von 60,75% (Kreditkarten) zu 39,25% (Bar), welches absolut branchenunüblich und unglaublich ist.

Tatsächlich liegt das branchenübliche Verhältnis (dieses wurde bei entsprechenden Vergleichsbetrieben bei gleichlaufenden Prüfungen in Wien festgestellt) bei 5 bis 10% Barumsätzen zu 90 bis 95% Kreditkartenumsätzen. Durch das geprüfte Unternehmen wurde nunmehr behauptet, dass es sich von "branchenüblichen" Unternehmen "wesentlich" unterscheide. Weder für die Art dieser behaupteten wesentlichen Unterscheidungen, noch für die Behauptungen überhaupt, konnte das geprüfte Unternehmen Nachweise erbringen, Unterlagen vorlegen, usw.

Unter der Annahme, dass die erklärten Kreditkartenumsätze im Prüfungszeitraum vollständig erfasst wurden (das sind netto € 25.341,23) und es sich dabei um 10% der aus den Begleitungen resultierenden Gesamtumsätze handelt, ergeben sich Barumsätze in Höhe von € 228.071,03. Dies entspräche einer Zuschätzung bei den Begleitumsätzen von € 211.701,05 (netto 20% USt).

Schätzungswege 2:

Durch die BP wurde anhand der vorgelegten Unterlagen ermittelt, dass im Prüfungszeitraum pro Tag 1,456 (!!!) Begleitungen vermittelt und durchgeführt wurden. Unter Berücksichtigung der Tatsache, dass durch das geprüfte Unternehmen via Internet auf diversen Homepages (a.com; b.at; c.at) praktisch rund um die Uhr die Begleitdienste von mindestens 60 Damen angeboten werden, muss diese Zahl als branchenunüblich, unrealistisch und vollkommen unglaublich eingestuft werden.

Weiters wurde durch die BP festgestellt, dass sich aufgrund der vorgelegten Unterlagen pro Begleitung ein durchschnittlicher Bruttoumsatz von € 162,03 ergibt, was einem Nettoumsatz von € 135,03 entspricht. Unter der Annahme, dass es im Prüfungszeitraum pro Tag durchschnittlich nur zu mindestens 8 durch das geprüfte Unternehmen vermittelten Begleitungen gekommen ist (was bei der Vielzahl des angebotenen Personales als nicht zu hoch gegriffen erscheint), ergibt sich für den Prüfungszeitraum (das sind 243 Tage) bereits ein Begleitumsatz von insgesamt € 262.496,10. Dies entspräche einer Zuschätzung bei den Begleitumsätzen von € 220.784,90 (netto 20% USt).

Hinzuschätzung lt. BP:

Da beide Schätzungswege ähnliche Ergebnisse erbracht haben, war durch die BP bei den Begleitumsätzen eine Hinzuschätzung von € 200.000,00 (netto 20% USt) vorzunehmen. (Alle Rundungen erfolgten zu Gunsten des geprüften Unternehmens):

B) Massagen

Bei den Massageumsätzen ergibt sich hinsichtlich der durch das geprüfte Unternehmen erklärten Anzahl der Massagen (pro Tag wurden durchschnittlich 0,40 Massagen durchgeführt) ein ähnliches Bild wie bei den Begleitungen, das heißt, dass die erklärten Ergebnisse weder branchenüblich noch glaubwürdig sind. Dazu kommt noch, dass die vom geprüften Unternehmen aufgestellte Behauptung, pro Massage wären vom jeweiligen Kunden lediglich € 73,00 brutto verlangt worden, nicht nachgewiesen wurde und daher ebenfalls als unglaublich zu betrachten ist. Mangels geeigneterer Ermittlungs- und Berechnungsmöglichkeiten, wurde für die Ermittlung (Schätzung) der Umsätze aus Massagen, der sich bei den Begleitungen ergebende "Verkürzungsfaktor" auch auf die erklärten Massageumsätze angewendet. Der "Verkürzungsfaktor" beträgt 420 %. Die erklärten Umsätze betragen € 5.873,33 (netto); die Hinzurechnung beträgt € 24.000,00 (netto 20% USt).

Zahlenmäßige Darstellung der beiden Schätzungswege:

Schätzungswege 1:

Monat	Begleitungen		Gesamt
	Kreditkarte	Bar	
	€	€	€
Jänner	4.696,81	1.637,25	6.334,06
Februar	3.330,92	1.715,83	5.046,75
März	2.994,50	1.620,00	4.614,50
April	3.290,00	1.705,00	4.995,00
Mai	3.903,50	1.739,17	5.642,67
Juni'	2.990,50	1.485,00	4.475,50
Juli	3.395,17	2.739,81	6.134,97
August	739,83	3.727,92	4.467,75
01-08/2005	25.341,23	16.369,97	41.711,20
in % lt. Erkl.	60,75%	39,25%	100,00%
in % lt. BP	10%	90%	100%
in € lt. BP	25.341,23	228.071,03	253.412,25
Differenz	0,00	211.701,05	211.701,05

Schätzungswege 2:

Monat	Brutto	Anzahl	Brutto pro	Netto pro	Tage pro	Begleitungen	Nettoums.	
						€	€	
Jänner	8.403,87		46	182,69	52,24	31	8	37.756,52
Februar	6.786,10		39	174,00	145,00	28	8	32.480,48
März	6.559,40		43	152,54	127,12	31	8	31.525,80
April	6.943,00		47	147,72	123,10	30	8	29.544,68
Mai	7.760,20		45	172,45	143,71	31	8	35.639,44
Juni	6.100,60		39	156,43	130,35	30	8	31.285,13
Juli	8.456,97		58	145,81	121,51	31	8	30.134,02
August	6.091,30		37	164,63	137,19	31	8	34.023,48
01-08/2005	57.101,44	354,00	162,03	135,03	243,00	8	262.496,10	
It. Erkl.							41.711,20	
Differenz							220.784,90	
VA-Zeitraum		Gesamtums.	Ums. 20%	USt	Vorsteuer	Zahllast		
		€	€	€	€	€		
Jänner		6.675,73	6.675,73	1.335,15	938,84	396,31		

Februar	5.982,58	5.982,58	1.196,52	1.046,80	149,72
März	5.466,17	5.466,17	1.093,23	834,89	258,34
April	5.785,83	5.785,83	1.157,17	813,63	343,54
Mai	6.499,93	6.499,93	1.299,99	785,56	514,43
Juni	5.083,83	5.083,83	1.016,77	666,31	350,46
Juli	7.179,33	7.179,33	1.435,87	993,34	442,53
August	5.076,08	5.076,08	1.015,22	618,41	396,81
01-08/2005 lt. UVA	47.749,48	47.749,48	9.549,90	6.697,76	2.852,14
Zuschätzung lt. Tz. 3A	200.000,00	200.000,00	40.000,00	0,00	40.000,00
Zuschätzung lt. Tz. 3B	24.000,00	24.000,00	4.800,00	0,00	4.800,00
01-08/2005 lt. Bp	271.749,48	271.749,48	54.349,90	6.697,76	47.652,14

Entsprechend den Feststellungen der Außenprüfung wurde am 20.11.2006 ein Festsetzungsbescheid betreffend Umsatzsteuer 1-8/2005 erlassen, was eine Nachforderung von € 44.800,00 nach sich zog. Ein Zustellnachweis ist nicht aktenkundig.

Dagegen er hob die steuerliche Vertreterin mit Schreiben vom (Poststempel) 22.12.2006 das Rechtsmittel der Berufung:

„.... lege ich gegen den oben angeführten Bescheid Berufung ein und begründe dies wie folgt:

Die Umsätze für den Zeitraum 01 bis 08/2005 wurden im Zuge der Umsatzsteuerprüfung mit folgender Begründung geschätzt:

Trotz mehrmaliger Aufforderung durch den Prüfer wären die Unterlagen, die ursprünglich vorhanden waren oder zur Ermöglichung des Geschäftsbetriebes vorhanden sein müssen, nicht vorgelegt worden und dies, obwohl deren Erstellung durch das geprüfte Unternehmen auch grundsätzlich nicht bestritten wurde.

Der Prüfer war der Meinung, aus diesem Umstand eine Befugnis zur Schätzung der Grundlagen für die Abgabenerhebung ableiten zu können, wenn wie im -vorliegenden Fall- diese nicht ermittelt oder berechnet werden könnten.

Dem ist entgegenzuhalten, dass der Abgabepflichtige sehr wohl nachvollziehbare Unterlagen vorgelegt hat. Es gibt zu jeder einzelnen Einnahme einen Beleg und zusätzlich wurde noch jede Einnahme auf einem Kalender am entsprechenden Tag erfasst. Die zur Debatte stehenden ursprünglichen Aufzeichnungen konnten im Zuge der Prüfung nicht vorgelegt werden, da gerade im vorliegenden Gewerbe der Datenschutz oberste Priorität hat und die Weitergabe von Daten, wie sie durch den Prüfer verlangt wurde, einen Verlust von Kunden und zu vermittelnden Mädchen zur Folge hätte und damit eine ernstliche Bedrohung für den Weiterbestand des Unternehmens bedeuten würde. Alle Argumente, die zum Datenschutz seitens des Abgabepflichtigen vorgebracht wurden, blieben durch den Prüfer unberücksichtigt.

Ergänzend führt der Prüfer aus, die Schätzungsbefugnis leite sich im vorliegenden Fall auch aus § 184 Abs.3 BAO ab, wonach zu schätzen wäre, wenn der Abgabepflichtige Bücher und

Aufzeichnungen, die er nach den Abgabevorschriften zu führen hätte, nicht vorlegen würde oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig wären oder derartige Mängel aufwiesen, die geeignete wären, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Dazu ist zu bemerken, dass sich der Abgabepflichtige bemüht hat, alle angebrechtlichen (Anm. UFS: abgabenrechtlichen) Vorschriften einzuhalten und nur dort, wo es der Datenschutz und die berufliche Geheimhaltungsverpflichtung erforderte, bestimmte Daten unerwähnt lassen musste. Die Aufzeichnungen sind deswegen nicht als sachlich unrichtig und mangelhaft zu beurteilen, weil bei den der Abgabebehörde vorgelegten Aufzeichnungen persönliche und heikle Daten, auf deren Geheimhaltung sich die Kunden verlassen, bewusst weggelassen wurden. Bei formellen Buchführungsmängel, die eine Schätzung erforderlich machen, muss es sich nach dem Wortlaut des Gesetzes um Mängel handeln, "die einen Zweifel an der sachlichen Richtigkeit der Bücher nach sich zu ziehen vermögen". Es darf somit nicht jeder formelle Mangel einer Buchführung bereits als Beweis ihrer materiellen Unrichtigkeit gewertet werden (VwGH 16. 9. 1992, [88/13/0224](#)).

Bei der Schätzung der Umsätze aus Begleitungen wurden zwei unterschiedliche Methoden angewandt.

Bei der ersten Variante wurde ein „branchenübliches“ Verhältnis zwischen Kreditkarten- und Barumsätzen unterstellt, das 90 zu 10 betragen soll. Richtigerweise sollte das Verhältnis wohl umgekehrt lauten und wurde auch von der umkehrten Annahme bei der Schätzung ausgegangen. Die beim Abgabepflichtigen erfassten Kreditkartenumsätze des gegenständlichen Zeitraums wurden nämlich mit 10 % des Gesamtumsatzes angenommen und davon ausgehend der 90 %ige Anteil an Barumsätzen hochgerechnet.

Somit ergab sich ein geschätzter Gesamtumsatz von € 228.071,03, was einer Zuschätzung von € 211.701 bei den Begleitumsätzen entspricht. Es wird behauptet, der Abgabepflichtige hätte zum Beweis, dass das Verhältnis in seinem Unternehmen anders wäre, keinen Nachweis erbringen und keine Unterlagen vorlegen können.

Eine Schätzung kann zwar auch im Wege eines äußeren Betriebsvergleiches erfolgen. In diesem Fall ist jedoch dem Steuerpflichtigen Gelegenheit zu geben, feststellen zu können, inwieweit der bezogene Vergleichsbetrieb hinsichtlich seiner wirtschaftlichen Situation tatsächlich mit dem Betrieb des Steuerpflichtigen vergleichbar ist. Die Nichtanhörung des Steuerpflichtigen zu diesem Punkt würde daher einen wesentlichen Verfahrensmangel bedeuten (VwGH 16. 12. 1986, [84/14/0065](#), 16. 2. 1988, 87/14/0177 und 7. 2. 1990, 88/12/0055).

Vom Prüfer wurde das genannte Verhältnis willkürlich angenommen. Seitens des Abgabepflichtigen wurden sehr wohl Argumente vorgebracht und Unterlagen vorgelegt, die dazu geeignet waren, nachzuweisen, dass die angeblich branchenüblichen Verhältnisse im geprüften Unternehmen nicht zutreffen. Der Prüfer hat dieses Vorbringen jedoch ignoriert.

Die gesamten Kreditkartenumsätze ergeben sich nämlich zum Großteil aus den Umsätzen zweier Stammkunden, was sicher nicht „branchenüblich“ ist. Die Kreditkartenumsätze 01 bis 08/2005 allein der beiden Stammkunden betrugen insgesamt € 18.907,00. Das sind fast 75 % der gesamten Kreditkartenumsätze. Gerade der Umstand, dass die Kreditkartenumsätze im geprüften Unternehmen relativ hoch sind, lässt darauf schließen, dass die Kunden dem Unternehmen einen besonderen Vertrauensvorschuss entgegenbringen und auf dessen Seriosität und die Wahrung ihres persönlichen Datenschutzes bauen.

Bei der zweiten Variante wurde die Anzahl der Vermittlungen, die sich aus den erklärten Umsätzen mit 1,456 pro Tag ergaben, als vollkommen unglaublich, unrealistisch und branchenunüblich eingestuft. Es wurde daher eine Schätzung unter der willkürlichen, nicht nachvollziehbaren Annahme von acht Vermittlungen pro Tag zu einem ermittelten Durchschnittspreis von € 113,03 vorgenommen, was einen Gesamtumsatz von 262.496,10 und eine Zuschätzung bei den Begleitumsätzen von € 220.784,90 ergab.

Acht Vermittlungen pro Tag erschienen dem Prüfer deswegen als glaubwürdig, weil das Unternehmen im Internet praktisch rund um die Uhr auf diversen Homepages (a-escort.com, bescort.at und b-escort.at) für ca. 60 Mädchen ihre Dienste anbieten würde.

Dabei hat der Prüfer jedoch übersehen - obwohl diese Umstände durch den Abgabepflichtigen dargelegt wurden - , dass es sich bei den Fotos auf den Homepages fast ausschließlich um Fakes (Symbolfotos) handelt, die aus dem Internet heruntergeladen werden, um den Kunden eine möglichst große Auswahl präsentieren zu können. Auch wenn das Angebot 24 Stunden am Tag abrufbar ist, so war doch das Büro nicht laufend besetzt. Auch die Anzahl der Homepages lässt nicht auf die möglichen Vermittlungen schließen. Die Seite a.at ist nur eine sogenannte Votingseite, für die die „Besucher“ ihr Urteil bezüglich Design usw. abgeben können. Die Seite b.com wurde im Prüfungszeitraum überhaupt nur 4 Mal beworben, u.zw. am 17., 18., 25. und 26.Juni.

Die gleichen Mängel weisen die Zuschätzungen der Massageumsätze auf.

Auch hier wird seitens des Prüfers von einer Unglaublichkeit und Branchenunüblichkeit der erklärten Umsätze ausgegangen und einfach und willkürlich der gleiche „Verkürzungsfaktor“ wie bei den Begleitumsätzen, nämlich 420% für die Zuschätzung herangezogen, obwohl der Abgabepflichtige während des Prüfungsverfahrens wiederholt darauf hinwies, dass die

Massagetätigkeit nur in einem kleinen Nebenraum im Büro durchgeführt wird und mangels ständiger Anwesenheit und geeigneter Masseusen diese Tätigkeit nur von untergeordneter Bedeutung sei.

Zusammenfassend ist zu sagen, dass sowohl die Schätzungsbefugnis an sich als auch die Wahl der Schätzungsmethode angefochten werden. Um nämlich eine Schätzung zu rechtfertigen, müssen formelle Buchhaltungsfehler so schwerwiegend sein, dass sie einen berechtigten Zweifel an der Richtigkeit der Aufzeichnungen nach sich ziehen. Es handelt sich dabei um keine Ermessensentscheidung, sondern um einen Akt der Tatsachenfeststellung und nicht der freien Willensentscheidung der Abgabenbehörde (VwGH 15. 7. 1986, 83/14/02039). Es darf somit nicht jeder formelle Mangel einer Buchführung bereits als Beweis ihrer materiellen Unrichtigkeit gewertet werden (VwGH 16. 9. 1992, [88/13/0224](#)).

Der Prüfer hat die Schätzungsbefugnis allein aus dem Umstand abgeleitet, dass die Grundaufzeichnungen, die einer strengen Verschwiegenheitspflicht unterliegen, nicht vorgelegt wurden, obwohl die dem Prüfer vorliegenden Aufzeichnungen im Rechenwerk des Abgabepflichtigen trotz dieses formellen Mangels so geführt wurden, dass deren sachliche Richtigkeit für den Prüfer schlüssig und nachvollziehbar sein sollte.

Die Wahl der Schätzungsmethode steht der Behörde im allgemeinen frei, doch muss das Schätzungsverfahren einwandfrei abgeführt, die zum Schätzungsergebnis führenden Gedankengänge müssen schlüssig und folgerichtig sein und das Ergebnis, das in der Feststellung der Besteuerungsgrundlagen besteht, muss mit den Lebenserfahrungen im Einklang stehen (VwGH 15. 7. 1986, [83/14/0203](#)). Im Rahmen des Schätzungsverfahrens muss die Behörde auf alle ihr vom Abgabepflichtigen substantiiert vorgetragenen, für die Schätzung relevanten Behauptungen eingehen, auch wenn deren Richtigkeit erst durch weitere Erhebungen geklärt werden muss (VwGH 28. 10. 1987, [86/13/0102](#), 2. 6. 1992, 88/14/0080 und 2. 6. 1992, 87/14/0160)

Das Ziel jeder Schätzung muss stets darauf gerichtet sein, diejenigen Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln, welche die größte Wahrscheinlichkeit ihrer Richtigkeit für sich haben (VwGH 27. 2. 1985, [84/13/0230](#), 24. 6. 1986, 83/14/0174 und 25. 5. 1988, 86/13/0083).

Die vom Prüfer gewählten Schätzungsmethoden fußen auf willkürlichen Annahmen, sowohl was den äußeren Betriebsvergleich als auch die betriebsinternen Kalkulationen anlangt. Die vom Abgabepflichtigen vorgebrachten Einwendungen und Nachweise wurden vom Prüfer einfach ignoriert.

Aus den angeführten Gründen wird daher gebeten, die angefochtenen Bescheide aufzuheben und die Umsatzsteuerzahllasten für den betreffenden Zeitraum wie vom Abgabepflichtigen gemeldet, festzusetzen".

In weiterer Folge erging am 23.4.2007 seitens des Finanzamtes ein Vorhalt an den Bw:

„Zu den Vorbringungen in der Berufung wird wie folgt ausgeführt:

Wie schon im Zuge der Prüfung wird auch durch die Ausführungen in der Berufung selbst das ursprüngliche Vorhandensein von Grundaufzeichnungen nicht in Frage gestellt. Es wird auch bestätigt, dass diese Unterlagen durch das geprüfte Unternehmen bis jetzt nicht vorgelegt wurden. Das Fehlen von Grundaufzeichnungen und Grundbelegen ist ein schwerer materieller Mangel, der zur Schätzung berechtigt.

Im letzten Absatz auf Blatt 1 der Berufung wird durch den Pflichtigen ausgeführt: "die zur Debatte stehenden ursprünglichen Aufzeichnungen konnten im Zuge der Prüfung nicht vorgelegt werden". Dies deckt sich mit den Feststellungen der Prüfung.

Auch schon im Zuge der Prüfung wurden durch das geprüfte Unternehmen "Argumente zum Datenschutz" vorgebracht. So wie nunmehr in der Berufung wurden keine entsprechenden Gesetzesstellen angeführt, kein Bezug zum Unternehmen hergestellt, kein Nachweis geliefert, dass solche Bestimmungen es dem Abgabepflichtigen ermöglichen sollten, Unterlagen im Zuge einer Prüfungsmaßnahme des Finanzamtes nicht vorlegen zu müssen, und so weiter.

Somit blieben die "Argumente" des Abgabepflichtigen nicht "unberücksichtigt", sondern es lagen keine entscheidungswesentlichen Vorbringungen vor.

Auskunft/Vorlage:

Bitte geben Sie bekannt (Gesetz, Paragrafen, usw.) auf welche Bestimmungen des Datenschutzgesetzes Sie sich beziehen, wenn Sie Grundaufzeichnungen nicht vorlegen.

Bitte stellen Sie dar, wie die Erfüllung einer ordnungsgemäßen Buchführung und ordnungsgemäßen Erfassung und Aufbewahrung von Grundaufzeichnungen, usw. zum Verlust von Kunden führt.

Bitte geben Sie die gesetzlichen Grundlagen bekannt, die es einem Unternehmen ermöglichen sollten, nach eigenem Willen Aufzeichnungen nicht zur Verfügung zu stellen.

2. Dort wird durch die Berufung ausgeführt, dass der Abgabepflichtige "bestimmte Daten unerwähnt" ließ. Dies deckt sich mit den Feststellungen der Betriebsprüfung und stellt schwere formelle und materielle Mängel gegen Erfassungs- und Aufzeichnungsverpflichtungen

eines Unternehmens dar, die für sich allein schon zur Schätzung berechtigen. Die Berufung führt weiter aus, "dass Daten bewusst (vorsätzlich) weggelassen wurden". Auch dies deckt sich mit den Feststellungen der Betriebsprüfung. Durch die Berufung wird dazu ausgeführt, dass es sich um formelle Mängel handle, die die materielle Richtigkeit von Unterlagen nicht ausschließe. Dazu wird nochmals ausgeführt: das (zumal bestätigte und bewusste und vorsätzliche) Weglassen von Grundaufzeichnungen, Grundbelegen, Daten usw.) stellt schwere materielle Mängel dar, die die Schätzungsbefugnis auslösen.

Auskunft/Vorlage:

Bitte geben Sie bekannt, auf welche gesetzliche Bestimmungen (Gesetz, Paragrafen und so weiter) Sie Bezug nehmen, die es dem Abgabepflichtigen überlassen nach eigenem Ermessen "Daten unerwähnt zu lassen; Daten vorsätzlich wegzulassen; usw.".

Bitte geben Sie bekannt, (worauf: Gesetz Paragraf) Sie Bezug nehmen, wenn das Fehlen von Grundbelegen und Grundaufzeichnungen als formeller Mangel bezeichnet wird.

3. Durch einen bedauerlichen Irrtum wurden beim Schreiben des Berichtes zwei Worte, nämlich "Kreditkartenumsatz" und "Barumsatz" einmal miteinander verwechselt. Bei allen Vorbesprechungen, bei der Schlussbesprechung und bei den Berechnungen im Bericht, wurden aber die richtigen Zahlen verwendet. Dies geht auch daraus hervor, dass der Abgabepflichtige in der Lage war, den Schreibfehler im Bericht zu erkennen und sich seine weiteren Ausführungen dankenswerter Weise auf die richtigen zahlenmäßigen Darstellungen im Bericht beziehen.

4. Durch das geprüfte Unternehmen wurden im Zuge der gesamten Prüfung die Gegebenheiten bei Vergleichsbetrieben nicht in Zweifel gezogen. Das Parteiengehör wurde also insoweit nicht verletzt als die Grunddaten für Vergleichsbetriebe bisher durch das Finanzamt noch nicht bekannt gegeben wurden, sondern nur deren zusammengefasstes Ergebnis. Diese Grunddaten für entsprechende Vergleichsbetriebe werden nunmehr im Zuge dieses Vorhaltes als Anhang in jenem Umfang bekannt geben, als dies die entsprechenden Schutzbestimmungen gegenüber anderen Abgabepflichtigen zulassen. (Siehe Anhang).

Es wird festgehalten, dass die Zulässigkeit der Schätzung im Wege eines äußereren Betriebsvergleiches durch den Pflichtigen nach wie vor grundsätzlich nicht in Zweifel gezogen wird zumal diese Vorgangsweise ja auch einer ständigen Verwaltungsübung entspricht.

Worin die "Nichtanhörung" des Abgabepflichtigen in diesem Zusammenhang gegeben sein soll wird in der Berufung nicht ausgeführt und war auch bis inklusive Schlussbesprechung kein Besprechungspunkt. (Wurde durch den Abgabepflichtigen nicht angesprochen).

Auskunft/Vorlage:

Bitte geben Sie bekannt, wodurch die "Nichtanhörung" gegeben war und zu welchen Punkten Sie nunmehr angehört werden wollen oder ob Ihre Fragen und Vorbringungen durch die ausführlichen Erklärungen im vorliegenden Vorhalt beantwortet erscheinen.

5. Wie aus den Darstellungen in Bericht und Niederschrift nach der Prüfung und im vorliegenden Vorhalt ersichtlich, wurde das "genannte Verhältnis" durch das Finanzamt nicht "willkürlich" angenommen, sondern es ist ein Ergebnis aus Vergleichsbetrieben.

Auskunft/Vorlage:

Bitte legen Sie geeignete Unterlagen zum Nachweis dafür vor, dass im geprüften Unternehmen nicht die branchenüblichen Verhältnisse gegeben sind.

Bitte stellen Sie an Hand von geeigneten Nachweisen dar, wo die Unterschiede gegeben sind und legen Sie entsprechende Berechnungen für behauptete Abweichungen vor.

6. Bitte weisen Sie mit geeigneten Unterlagen nach, wie sich die behauptete "Zusammensetzung" der Kunden auf die Höhe des Umsatzes auswirkt.

Bitte weisen sie mit geeigneten Unterlagen und entsprechenden zahlenmäßigen Darstellungen nach, wie sich der behauptete besondere Vertrauenvorschuss Ihrer Kunden und die vorsätzliche Nichtvorlage von ursprünglich vorhanden Grundbelegen durch ihr Unternehmen auf die Umsatzentwicklung auswirken.

7. Durch die Ausführungen in der Berufung wird die Ermittlung des Durchschnittspreises einer Vermittlung durch die BP nicht beanstandet. Es werden auch keine anderen Ermittlungsmethoden vorgelegt. Durch das Finanzamt wurden auch nicht "willkürlich" acht Vermittlungen je Tag angenommen. Es wurde vielmehr angeführt, dass sich bei dem nach der ersten Schätzungsmethode ergebenden Umsatz nur acht Vermittlungen je Tag ergeben und das diese Zahl unter Berücksichtigung aller anderen aus dem Unternehmen bekannten und nicht widerlegten Gegebenheiten (Art der Inserierung, Anzahl der möglichen Mitarbeiterinnen, Betriebsdauer, usw.) an der Untergrenze der Glaubwürdigkeit für diesen Betrieb liegen. Somit ist die Kontrolle der Höhe des Zuschätzungsbeitrages nach einer zweiten Ermittlungsart als gelungen zu betrachten. Darüber hinaus wurde der so ermittelte Zurechnungsbetrag zum Ausgleich für eventuell noch bestehende Ermittlungsunsicherheiten zu Gunsten des geprüften Unternehmens noch einmal großzügig nach unten gerundet (eine Zuschätzung kann nur rund erfolgen und die Gefahren einer Ungenauigkeit hat der zu tragen, der Anlass für die Schätzung gibt).

8. Bitte legen Sie geeignete Unterlagen und Nachweise dafür vor, dass es sich bei den Fotos auf den Homepages um Fakes handelt. Diese Nachweise sind auch deshalb erforderlich, da die Zusätze auf den Homepages oft auf "Original" und ähnliche Bezeichnungen lauten.

Bitte legen Sie geeignete Unterlagen und Nachweise dafür vor, dass das Büro "Nicht laufend" besetzt war und legen Sie Nachweise dafür vor, wie sich dieser behauptete Umstand auf Anzahl der Vermittlungen auswirkt. (Bitte genaue, nachvollziehbare Berechnungen).

9. Dort wird ausgeführt, dass die gleichen Mängel der Zuschätzung für die Massageumsätze vorliegen. Es wird darauf hingewiesen, dass nach den Ausführungen in Bericht und Niederschrift, den Ausführungen in der vorliegenden Berufung und den im vorliegenden Schreiben gegebenen Ausführungen keine "Mängel der Zuschätzung" vorliegen und durch die Berufung auch keine solchen aufgezeigt werden konnten. Es wurde auch nicht "einfach und willkürlich" ein Verkürzungsfaktor herangezogen. Vielmehr wurde schon im Bericht ausführlich dargestellt, dass bei Vorliegen der gleichen zur Schätzung berechtigender Mängel der Unterlagen für den Massagebereich, mangels geeigneter Unterlagen für die Schätzung durch das Finanzamt, der gleiche Verkürzungsfaktor wie für jenen Bereich anzunehmen war, für den bessere Berechnungsunterlagen gegeben sind.

Auskunft/Vorlage:

Bitte legen Sie geeignete Unterlagen zum Nachweis dafür vor, dass die Massagetätigkeit nur in einem Nebenraum ausgeführt wurde. Bitte legen Sie geeignete Unterlagen dafür vor, dass sich die Größe ("kleiner Nebenraum") des Ausübungsortes zwingend auf die Höhe des erzielten Umsatzes auswirkt oder die durch die Schätzung durch das Finanzamt sich ergebende Auslastung unmöglich gewesen wäre.

10. Bitte geben Sie jene Gesetzesstelle bekannt, wo die "strenge Verschwiegenheitspflicht" für Grundaufzeichnungen geregelt ist und stellen Sie dar, wie sich diese Bestimmungen auf den Betrieb einer "Begleitagentur und eines Massagestudios" beziehen.

Bitte stellen Sie dar, wie vorgelegte Unterlagen und Aufzeichnungen, die nach Ihren eigenen Angaben vorsätzlich nicht vollständig sind, die sachliche Richtigkeit schlüssig nachweisen sollen.

Bitte stellen Sie dar und legen Sie dafür geeignete Berechnungen und Nachweise vor, wie und in welchem rechnerisch nachvollziehbaren Umfang das Schätzungsergebnis nicht mit den Lebenserfahrungen in Einklang steht.

Bitte geben Sie bekannt, wo durch das Finanzamt bisher noch nicht auf „relevante Behauptungen“ eingegangen wurde, damit Ihnen auch das entsprechende Parteiengehör

gewährt werden kann. (Bitte vermeiden Sie dabei Wiederholungen der bisherigen Verfahrensteile, wo nach entsprechender Gewährung des Parteiengehörs das Finanzamt Entscheidungen zu treffen hatte).

Vergleichsbetriebe

Aufgrund mehrerer in der Branche "Escort-Services" bzw. "Begleitagenturen" durchgeföhrter Außenprüfungen in ganz Wien kann das Verhältnis von Kreditkartenumsätzen zu Barumsätzen von 10% (Kreditkarten) zu 90% (Bar) als durchaus branchenüblich angesehen werden.

Die Auswertung von Echtdaten bei einer Begleitagentur in 1090 Wien ergab beispielsweise das nachfolgend dargestellte Verhältnis zwischen Begleitungen, die mit Kreditkarte und jenen die in bar bezahlt wurden:

	Anzahl	Prozent
Begleitungen insgesamt	499	100,00%
davon bezahlt:		
mit Kreditkarten	53	10,62%
in bar	446	89,38%

Am 28.6.2007 beantwortete die steuerliche Vertreterin den Vorhalt des Finanzamtes:

„ .. Zu 1)

Die Grundaufzeichnungen beinhalten personenbezogene sensible Daten, das sind unter anderem Daten über das Sexualleben. Gemäß 1§ Datenschutzgesetz 2000 hat jeder Mensch Anspruch auf die Geheimhaltung personenbezogener Daten. Auftraggeber, Dienstleister und ihre Mitarbeiter sind gemäß [§ 15 Datenschutzgesetz 2000](#) verpflichtet, Daten, die ihnen ausschließlich auf Grund ihrer berufsmäßigen Beschäftigung anvertraut wurden oder zugänglich geworden sind, geheim zu halten.

Nicht die Tatsache der Führung einer ordnungsgemäßen Buchführung, sondern die Bekanntgabe der in den Grundaufzeichnungen enthaltenen sensiblen Daten an die Betriebsprüfung birgt die Gefahr eines Verstoßes gegen das Datenschutzgesetz mit sich. Seitens der BP wurden schon im Zuge des Prüfungsverfahrens geschäftsschädigende Befragungen durchgeführt und das Verhalten des Betriebsprüfers im Allgemeinen gab Anlass zur Befürchtung, dass es zu einer missbräuchlicher Verwendung personenbezogener Daten kommen könnte.

Die Aufbewahrung, von Aufzeichnungen mit sensiblen- Daten wäre für den Abgabepflichtigen in höchstem Maße unverantwortlich: Es bestünde nämlich die Gefahr, dass diese in falsche Hände kommen könnten und Kunden: dadurch erpressbar würden. Dieser Gefahr wurde sich der Abgabepflichtige noch mehr bewusst, nachdem - offensichtlich in der Absicht, Unterlagen

im Fahrzeug zu finden - in das KFZ der Gattin des Abgabepflichtigen vor seinem Büro eingebrochen wurde (Siehe Beilage 1 und 2). Zum Teil wird von den Kunden übrigens die Vernichtung aller persönlichen Angaben verlangt. Es handelt sich beim gegenständlichen Unternehmen um einen relativ kleinen Betrieb mit einem großen Anteil an Stammkunden, die sich gerade deswegen an diese Agentur wenden, weil sie ihnen als seriös bekannt ist. Dementsprechend sind auch die Preise höher als bei anderen Begleitagenturen.

Zu 2) Der Abgabepflichtige selbst bzw. seine Ehefrau haben sich beim Bundesministerium für Finanzen über ihre Rechte erkundigt. Prof. Dr. Ritz gab Ihnen zu verstehen, dass es keine Bestimmungen in der Bundesabgabenordnung gäbe, die dazu verpflichten, Kundendaten aufzzeichnen, weil diese steuerlich nicht von Bedeutung wären. Das Weglassen gewisser Daten stelle einen Schutz für den Kunden dar und sei für die Abgabenerhebung ohne jede Bedeutung. Durch die Geheimhaltung der personenbezogenen Daten ergebe sich jedenfalls keine Schätzungsbefugnis.

Zu 4 bis 7):

Es wurde beispielsweise die Entgegennahme der Aufstellung der Barumsätze und Kreditkartenumsätze mit den jeweiligen Anteilen der Stammkunden (Beilage 3) im Zuge des Betriebsprüfungsverfahrens vom Prüfer verweigert, weil diese mit Bleistift geschrieben ist. Diese Aufstellung ist aber insofern von Bedeutung als sie zur Verständlichkeit beitragen sollte, dass es sich beim gegenständlichen Betrieb um keinen handelt, der sich in das vom Prüfer immer wieder vorgebrachte Schema von angeblichen Vergleichsbetrieben einordnen lässt.

Abgesehen davon, dass der im Anhang zum Bedenkenvorhalt angeführte Vergleichsbetrieb namentlich nicht genannt wird und daher als Beweismittel nicht zulässig ist, gibt es auch sonst keine Hinweise darauf, warum der Prüfer meint, dass das geprüfte Unternehmen gleich organisiert sein sollte und die gleichen Umsätze erwirtschaften sollte wie der angebliche Vergleichsbetrieb.

Es gibt weder eine Abgabe über den betroffenen Zeitraum, über die Höhe der einzelnen Einnahmen, über die Anzahl der Mädchen, Zeiten der Bürobesetzung, Anzahl angenommener Anrufe, Aufwand für Inserate usw.

Der Abgabepflichtige hat sich die Mühe gemacht, herauszufinden, mit welchen Werbebudgets beispielsweise die Begleitagentur „xxx“ (Beilage 4) allein im Mai 2005 arbeitete (Beilage 5). Diese Ausgaben stehen in keiner Relation zu den für Werbung aufgewendeten Kosten des Abgabepflichtigen.

Zu 8): Auf der beiliegenden CD (Nr. 1) finden Sie eine Sammlung von 100 Fake - Fotos, auf denen jeweils zu sehen ist, von wo sie heruntergeladen wurden. Der Abgabepflichtige hat diese Fotos so bearbeitet, dass dies Beschriftungen und damit deren Herkunft nicht mehr ersichtlich sind. Die Fotos der CD finden sich auf den Homepages wieder. Originale wurden nur auf der Voting-Seite verwendet. Es wurde in der Berufung lediglich angeführt, dass das Büro nicht laufend besetzt war, um klar zu stellen, dass zwar eine Homepage 24 Stunden heruntergeladen werden kann, aber zwangsläufig nicht 24 Stunden lang Anrufe entgegen genommen werden können. Diese Aufgabe hatte die Gattin des Abgabepflichtigen über. Auf Beilage 6 sind Besuche bei Ärzten und Abwesenheitszeiten infolge des Todes ihrer Tante (Beilage 7) angeführt. Wie sich dieser Umstand auf den Umsatz des Abgabepflichtigen ausgewirkt hat, bedarf keiner näheren Berechnung, sondern geht aus der Buchhaltung hervor.

Zu 9):

Auf der beiliegenden CD (Nr.2) finden Sie Fotos des Massageraums, der sich neben dem Büro des Abgabepflichtigen befindet und den der Prüfer anlässlich einer Betriebsbesichtigung auch gesehen hat. Obwohl seitens des Abgabepflichtigen wiederholt auf die Umstände hingewiesen wurde, warum die Massageumsätze nicht höher waren, schätzt der Prüfer auch hier auf die Umsätze von Vergleichsbetrieben hoch. Alleine die Inserate anderer Anbieter (Beilage 8) lassen erkennen, dass man mit dem kleinen, geradezu spartanisch ausgestatteten Raum wohl nicht Umsätze wie in den sogenannten „Vergleichsbetrieben“ erzielen kann. Es gibt nur fallweise je nach Verfügbarkeit eine Masseurin, einen kleinen Massageraum, keinen Whirlpool, kein Bett, kein Spiegelzimmer, keine eigenen Parkplätze. Abgesehen davon, dass schon die Höhe der Zuschätzung bei den Begleitungen willkürlich festgesetzt wurde, ist es noch weniger nachvollziehbar, warum bei den Massagen der gleiche Verkürzungsfaktor angenommen wird.

Zu 10 und 11):

Zusammenfassend ist nochmals festzuhalten, dass auf die Einwendungen des Abgabepflichtigen, dass sein Betrieb, nichts mit den vom Prüfer immer wieder erwähnten Vergleichsbetrieben gemeinsam hat, nicht eingegangen wurde. Weiters wurden seitens des Prüfers immer wieder Befragungen von Mädchen erwähnt, die ihn in seiner Annahme bestärkt hätten. Auf das mehrmalige Verlangen, die Protokolle der Befragungen vorzulegen, damit man dazu Stellung nehmen könne, wurde seitens des Prüfers jedoch nicht reagiert.

Im Übrigen wird auf die obigen Ausführungen verwiesen. Weitere Kommentare erübrigen sich, zumal auch im Bedenken vorhalt um die Vermeidung von Wiederholungen gebeten wird.

Abschließend wird ersucht, die Berufung - sofern ihr nicht vollinhaltlich stattgegeben wird - dem unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung unter Abhaltung einer mündlichen Verhandlung vorzulegen".

Der Prüfer nahm zu dieser Beantwortung wie folgt Stellung:

Zu 1) Durch das geprüfte Unternehmen sollten zu keiner Zeit „sensible Daten“ (welche wären das?) zur Verfügung gestellt werden. Die Inanspruchnahme von Leistungen und deren Bezahlung durch Kunden, sowie die entsprechenden Zahlungsvorgänge und so weiter sind auf jeden Fall Daten, für die es dem Unternehmer nicht freigestellt ist, sie im Rahmen der Offenlegungsverpflichtung bekannt zu geben oder nicht. Zumal diese Daten - nach den Angaben des Unternehmens! - vorhanden sind (oder waren) und nicht der Betriebsprüfung zugänglich gemacht werden. Auch in der vorliegenden Stellungnahme wird das Vorhandensein der Grundaufzeichnungen zum wiederholten Male bestätigt! Weiters wird darauf hingewiesen, dass dieser Verpflichtung zu Bekanntgabe und Offenlegung durch den Abgabepflichtigen die Verschwiegenheitsverpflichtung der Behörde zwingend gegenübersteht, wodurch die Nichtvorlage von Unterlagen auch aus diesem Grund unzulässig ist.

Es wird festgehalten, dass sämtliche Auskunftseinholungen durch das Finanzamt nach den strengen hierfür geltenden gesetzlichen Bestimmungen vorgenommen wurden. Eine gesetzeskonforme Auskunftseinholung kann daher schon aus diesem Grunde nicht „geschäftsschädigend“ sein. Durch die Ausführungen in der Vorhaltsbeantwortung bleibt im Dunklen welches angebliche „Verhalten“(?) des Betriebsprüfers im „Allgemeinen“ Anlass zur Befürchtung gab, dass es zu einer „missbräuchlichen“ Verwendung „personenbezogener Daten“ kommen könnte. Die Anwendung von gesetzeskonform erhaltenen Auskünften stellt keine „missbräuchliche“ Verwendung dieser Daten dar. Art und Inhalt der eingeholten Auskünfte haben ihren zwingenden Grund in der Art der Leistungen, die durch das geprüfte Unternehmen erbracht werden.

Durch die Ausführungen in der Beantwortung des Bedenkenvorhaltes wird die Frage aufgeworfen, welche Person auf Seiten des geprüften Unternehmens „die geschäftsschädigende Befragung durch die Behörde und den Anlass zur Befürchtung einer missbräuchlichen Verwendung der Auskünfte“ festgestellt hat und wie diese Behauptungen nachgewiesen werden, wenn es dem Betriebsprüfer bis zum heutigen Tage nicht möglich, war, mit dem geprüften Abgabepflichtigen zu sprechen und von ihm persönlich Angaben zu erhalten? (Da die Klärung dieser Frage aber nicht verfahrenswesentlich ist wurde ihr nicht weiter nachgegangen. Die Ausführungen sollen nur darstellen, dass sämtliche Angaben für das Unternehmen über den Geschäftsbetrieb, die Unterlagen, und so weiter und so weiter,

dem Finanzamt gegenüber nur von dritten (bevollmächtigten) Personen gemacht wurden. Der Abgabepflichtige stand bis heute nicht zur Auskunftserteilung zur Verfügung).

Der Ausführung, dass die Aufbewahrung von Aufzeichnungen „unverantwortlich“ wäre, kann nicht gefolgt werden und sie ist auch im österreichischen Steuerrecht schlichtweg unbekannt. Alle weiteren Angaben in diesem Absatz der Beantwortung des Vorhaltes sind unbewiesene Behauptungen. Trotz Beachtung der Bewahrung der Grundsätze des Parteiengehörs ist auf sie zur Vermeidung einer ungerechtfertigten Verzögerung des Verfahrens nicht weiter einzugehen.

zu 2) Durch das geprüfte Unternehmen wurden ursprünglich vorhandene Unterlagen und Aufzeichnungen nicht vorgelegt. Diese Tatsache erfährt auch durch nichtfallbezogenen Auskünfte keine Änderung und wird durch das geprüfte Unternehmen nicht bestritten, Das Fehlen von solchen Unterlagen stellt (in Verbindung mit anderen Gegebenheiten) eine Schätzungsbefugnis dar.

Zu 4) Aufzeichnungen haben mit nicht veränderbaren Mitteln (also nicht mit Bleistift) zu erfolgen, Vergleichsbetriebe dürfen durch die Behörde immer nur äußerst anonymisiert angeführt werden. Es ist nicht verfahrensbedeutend, erscheint aber auch nicht nachvollziehbar, dass ein Unternehmen, das selbst Unterlagen und Aufzeichnung zum angeblichen Schutz von Geschäftsinteressen nicht vorlegt, personenbezogene Daten von Vergleichsbetrieben einfordert. Natürlich dürfen diese auch in diesem Fall, durch die Behörde nicht weitergegeben werden.

Wenn Unterlagen, Aufzeichnungen, Nachweise, und so weiter vom geprüften Unternehmen nicht im erforderlichen Ausmaß zur Verfügung gestellt werden können, ist die Behörde verpflichtet, sich durch andere geeignete Maßnahmen einen Überblick über die mögliche Geschäftsführung des Betriebes zu verschaffen. Für eventuelle Ungenauigkeiten trägt dabei jenes Unternehmen die Verantwortung, das diese Unterlagen (obwohl sie nach eigenen Angaben vorhanden waren und sind) nicht zur Verfügung stellt. Der Vergleich einzelner Ausgabepositionen wie „Werbebudget“ beim geprüften Unternehmen und anderen Betrieben stellte bisher keinen Prüfungsgegenstand dar und ist auch nicht vorzunehmen.

Zu 8) Nach eigenen Angaben lehnt das geprüfte Unternehmen Nachweise (z. B. Besetzungspläne für Telefon und ähnliches; Nachweis Abwesenheitszeiten; usw.), Berechnungen (wie wirken sich aufgestellte Behauptungen auf den Umsatz aus), und so weiter für aufgestellte Behauptungen und angeführte angebliche Gegebenheiten nach wie vor ab. Der Hinweis auf eine als nicht ordnungsmäßig festgestellte Buchhaltung kann die Erfüllung dieser Vorlageverpflichtungen nicht ersetzen.

Zu 9): Auf die (im Übrigen schon wiederholt) vorgebrachten Einwendungen, dass Umsätze nicht stattgefunden haben könnten, kann mangels geeigneter Nachweise und Unterlagen (wie schon im bisherigen Verfahren) nicht eingegangen werden. Ein angeblich „nicht möglicher Umsatz“ (?) kann naturgemäß nicht nachgewiesen werden. Verkürzte Umsätze können aber sehr wohl im Schätzungswege durch die Behörde ermittelt werden. Es wird noch einmal darauf hingewiesen, dass mangels geeigneter Berechnungsmöglichkeiten der nachvollziehbar ermittelte „Verkürzungsfaktor“ durch die Behörde auch dort angewendet wurde, wo wegen fehlender Mitwirkung und Beibringung von Unterlagen durch das geprüfte Unternehmen eine genauere Berechnung nicht möglich war. Das Risiko dieser Ungenauigkeit trägt der, der hiefür Anlass gibt, nämlich das geprüfte Unternehmen.

Zu 10 u 11): Die Ergebnisse von Befragungen wurden im Zuge der Prüfung und mehrerer Besprechungen dem geprüften Unternehmen bekannt gegeben und sind auch jederzeit im Umfang, eventuell einschränkender gesetzlicher Bestimmungen, einsehbar

Entscheidungsvorschlag:

Unter Berücksichtigung aller bisher stattgehabten Besprechungen und schriftlichen Ausführungen (Bericht, Niederschrift, Vorhalt, Antwort, Stellungnahme, und so weiter) und der Beachtung der Grundsätze des Parteiengehörs einerseits und der Einhaltung der Bestimmungen zur Vermeidung von ungerechtfertigten Verfahrensverzögerungen durch den Abgabepflichtigen, erscheint ein Abgehen von den bisherigen Entscheidungen nicht erforderlich".

Am 9.11.2007 richtete der Fachbereich des Finanzamtes an die steuerliche Vertreterin des Bw folgendes Schreiben:

„Um in der gegenständlichen Berufungssache weiterzukommen und diese noch einmal gründlich durchzubesprechen, möchte ich Sie bitten, mich in den nächsten Tagen unter meiner Telefonnummer im FA, anzurufen, um einen Termin zu vereinbaren, zu dem erörtert werden soll, auf welcher Grundlage die materielle Richtigkeit und Vollständigkeit der Geschäftsbücher für 2005 festgestellt werden kann, wenn nicht einmal gesichert ist, welche Personen durch die vom Bw betriebene Agentur für selbständige Begleiterinnen und Spezialmassagen vermittelt worden sind.

Es kann nicht als glaubhaft angenommen werden, wenn in einem Unternehmen rund um die Uhr beschäftigte Telefonistinnen Begleitungen vermitteln, aber dann pro Tag die Einnahmen von durchschnittlich 1,5 Begleitungen erfasst werden. Dass auch der Ansatz von 8 Begleitungen ,-für einen Außenstehenden, wie es der Betriebsprüfer getan hat, als zu niedrig erscheinen mag, weil hierdurch ebenso wenig der Arbeitseinsatz von mindestens 6

Telefonistinnen täglich kostenmäßig wirtschaftlich erklärbar ist und gerechtfertigt erscheint, mag vorerst dahingestellt bleiben.

Wir können uns auch gerne in Ihrer Kanzlei treffen, um die dort befindlichen Unterlagen zu sichten und gemeinsam zu bewerten, soferne eine Möglichkeit besteht, Unterlagen für Beweiszwecke zu kopieren.

Dass bei Geschäften mit privat auftretenden Personen die persönlichen Daten der Kunden nicht festgehalten werden müssen, ist klar, dass aber ein Zusammenhang mit den von den Telefonistinnen vorgenommenen telefonischen Vermittlungen und den Personen, denen die Erbringung der fragegegenständlichen Leistungen vermittelt wurden, eine Verknüpfung leicht erstellt werden kann, versteht sich von selbst. Hierbei geht es nicht um den geschützten Datenverkehr, sondern um von jeder Telefonistin leicht aufnehmbaren Aufzeichnungen zur Kontrolle des Unternehmers hinsichtlich seiner Umsatzentwicklung und der Kontrolle der Produktivität seiner Mitarbeiter.

Fehlen solche kalkulatorischen Zusammenhänge, wird eine ungenaue Schätzung kaum vermeidbar sein. Es wird daher ersucht, Einblick in die Telefonabrechnungen des Unternehmens des Abgabepflichtigen zu gewähren (ein- und abgehende Gespräche, ohne den genauen Nummern Beachtung schenken zu wollen). Ebenso wurde für bestellte Begleitungen ein Auto mit Chauffeur bereit gestellt, über diese Fahrten müssen ebenfalls Aufzeichnungen existieren, ohne dass bezüglich der Kunden nähere Nachforschungen angestellt werden sollen.

Ebenso wenig ist es einleuchtend, dass Massagen ausschließlich in den Räumlichkeiten des Unternehmens stattgefunden haben, wenn dies genauso gut an anderen Orten vorgenommen werden kann. Insgesamt möchte ich als Berufsbearbeiter noch einmal die vorhandenen Aufzeichnungen und Belege durchsehen, nicht um die Daten von Kunden herauszufinden, sondern um Relation zwischen dem Verbrauch von bestimmten Arbeitsmitteln und dem daraus zu folgernden Umsatz herzustellen. Aufgrund sachdienlicher Zahlen und Anhaltspunkte soll eine Bemessungsgrundlage ermittelt werden, die hinreichend begründbar ist.

Mit freundlichen Grüßen,..."

Eine Reaktion auf dieses Schreiben ist nicht aktenkundig.

Am 13.3.2008 erging nochmals ein Schreiben des Fachbereichs des Finanzamtes an die steuerliche Vertretung des Bw:

„Ihr vom Standort Adr1 aus betriebenes Einzelunternehmen, das im maßgeblichen Zeitraum Begleitervice und Massagedienste angeboten hat, wurde in Hinblick auf Umsatzsteuer einer Überprüfung unterzogen.“

Aufgrund der vorgelegten Unterlagen sowie der praktischen Handhabung der Bestimmungen über die Aufzeichnung von Umsätzen kam der Betriebsprüfer zum Ergebnis, dass die Aufzeichnungen so lückenhaft seien, aber auch am konkreten Fall nicht nachvollziehbar, dass das Aufzeichnungswesen als materiell und formal nicht ordnungsgemäß qualifiziert werden muss.

Er bemängelte, dass im Namen des Abgabepflichtigen immer davon gesprochen wurde, dass vollständigen Grundaufzeichnungen über die Geschäftsfälle, die zu Umsätzen geführt haben, nicht vorgelegt wurden, weil sie Daten enthielten, die zu schützen seien, und daher dem Betriebsprüfer nicht vorgelegt werden dürften.

Warum diese Aufzeichnungen nicht so geführt wurden, dass die Identität des Kunden, die als Privatpersonen in Erscheinung traten, für Dritte nicht nachvollziehbar ist, blieb der Abgabepflichtige schuldig.

Dass über die Vereinnahmung der Entgelte von Kunden, die von Begleitpersonen Leistungen in Anspruch genommen haben, keine Quittungen oder Aufzeichnungen existieren, außer mit der Hand auf einen Kalender geschriebene Zahlen, die den Einnahmen entsprechen sollen und die keiner Überprüfung standhalten, bestätigt die Nichtordnungsmäßigkeit des Aufzeichnungswesens. Das Fehlen von Aufzeichnungen der Einzelheiten über Bestellungen und Aufträge von jenen Frauen, die mit sog. Begleitdiensten beauftragt wurden, obwohl die bestellten Leistungen von der Telefonistin aufgenommen, den Mädchen von einem Chauffeur bzw der Telefonistin die bestellten Leistungen offenkundig aufgrund einer Aufzeichnung mitgeteilt wurden, deutet darauf hin, dass bestehende Aufzeichnungen von allen Geschäftsvorgängen, die den sog. Escortdienst betreffen, der Abgabebehörde nicht als Grundlage zur Ermittlung des Umsatzes im maßgeblichen Zeitraum zur Verfügung gestellt wurde.

Dem Einwand, diese Aufzeichnungen unterlägen der Geheimhaltung, weil sie sich auf personenbezogene Daten bezogen und daher dem Datenschutz unterlägen, kann nicht gefolgt werden. Bei abgabenrechtlichen Aufzeichnungen geht es um Dokumentationen von abgabenrechtlich relevanten Sachverhalten, die es ermöglichen, die Verwirklichung von abgabenrechtlichen Tatbeständen, die Abgabenansprüche auslösen, festzustellen.

Soweit solche Aufzeichnungen nicht alle Daten enthalten, durch die vermieden werden kann, dass bestimmte abgabenrechtliche Konsequenzen eintreten, muss der in eigenen

Angelegenheiten zur Führung solcher Aufzeichnungen Verpflichtete damit rechnen, dass solche Rechtsfolgen von der für die Vollziehung der Abgabengesetze für diesen Abgabepflichtigen zuständigen Behörde festgesetzt werden.

Aufgrund von Kritzeleien auf einem Stehkalender, die weder Aufschlüsse über die Art des Geschäfts noch über die beteiligten Personen noch in irgendeiner Form Anhaltspunkte für die Wertigkeit der erbrachten Leistungen beinhalten sowie Kassenaufzeichnungen, die im Einzelnen eine Konkretisierung der zugrundeliegenden Barbewegungen in Zusammenhang mit einzelnen Geschäftsfällen in keiner Weise erkennen lassen, kann die Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer im betreffenden Zeitraum nicht ermittelt werden. Die Voraussetzungen für eine Globalschätzung sind aus Sicht des Bearbeiters der Berufung gegeben.

Um dem Abgabepflichtigen noch einmal die Möglichkeit zu geben, von sich aus bei der Ermittlung der Umsätze für 1-8/2005 mitzuwirken und auf Basis glaubhafter Unterlagen zu belegen, welche Einnahmen tatsächlich aufgrund weicher Geschäfte erzielt wurden, wird der Berufungswerber eingeladen, bis zum 15.4.2008 den nachfolgenden behördlichen Aufträgen zu entsprechen :

1. Es ist die Kartei jener Personen, die im Auftrag des im Namen des Bw geführten Eskortservices Leistungen an Kunden erbracht haben sowie Aufzeichnungen darüber vorzulegen, wie oft sie eingesetzt wurden, welche Leistungen erbracht wurden und welche Entgelte dafür verrechnet wurden, vorzulegen.

Die Bekanntgabe dieser Daten kann nicht wirksam unter Berufung darauf verweigert werden, die beauftragten Frauen würden bei Offenlegung ihrer Daten nicht mehr für das Unternehmen tätig werden. Soweit die grundlegendsten Voraussetzungen für die Ermittlung von Besteuerungsgrundlagen nicht gegeben sind, darf sich der Abgabepflichtige nicht wundern, wenn die Schätzungsgrundlagen gemäß [§ 184 BAO](#) sehr ungenau sind.

Die Befragung der beauftragten Personen ist erforderlich, um eine zutreffende Vorstellung von der Zahl ihrer Aufträge und von der Höhe der tatsächlichen Umsätze zu gewinnen. Hinweise auf die angebliche Geschäftsstörung und Rufschädigung der Abgabenbehörde sind völlig ungerechtfertigt, die Abgabenbehörde ist berechtigt, soweit sie Besteuerungsgrundlagen nicht ermitteln kann und der Abgabepflichtige seine Mitwirkung verweigert, angemessene zweckdienliche Erhebungsmaßnahmen zu setzen, soweit sie für den Abgabepflichtigen keine größeren Nachteile nach sich ziehen, als unbedingt erforderlich sind.

2. Soweit tägliche Aufzeichnungen von telefonisch bestellten Escortdiensten bestehen und was im einzelnen die Escortpersonen bzw. die sie begleitenden Chauffeure kassiert haben, wird um

deren vollständige Vorlage ersucht, damit die Abgabenbehörde sie überprüfen und auf ihrer Basis eine Plausibilitätsprüfung durchführen kann.

3. Es sind im einzelnen die Werbemaßnahmen aufzuzählen und diesbezügliche Belege und Kosten nachzuweisen, mit denen der Escortservice auf sich aufmerksam gemacht hat.

4. Im gegenständlichen Zusammenhang wurde von einer Auskunftsperson bekanntgegeben, dass der Escortservice rund um die Uhr Frauen vermittelt hat. Die Telefonvermittlung sei auch rund um die Uhr besetzt gewesen. Um Stellungnahme zu dieser Aussage wird ersucht, weiters ist bekanntzugeben, wer für das gegenständliche Unternehmen in der Telefonzentrale täglich Dienst versehen hat. Wer hat das Escortpersonal zu Treffen gebracht, gibt es Aufzeichnungen über solche Fahrten?

5. Soweit keine Beweismittel vorgelegt werden, aufgrund der der Umsatz im maßgeblichen Zeitraum zuverlässiger als bisher geschätzt werden kann, wird die Abgabenbehörde aufgrund der Aktenlage über die gegenständliche Berufung entscheiden.

Bezüglich der Umsätze für Massagen ist anzuführen, dass aufgrund eines Fotos keine Rückschlüsse getroffen werden können, welche Einrichtung ein Betriebsraum zu unterschiedlichen Zeitpunkten hatte. Andererseits wurde laut Angaben einer Auskunftsperson auch in diesen Räumlichkeiten regelmäßig Massagen durch Frauen angeboten, bei deren Ausführung es regelmäßig auch zu sexuellen Handlungen auf Wunsch der Kunden gekommen sei.

Aus der Einrichtung eines Raumes, die mit einem Foto festgehalten wurde, lässt sich jedenfalls nicht erschließen, wie oft in dem Raum an Kunden Leistungen erbracht wurden. Soweit laut Angaben dieser Auskunftsperson einige Male pro Tag in diesen Räumen Kunden bedient wurden, lässt sich über die Häufigkeit der tatsächlich dort täglich erbrachten Leistungen keine Angabe machen. Da auch die Eskortpersonen telefonisch bestellt und die gewünschten Leistungen telefonisch festgelegt wurden, ist auch anzunehmen, dass auch „Massagen“ telefonisch vereinbart wurden und nach einem Terminplan im fraglichen Massageraum ausgeführt wurden. Warum sollte sonst eine Masseurin regelmäßig in der Zeit von 8:00 Uhr Morgen bis 20:00 Uhr Abend in der Betriebsstätte in ... anwesend sein. Die Abgabenbehörde behält sich also auch in Bezug auf die Massagenumsätze die Schätzung vor, soweit nicht plausible Unterlagen vorgelegt werden.

6. Die Abgabenbehörde legt dem gegenständlichen Schreiben auch die Stellungnahme des Betriebsprüfers-zur Berufung bei, zu der dem Bw ebenfalls Gelegenheit gegeben wird, bis zum 15.4.2008 eine Gegenäußerung abzugeben.

Mit freundlichen Grüßen,.."

Am 25.4.2008 richtete die steuerliche Vertreterin folgendes Schreiben an den Berufsbearbeiter des Fachbereiches:

....Bevor ich auf die Fragen im Detail eingehe, möchte ich nochmals das Unternehmen des Abgabepflichtigen beschreiben. Die Aufgabe des Bw selbst ist die Gestaltung der Homepage und bei Bedarf das Begleiten der Begleitmädchen zu den vereinbarten Terminen. Die Gattin des Bw ist die einzige, die Telefonanrufe beantwortet und das nicht nur im Büro, sondern praktisch rund um die Uhr. Nur wenn sie aus privaten Gründen verhindert ist, springt manchmal kurzfristig eine Vertretung ein. Nach einem Anruf kontaktiert die Gattin des Bw sofort die gewünschte Begleitperson und ruft den Kunden zurück. Das Angebot des Unternehmens an Begleitpersonen ist nicht so groß - auch wenn es aus Werbegründen auf der Homepage so aussieht - und daher für die Gattin des Bw bei durchschnittlich 10 bis 11 Vermittlungen pro Woche so überschaubar, dass es nicht erforderlich ist, Aufzeichnungen darüber in einer Form zu führen, wie sie der BP gerne sehen möchte. Die Grundaufzeichnungen, von denen immer die Rede ist und die der Betriebsprüfer immer einforderte, sind also nicht so geartet, wie er es sich offensichtlich vorstellt. Die einzigen nachvollziehbaren Aufzeichnungen, die zu den Telefonaten geführt werden, sind die auf dem Kalender und es handelt sich dabei nicht um Kritzeleien, sondern um die Eintragung der am Telefon vereinbarten Vermittlungsgebühr für die Begleitung, die je nach Begleitmädchen und Kunde unterschiedlich hoch sind und je nach Gegebenheit vereinbart werden. Zu jedem einzelnen Fall wurde ein Kasseneingangsbeleg ausgestellt, bzw. gibt es einen Kreditkarteneingang am Bankkonto. Es gibt auch ein ordnungsgemäß geführtes Kassabuch. Bei Durchsicht der Stellungnahme des Betriebsprüfers hat man den Eindruck, als wären überhaupt keine Belege und nur irgendwelche gekritzten Bleistiftaufzeichnungen vorgelegt worden. Es wurden dem Betriebsprüfer auch Verträge mit den Begleitmädchen übergeben. Es ist auch nicht nachvollziehbar was mit der verlangten Konkretisierung der Leistung gemeint sein soll - es ging nur um die Vermittlung einer Begleitung oder um die Vermittlung einer Massage. Beide Geschäftsfälle wurden jeweils gesondert als solche bezeichnet und erfasst.

Zu Punkt 1:

Der Abgabepflichtige hat im Zuge der Betriebsprüfung Verträge mit Begleitmädchen vorgelegt, die dann seitens des Betriebsprüfers vorgeladen und befragt wurden. Daraufhin wurde die Gattin des Bw von Freunden der Mädchen massiv bedroht. Dieser Umstand ist Grund genug für den Bw, keine Daten über die Begleitpersonen mehr bekanntzugeben. Die Mitwirkung des Abgabepflichtigen wurde nicht vorweg verweigert, sondern erst nach diesem

Vorfall. Auf Grund des sehr emotionellen und unsachlichen Verhaltens des Betriebsprüfers auch bei den Besprechungen mit dem Bw und seiner Frau konnte nicht davon ausgegangen werden, dass bei Nennung weiterer Begleitmädchen angemessene und zweckdienliche Erhebungsmaßnahmen gesetzt würden, die für den Bw keine größeren Nachteile nach sich ziehen würden. Der Bw nimmt dafür lieber in Kauf, dass das Finanzamt aus diesem Umstand eine Schätzungsbefugnis ableitet. Es kann aber nicht so sein, dass alle bisherigen Vorbringen gegen die Schätzung, die nicht von naturgemäßen Ungenauigkeiten behaftet ist, sondern schlichtweg ganz an der Wirklichkeit vorbeigeht, einfach ignoriert werden. Um Wiederholungen zu vermeiden verweise ich diesbezüglich auf mein Vorbringen in der Berufung vom 20.12.2006 und in meiner Beantwortung des Bedenkenvorhalts vom 28.6.2007.

Zu Punkt 2:

Der Abgabepflichtige weiß nicht, was die Escortpersonen kassiert haben. Er bekommt den vereinbarten Betrag für die Vermittlung, wofür ein Kasseneingangsbeleg ausgestellt wird, der auch im Kassabuch erfasst ist bzw. ein Kreditkarteneingang verbucht wird.

Zu Punkt 3:

Alle Belege wurden der BP vorgelegt und es würde den Rahmen sprengen, alle Belege über die Werbemaßnahmen diesem Schreiben beizulegen, da es sich beim überwiegenden Teil der betrieblichen Ausgaben um solche für Inserate handelt. Darüber hinaus wurde selbstverständlich Werbung über das Internet betrieben. Hinsichtlich Einzelheiten dazu verweise ich auf meine diesbezüglichen Ausführungen in Berufung und Vorhaltsbeantwortung.

Zu Punkt 4:

Es wird gar nicht bestritten, dass die Gattin des Bw manchmal rund um die Uhr an den Handies erreichbar ist. Das heißt aber nicht, dass die „Telefonzentrale“ laufend besetzt war. Es gäbe auch keine Person, die darüber eine Auskunft geben könnte, da nur die Gattin des Bw der sogenannten Telefonzentrale sitzt. Noch weniger kann aus dem Umstand der jederzeitigen Erreichbarkeit auf die Häufigkeit der tatsächlich vermittelten Begleitungen geschlossen werden. Die Begleitpersonen werden nur bei Bedarf vom Bw selbst zu den Terminen gebracht. Daher erübrigen sich diesbezügliche Aufzeichnungen.

Zu Punkt 5:

Es wird in diesem Zusammenhang nochmals ersucht, die bisherigen Vorbringen in Berufung und Vorhaltsbeantwortung zu würdigen. Etwas anderes als bisher kann nicht mehr vorgebracht werden. Bisher wurden alle Argumente ganz einfach ignoriert. Es ist immer wieder von Vergleichsbetrieben die Rede. Bis heute wurde seitens des BP noch nicht

dargestellt, welche Kriterien bei der Auswahl der Vergleichsbetriebe herangezogen wurden, um objektiv beurteilen zu können, ob es sich dabei tatsächlich um sogenannte Vergleichsbetriebe handelt. Ich verweise noch einmal auf meine schon in der Berufung zitierten Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes, nach denen bei einer Schätzung im Wege eines äußereren Betriebsvermögensvergleichs dem Steuerpflichtigen Gelegenheit gegeben werden muss, feststellen zu können, inwieweit der herangezogenen Vergleichsbetrieb hinsichtlich seiner wirtschaftlichen Situation tatsächlich mit dem Betrieb des Abgabepflichtigen vergleichbar ist.

Hinsichtlich der Massageumsätze ist davon die Rede, dass regelmäßig eine Masseurin zwischen 8 und 20 Uhr in der Betriebsstätte anwesend sei, ohne anzugeben, woher diese Information stammt.

Die Gattin des Bw selbst kommt nie vor 9 Uhr, meistens erst viel später in die Betriebsstätte. Gerade der Umstand, dass es kein Mädchen gibt, dass sich stundenlang hinsetzt, um auf Kundschaft zu warten, kommen Massagen nur selten zur Vermittlung. Die entsprechenden Mädchen müssen extra hinbestellt werden und sind nicht immer verfügbar. Auch wenn ein Foto nur eine Momentaufnahme darstellt, ist zu berücksichtigen, dass der Betriebsprüfer selbst das Zimmer, in dem die Massagen durchgeführt werden, besichtigt hat und einen Eindruck davon gewonnen haben muss, dass alleine die Größe und der Zustand des Zimmers nicht so geartet sind wie die üblicherweise angebotenen Massageräume von offensichtlichen Vergleichsbetrieben. Die Auskunftsperson, die über die Häufigkeit der Massagen Auskunft gegeben hat, wurde auch noch nicht genannt, um verifizieren zu können, ob diese Person überhaupt objektiv in der Lage ist, glaubhafte Feststellungen zu treffen.

Zu 6) Zur Stellungnahme des Betriebsprüfers werden folgende Äußerungen abgegeben.

1. Alleine die zynische Bemerkung des Prüfers, welche wohl die „sensiblen Daten“ wären, die man ja nie abverlangt hätte, zeigt, mit wie wenig Diskretion an die Sache herangegangen wird und bestätigt, dass die Bedenken des Bw, bekanntgegebene Kundendaten könnten missbräuchlich verwendet werden, berechtigt sind. Da seitens des Prüfers nie ein Protokoll über die bisherigen Auskunftseinholungen vorgelegt wurde, konnte bislang auch nicht nachvollzogen werden, ob dabei auch tatsächlich so gesetzeskonform vorgegangen wurde, wie der Prüfer behauptet. Bei den Besprechungen mit dem Bw im Beisein seiner Frau, seinem steuerlichen Vertreter und der Sachbearbeiterin hat er sich jedenfalls nicht gesetzeskonform verhalten, sondern war emotionell und drohte mit hohen Zuschätzungen, wenn nicht die erwünschten Grundaufzeichnungen vorgelegt würden. Genau das war auch der Grund, warum er den Bw selbst nicht mehr zu Gesicht bekam.

Dieser regte sich nämlich so sehr über das unangebrachte Verhalten des Prüfers auf, dass er sich weigerte mit ihm noch weiter zu sprechen. Es wurden vom Prüfer immer wieder irgendwelche fadenscheinigen Aussagen von Auskunftspersonen angeführt, worüber aber trotz mehrmaliger Aufforderungen nie ein Protokoll vorgelegt wurde.

2. Es wurde seitens des Prüfers auch nie auf den Einwand reagiert, dass bei einer Buchhaltung mit formellen Mängel, wie sie bei Weglassen von persönlichen Daten im Falle des Abgabepflichtigen möglicherweise vorliegt, nicht zwangsläufig die materielle Richtigkeit in Zweifel zu ziehen ist.

3.

4. Der wiederholte Einwand des Prüfers, dass Aufzeichnungen mit nicht veränderbaren Mitteln (also nicht mit Bleistift) zu erfolgen hätten, zeigt, wie wenig sich der Prüfer mit der Berufung auseinandergesetzt hat. Es wurde doch ausdrücklich erwähnt, dass es sich bei diesen „Aufzeichnungen“ nur um nachträglich extra für den Prüfer zusammengestellte Aufstellungen handelt, die die Unrichtigkeit seiner Schätzung untermauern sollten. Die Ignoranz des Prüfers allen Vorbringen gegenüber ist nicht nachvollziehbar und stellt einen laufenden Mangel in diesem Verfahren dar. Ganz richtig stellt der Prüfer aber fest, dass er sich zB mit dem Werbebudget und anderen Ausgabepositionen des geprüften Unternehmens nicht auseinandergesetzt hätte, weil dies nicht Gegenstand der Prüfung gewesen wäre. Da stellt sich aber wiederum die Frage, nach welchen Kriterien, wenn nicht beispielsweise nach einer ähnlichen Ausgabenstruktur die Vergleichsbetriebe durch den Prüfer ausgewählt wurden

5.

6.

7.

8. Der Prüfer hält dem Abgabepflichtigen vor, er würde ihm angeforderte Unterlagen nicht vorlegen. Wie sollen aber Besetzungspläne für Telefon und ähnliches vorgelegt werden, wenn solche gar nie existierten. Ein Telefonanruf wird von der Gattin des Bw beantwortet, wenn es ihr möglich ist. Dazu bedarf es keines Plans. Die längeren Abwesenheitszeiten der Gattin des Bw wurden schon in der letzten Eingabe nachgewiesen.

9. Die Ausführungen des Prüfers zu diesem Punkt sind leider nicht nachvollziehbar. Offensichtlich handelt es sich bei diesen Bemerkungen aber um eine völlig falsche Auslegung der Voraussetzungen für eine Schätzungsbefugnis und den Sinn einer Schätzung. Der Prüfer meint, dass nicht mögliche Umsätze bzw. nicht stattgefundene Umsätze naturgemäß nicht nachgewiesen werden können, verkürzte Umsätze wohl aber im Schätzungswege durch ihn

ermittelt werden könnten. Dass ein Umsatz verkürzt wird, setzt aber erst einmal voraus, dass er tatsächlich in dem Umfang vorhanden war, von dem die angebliche Kürzung vorgenommen wurde. Gerade diese Größe sollte ja durch eine Schätzung ermittelt werden, nämlich die Besteuerungsgrundlagen, die die größte Wahrscheinlichkeit ihrer Richtigkeit für sich haben.. Dabei hat die Abgabenbehörde auf alle substantiiert vorgetragenen für die Schätzung relevanten Behauptungen einzugehen, auch wenn deren Richtigkeit erst durch weitere Erhebungen geklärt werden muss.

10.

11. Der Vorschlag des Prüfers, in die Befragungsprotokolle Einsicht nehmen zu dürfen, wird erstmals in diesem Verfahren vorgebracht und wird daher seitens des Abgabepflichtigen natürlich gerne in Anspruch genommen.

Der Betriebsprüfer erwähnt mehrmals ungerechtfertigte Verfahrensverzögerungen, übersieht dabei aber, dass gerade er es ist, der durch seine laufende Ignoranz gegenüber allen Vorbringen den Abgabepflichtigen geradezu dazu zwingt, immer wieder die gleichen Einwendungen vorzubringen, und damit selbst Schuld daran trägt, wenn das Verfahrens immer noch zu keinem Abschluss kommt.

Da der Bw sehr wohl an einer baldigen Beendigung des Verfahrens interessiert ist, ersuche ich auch nochmals, alle früheren Vorbringen in der Berufung und der Vorhaltsbeantwortung zur Berufung zu würdigen, da in diesem Schreiben nicht mehr auf alle Details eingegangen wurde.

Mit freundlichen Grüßen,..."

Am 24.7.2008 erging der Umsatzsteuerbescheid für das Kalenderjahr 2005, ebenso der Einkommensteuerbescheid für 2005. Die festgesetzte Umsatzsteuer für dieses Jahr beträgt – ausgehend von Umsätzen zu 20% von € 419.789,59 - € 73.161,14. Die Einkommensteuer wurde – ausgehend von Einkünften aus Gewerbebetrieb von € 187.013,49 - mit € 85.091,57 festgesetzt. Begründend führte das Finanzamt aus, dass die Abweichung gegenüber der abgegebenen Erklärung aufgrund der für den Zeitraum 1-8/2005 stattgefundenen Prüfung erfolgt sei, wobei die getroffenen Feststellungen auf das gesamte Jahr 2005 umgelegt und geschätzte Betriebsausgaben berücksichtigt worden seien.

Der am selben Tag ergangene Umsatzsteuerbescheid für das Kalenderjahr 2006, ebenso der Einkommensteuerbescheid für 2006. Die festgesetzte Umsatzsteuer für dieses Jahr beträgt – ausgehend von Umsätzen zu 20% von € 467.109,16 - € 82.561,05. Die Einkommensteuer wurde – ausgehend von Einkünften aus Gewerbebetrieb von € 204.906,26 - mit € 94.038,13

festgesetzt. Begründend führte das Finanzamt aus, dass die Abweichung gegenüber der abgegebenen Erklärung aufgrund der für den Zeitraum 1-8/2005 stattgefundenen Prüfung erfolgt sei, wobei die getroffenen Feststellungen auf das gesamte Jahr 2006 umgelegt und geschätzte Betriebsausgaben berücksichtigt worden seien.

Im Einzelnen wurde das Verhältnis der Zuschätzung zu den erklärten Umsätzen im Zeitraum 1-8/2005 auf die erklärten Umsätze in den Jahren 2005 und 2006 angewandt.

Am 28.7.2008 erließ das Finanzamt einen Bescheid, wonach die Berufung vom 20.12.2006 gegen die Umsatzsteuerfestsetzung 1-8/2005 gem. [§ 274 BAO](#) als gegenstandslos erklärt werde, da „die Berufung inzwischen mit der Umsatzsteuerveranlagung 2005 vom 24.7.2008 aus dem Bestand genommen sei“.

Mit Bericht vom 31.7.2008 über das Ergebnis einer Erhebung gem. [§ 143 BAO](#) betreffend „Erhebung des Betriebssitzes und der Besteuerungsgrundlagen für 2005 und 2006“ wurde die Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen – wie oben beschrieben – näher dargestellt.

Gegen die Umsatzsteuerbescheide und die Einkommensteuerbescheide 2005 und 2006 vom 24.7.2008 erhob die steuerliche Vertreterin mit Schreiben vom 25.8.2008 Berufung:

„...Die Veranlagung der Jahre 2005 und 2006 erfolgte abweichend zu den eingereichten Erklärungen auf Basis des Schätzungsergebnisses der für den Zeitraum 01 bis 08/2005 durchgeführten Umsatzsteuerprüfung.

Gegen die aufgrund der Umsatzsteuerprüfung erlassenen Bescheide wurde Berufung eingelebt, die trotz mehrerer Stellungnahmen seitens des Prüfers und des Berufungswerbers nicht erledigt wurde. Mit Bescheid vom 30.7.2008 wurde diese Berufung als gegenstandslos erklärt, weil inzwischen die Umsatzsteuerveranlagungen 2005 und 2006 erfolgt sind.

Im Auftrag meines Klienten, lege ich gegen die oben angeführten Bescheide Berufung ein und begründe dies wie folgt.

Die gegenständliche Berufung stützt sich auf die gleiche Begründung wie die Berufung gegen die Schätzungsbescheide der Umsatzsteuerprüfung 01 bis 08/2005. Der Einfachheit halber wird daher die ganze diesbezügliche Korrespondenz - auch wenn sie schon im Finanzamtsakt aufliegen müsste - nochmals beigelegt.

Es wird ersucht, die angefochtenen Bescheide aufzuheben und neue Umsatz- und Einkommensteuerbescheide auf Grundlage der eingereichten Steuererklärungen zu erlassen.
...“

Mit Berufungsvorentscheidung vom 5.9.2008 wies das Finanzamt die Berufung gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 2005 und 2006 als unbegründet ab und verwies auf die Prüfungsberichte vom 8.11.2006 und vom 31.7.2008.

Hiergegen wurde mit Datum 29.9.2008 Vorlageantrag erhoben.

Mit Bericht vom 21.10.2008 legte das Finanzamt die Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide und die Einkommensteuerbescheide 2005 und 2006 vom 24.7.2008 dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Mit 31.1.2012 erfolgte gem. [§ 270 Abs. 4 BAO](#) ein Wechsel des Referenten.

Über die Berufung wurde erwogen:

Zuerst ist festzuhalten, dass verfahrensgegenständlich nur die Berufung des Bw gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 2005 und 2006 ist.

Die Berufung gegen den Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid 1-8/2005 wurde vom Finanzamt rechtskräftig – ob richtigerweise oder nicht, ist in diesem Verfahren nicht zu prüfen - gemäß [§ 274 BAO](#) als gegenstandlos erklärt.

Ein gemäß [§ 284 Abs. 1 Z 1 BAO](#) zulässig gestellter Antrag auf mündliche Berufungsverhandlung liegt nicht vor; der Antrag in einer Eingabe im Zuge des (rechtskräftig beendeten) Berufungsverfahren gegen den Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid 1-8/2005 erfüllt diese Voraussetzung für das gegenständliche Verfahren – abgesehen davon, dass er auch hinsichtlich der Umsatzsteuerfestsetzung 1-8/2005 verspätet gestellt wurde - nicht.

[§ 184 BAO](#) lautet:

„§ 184. (1) Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

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

(3) Zu schätzen ist ferner, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder

Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen."

§ 138 BAO lautet:

„§ 138. (1) Auf Verlangen der Abgabenbehörde haben die Abgabepflichtigen und die diesen im § 140 gleichgestellten Personen in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

(2) Bücher, Aufzeichnungen, Geschäftspapiere, Schriften und Urkunden sind auf Verlangen zur Einsicht und Prüfung vorzulegen, soweit sie für den Inhalt der Anbringen von Bedeutung sind.“

§ 143 BAO lautet:

„§ 143. (1) Zur Erfüllung der im § 114 bezeichneten Aufgaben ist die Abgabenbehörde berechtigt, Auskunft über alle für die Erhebung von Abgaben maßgebenden Tatsachen zu verlangen. Die Auskunftspflicht trifft jedermann, auch wenn es sich nicht um seine persönliche Abgabepflicht handelt.

(2) Die Auskunft ist wahrheitsgemäß nach bestem Wissen und Gewissen zu erteilen. Die Verpflichtung zur Auskunftserteilung schließt die Verbindlichkeit in sich, Urkunden und andere schriftliche Unterlagen, die für die Feststellung von Abgabenansprüchen von Bedeutung sind, vorzulegen oder die Einsichtnahme in diese zu gestatten.

(3) Die Bestimmungen der §§ 170 bis 174 finden auf Auskunftspersonen (Abs. 1) sinngemäß Anwendung.

(4) Die Bestimmungen über Zeugengebühren (§ 176) gelten auch für Auskunftspersonen, die nicht in einer ihre persönliche Abgabepflicht betreffenden Angelegenheit herangezogen werden.“

Nach § 171 Abs. 1 lit. c BAO darf die Aussage unter anderem verweigert werden „*über Fragen, die er nicht beantworten könnte, ohne eine ihm obliegende gesetzlich anerkannte Pflicht zur Verschwiegenheit, von der er nicht gültig entbunden wurde, zu verletzen oder ein Kunst-, Betriebs- oder Geschäftsgeheimnis zu offenbaren.*“

Nach den Prüfungsfeststellungen wurden der Abgabenbehörde erster Instanz Unterlagen, die zur Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen erforderlich sind, nicht vorgelegt.

Die Berufung auf das Grundrecht auf Datenschutz ([§ 1 Datenschutzgesetz 2000](#)) geht insoweit ins Leere. [§ 1 Abs. 1 und Abs. 2 DSG 2000](#) lauten:

„§ 1. (1) Jedermann hat, insbesondere auch im Hinblick auf die Achtung seines Privat- und Familienlebens, Anspruch auf Geheimhaltung der ihn betreffenden personenbezogenen Daten, soweit ein schutzwürdiges Interesse daran besteht. Das Bestehen eines solchen Interesses ist ausgeschlossen, wenn Daten infolge ihrer allgemeinen Verfügbarkeit oder wegen ihrer mangelnden Rückführbarkeit auf den Betroffenen einem Geheimhaltungsanspruch nicht zugänglich sind.“

(2) Soweit die Verwendung von personenbezogenen Daten nicht im lebenswichtigen Interesse des Betroffenen oder mit seiner Zustimmung erfolgt, sind Beschränkungen des Anspruchs auf Geheimhaltung nur zur Wahrung überwiegender berechtigter Interessen eines anderen zulässig, und zwar bei Eingriffen einer staatlichen Behörde nur auf Grund von Gesetzen, die aus den in Art. 8 Abs. 2 der Europäischen [Konvention zum Schutze der Menschenrechte und Grundfreiheiten \(EMRK\)](#), [BGBL. Nr. 210/1958](#), genannten Gründen notwendig sind. Derartige Gesetze dürfen die Verwendung von Daten, die ihrer Art nach besonders schutzwürdig sind, nur zur Wahrung wichtiger öffentlicher Interessen vorsehen und müssen gleichzeitig angemessene Garantien für den Schutz der Geheimhaltungsinteressen der Betroffenen festlegen. Auch im Falle zulässiger Beschränkungen darf der Eingriff in das Grundrecht jeweils nur in der gelindesten, zum Ziel führenden Art vorgenommen werden.“

Selbst unter der Annahme einer Verpflichtung des Bw, bestimmte Daten, die ihm in Ausübung seines Gewerbes bekannt werden, im Interesse der Betroffenen geheimzuhalten, ist diesem Interesse der Betroffenen das öffentliche Interesse an einer Auskunftserteilung der für die Abgabenerhebung relevanten Daten entgegenzuhalten. In Abwägung zwischen den Interessen der Geschäftspartner des Bw an der Geheimhaltung der in Rede stehenden Daten und dem öffentlichen Interesse an der Auskunftserteilung über alle für die Abgabenerhebung beim Bw maßgebenden Tatsachen ist – rechtskonform (vgl. VfGH 16. 10. 1991, [B 663/90](#)) – der Verpflichtung zur Auskunftserteilung das größere Gewicht beizumessen.

Durch die abgabenrechtliche Geheimhaltungspflicht („Steuergeheimnis“, [§ 48a BAO](#)) wird auch dem Interesse der Geschäftspartner, ihr Sexualleben nicht der Öffentlichkeit zugänglich zu machen, Rechnung getragen, da diese Informationen von den Abgabenbehörden geheimzuhalten sind; das Interesse der (offenbar) freiberuflichen Mitarbeiterinnen des Bw bzw deren „Freunden“, ihre Einnahmen aus den vom Bw vermittelten Geschäften nicht zu versteuern, ist hingegen im Abgabenverfahren nicht schutzwürdig.

Vom Bw wurde daher zu Unrecht die Herausgabe jedenfalls die Daten derjenigen Personen, die für ihn tätig wurden („Hostessen“, „Masseusen“) verweigert.

Die Abgabenbehörde ist daher nach [§ 184 BAO](#) zur Schätzung der Besteuerungsgrundlagen berechtigt und verpflichtet.

A. Escortservice

Das Finanzamt gelangt zu seiner Schätzung auf zwei Wegen:

Einerseits wurden die Kreditkartenumsätze mit einem branchentypischen Satz in Relation zu den Barerlösen gesetzt.

Andererseits wurde anstelle der erklärten rund 1,5 Begleitungen pro Tag von durchschnittlich 8 vermittelten Begleitungen pro Tag ausgegangen und der Durchschnittsumsatz von netto € 135,05 je Begleitung entsprechend hochgerechnet.

Gegen die Hochrechnung der Kreditkartenumsätze wurde eingewendet, dass diese im Wesentlichen von zwei Stammkunden herrühren und daher eine Hochrechnung in der vorgenommenen Form unzulässig wäre.

Derartige untypische Zahlungen können die Verhältnisse verzerren.

Einen konkreten Nachweis hierfür hat der Bw allerdings nicht erbracht. Im Arbeitsbogen (Seite 157) sind 30 Personen angeführt, die laut Abrechnungen mit Kreditkarten gezahlt haben. Eine betragsmäßige Darstellung der den Stammkunden einerseits und den anderen Kunden andererseits zuzuordnenden Umsätze hat der Bw nicht vorgelegt.

Daher blieb der Bw einen Nachweis für seine Behauptung schuldig.

Keiner Berechtigung kommen auch die Einwände gegen die Annahme von durchschnittlich 8 vermittelten Begleitungen zu netto € 135,05 je Begleitung täglich zu.

Laut Arbeitsbogen ist der Bw Inhaber dreier einschlägiger Domains.

Einer Aufstellung im Arbeitsbogen zufolge, wurden auf Websites des Bw Leistungen von insgesamt 60 mit Vornamen angeführten Frauen angeboten, außerdem Massagen von Montag bis Sonntag von 10 bis 22 Uhr offeriert. Hinzu kam die regelmäßige Schaltung von Inseraten.

Der Bw erweckte in seiner Werbung – unwidersprochen - den Eindruck, dass er in der Lage ist, laufend rund 60 Mädchen zu vermitteln; dort wurde eine Vielzahl von unterschiedlichen Leistungen – neben dem Schwerpunkt im Sexgeschäft etwa auch Reiseleistungen oder Personenschutz, Begleitschutz, Transporte (eine nähere Prüfung dieser Geschäftsbereiche ist

nicht ersichtlich) - wurde angeboten (siehe die Ausdrucke auf den Seiten 158 – 175 des Arbeitsbogens).

Dagegen wird im Wesentlichen vorgebracht, dass fast ausschließlich mit Symbolfotos, also Fotos, die nicht die tatsächlichen Begleiterinnen abbilden, geworben wurde, und die Zahl der Homepages nicht auf die Zahl der Vermittlungen schließen lasse. Tatsächlich habe der Bw weit weniger Mädchen unter Vertrag.

Ob in der Werbung mit fiktiven Fotos oder mit realen Fotos der Begleiterinnen geworben wird, ist für die Zahl der tatsächlichen Begleiterinnen ohne Belang.

Auch wenn der Umfang der Werbung nicht unmittelbar mit der Zahl der Aufträge korreliert, entspricht es doch der Lebenserfahrung, dass ein entsprechend hoher Werbeeinsatz auch höhere Einnahmen nach sich ziehen wird.

Da sich der Bw weigert, die Daten der für ihn tätigen Personen bekannt zu geben, ist eine Überprüfung weder der Anzahl der Mitarbeiterinnen noch der von diesen erbrachten Leistungen nicht möglich.

Hier ist insbesondere auf die Ausführungen im Vorhalt des Finanzamtes vom 9.11.2007 zu verweisen.

Der Bw hat zwar dem Prüfer zunächst Unterlagen über einige seiner (freien) Mitarbeiterinnen zur Verfügung gestellt, die Vorlage aller diesbezüglichen Unterlagen aber in weiterer Folge – da sich die Mitarbeiterinnen bzw. deren „Freunde“ durch die Nachforschungen der Abgabenbehörde belästigt erachteten – verweigert.

Aus den wenigen im Arbeitsbogen enthaltenen Niederschriften ergibt sich, dass ein Mädchen in zwei Wochen zwei Aufträge im Rahmen des Begleitservice erhalten hat, ein Mädchen pro Tag durchschnittlich zwei Massagen leistete.

Ob diese Angaben repräsentativ für den Durchschnitt der Mitarbeiterinnen waren, lässt sich nicht beurteilen. Dies kann auch dahingestellt bleiben, da es Sache des Bw gewesen wäre, Daten für eine Befragung aller Personen der Abgabenbehörde gegenüber offenzulegen (die Befragung einiger anderer bekanntgegebener Personen scheiterte den im Arbeitsbogen enthaltenen Unterlagen zufolge).

Der Annahme der Vermittlung von durchschnittlich 8 Begleitungen pro Tag (gegenüber erklärten durchschnittlich 1,5 Begleitungen) kann daher mangels jedweder nachprüfbarer Unterlagen nicht entgegengetreten werden. Da die Zahl der Begleiterinnen im Berufungszeitraum nicht bekannt ist, kann auch nicht festgestellt werden, dass dem Bw

entgegen dem von ihm erweckten Eindruck nicht tatsächlich rund 60 Mitarbeiterinnen – mit welchen Fotos immer – zur Verfügung standen. Selbst bei nur 40 Mitarbeiterinnen entspräche ein Durchschnitt von 8 Begleitungen in der Woche bloß einem einmaligen Einsatz jeder einzelnen Mitarbeiterin in einer Woche. Da die Begleiterinnen ihrerseits ein Gewinnstreben haben werden, ist ein entsprechender Einsatz in ihrem Gewerbe zu erwarten und sind auch häufigere bezahlte Sexualkontakte wahrscheinlich.

Dass diese Schätzung zu hoch gegriffen ist, vermag die Berufungsbehörde mangels Mitwirkung des Bw an der Sachverhaltsfeststellung – der Bw selbst hat eingeräumt, sich lieber schätzen lassen zu wollen, als weiter die Namen und Kontaktdaten seiner Mitarbeiterinnen bekanntzugeben – nicht zu finden.

Gleiches gilt grundsätzlich für die Anzahl der Massagen. Während der Bw nur durchschnittlich 0,4 Massagen am Tag erklärt, gab die einzige verfügbare Zeugin 2 Massagen an.

Auch wenn in Betracht zu ziehen ist, dass die Massagen nur in einem kleinen Raum ohne besondere Ausstattung stattgefunden haben, lässt die einzige vorhandene Aussage auf eine weit höhere Massagedichte als vom Bw angegeben schließen. Der von Prüfer angenommene Verkürzungsfaktor von 420% liegt unter dem Faktor, der sich aus der Relation von 0,4 zu 2 ergeben würde.

Dass letztlich nur zwei Zeuginnen vernommen wurden, ist nicht auf das Finanzamt zurückzuführen.

Dass Einvernahmen erfolgt sind, war dem Bw bekannt. Es wäre an ihm gelegen, Akteneinsicht zu nehmen und weitere Personen, die sein Vorbringen stützen hätten können, zu benennen bzw. stellig zu machen.

Die vorliegende Schätzung ist mit einem hohen Maß an Unsicherheit belastet. Eine genauere Schätzung erscheint mit den verfügbaren Beweismitteln nicht möglich. Mit den vorhandenen Verfahrensergebnissen steht die vom Prüfer vorgenommene Schätzung – und die Umrechnung auf Jahresergebnisse – in Einklang. Es wäre Sache des Bw gewesen, durch Bekanntgabe genauerer Daten – und nicht bloß durch allgemeine unsubstanziierte Ausführungen, die nichts unmittelbar zur Sache beitragen – eine präzisere Schätzung zu ermöglichen.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 4. Februar 2013