



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch NJ, vom 12. Februar 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg, vertreten durch Elisabeth Gürschka, vom 8. Jänner 2004 betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer jeweils für die Jahre 2000 und 2001 entschieden:

1. Die Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2000 und 2001 wird als unbegründet abgewiesen.
Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.
2. Der Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2000 und 2001 wird Folge gegeben.
Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Der Bw. ist Angestellter bei der M-GmbH (in weiterer Folge kurz M-GmbH) in den Jahren 2000 und 2001 bzw. bei der F-GmbH (in weiterer Folge kurz F-GmbH) in den ersten acht Monaten des Jahres 2001 gewesen.

Mit der nachfolgenden Übersicht werden die außer Streit stehenden Bezüge für die Jahre 2000 bis 2004 samt den geltend gemachten Sonderausgaben und den Angaben zur Familienbeihilfe und den Alleinverdienerabsetzbetrag dargestellt:

	Jahr	Bw.		die Ehegattin	
steuerpflichtige Bezüge aus nichtselbständiger Arbeit (lt. Lohnzettel Kennzahl 245)	2000	S 216.745	€ 15.751,47	S 25.458,34	€ 1850,13
	2001	S 232.790	€ 16.917,51	S 0,00	€ 0,00
	2002		€ 17.145,24		
	2003		€ 17.145,24		
	2004		€ 17.082,84		
	2005		€ 17.052,40		
Kirchensteuer	2000		€ 109,51		
	2001		€ 87,21		
	2002		€ 50,00		

Familienbeihilfe	2000	acht Monate		
	2001	zwölf Monate		
	2002	mind. 7 Monate		
	2003	keine Angaben		
	2004	mind. 7 Monate		
Alleinverdienerabsetzbetrag.	wurde lediglich für die Jahre 2001 bis 2002 beantragt			

Mit der nachfolgenden Tabelle werden die von den Fachgruppen der Wirtschaftskammer Wien erfassten Daten der M-GmbH dargestellt:

"..."	<i>Fachgruppe Wien der Kaffeehäuser</i>
<i>Berechtigung:</i>	<i>Gastgewerbe (Par. 124 Z.8 GewO.1994) in der Betriebsart eines Kaffeehauses mit den Berechtigungen nach Par. 142 Abs. 1 GewO.1994, Z.2,3,4</i>
<i>Beginndatum:</i>	<i>04.08.00 - Hauptbetrieb - GmbH</i>
<i>Geschäftsführer:</i>	<i>X Rainer - ...</i>
<i>Standort:</i>	<i>0211 Wien - M 16</i>
...	<i>Fachgruppe Wien der Kultur- und Vergnügungsbetriebe</i>
<i>Berechtigung:</i>	<i>Konzession zur Veranstaltung einer "Peep-Show" in Form von Tanzdarbietungen auf einer von Kabinen umgebenen Bühne, unbefristet</i>
<i>Beginndatum:</i>	<i>02.09.98 - Hauptbetrieb - GesmbH</i>
...	<i>-</i>
<i>Standort:</i>	<i>0211 Wien - M 16</i>
...	
<i>Berechtigung:</i>	<i>Konzession zur Durchführung von Varieteeveranstaltungen, mit der Gültigkeit bis 29.1.2007</i>
<i>Beginndatum:</i>	<i>29.01.05 - Hauptbetrieb - GesmbH</i>
<i>Geschäftsführer:</i>	<i>Y Rene - ...</i>
<i>Standort:</i>	<i>0211 Wien - M 16</i>
...	
<i>Berechtigung:</i>	<i>Fachgruppe Wien der Lichtspieltheater und Audiovisionsveranstalter</i>
<i>Berechtigung:</i>	<i>Bewilligung (Konzession) für die Aufführung von Videofilmen in Kabinen, unbefristet</i>
<i>Beginndatum:</i>	<i>02.09.98 - Hauptbetrieb – GesmbH</i>
<i>Geschäftsführer:</i>	<i>Y Rene - ...</i>
<i>Standort:</i>	<i>1120 Wien - M 16"</i>

Die Firmenbuchauszüge bezüglich der oben genannten Firmen weisen für die Streitjahre Franz F als alleinigen Gesellschafter der F-GmbH aus; von den beiden Gesellschaftern der M-GmbH sind Rene Y mit einer Stammeinlage von S 100.000 und die B-AG (in weiterer Folge kurz B-AG) mit einer Stammeinlage von S 900.000 am Stammkapital von S 1.000.000 beteiligt gewesen.

Aufgrund von Unterlagen des Finanzamts, denen zufolge der Bw. von Hr. OW (Agentur P) Honorare für die Vermittlung von Tänzerinnen in Höhe von 196.800 im Jahr 2000 sowie S 50.400 im Jahr 2001 erhalten habe, nahm das Finanzamt das Verfahren hinsichtlich der Einkommensteuer für das Jahr 2000 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder auf und erließ Abgabenbescheide jeweils für die Jahre 2000 und 2001, mit denen die oben genannten

Honorare als Einkünfte aus Gewerbebetrieb in die Einkommensteuerbemessungsgrundlage des entsprechenden Jahres einbezogen und dem Bw. die in den Rechnungen enthaltenen Umsatzsteuern gem. § 11 Abs. 14 UStG für die Streitjahre vorgeschrieben wurden.

Mit den beim Finanzamt gegen jeden einzelnen der Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2000 und 2001 separat eingebrochenen Berufungen bestritt der Bw. durch seinen rechtsfreundlichen Vertreter, die ihm zugeschriebenen Umsätze bzw. Einkünfte aus Gewerbebetrieb von S 196.800 für das Jahr 2000 bzw. S 50.400 für das Jahr 2001 erzielt zu haben, behauptete, die Ergebnisse des bisherigen steuerlichen Ermittlungsverfahrens würden in keiner Weise reflektiert oder in den angefochtenen Bescheiden gewürdigt, bestätigte, dass Hr. OW Tänzerinnen an seinen Dienstgeber, die M-GmbH, mit der von ihm betriebenen Agentur vermittelt zu haben, erklärte, es bestünde weder ein wirtschaftlicher, noch ein sonstiger Grund für Provisionszahlungen an den Bw., warf der Behörde erster Instanz vor, in keiner Weise (den Umstand), dass die von Herrn OW vorgelegten Belege mit nicht vom Bw. stammenden Unterschriften versehen seien, berücksichtigt oder gewürdigt zu haben, und beantragte die Einholung eines graphologischen Gutachtens samt Aufhebung der angefochtenen Umsatzsteuer- und Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2000 und 2001.

Mit dem in weiterer Folge ergangenen Vorhalt des UFS vom 15. Februar 2006 wurde der Bw. um Abgabe einer Stellungnahme zu drei Punkten ersucht, von denen die ersten zwei wie folgt lauteten:

"1.	<p><i>Von der Lehre und ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichts, derzufolge derjenige, der "undurchsichtige" oder "dunkle Geschäfte" tätigt und "das über diesen Geschäften lagernde Dunkel ... nicht durch eine lückenlose Beweisführung zu erhellen vermag, das damit verbundene steuerliche Risiko selbst zu tragen hat" (vgl. Stoll, BAO, Band II, Seite 1273, Punkt bb) zu § 115 samt den dort zitierten Erkenntnissen des Verwaltungsgerichtshofes vom 30. Juni 1971, 969f/69; 21. Mai 1975, 1051/73; 22. Juni 1967, 153/65; 5. Oktober 1982, 82/14/27, 68; 23. November 1982, 82/14/294f; 19. Mai 1988, 87/16/165f), war darauf zu schließen, dass auch derjenige, der in undurchsichtige oder dunkle Geschäfte eingebunden ist und das über diesen Geschäften lagernde Dunkel nicht durch eine lückenlose Beweisführung zu erhellen vermag, das damit verbundene steuerliche Risiko selbst zu tragen hat.</i></p> <p><i>Aus diesem Grund sowie auch deshalb, weil ein Großteil der in Rede stehenden Rechnungen - vom 30. April 2000 (über den Empfang von S 7.200), 30. September 2000 (über den Empfang von S 14.400) und 30. November 2000 (über den Empfang von S 7.200) den Vermerk "i. V. übernommen" ausweist, ist nicht beabsichtigt, von amtswegen ein grafologisches Gutachten erstellen zu lassen. Es steht ihnen jedoch frei, dies auf eigene Kosten zu veranlassen. Auf § 183 Abs. 3 BAO wird verwiesen.</i></p>
2)	<p><i>Amtsbekannt ist, dass in den Streitjahren unmittelbare Vertragsverhältnisse zwischen den Tänzerinnen und der M-GmbH fehlten und zwischen Ihnen und der letztgenannten Firma nur ein Angestelltenverhältnis bestand. Wenn mit den in Rede stehenden Berufungen lediglich der Empfang von Honoraren für die Vermittlung von Tänzerinnen bestritten wird, stellt dies ein starkes Indiz für die Richtigkeit des zwar mit der Berufung angefochtenen, jedoch den Bescheiden zugrunde gelegten Sachverhalts dar, wenn die Leistung, die der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber auf Grund des zwischen Ihnen bestehenden Dienstrechtsverhältnisses erbringt, generell eine persönliche und</i></p>

unvertretbare Leistung ist (vgl. Quatschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch 1988, Tz 8 zu § 47, Seite 1382, samt den beiden dort zitierten Erkenntnissen des Verwaltungsgerichtshofes vom 27. Oktober 1987, 87/14/0145, und 16. Jänner 1991, 90/13/0285).

Es steht Ihnen frei, den obigen Ausführungen durch Vorlage einer detaillierten Sachverhaltsdarstellung über die Geschäftsabläufe inkl. unwiderlegbarer Angaben betreffend

- a) der den Vermittlungen zugrunde gelegenen Vertragsbestimmungen;*
- b) Name, Adresse und Rechtsposition all der an den in Rede stehenden Vermittlungsgeschäften beteiligten Personen/Firmen, insbesondere der Honorarempfänger, der zur Auszahlung der Honorare verpflichteten Personen, entgegenzutreten.*

Die Ausführungen sind durch sämtliche Ihnen zur Verfügung stehender Beweismittel zu dokumentieren."

Mit dem Erinnerungsschreiben des UFS vom 2. März 2006 wurde dem steuerlichen Vertreter in Zusammenhang mit der Prüfung des Vorliegens einer Schätzungsberechtigung gem. § 184 BAO folgende Sachverhaltsvariante zur Kenntnis gebracht:

"*Die Agentur P wurde von Walter OW (= Beamter beim Bundesministerium für Inneres) und dem Bw. - amtsbekannt als eine Person, die immer sehr gut angezogen ist und für Fahrten einen PKW "Audi" gebraucht, also Wert auf Ihr Äußeres legt, - betrieben. Gegenstand der in Rede stehenden Agentur ist das Engagement von Tänzerinnen für den Betrieb Ihres Dienstgebers, der Fa. Q? GmbH, in den Streitjahren gewesen. Ihr Dienstgeber tätigte an die o. a. Agentur Zahlungen, von denen zumindest ein Teil für Sie bestimmt war. Diese Geldflüsse wurden durch die dem UFS in Kopie vorliegenden Quittungen bestätigt, wenn diese auf den Namen des Bw. lauten. Ihre Unternehmereigenschaft gilt aufgrund der Tatsache, dass ein Teil von diesen Quittungen, nämlich jene vom 30. April 2000 (über den Empfang von S 7.200), 30. September 2000 (über den Empfang von S 14.400) und 30. November 2000 (über den Empfang von S 7.200) den Vermerk "i. V. übernommen" ausweisen, als bewiesen. Genügt es nach Lehre und ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (vgl. Ritz, BAO³ samt den dort zitierten Erkenntnissen VwGH 25. April 1996, 95/16/0244; 19. Februar 2002, 98/14/0213, und 9. September 2004, 99/15/0250), so sprach die Unterlassung der Berufung gegen den mit 8. Jänner 2004 datierten Bescheid betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO zu dem in Rechtskraft erwachsenen Einkommensteuerbescheid vom 18. Oktober 2001 für das Vorliegen einer neuen Tatsache im Sinne der letztzitierten Norm."*

Auf das beim Finanzamt am 1. März 2006 eingelangte Ersuchen um Anfertigung einer Kopie des Aktes betreffend der Anschuldigungen gegen seine Person zwecks eventueller Abgabe einer Stellungnahme (und erneute Fristsetzung zur Abgabe einer Stellungnahme ab Aktenvorlage) sowie die Fristverlängerungsanträge vom 4. April, 13. April 2006 und 5. Mai jeweils des Jahres 2006 folgte die mit 19. Juni 2006 datierte Stellungnahme des rechtsfreundlichen Vertreters des Bw., derzufolge ein unmittelbares Vertragsverhältnis zwischen den Tänzerinnen und der M-GmbH nicht bestanden habe. Die M-GmbH habe einen Preis für die von den Tänzerinnen geleisteten Arbeitsstunden an die Agentur bezahlt, die

wiederum ihrerseits die Tänzerinnen bezahlt habe. Allerdings sei es dabei vorgekommen, dass die Agentur die Auszahlungen an die Tänzerinnen in bar vorgenommen habe.

Entgegen der Darstellung im Schreiben des UFS vom 15. Februar 2006 gehe aus dem Umstand, dass der Bw. als Dienstnehmer dem Arbeitgeber M-GmbH gegenüber zur persönlichen unvertretbaren Leistung verpflichtet sei, keineswegs hervor, dass ein der den gefochtenen Bescheiden zugrunde gelegter Sachverhalt richtig oder unrichtig sei. Dass Angestellte eine persönliche unvertretbare Leistung zu erbringen hätten, treffe auf alle Dienstverhältnisse und Angestelltenverhältnisse zu; es sei geradezu ein typisches Merkmal für ein Dienstverhältnis bzw. Angestelltenverhältnis, dass der Dienstnehmer die Arbeitsleistung persönlich erbringen müsse. Werde keine persönliche und unvertretbare Leistung geschuldet, so werde lediglich die Leistung selbst geschuldet. Es liege ein Werkvertrag vor, bei dem der Werkunternehmer sich typischerweise eben eines Gehilfen bei der Erbringung seiner Leistung bedienen könne oder aber auch eines Subunternehmers. Aus der Verpflichtung des Bw., dem Dienstgeber die Arbeitsleistung persönlich zu erbringen, sei daher für den in den angefochtenen Bescheiden zugrunde gelegten Sachverhalt nichts zu gewinnen. Die Abrechnung des Dienstgebers hinsichtlich der von den Tänzerinnen geleisteten Arbeitsstunden mit der Agentur und die Bezahlung an diese sei vergleichbar etwa einem Personalvermittlungsunternehmen, das einer Baufirma einen Maurer für eine bestimmte Baustelle für drei Tage zur Verfügung stelle und für die geleisteten Arbeitstunden ein Entgelt vereinbare.

Der dem Schreiben beigelegte Firmenbuchauszug mit den historischen Daten der M-GmbH beweise, dass der Bw. weder Geschäftsführer noch sonst an der in Rede stehenden GmbH Beteiligter, sondern ausschließlich Dienstnehmer gewesen sei und daher auch nicht für die Geschäfte der GmbH verantwortlich sei. Der Bw. habe niemals eine Organfunktion in der GmbH ausgeübt, sei auch nie Prokurist gewesen und sei auch als Gesellschaft an diesem Unternehmen nicht beteiligt.

Die Tätigkeit des Bw. sei lediglich organisatorischer Natur gewesen. In den verfahrensgegenständlichen Jahren habe die M-GmbH drei bis fünf Lokale betrieben (davon in etwa drei Lokalen Peepshows) und zehn bis zwanzig Dienstnehmer gehabt, der Bw. sei mit der Koordination betraut gewesen.

In der Sache selbst habe der Bw. aufgrund der nun vorgenommenen Akteneinsicht auch Herrn C, der angeblich Provisionen für sich übernommen haben soll, befragt und ihn mit den Belegen konfrontiert. C, dessen Einvernahme als Zeuge beantragt werde, habe dem Bw. bestätigt, dass die auf den Kassa - Ausgangsbelegen angebrachten Paraphen bzw. Unterschriften nicht von ihm stammen würden.

Mit dem Schreiben vom 19. Juni 2006 wurden dem UFS u. a. die mit 23. April 2001 datierte Rechnung der Fa. P an die M-GmbH samt einer für diese Künstleragentur bestimmte Auftragsbestätigung inkl. Vertragsbedingungen vom 29. März 2001 übermittelt.

Am 17. Juli 2006 gab der als Zeuge einvernommene Michael C auf die nachfolgend zitierten Fragen des UFS folgende Antworten zu Protokoll:

Referent:	<i>"Was wissen Sie von Ihrem Dienstgeber M-GmbH? Wer hat die Geschäfte der Firma in den Streitjahren geführt? Wer ist für die Firma nach außen hin aufgetreten? Was ist der Betriebsgegenstand des Unternehmens in den Streitjahren gewesen? Wie ist der Abschluss Ihres Dienstverhältnisses mit der M-GmbH zustande gekommen?"</i>
Zeuge	<i>"Ich bin zur M-GmbH über ein Inserat in der Zeitung gekommen. Dort bin ich in das Büro gekommen, habe einen Personalbogen ausgefüllt und nach einiger Zeit ist mir telefonisch bekannt gegeben worden: "Ich kann zu arbeiten beginnen". Bezüglich der Beteiligungsverhältnisse kann ich nichts sagen, das hat mich nicht interessiert.</i> <i>Wer die Firma nach außen hin vertreten hat, kann ich nicht sagen. Ich habe die Kassa vom Vordienstkassier übernommen und sie ordnungsgemäß übergeben. Ein Geldbetrag und die dazugehörigen Belege wurden dem anderen (nächsten) Kassier übergeben. Eine Standliste hat es gegeben, wo die ganzen Sachen aufgelistet waren.</i> <i>In der Firma wurden Peepshows ("Kreisel mit Tänzerinnen") abgehalten, Videofilme in dazugehörigen Kabinen wurden gezeigt, ein bis zwei Spielautomaten waren aufgestellt und in Betrieb."</i>
Referent:	<i>"Was sagt Ihnen der Name Walter OW ?"</i>
Zeuge	<i>"Nichts"</i>
Referent:	<i>"In welcher Art und Weise erfolgte die Abrechnung mit den Tänzerinnen in den Streitjahren?"</i>
Zeuge	<i>"Das hat keinen Kassier betroffen. Ich war beruflich von vormittags (ca. 10 - 11 Uhr) bis abends (ca. 22.00 - 23 Uhr) tätig. Beim Verkauf von Bonuskarten wurden nur die Bonuskarten ausgehändigt. Ob andere Kassiere etwas zu tun gehabt haben mit Abrechnungen oder Belegen, weiß ich nicht und kann ich Ihnen nicht sagen."</i>
Referent:	<i>"Welche Angaben können Sie bezüglich der Höhe des Anteilsbetrages machen, der von dem an die M-GmbH geflossenen Betrag an die Tänzerinnen ausbezahlt wurde? Beträge in welcher Höhe sind an die Tänzerinnen ausbezahlt worden?"</i>
Zeuge	<i>"Ich weiß von nichts."</i>
Referent:	<i>"Aus welchen Gründen arbeitet Herr OW nicht mehr für den Bw.?"</i>
Zeuge	<i>"Ich kenne Herrn OW nicht. Der Mensch ist mir nicht bekannt."</i>
Referent:	<i>"Was sagt Ihnen der Name "Franz F"?</i>
Zeuge	<i>"Nichts."</i>
Referent:	<i>"Was sagt Ihnen der Name Rene Y ?"</i>
Zeuge	<i>"Weiß ich nicht, den Namen habe ich vielleicht einmal gehört."</i>
Referent:	<i>"Was sagt Ihnen der Name B-AG ?"</i>
Zeuge	<i>"Der Firmenname sagt mir auch nichts."</i>
Referent:	<i>"Was sagt Ihnen der Name Regina E?"</i>
Zeuge	<i>"Weiß ich nicht."</i>
Referent:	<i>"Was sagt Ihnen der Name Daniel N ?"</i>
Zeuge	<i>"Weiß ich nicht."</i>
Referent:	<i>"Was wissen Sie von den Vertragspartnern Ihres Dienstgebers?"</i>
Zeuge	<i>"Das interessiert keinen Kassier. Die Putzfrau lässt die Mädchen herein. Alles steht auf einem Plan, damit weiß ich, wieviel Mädchen anwesend sind."</i>

Referent: "Wie ist Ihr berufliches/privates Verhältnis zum Bw.?"

Zeuge "Das Verhältnis war rein beruflicher Natur. Privat kenne ich ihn nicht."

Referent: "Was wissen Sie von der Agentur ABC (DEF KEG) ?"

Zeuge "Sagt mir nichts"

Nach Vorlage von Kassa - Ausgangsbelegen gab der Zeuge zu Protokoll:

Zeuge "Ich bin vom Bw. vor ca. einem Monat angerufen worden; der Anlass war, er wollte mir Kassa - Ausgangsbelege zeigen. Zu den mir im persönlichen Gespräch mit dem Bw. gezeigten Belegen erklärte ich meinem ehemaligen Vorgesetzten. "Was soll das?"

"Ich kann mich an diese Zettel bzw. Belege nicht erinnern. Auf dem Beleg vom 28. Februar 2001 ersah ich die Heinzelmannchenschrift meines Namens, die jeder anfertigen kann.

Die Bezeichnung Provision 02/01 auf dem Beleg sagt mir nichts, weil ich mich an diese Belege nicht erinnern kann und es daher von meiner vorhergehenden Behauptung, da es um die Heinzelmannchenschrift geht, ja um eine Vermutung handelt."

Referent: "Was sagt Ihnen die Nummer 038/01 ?"

Zeuge: "Nichts. Mir sagen alle Belege nichts. Ich kann mich nicht daran erinnern, jemals mit solchen Kassa – Ausgangs - Belegen etwas zu tun gehabt zu haben. Ich kann mich nicht erinnern, dass auszufüllende Belege in der Form, wie Sie mir vorgehalten wurden, in der Firma für mich ersichtlich waren."

Mit dem mit 17. Juli 2006 datierten Vorhalt des UFS wurde dem Bw. neben dem obigen Protokoll über die Zeugeneinvernahme C die Niederschrift der Finanzstrafbehörde erste Instanz über die Zeugeneinvernahme A übermittelt, derzufolge der Zeuge als Kassier bei der M-GmbH in den Jahren 1999/2000 für ca. ein Jahr beschäftigt gewesen sei; während der Tätigkeit sei OW als Leibwache für den Bw. beschäftigt gewesen. Das Verhältnis zwischen dem Chef und OW sei (zwar) anfangs korrekt gewesen, habe sich jedoch später bei Betrieb der Agentur verschlechtert. Offiziell sei nur Herr OW der Betreiber gewesen, der Bw. sei ebenfalls leitend tätig gewesen. Inhalt der Agenturtätigkeit sei das Engagement von Tänzerinnen für den Betrieb der M-GmbH gewesen.

Die Abrechnung mit den Tänzerinnen sei einmal wöchentlich Montags in der Form erfolgt, dass die M-GmbH an die Agentur und letztgenannte an die Tänzerinnen gezahlt habe. Ca. die Hälfte sei in etwa der Abschlag zwischen der M-GmbH Auszahlung und dem Betrag gewesen, den die Tänzerinnen erhalten hätten. Die Auszahlungen seien fast durchwegs durch den Bw. erfolgt. Wieviel der Bw. von OW erhalten habe und ob dabei Provisionen gewesen seien, sei dem Zeugen nicht bekannt.

Letztendlich habe der Bw. OW aufgrund immer öfterer Meinungsverschiedenheiten aus dem Betrieb entfernt.

Es habe auch noch eine weitere Agentur gegeben, die Tänzerinnen an die M-GmbH vermittelt habe. Es seien andauernd Kuverts mit Geldbeträgen zwischen OW und dem Bw. ausgetauscht worden. Einige seien mit konkreten Namen der Tänzerinnen beschrieben gewesen, einige ohne Widmung.

Zu den dem Zeugen vorgehaltenen Belegen sagte der Zeuge aus, dass es sich bei den Unterschriften darauf zumeist um die vom Bw. handle.

Abschließend gab der Zeuge zu Protokoll, der dritte gleichberechtigte Geschäftspartner sei Daniel N gewesen.

Mit dem Vorhalt vom 17. Juli 2006 hielt der UFS dem Bw. nach Verweis auf die Erkenntnisse der Verwaltungsgerichtshofes (zum § 167 Abs. 2 BAO) vom 19. Februar 2002, 98/14/021, und 20. April 2004, 2003/13/0165 vor, dass die in der Anlage übermittelten Niederschriften in Verbindung mit den in Rede stehenden Kassa-Ausgangsbelegen die Annahme folgender Sachverhaltsvariante ermögliche, die der Berufungsentscheidung zugrunde gelegt werden könnte:

"Der Berufungswerber war in führender Position der M-GmbH tätig. Die Abrechnung zwischen der Agentur P und der M-GmbH ist über Rechnung erfolgt, die Bezahlung hauptsächlich mittels e-Banking. Es gab eine Auflistung der Arbeitszeit der Tänzerinnen. Da der Berufungswerber die Möglichkeit gehabt hatte, die M-GmbH zum Stammkunden der o. a. Agentur zu machen, und es noch eine weitere Agentur gegeben hatte, die Tänzerinnen an die M-GmbH vermittelt hatte, erhielt er dafür regelmäßig Zahlungen, für die Belege unter dem Titel "Provisionen" ausgestellt wurden. Aufgrund von

Meinungsdifferenzen wurde Herr OW aus der M-GmbH entfernt."

Mit der mit 7. August 2006 datierten Stellungnahme hielt der durch die Rechtsanwaltskanzlei Dr. Ai & Dr. Tr vertretene Bw. den in den Schreiben vom 2. März und 17. Juli jeweils des Jahres 2006 dargestellten Sachverhaltsvarianten im Wesentlichen entgegen, der Zeuge C habe sich im Detail nicht mehr an die Vorkommnisse erinnern können. Die Dienstgeberseite habe das Dienstverhältnis mit Kassier A gelöst, da es Fehlbeträge in dessen Kassa gegeben habe.

Die M-GmbH habe an P bezahlt, P wiederum an die Tänzerinnen. Manchmal war es so, dass Herr OW als Vertreter der Firma P dem Bw. die Kuverts mit dem Lohn der Tänzerinnen übergeben habe, um den Lohn an die Tänzerinnen weiterzuleiten. Dies werde vom Zeugen im Wesentlichen auch so bestätigt; der Zeuge erkläre selbst, nicht zu wissen, ob der Bw. etwas von Hr. OW erhalten zu haben.

Die Behauptung des Zeugen, die Unterschriften würden vom Bw. stammen, sei gänzlich unglaubwürdig, schließlich sei der Zeuge nicht Grafologe. Auch durch einen Laien sei erkennbar, dass die Unterschriften unterschiedlich seien.

In Entsprechung des Antrags des Bw. vom 7. August 2006, Horst B als Zeuge zum Beweis für die Unrichtigkeit der im Schreiben vom 17. Juli 2006 dargestellten Sachverhaltsvariante sowie für den Nichterhalt von Provisionen einzuvernehmen, lud der UFS den mit richtigen Familienname Ku lautenden Zeuge zur Einvernahme am 28. August 2006 vor.

In weiterer Folge werden die Fragen des Referenten samt den dazugehörigen Antworten des Zeugen wiedergegeben.

Referent:	"Was wissen Sie von Ihrem Dienstgeber M-GmbH? Wer hat die Geschäfte der Firma in den Streitjahren geführt? Wer ist für die Firma nach außen hin aufgetreten? Was ist der Betriebsgegenstand des Unternehmens in den Streitjahren gewesen? Wie ist der Abschluss Ihres Dienstverhältnisses mit der M-GmbH zustande gekommen?"
Zeuge:	<p>"Ich glaube, der Chef war der Herr Y . Der Bw. war der Personalchef. Ich hatte mein Vorstellungsgespräch beim Bw. Zur Kontrolle war ein paar Mal ein Herr von der Polizei bei mir; ich glaube, das war der Herr OW. Herr OW hat die Kassa kontrolliert und geschaut, dass alles in Ordnung ist; ist bei mir stundenlang bei der Kassa gesessen. Die Angaben beziehen sich auf den Zeitraum, in dem ich dort gearbeitet habe.</p> <p>Das Unternehmen ist eine Peepshow. Man kann sich dort Filme anschauen, gegen Bezahlung in Form von Münzen ist das Anschauen von Mädchen in einer Show möglich.</p> <p>Ich habe ein Inserat in der Zeitung gelesen und habe mich dort beworben. Das Dienstverhältnis ist von mir freiwillig aufgelöst worden. Während der Dienstzeit habe ich S 14.000 pro Monat erhalten. Anlässlich der Auflösung des Dienstverhältnisses habe ich keine Abfertigung erhalten, nur den aliquoten Urlaubs- und Weihnachtsgeldanteil.</p> <p>Ich war bei der M-GmbH als Kassier tätig. Meine Arbeitszeit dauerte vierzehn Stunden, von 10:00 Uhr morgens bis 24:00 Uhr abends. Außer mir war noch eine zweite Person als Kassier beschäftigt, den Namen dieser Person weiß ich nicht mehr.</p> <p>Das Geld wurde in einem eigenen Raum verwahrt; von dort habe ich es mir</p>

	<p>geholt. Ich habe den Kunden Geld gewechselt und die Spieler ausbezahlt. Im Lokal sind zwei Glückspielautomaten gestanden; ich glaube, dass die Aufstellerfirmen die Firmen Novomatic oder Admiral waren.</p> <p>Nach Dienstschluss habe ich die Kassa gemacht ("Kassasturz") und das Geld in das Büro zurückgebracht. Hauptstand war ca. S 70.000 bis S 75.000. Ich habe das Lokal auf Anwesenheit von Kunden und Mädchen, die dort gearbeitet haben, geprüft, anschließend habe ich das Lokal abgesperrt und bin nach hause gegangen. Das Kassasturz - Ergebnis wurde vom Dienstgeber nach Dienstschluss nicht gegengezeichnet. Am nächsten Tag bin ich ins Büro gegangen. Da ich Schillinge für den Geldautomaten gewechselt habe und die Münzen im Automaten waren, ergab sich zwischen dem Kassastand und den Geldmünzen in den Glückspielautomaten ein Differenzbetrag, der aufgestockt wurde.</p> <p>Ich hatte zwei Tage Dienst, zwei Tage frei. Die Kassa wurde vom nächsten Kassier übernommen.</p> <p>Der Kassastand sowie die Anzahl der Chips wurden von Herrn OW geprüft, weil Herr OW bei der M-GmbH beschäftigt war."</p>
Referent:	"Was sagt Ihnen der Name Walter OW ?"
Zeuge:	<p>"Das war ein Polizist, der kontrolliert hat, ob wir unsere Tätigkeiten machen. Er hat auch geschaut, dass bei den Madln alles passt. Ich war bei der M-GmbH von 1999 bis 2000 beschäftigt, mit dem Herrn Y hatte ich nie etwas zu tun. Am Anfang war mein Ansprechpartner für Geld, Urlaub etc. der Bw. Für Personal- und Dienstangelegenheiten war der Bw. zuständig.</p> <p>Das Büro der M-GmbH war in der S-Gasse, wo Personal gearbeitet hat. Ich war einmal dort und habe zwei Personen gesehen, eine Sekretärin und Buchhalter "Herbert". Zu den Geschäftsangelegenheiten meines damaligen Dienstgebers gebe ich an, dass Herr OW mit mir über Mädchen gesprochen hat und mir die Möglichkeit geboten hat, für die Agentur als Fahrer zu arbeiten. OW hatte Kontakte nach Rumänien und Ungarn. Der Bw. war persönlich da, weil er Personalchef war. Ich hatte einen besseren Kontakt zum Herrn OW als zum Bw., weil der Bw. sich mit den Angestellten nicht abgegeben hat. Nur, wenn die Kassa nicht gepasst hat, wegen Urlaubsansuchen, Geld für die Mädchen und Automatenschäden sind wir an den Bw. herangetreten.</p> <p>Die Gagen wurden den Mädchen jeweils freitags in Kuverts ausbezahlt. Einige Mädchen haben die Kuverts aufgerissen, die Geldbeträge kontrolliert und den Geldempfang mit Unterschrift bestätigt. Wenn der Betrag nicht gestimmt hat, kam es zu Reklamationen der Mädchen. Entweder ist der Bw. oder Herr OW jeweils Freitags hingefahren und hat eine Empfangsbestätigung in Form eines Kassabelegs entgegengenommen.</p> <p>Während meines Dienstverhältnisses bei der M-GmbH hat Herr OW von der Planung einer Agentur gesprochen. OW war beruflich bei der Polizei tätig und für mich ein Vorgesetzter, weil OW, wenn es Schwierigkeiten mit den Mädchen oder der Fremdenpolizei gegeben hat, anzurufen war. Der Bw. hat uns gesagt, OW ist der Mann für die Lösung von Schwierigkeiten mit den Mädchen. Über die Geschäftsposition von Herrn OW in der Fa. M-GmbH wurden mir gegenüber keine Angaben vom Bw. und OW gemacht. Meine persönliche Meinung ist, dass man so etwas nicht aus Freundschaft, sondern gegen Entgelt macht."</p>
Referent:	"Welche Angaben können Sie bezüglich der an die Tänzerinnen ausbezahlten Beträge machen?"
Zeuge:	"Die Kuverts wurden vom Bw. oder Herrn OW ins Lokal gebracht. Manchmal wurden die Kuverts bei der Kassa im Lokal hinterlegt."
Referent:	"Aus welchen Gründen arbeitet Herr OW nicht mehr für den Bw. ?"
Zeuge:	"Das weiß ich nicht."
Referent:	"Was sagt Ihnen der Name "Franz F"?"

Zeuge:	"Sagt mir nichts".
Referent:	"Was sagt Ihnen der Name Rene Y?"
Zeuge:	"Das ist -glaube ich - der Chef von der M-GmbH"
Referent:	"Was sagt Ihnen der Name B-AG?"
Zeuge:	"Den Firmennamen höre ich das erste Mal"
Referent:	"Was sagt Ihnen der Name Regina E?"
Zeuge:	"nie gehört"
Referent:	"Was sagt Ihnen der Name Daniel N?"
Zeuge:	"N war des öfteren im Lokal und hatte Kontakte zum Bw.."
Referent:	"Was wissen Sie von den Vertragspartnern Ihres ehemaligen Dienstgebers?"
Zeuge:	"Dazu kann ich keine Angaben machen, weil ich Kassier war und mit Fragen betreffend des Managements nichts zu tun gehabt habe. Zur Frage, ob Provisionen für Mädchen oder für die Vermittlung von anderen Geschäften bezahlt worden sind, kann ich keine Angaben machen; ich kann mir vorstellen, dass man an eine Vermittlungsagentur Provisionen zu zahlen hat. Da ich die Geschäftsgebarung der M-GmbH nicht kenne, kann ich nicht sagen, ob Provisionen bezahlt worden sind. Mit Sicherheit kann ich nicht sagen, dass Provisionen nicht geflossen sind."
Referent:	"Wissen Sie, ob wer an der Agentur des Herrn OW ... beteiligt ist?"
Zeuge:	"Mir ist nicht bekannt, dass an der Agentur des Herrn OW Personen beteiligt gewesen wären bzw. beteiligt gewesen sein sollten."
Referent:	"Wie ist Ihr berufliches/privates Verhältnis zum Bw.?"
Zeuge:	"Keines"
Referent:	"Was wissen Sie von der Agentur ABC (DEF KEG)?"
Zeuge:	"Den Namen habe ich noch nie gehört."

Nach Vorhalt der im Schreiben vom 17. Juli 2006 dargestellten Sachverhaltsvariante bestätigte der Zeuge bezüglich dieser Variante sowohl, dass der Bw. in führender Position der M-GmbH *"tätig gewesen war, sonst hätte er mich nicht anstellen können"* (der Bw. sei Personalchef gewesen), als auch den Bestand einer Auflistung der Arbeitszeit der Tänzerinnen und gab im Übrigen zu Protokoll, nicht zu wissen, wie die Abrechnung zwischen der Agentur und dem Bw. erfolgt sei, bei der Abrechnung nicht dabei gewesen zu sein, die Frage, ob Herr OW Provisionen an den Bw. bezahlt habe, nicht beantworten zu können, und von Provisionen nie etwas gehört zu haben.

Mit dem Schreiben des UFS vom 29. August 2006 wurde der Bw. um Abgabe einer Stellungnahme zu den in dem Schriftsatz angeführten drei Punkten ersucht. Unter Punkt 1 erinnerte der UFS den Bw. zunächst daran, dass Horst Ku Dienstnehmer bei der Fa. M-GmbH innerhalb des Zeitraums von 14. Juni 1999 bis 16. Jänner 2000 gewesen sei, zitierte aus den mit Ku und A aufgenommenen Protokollen, zog aus der Tatsache, dass Herr OW die Agentur P (erst) ab dem Jahr 2000 geführt hatte und damit in direkte Konkurrenz zu einem/anderen Unternehmen mit dem Gegenstand der Vermittlung von Showtänzerinnen getreten war, den Schluss, dass mit einem hohen Grad an Wahrscheinlichkeit anzunehmen sei, dass jene in den Kuverts (ohne Widmung) enthaltenen bzw. die mit der Berufung thematisierten Geldbeträge als Gewinn aus einer zwischen Ihnen und Herrn OW bestehenden Geschäftsbeziehung zu

werten seien (wobei die Gewinne aus den zwischen Ihnen und der von Herrn OW als Vertreter der in Rede stehenden Agentur P abgeschlossenen Geschäften als Provisionen abgerechnet worden seien) und hielt dem Bw. die Möglichkeit vor, der Wechsel der Auszahlung der Gagen an die Mädchen in Kuverts von ursprünglich (bis zum Jahr 1999) jeweils freitags auf montags wäre als Folge eines zwischen Herrn OW und Ihnen ab dem Jahr 2000 bestehenden Beteiligungsverhältnisses deutbar.

Unter Punkt 2 wurde der Bw. unter Bezugnahme auf die der Stellungnahme des Bw. vom 19. Juni 2006 beigelegten Auftragsbestätigung, derzufolge die M-GmbH als Veranstalter an die Agentur Beträge pro Woche per Erlagschein, Telebanking oder Überweisung an dem auf der Rechnung angeführten Termin zu zahlen hatte, um Anführung der Gründe, infolge dieser die Gagen der Tänzerinnen nicht von der Künstleragentur direkt auf Bankkonten, lautend auf die Namen der jeweiligen Künstler, überwiesen worden waren, ersucht.

Unter Punkt 3 wurden dem Bw. bezüglich des durch die Niederschrift mit Ku offen gelegten Bestands eines Kontakts zwischen dem Bw. und Daniel N die Fragen, a) ob bzw. in welcher Funktion Herr N für die GmbH gearbeitet habe; b) ob zwischen Ihnen und/oder Daniel N und/oder OW ein Beteiligungsverhältnis existiert habe, aufgrund dessen die als "Provision" bezeichneten Zahlungen erfolgt sein könnten, gestellt.

Mit Schreiben vom 29. September 2006 bestätigte der steuerliche Vertreter die Richtigkeit der Dienstnehmereigenschaft von Horst Ku bei der Fa. M-GmbH vom 14. Juni 1999 bis 16. Jänner 2000 sowie der Tatsache, dass die Gagen der Mädchen wöchentlich bar ausbezahlt worden seien und die Gagen meistens in Kuverts an die Mädchen übergeben worden seien, und behauptete des Weiteren, die Darstellung des Zeugen A, wonach der Bw. in der Agentur P leitend tätig gewesen sei und Daniel N gleichberechtigter Geschäftspartner des Bw. und OW gewesen sei, sei unrichtig. Daniel N sei ausschließlich Mitarbeiter in dieser Agentur gewesen. Der Zeuge könne gar nicht wissen, was in den Kuverts gewesen sei, die nicht den Tänzerinnen gegeben worden seien, "*schließlich hat er sie ja nur von außen gesehen*".

Tatsächlich seien des Öfteren Kuverts mit Unterlagen (Kopie der Reisepässe, Urkunden für die Unterkunftanmeldung oder sonstige Informationen) ausgetauscht worden.

Was den Wechsel des Auszahlungstages der Gagen an die Mädchen mit einem nichtvorhandenen Beteiligungsverhältnis oder überhaupt mit einem Beteiligungsverhältnis zu tun haben soll, sei nicht logisch nachvollziehbar, die diesbezüglichen Mutmaßungen des Unabhängigen Finanzsenates würden auf keinem objektiven Substrat beruhen.

Darüber hinaus stehe die Annahme der Behörde, es seien Geldbeträge in anonymen Kuverts (unbeschriftete Kuverts) übergeben worden, im Widerspruch zu der bisherigen Annahme, wonach der Bw. Geldbeträge quittiert haben solle. Die Gründe für die Barauszahlung der Tänzerinnen und die Nichtüberweisungen auf Bankkonten der jeweiligen Künstlerinnen

entziehe sich der Kenntnis des Bw; allerdings vermute der Bw., "dass die Tänzerinnen nicht über Bankkonten verfügten oder Barauszahlung von ihnen gewünscht wurde."

Abschließend bestritt der Bw. den Bestand eines Beteiligungsverhältnisses und brachte zur Person Daniel N vor, dass dieser kein Mitarbeiter der M-GmbH, sondern ausschließlich Mitarbeiter der Agentur P gewesen sei.

Zur Abrundung des Sachverhalts sei bemerkt: In Entsprechung des Punkts 3 des Vorhalts vom 15. Februar 2006, mit dem der Bw. um Nachreichung eines Verzeichnisses all seiner Lebenshaltungskosten samt eines Vermögensverzeichnisses mit detaillierten Angaben betreffend jener Quellen, aus denen die Gelder für die Bedeckung der sich nach Abzug der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit von den Lebenshaltungsgesamtkosten für eine dreiköpfige Familie ergebenden Differenzbeträge geflossen sind, und der Dokumentation der in den Streitjahren angefallenen Lebenshaltungskosten durch Vorlage sämtlicher ihm zur Verfügung stehender Beweismittel ersucht worden war, widerlegte der steuerliche Vertreter das Vorliegen der Voraussetzungen für eine Schätzungsbefugnis gemäß § 184 BAO in Form einer Darstellung einer Vermögensdeckungsrechnung für die Streitjahre, wobei der Kostenbestand durch Vorlage von diversen Zahlungsbestätigungen und der Kopie des Arbeitsnachweises vom 16. April 2001 bis 22. April 2001 glaubhaft gemacht wurde. Damit hatte die als Beweis zum Thema Vermögensverhältnisse in den Streitjahren beantragte Zeugeneinvernahme der in Ungarn wohnhaften Ehegattin des Bw. zu unterbleiben.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 119 Abs. 1 BAO sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen, die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. Gemäß Abs. 2 des letztzitierten Paragraphen dienen der Offenlegung insbesondere die Abgabenerklärungen, Anmeldungen, Anzeigen, Abrechnungen und sonstige Anbringen des Abgabepflichtigen, welche die Grundlage für abgabenrechtliche Feststellungen, für die Festsetzung der Abgaben, für die Freistellung von diesen oder für Begünstigungen bilden oder die Berechnungsgrundlagen der nach einer Selbstberechnung des Abgabepflichtigen zu entrichtenden Abgaben bekannt geben.

Gemäß § 166 BAO kommt als Beweismittel im Abgabenverfahren alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist.

Gem. § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Nach Ritz, BAO³, Tz 8 und 9 zu § 115 BAO und den dort zitierten Erkenntnissen des Verwaltungsgerichtshofes trägt die Abgabenbehörde zwar die Feststellungslast für alle Tatsachen, die vorliegen müssen, um einen Abgabenanspruch geltend machen zu können, doch befreit dies die Partei nicht von ihrer Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht (VwGH 25. Oktober 1995, 94/15/0131,0181; 28. Jänner 1998, 95/13/0069; 7. Juni 2005, 2001/14/0187).

Beide Pflichten bestehen grundsätzlich nebeneinander und schließen einander nicht aus. Die amtswegige Ermittlungspflicht besteht zwar auch dann, wenn die Partei ihre Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht verletzt, doch wird ihr Umfang durch solche Pflichtverletzungen beeinflusst (vgl. VwGH 3. November 1986, 84/15/0197; 27. September 1990, 89/16/0225). In dem Ausmaß, in dem die Partei zur Mitwirkung an der Wahrheitsfindung ungeachtet ihrer Verpflichtung hiezu nicht bereit ist bzw. eine solche unterlässt, tritt die Verpflichtung der Behörde, den Sachverhalt nach allen Richtungen über das von ihr als erwiesen erkannte Maß hinaus zu prüfen, zurück (VwGH 22. Oktober 1996, 92/14/0224; 30. September 1998, 94/13/0099; 30. Mai 2001, 99/13/0024; 27. November 2001, 97/14/0011). Dass die Pflicht zur amtswegigen Ermittlung des entscheidungswesentlichen Sachverhaltes dort ihre Grenze findet, wo nach Lage des Falles nur die Partei Angaben zum Sachverhalt machen kann, hat der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 25. Oktober 1995, 94/15/0131, 94/15/0181, ausgesprochen.

Laut <http://de.wikipedia.org/wiki/Peepshow> ist "eine Peepshow (von engl. to peep = (durch eine schmale Öffnung) spähen) (oft auch als Liveshow bezeichnet) ein Theater, in dem die zahlenden Besucher (fast durchweg männlich) eine Person betrachten können, die ihren nackten Körper in explizit sexuellen Posen zur Schau stellt. Oft findet sich dies im Rahmen eines Sexshops, aber bei weitem nicht alle Sexshops bieten Peepshows an.

Für die Besucher gibt es Einzelkabinen. In der Regel bilden ca. 10 von ihnen eine U-Form um den Showraum. Nach Münzeinwurf oder per Bonuskarte wird der Blick auf die Bühne für eine bestimmte Zeit freigeben - üblich sind ca. 1 bis 3 Euro pro Minute. Traditionell war die Sichteinrichtung so konstruiert, dass der Besucher für den Darsteller und die anderen Besucher unkenntlich bleibt, dies hat sich in Deutschland jedoch geändert, da Gerichte dies als nicht mit der Menschenwürde vereinbar sahen.

Die Darsteller wechseln sich meist alle paar Minuten ab. Die Darbietung beginnt mehr oder weniger bekleidet. Während der Darsteller abwechselnd vor den Kabinen, an einer Spiegelwand oder auf der in Raummitte befindlichen Drehscheibe posiert, legt er nach und nach seine Kleidungsstücke ab. Einige Darsteller räkeln sich während der gesamten Zeit auf der Drehscheibe oder ermuntern die Kunden sogar durch eindeutige Blicke und Gesten sowie

durch die Körperhaltung zur Masturbation. Andere weisen explizit darauf hin, dass dies nicht statthaft sei.

Meist gibt es die Möglichkeit, einen Darsteller gegen eine höhere Gebühr in eine Einzelkabine einzuladen, in der dann nochmals explizitere Posen und Handlungen gezeigt werden, wobei teilweise fließende Grenzen zur direkten Prostitution bestehen. Diese Art der Prostitution ist vor allem in Wien unter dem Namen Kabinensex bekannt.

Eine Peepshow ermöglicht den handelnden Personen die harmloseste Form der Interaktion mit Ihren Kunden. Durch die Trennung der Kunden von den Anbietern sexueller Handlungen durch eine Glasscheibe sind Ansteckungs- und Aggressionsgefahren ausgeschlossen. Durch die seit den 80er Jahren politisch motivierte moralische Ächtung dieser mittelbaren Form der Prostitution wurden die anbietenden Personen wieder in die riskanteren, aber weniger geächteten Formen der unmittelbaren Prostitution in Bordellen und auf dem Straßenstrich gezwungen."

Laut "GLT" war die ""Q?"" einst der stärkste Filialist und Marktführer im Wiener Kreistanz der Schönen. Noch 1999 hatte man fünf Filialen. Zwei waren nur auf Videofilmkabinen und Spielautomaten der Marke 08/15 abonniert - ohne Livetanz. Sowohl die kleine Filiale im Wiener G als auch die Filiale am OJE H wurden Anfang des 3. Jahrtausends geschlossen. Danach hieß die Q? weiterhin als einziger Anbieter drei Peepshow-Großfilialen mit modernster Technik: I H (11. Wr. Bezirk), ??? H (51. Wr. Bezirk) und M (21. Wr. Bezirk). In der M 16 schloss nun der Tanzbetrieb vor Publikum. Dort verbleibt aber weiterhin die Zentrale des Unternehmens.

In Wien derzeit kursierende Gerüchte, wonach sich die 'Q?'" komplett aus dem Wiener Peepshowgeschäft zurückziehen werde, wollte man auf Anfrage am 19. April 2006 in der Zentrale nicht bestätigen. "Da weiß die Konkurrenz mehr als wir", hieß es erstaunt. Doch zuletzt gab es einen Überfall auf die Filiale am ??? H im Dezember 2005 und auch die Kontrollen im Grätzel rund um den Westbahnhof betrafen immer wieder diese Filiale. Q? hält derzeit noch zwei Filialen in Wien. Das Hauptgeschäft macht man mit Videokabinen und jeweils zwei Spielautomaten der Firma 08/15, die mit großen Scheinen bespielt werden."

Auch für den Fall, dass die sogenannten Peepshows lediglich Show-Veranstaltungen sind, die dazu dienen, die Kunden zu einem Besuch der im weiteren Umfeld angeschlossenen unmittelbaren Prostitution zu bewegen, ist in dieser Branche die Möglichkeit der Verwicklung in strafbare Handlungen gegen die Sittlichkeit in einem erheblichen Ausmaß gegeben. Bedingt durch die Strafbarkeit der entgeltlichen Förderung fremder Unzucht gemäß § 214 StGB, die Förderung gewerbsmäßiger Unzucht gemäß § 215 StGB, Zuhälterei gemäß § 216 StGB und Menschenhandel gemäß § 217 StGB war die Aufnahme der nachfolgend zitierten Punkte in die Allgemeinen Geschäftsbedingungen (AG) der Künstleragentur Panthera erforderlich:

"1.)

- 9.) Die Show-Tänzerin darf ausschließlich die im Gastspielvertrag angeführten Tätigkeiten (Show- und Bühnen-Tanz, Go Go- Tanz, Table-Dance) ausführen. Anders geartete Tätigkeiten (Gäste-Animation, Körperkontakt) sind ausdrücklich und strengstens untersagt.
- 10.)
- 11.) Der Show-Tänzerin ist ausdrücklich jeder intime Körperkontakt mit Gästen während der Darbietung und zwischen den Auftritten untersagt. Es ist auch ausdrücklich untersagt, während der Pausen zwischen den Darbietungen den Auftrittsort (das Lokal) zu verlassen oder sich mit Gästen aus dem Lokal zu entfernen. Der Veranstalter hat der Show-Tänzerin einen sauberen, geheizten, vom Publikum und dem Personal nicht einsehbaren und versperrbaren Umkleideraum zur Verfügung zu stellen, der auch über die vorgeschriebenen Sanitäreinrichtungen verfügt.
- 12.) Allfällige Trinkgelder (Table-Dance), die vom Veranstalter oder dessen bevollmächtigten Mitarbeitern für die Show-Tänzerin in Empfang genommen werden, sind unverzüglich an die Show-Tänzerin weiterzuleiten. Beträge (Trinkgelder), die die Show-Tänzerin für ihre Darbietung von Gästen (Privatpersonen) im Lokal erhält, unterliegen nicht der Kontrolle durch den Veranstalter und sind diesem gegenüber auch nicht melde- oder abgabenpflichtig.
- 13.) ...es steht der Show-Tänzerin ... frei, sich von Gästen einzuladen zu lassen. Die Show-Tänzerin hat das Recht, Kontakte mit Gästen und den Genuss von Alkohol zu verweigern.
- 14.)

Die oben zitierten Punkte 9, 11 bis 13 der Allgemeinen Geschäftsbedingungen bestätigten die Kenntnis des Veranstalters vom Risiko, das mit dem Abschluss von Engagements mit Personen, von denen die Bereitschaft zur Entfaltung von für das Rotlichtmilieu typischen Aktivitäten von vornherein nicht auszuschließen war, üblicherweise verbunden ist. Als Beweis dafür, dass das Thema Prostitution Gegenstand von Gesprächen zwischen dem Bw. und Herrn OW gewesen war, sei das an den Bw. adressierte Schreiben des rechtsfreundlichen Vertreters des Herrn OW vom 1. Juli 2003 ins Treffen geführt:

" Mein Mandant hat mich vom Inhalt des am 24. Juni 2003 mit Ihnen geführten Gesprächs in Kenntnis gesetzt und mir den Auftrag erteilt, Sie aufzufordern, nachfolgend zusammengefasste Aussagen in Hinkunft zu unterlassen, da er sich andernfalls rechtliche Schritte vorbehält:
 Im Konkreten handelt es sich um Ihre Aussage, dass sollte mein Mandant vor dem Finanzamt keine wahrheitswidrige Aussage machen, er seinen Job verlieren würde, da Sie nur zwei bis drei von der ehemaligen Agentur meines Mandanten vermittelten Tänzerinnen einzureden bräuchten, dass dieser nicht wie geschehen diese nur vermittelt habe, als Tänzerinnen aufzutreten, sondern diese genötigt hätte, sich der Prostitution zu widmen.
 Auch könnten Sie über Bekanntschaften veranlassen Beweise zu erfinden, dass mein Mandant in Rotlichtmilieugeschäfte verwickelt sei. Da Sie in Kenntnis davon sind, dass mein Mandant Sicherheitswachebeamter ist und er allein durch das Erheben solcher Vorwürfe einen nicht wiedergutzumachenden Schaden erleiden würde, sind ihre getätigten Aussagen im Lichte des österreichischen Strafgesetzbuches mehr als suspekt...."

Was die in Rede stehende Berufungen betrifft, nahm die Berufungsbehörde es gemäß § 167 Abs. 2 BAO in freier Beweiswürdigung als erwiesen an, dass der Bw. die in den angefochtenen

Einkommensteuerbescheiden für die Jahre 2000 und 2001 in Ansatz gebrachten Einkünfte aus Gewerbebetrieb von S 196.800 für das Jahr 2000 und S 50.400 für das Jahr 2001 entsprechend den vom Finanzamt vorgelegten Kassa- Ausgangsbelegen bezogen hatte.

Betreffend der Belege ist zunächst festzuhalten, dass in Rede stehenden Beträge, wenn man vom Inhalt der vorgelegten Kassa - Ausgangsbelege ausgeht, bar ausbezahlt wurden. Zahlungen im Überweisungsweg hinterlassen überprüfbare Spuren in Richtung bzw. im Bereich des Empfängers, wie dessen Kontonummer und tragen dazu bei, in weiterer Folge ihre korrespondierenden Auswirkungen beim Empfänger erkennen zu können. Im Hinblick auf die Betragshöhe von mehreren tausend Schilling kann - da in diesem Bereich bzw. Milieu durchaus mit Barzahlungen zu rechnen ist - allein wegen nicht nachweisbarer Zahlungsflüsse keinesfalls darauf geschlossen werden, dass Leistungen nicht erbracht wurden. OW hatte mit der gewählten Zahlungsart letztlich bloß darauf verzichtet, bezüglich bzw. im Zusammenhang mit der Bezahlung über ein stichhältiges Beweismittel zu verfügen. Dem Umstand nicht eindeutig nachweisbarer Zahlungsflüsse kommt in Verbindung mit den nachfolgenden Ausführungen nur insofern Bedeutung zu, als auch auf diesem Wege eine Nachweisführung nicht zu gelingen vermag.

Im Rahmen des Berufungsverfahrens wurde der Bw. mit dem Vorhalt des UFS vom 15. Februar 2006 um Abgabe einer Stellungnahme zu drei Punkten ersucht, von denen die ersten zwei wie folgt lauteten:

"1)	<p><i>Von der Lehre und ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichts, derzufolge derjenige, der "undurchsichtige" oder "dunkle Geschäfte" tätigt und "das über diesen Geschäften lagernde Dunkel ... nicht durch eine lückenlose Beweisführung zu erhellen vermag, das damit verbundene steuerliche Risiko selbst zu tragen hat" (vgl. Stoll, BAO, Band II, Seite 1273, Punkt bb) zu § 115 samt den dort zitierten Erkenntnissen des Verwaltungsgerichtshofes vom 30. Juni 1971, 969f/69; 21. Mai 1975, 1051/73; 22. Juni 1967, 153/65; 5. Oktober 1982, 82/14/27, 68; 23. November 1982, 82/14/294f; 19. Mai 1988, 87/16/165f), war darauf zu schließen, dass auch derjenige, der in undurchsichtige oder dunkle Geschäfte eingebunden ist und das über diesen Geschäften lagernde Dunkel nicht durch eine lückenlose Beweisführung zu erhellen vermag, das damit verbundene steuerliche Risiko selbst zu tragen hat.</i></p> <p><i>Aus diesem Grund sowie auch deshalb, weil ein Großteil der in Rede stehenden Rechnungen - vom 30. April 2000 (über den Empfang von S 7.200), 30. September 2000 (über den Empfang von S 14.400) und 30. November 2000 (über den Empfang von S 7.200) den Vermerk "i. V. übernommen" ausweist, ist nicht beabsichtigt, von amtswegen ein grafologisches Gutachten erstellen zu lassen. Es steht ihnen jedoch frei, dies auf eigene Kosten zu veranlassen. Auf § 183 Abs. 3 BAO wird verwiesen</i></p>
2)	<p><i>Amtsbekannt ist, dass in den Streitjahren unmittelbare Vertragsverhältnisse zwischen den Tänzerinnen und der M-GmbH fehlten und zwischen Ihnen und der letztgenannten Firma nur ein Angestelltenverhältnis bestand. Wenn mit den in Rede stehenden Berufungen lediglich der Empfang von Honoraren für die Vermittlung von Tänzerinnen bestritten wird, stellt dies ein starkes Indiz für die Richtigkeit des zwar mit der Berufung angefochtenen, jedoch den Bescheiden zugrunde gelegten Sachverhalts dar, wenn die Leistung, die der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber auf Grund des zwischen ihnen bestehenden Dienstrechtsverhältnisses erbringt, generell eine <u>persönliche und unvertretbare Leistung</u> ist (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch</i></p>

	<p>1988, Tz 8 zu § 47, Seite 1382, samt den beiden dort zitierten Erkenntnissen des Verwaltungsgerichtshofes vom 27. Oktober 1987, 87/14/0145, und 16. Jänner 1991, 90/13/0285).</p> <p>Es steht Ihnen frei, den obigen Ausführungen durch Vorlage einer detaillierten Sachverhaltsdarstellung über die Geschäftsabläufe inkl. unwiderlegbarer Angaben betreffend</p> <p>a) der den Vermittlungen zugrunde gelegenen Vertragsbestimmungen;</p> <p>b) Name, Adresse und Rechtsposition all der an den in Rede stehenden Vermittlungsgeschäften beteiligten Personen/Firmen, insbesondere der Honorarempfänger, der zur Auszahlung der Honorare verpflichteten Personen, entgegenzutreten.</p> <p><i>Die Ausführungen sind durch sämtliche Ihnen zur Verfügung stehender Beweismittel zu dokumentieren.</i>"</p>
--	--

Im Gefolge der Vorhalte vom 15. Februar und 2. März jeweils des Jahres 2006 gab der Bw. dem UFS mit Schreiben vom 19. Juni 2006 u. a. bekannt, dass "die M-GmbH für die von den Tänzerinnen geleisteten Arbeitsstunden einen Preis an die Agentur P bezahlt hat, die wiederum ihrerseits die Tänzerinnen bezahlt hat. Dabei ist es ... vorgekommen, dass die Agentur ... die Auszahlungen an die Tänzerinnen in bar vorgenommen hat..... Meine Tätigkeit war lediglich organisatorischer Natur, die M-GmbH hat in den verfahrensgegenständlichen Jahren 3 bis 5 Lokale betrieben, davon in etwa 3 Lokalen Peepshows und hatte 10 bis 20 Dienstnehmer, mit der Koordination war ich betraut. ... In der Sache selbst habe ich aufgrund der nun vorgenommenen Akteneinsicht auch Herrn C, der angeblich Provision für mich übernommen haben soll, befragt und ihn mit den Belegen konfrontiert, der mir bestätigt hat, dass die auf den Kassaausgangsbelegen angebrachten Paraphen bzw. Unterschriften nicht von mir stammen."

In der Beilage zu dem zuvor zitierten Schreiben wurden dem UFS u. a. eine mit 23. April 2001 datierte Rechnung der Agentur (mit der Angabe der Zahlungsbedingung: "sofort bei Rechnungserhalt auf Konto Bank Austria, Blz.:..., KtoNr. ..."), ein Arbeitsnachweis für die Woche von 16. April 2001 bis 22. April 2001 betreffend das Girl Nr. 602, Filiale: ML 15 sowie die nachfolgend zitierte Auftragsbestätigung vom 29. März 2001 übermittelt:

<p>"Veranstalter: M-GmbH, ... Ansprechpartner: Bw. Tel./... Auftragsbestätigung:</p>	<p>P Internationale Künstleragentur</p>	
<i>Auftragsbestätigung</i>		
1) Der oben angeführte Veranstalter beauftragt die Agentur, die Beschickung seiner Veranstaltungen mit selbständigen, qualifzierten Showtänzerinnen vorzunehmen:		
	Zuname: NAJA Geb.Dat.:... Adresse: ...	Vorname: Iryna Nationalität: Ukraine Legitimation: ...

2)	<i>Die Veranstaltungen finden vom 1. April 2001 bis 30. Juni 2001 (6 Tage-Woche, Ruhetag ist Sonntag) in den Räumen der Fa. Q? in Wien 21., M 16, Wien 51., ??? H 23 - 27, Wien 71., I H 43 statt. Der Veranstalter erklärt, alle für die Veranstaltungen notwendigen behördlichen Bewilligungen zu besitzen. Die Agentur haftet nur dafür, dass die eingesetzte Show-Tänzerin, sofern sie aus einem Nicht-EU-Staat kommt, den nötigen Aufenthaltstitel besitzt.</i>
3)	<i>Die Agentur vermittelt an den Veranstalter die Show-Tänzerin aus einem Nicht-EU-Staat für jeweils mindestens 1 Monat, maximal 3 Monate.</i>
4)	<i>Die Show-Tänzerin präsentiert ihr Programm täglich in der Zeit zwischen 10.00 Uhr und 24.00 Uhr. Eintreffen und Programmvorbereitungen am Veranstaltungsort um 9.30 Uhr.</i>
5)	<i>Der Veranstalter stellt der Show-Tänzerin kostenlose Unterkunft in Wien 7., OJE H 12/8 bis einschließlich Vertragsende zur Verfügung.</i>
6)	<i>Der Veranstalter bezahlt an die Agentur einen Betrag von ATS 1.000,- pro Tag und Show-Tänzerin, sowie, falls erforderlich, die Anreisespesen lt. ÖBB-Tarif/Beleg/ pauschal direkt an die Show-Tänzerin, sohin einen Gesamtbetrag von ATS 1.000,- + 20% MwSt., ATS gesamt also S 7.200,- brutto pro Woche per Erlagschein, Telebanking oder Überweisung an dem auf der Rechnung angeführten Termin.</i>
7)	<i>Grundlage dieser Auftragsbestätigung sind die ... Allgemeinen Geschäftsbedingungen."</i>

Unter Berücksichtigung der seitens des Finanzamts vorgelegten Zeugenaussage des Kassiers A vom 17. Mai 2005 sowie der Stellungnahme des steuerlichen Vertreters vom 19. Juni 2006, der o. a. Rechnung vom 23. April 2001 und der oben zitierten Auftragsbestätigung vom 29. März 2001 ergab sich die dem steuerlichen Vertreter mit dem Schreiben vom 17. Juli 2006 zur Kenntnis gebrachte Sachverhaltsvariante: "*Der Bw. war in führender Position der M-GmbH tätig. Die Abrechnung zwischen der Agentur P und der M-GmbH ist über Rechnung erfolgt, die Bezahlung hauptsächlich mittels e-Banking. Es gab eine Auflistung der Arbeitszeit der Tänzerinnen. Da der Bw. die Möglichkeit gehabt hatte, die M-GmbH zum Stammkunden der o. a. Agentur zu machen, und es noch eine weitere Agentur gegeben hatte, die Tänzerinnen an die M-GmbH vermittelt hatte, erhielt er dafür regelmäßig Zahlungen, für die Belege unter dem Titel "Provisionen" ausgestellt wurden. Aufgrund von Meinungsdifferenzen wurde Herr OW aus der M-GmbH entfernt.*"

Da es nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes genügt, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt, war in analoger Anwendung dieser Rechtsprechung der oben zitierten Sachverhaltsvariante im Vergleich zu der Sachverhaltsvariante des Bw. ein höherer Grad an Wahrscheinlichkeit zuzusprechen, wenn beispielsweise mit der Stellungnahme vom 7. August 2006 dem UFS u. a. mitgeteilt wird, dass sich der (Entlastungs)Zeuge C im Detail nicht mehr an die Vorkommnisse erinnern habe können, und dass "*Richtig ist..., dass Q? an P bezahlt hat, P widerum die Tänzerinnen, wobei es manchmal so war, dass Herr OW als Vertreter der Firma P mir die Kuverts mit dem Lohn der Tänzerinnen übergeben hat, um den Lohn an die Tänzerinnen weiterzuleiten.*"

Anstatt die Glaubwürdigkeit der obigen Sachverhaltsvariante in Form eines schlüssigen Vorbringens zu widerlegen wurden beim UFS Stellungnahmen (samt Zeugenanträgen) mit Beilagen eingebracht, die in Verbindung mit dem Ergebnis der vom steuerlichen Vertreter beantragten Zeugeneinvernahmen Geldflüsse in einer Form dokumentierten, die der Annahme von Abflusszahlungen (und damit dem von OW behaupteten Zufluss von Zahlungen beim Bw.) nicht entgegenstanden. Da Personal an die GmbH vermittelt worden war und es daher ausschließlich im Zuständigkeitsbereich des Leiters der Agentur - und nicht am Angestellten des Veranstalters - gelegen gewesen war, für die Auszahlung der Gagen an die Show-Tänzerinnen Sorge zu tragen, sprachen die der Stellungnahme vom 19. Juni 2006 beigelegte Auftragsbestätigung mit der Verpflichtung der M-GmbH zur Überweisung eines bestimmten Geldbetrages an die Agentur und die persönliche Mitwirkung des Bw. bei der wöchentlichen Barauszahlung von Gagen an die Tänzerinnen für ungewöhnliche Verhältnisse, infolge dieser der Bw. mit einer erhöhten Mitwirkungspflicht belastet war, soll die Annahme einer Einflussmöglichkeit des Bw. auf die Angebotsgestaltung der M-GmbH bei dieser zwischen der Agentur Panthera und der M-GmbH gewählten Auftragskonstruktion denkunmöglich sein. Mit dem Ausschluss einer klaren und eindeutigen Form der Gestaltung der Gagenverrechnung zwischen dem Bw., dem Betreiber der Agentur und den Tänzerinnen hatte der Bw. die Nachteile, die mit seiner Mitwirkung an der Auftragskonstruktion der in Rede stehenden Agentur samt den dazugehörigen Barzahlungen verbunden waren, zu tragen.

Auch wenn der Bw. kein (geschäftsführender) Gesellschafter der M-GmbH war, sprachen für das angenommene Sachverhaltselement der gehobenen Position des Bw. mit nicht ohne Einfluss auf die Geschäftsführung

- die Beschreibung der Betätigung des Bw. in der Stellungnahme vom 19. Juni 2006, derzufolge die Tätigkeit des Bw. "organisatorischer Natur" gewesen sei (und der Bw. mit der Koordination der von der M-GmbH in den streitgegenständlichen Jahren drei bis fünf betriebenen Lokale, davon in etwa drei Lokalen Peepshows und zehn bis zwanzig Dienstnehmer, betraut gewesen sei) in Verbindung mit den am 28. August 2006 protokollierten Angaben des **Zeugen** Ku, denen nach **der Bw. "in führender Position der M-GmbH** tätig gewesen war, sonst hätte er mich nicht anstellen können", Personalchef (und **für Personal- und Dienstangelegenheiten zuständig**) gewesen sei und an den der Zeuge nur herangetreten sei, wenn die "**Kassa nicht gepasst** hat, wegen **Urlaubsansuchen, Geld für die Mädchen und Automatenschäden**";
- die dem UFS als Beilage zur letztzitierten Stellungnahme vorgelegte Auftragsbestätigung vom 29. März 2001 mit dem Namen des bei der M-GmbH angestellten Bw. als Ansprechpartner;

- die Niederschriften über die Einvernahmen der Zeugen C (vom 17. Juli 2006 mit der Wertung des Bw. als ehemaligen Vorsitzenden) A (vom 17. Mai 2005 mit der Bezeichnung des Bw. als "Chef") und Ku (vom 28. August 2006: "Der Bw. war in führender Position der M-GmbH tätig gewesen").

Zur Person OW sei auf die am 28. August 2006 protokollierten Angaben des Zeugen Ku, Angestellter bei der M-GmbH von 1999 bis 2000, verwiesen, die diesen als einen Polizisten (mit Kontakten nach Rumänien und Ungarn) beschrieben, "*der kontrolliert hat, ob wir unsere Tätigkeiten machen, auch geschaut hat, dass bei den Madln alles passt*", und im Falle von "*Schwierigkeiten mit den Mädchen oder der Fremdenpolizei anzurufen war*". Die Planung einer Agentur, von der OW laut den Angaben Ku innerhalb dessen Beschäftigungszeitraums gesprochen hatte, setzte die innere Einstellung, einen Kundenstock für die Künstleragentur zu schaffen, voraus. War die Tätigkeit des Bw. laut der Stellungnahme des steuerlichen Vertreters vom 19. Juni 2006 "organisatorischer Natur" und der Bw. mit der Koordination der von der M-GmbH in den streitgegenständlichen Jahren drei bis fünf betriebenen Lokale, davon in etwa drei Lokalen Peepshows und zehn bis zwanzig Dienstnehmer, betraut, so war von den geschäftlichen Beziehungen des Bw. als von der GmbH beauftragten Ansprechpartner zu OW darauf zu schließen, dass die M-GmbH dank des Bw. Fixkunde für die Agentur wurde und daher der Bw. die in Rede stehenden regelmäßigen Zahlungen unter dem Titel "Provision" erhielt.

Für diese Annahme sprach die Uneinheitlichkeit der Zahlungsart, wenn die M-GmbH gemäß der dem UFS als Beilage zur Stellungnahme vom 19. Juni 2006 übermittelten Auftragsbestätigung vom 29. März 2001 zur Zahlung eines Betrags von S 1.000 pro Tag und Showtänzerin an die Agentur verpflichtet war. Obwohl die **Entrichtung** des Gesamtbetrags von S 7.200 (inkl. 20 % USt) **pro Woche per Erlagschein, Telebanking oder Überweisung** an dem auf der Rechnung angeführten Termin zu erfolgen hatte, wurden trotz wöchentlicher Geldüberweisungen der M-GmbH an die in Rede stehende Agentur Geldsummen in Kuverts an Showtänzerinnen **wöchentlich bar** bezahlt. Als Beweis dafür sei auf die diesbezüglichen Angaben der Zeugen_Ku vom 28. August 2006 ("*Die Gagen wurden den Mädchen jeweils freitags in Kuverts ausbezahlt. Einige Mädchen haben die Kuverts aufgerissen, die Geldbeträge kontrolliert und den Geldempfang mit Unterschrift bestätigt. Wenn der Betrag nicht gestimmt hat, kam es zu Reklamationen der Mädchen. Entweder ist der Bw. oder Herr OW jeweils freitags hingefahren und hat eine Empfangsbestätigung in Form eines Kassabelegs entgegengenommen. Die Kuverts wurden vom Bw. oder Herrn OW ins Lokal gebracht. Manchmal wurden die Kuverts bei der Kassa im Lokal hinterlegt.*") und A vom 17. Mai 2005 ("*Die Abrechnung mit den Tänzerinnen erfolgte einmal wöchentlich Montags und zwar in der Form, dass die M-GmbH an die Agentur auszahlte und diese an die Tänzerinnen.*")

verwiesen. Diese durch die Stellungnahme des steuerlichen Vertreters vom 29. September 2006 bestätigte Konstruktion des Geldflusses ermöglichte eine Aufteilung des Überweisungsbetrages, welche den Angaben des ehemaligen Kassiers bei der M-GmbH A zu entnehmen war: "*Ca. die Hälfte war in etwa der Abschlag zwischen der M.. Auszahlung und dem Betrag, den endlich die Tänzerinnen erhielten. Die Auszahlungen erfolgten fast durchwegs durch den Bw. Wieviel der Bw. von OW erhalten hat und ob dabei Provisionen waren, ist mir nicht bekannt.*" Liegt einem betrieblich veranlassten Geldabgang generell ein zu den Büchern und Aufzeichnungen im Sinne der BAO gehöriger Beleg zugrunde, so vermochten die von OW der Abgabenbehörde erste Instanz vorgelegten Zahlungsbestätigungen die Angaben von Karas betreffend Zahlungszuflüsse (beim Bw.) von S 196.800 im Jahr 2000 und S 50.400 im Jahr 2001 glaubhaft zu machen. Auf die Einkommensverhältnisse des Bw. in den Streitjahren sei verwiesen.

Auch wenn der steuerliche Vertreter mit der Stellungnahme vom 29. September 2006 beabsichtigt hatte, die Beweiskraft der protokollierten Angaben des ehemaligen Kassiers A zu widerlegen, indem er die leitende Position in der Agentur sowie den Austausch von Kuverts mit Geldbeträgen ohne Widmung für die Tänzerinnen bestritten und wider A den Vorwurf erhoben hatte "*Der Zeuge kann auch gar nicht wissen, was in den Kuverts war, die nicht den Tänzerinnen gegeben wurde, schließlich hat er sie ja nur von außen gesehen*", wurde mit dem letztzitierten Satz nicht nur der Austausch von nicht für die Tänzerinnen bestimmten Kuverts bestätigt, sondern auch das Wahrnehmungsinteresse des Zeugen A an innerbetrieblichen Vorgängen nachgewiesen. Damit war den Angaben des steuerlichen Vertreters vom 29. September 2006, denen nach zwischen OW und dem Bw. auch "*des Öfteren Kuverts mit Kopien der Reisepässe, Urkunden für die Unterkunftanmeldung oder sonstige Informationen ausgetauscht*" worden seien, Beweiskraft nur im eingeschränkten Umfang zuzusprechen.

Vor allem aus der dem UFS als Beilage zur Stellungnahme vom 19. Juni 2006 vorgelegten Auftragsbestätigung vom 29. März 2001 war für den Bw. nichts zu gewinnen, wenn der Veranstalter an die Agentur einen Betrag in bestimmter Höhe pro Woche per Erlagschein, Telebanking oder Überweisung an dem auf der Rechnung angeführten Termin bezahlt hatte, womit die in Rede stehenden Geschäfte von ihrem Zahlungscharakter her nicht als sogleich abzuwickelnde Bargeschäfte zu werten waren, und die in der Bestätigung mit Vor- und Zunamen bezeichnete ukrainische Showtänzerin amtsunbekannt war. Das gleiche galt für die mit 23. April 2001 datierte Rechnung der Agentur, wenn diese die Zahlungsbedingungen für die in Rechnung gestellten Leistungen mit "*sofort bei Rechnungserhalt auf Konto Bank Austria, BLZ 20151, Kto Nr. 753 412 139*" bestimmt, samt den Arbeitsnachweis für die Woche vom 16. April bis 22. April jeweils 2001, wenn letzterer an Daten aa) das "Pseudo", unter dem das in der Filiale ML 15 arbeitende Girl Nummer 602 arbeitet, ohne Angabe von Name und

Adresse; bb) in der Spalte "Dienst" tagesbezogene Kürzeln; cc) Handzeichen in den Spalten "Girl Unterschrift" und "Kassier Unterschrift" beinhaltet.

Die Undurchsichtigkeit der Verhältnisse war auch anhand der Formulierung der in der Stellungnahme vom 29. September 2006 geäußerten Vermutung des Bw, "*dass die Tänzerinnen nicht über Bankkonten verfügten oder Barauszahlungen von ihnen gewünscht wurden*", festzustellen, weil Geldzahlungen auf Grund von beispielsweise Dienst- oder Auftragsverhältnissen fremdüblicherweise über die Buchhaltung/ Lohnverrechnung im bargeldlosen Verkehr getätigt werden, weshalb Auftragnehmer/Dienstnehmer schon zu Beginn der Betätigung die Nummer des Bankkontos, lautend auf - üblicherweise - den eigenen Namen dem Vertragspartner für Verrechnungszwecke bekannt zu geben haben; mit anderen Worten: die Art und Weise der Lohnverrechnung steht in der Regel nicht zur Disposition des Dienst-/ Auftragnehmers. Als Beweis für die Üblichkeit des bargeldlosen Verrechnungsverkehrs und die Kenntnis des Bw. davon sei auf die Mitteilung des Bw. an das Finanzamt verwiesen, derzufolge das Girokonto Nr. 2412 mit der Bankleitzahl 4711, für Verrechnungszwecke in eigener Angelegenheit zu verwenden sei.

Trotz des zeitlich befristeten Aufenthalts der in Rede stehenden, amtsunbekannten ukrainischen Showtänzerin sprach für die Zumutbarkeit der Gagenverrechnung im bargeldlosen Verkehr, dass die Raiffeisen International im August 2005 ursprünglich 93,5 Prozent der Aktien der Bank Aval erworben hatte. Entgegen dem ursprünglichen Plan, die Bank Aval mit der 1998 gegründeten Raiffeisenbank zu fusionieren, wurde letztere im Frühjahr 2006 an die ungarische OTP Bank verkauft.

Die im Jahr 1992 gegründete Bank Aval wies zum Jahresende 2005 eine Bilanzsumme von € 3,4 Milliarden aus und war damit die zweitgrößte Bank des Landes. Mehr als 16.600 Mitarbeiter waren zum Stichtag in 1.342 Bankstellen beschäftigt. Der Großteil dieser Filialen bietet die ganze Bandbreite an Bankdienstleistungen; insgesamt werden mehr als drei Millionen Kunden betreut.

Damit lagen keinerlei Gründe vor, die gegen eine bargeldlose Transaktion sprachen.

Was den Antrag auf Erstellung des beantragten Gutachtens von Amts wegen betrifft, ist nach der Lehre ein Sachverständiger dem Verfahren beizuziehen, wenn die Aufnahme eines Beweises durch ein Sachverständigengutachten notwendig ist. Sohin ist die Behörde grundsätzlich befugt, auf die Einholung von Gutachten zu verzichten, ihr eigenes Fachwissen zu verwerten und die aus diesem Wissen gewonnenen Erkenntnisse ihrer Entscheidung zugrunde zu legen. Reichen die fachlichen Kenntnisse der Behörde zur Beurteilung der Sachlage aus, vermag die Behörde selbst sich ein klares Urteil zu bilden, so besteht keine Verpflichtung, Sachverständige heranzuziehen (Stoll, Bundesabgabenordnung, Handbuch,

Seite 405 samt Rechtsprechung). War der auf einen Teil der Quittungen ersichtliche Vermerk "i. V. übernommen" die Bestätigung für die Verschiedenheit der Unterschrift des Bw. von jener der den Bw. vertretenen Personen, so bedurfte es keines Sachverständigengutachtens als Beweis für das Vorliegen von Unterschriften einer vom Bw. verschiedenen Person. Dass der Bw. nach Erhalt des Vorhalts vom 15. Februar 2006 mit der auf das thematisierte Gutachten Bezug habenden Rechtsbelehrung kein Gutachten eingebracht hat, sei bemerkt. Auf die Aussage des Zeugen C, auf den Beleg vom 28. Februar 2001 sei die Heinzelmännchenschrift des Namens des Zeugens zu ersehen, die jeder anfertigen könne, wird verwiesen.

Zur Abrundung der Beweiswürdigung sei betreffend der sonstigen Vorbringen des steuerlichen Vertreters bemerkt, dass kein einziges dieser eine Abänderung der angefochtenen Einkommensteuerbescheide zu Gunsten des Bw. zu begründen vermochte. Weder wurde ein Grund, der zur Entfernung des Herrn OW aus der M-GmbH geführt hatte, genannt, noch der Vorhalt des Unabhängigen Finanzsenats vom 15. Februar 2006, demzufolge die Unterlassung der Berufung gegen den mit 8. Jänner 2004 datierten Bescheid betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO zu dem in Rechtskraft erwachsenen Einkommensteuerbescheid vom 18. Oktober 2001 für das Vorliegen einer neuen Tatsache im Sinne der letztzitierten Norm sprach, kommentiert. Der als Beilage zur Stellungnahme vom 19. Juni 2006 vorgelegte Firmenbuchauszug mit historischen Daten betreffend der M-GmbH war lediglich ein Beweis dafür, mit welchen im Firmenbuch eingetragenen Daten die M-GmbH nach außen hin aufgetreten ist. Auch die beantragte Einvernahme des ehemaligen Kassiers Horst Ku als Zeuge zum Beweis dafür, dass der Bw. keine Provision erhalten habe und dass die im Schreiben des UFS vom 17. Juli 2006 thematisierte Sachverhaltsvariante unrichtig sei, ging ins Leere, wenn das zwischen dem Zeugen und der M-GmbH bestandene Beschäftigungsverhältnis am 16. Jänner 2000 (!) in welcher Form auch immer aufgelöst worden war.

Was die vom steuerlichen Vertreter beantragte Zeugeneinvernahme des Kassiers C betrifft, war aus dessen am 17. Juli 2006 protokollierten Angaben für den Bw. nichts zu gewinnen, wenn der Zeuge das Bild eines Menschen mit eingeschränkten Erinnerungsvermögen und völligen Desinteresse am Geschäftsgeschehen der in Rede stehenden Dienstgeberfirma vermittelt. Mit der Erklärung gegenüber dem Bw. als ehemaligen Chef, diesem als Zeuge im gegenständlichen Berufungsverfahren zur Verfügung zu stehen, vermochte der Zeuge zwar nicht der Funktion eines Entlastungszeugen, jedoch der Funktion eines Belastungszeugen für den Bw. mit der Aussage, auf dem Beleg vom 28. Februar 2001 die Heinzelmännchenschrift des Namens des Zeugens zu ersehen, "*die jeder anfertigen kann*", gerecht zu werden.

Anhand des in der Stellungnahme vom 7. August 2006 genannten Auflösungsgrunds betreffend das Beschäftigungsverhältnis des Kassiers A mit der M-GmbH war eine Mangelhaftigkeit der angefochtenen Einkommensteuerbescheide nicht festzustellen, wenn die entscheidungsrelevanten Angaben dieses Zeugen Deckung in anderen Beweismitteln fanden. Aufgrund der aus den obigen Ausführungen ersichtlichen Ungewöhnlichkeit der Verhältnisse, die nur mit dem Bestand eines beruflichen/betrieblichen Vertrauensverhältnisses zwischen dem Bw. und OW zu erklären waren, waren die der Abgabenbehörde von Herrn OW als Zahlungsnachweis vorgelegten "Kassausgangsbelege" in Verbindung mit den obigen Ausführungen ausreichend, den periodischen Fluss von Geldzahlungen an den Bw. glaubhaft zu machen.

Stichhaltige Beweise für die Annahme der Beteiligung des Bw. an einer Gemeinschaft, aufgrund dieser die dem Bw. hinzugerechneten Einkünfte in veränderter Höhe als Gewinne gem. § 188 BAO festzustellen gewesen wären, fehlen.

Es war daher die Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2000 und 2001 gemäß § 289 Abs. 2 BAO als unbegründet abzuweisen.

- Umsatzsteuer für die Jahre 2000 und 2001

Gemäß § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 sind von den unter § 1 Abs. 1 Z 1 fallenden Umsätzen die Umsätze der Kleinunternehmer steuerfrei. Kleinunternehmer ist ein Unternehmer, der im Inland einen Wohnsitz oder Sitz hat und dessen Umsätze nach § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 im Veranlagungszeitraum S 300.000 nicht übersteigen. Bei dieser Umsatzgrenze bleiben die Umsätze aus Hilfsgeschäften einschließlich der Geschäftsveräußerungen außer Ansatz. Das einmalige Überschreiten der Umsatzgrenze um nicht mehr als 15 % innerhalb eines Zeitraumes von fünf Kalenderjahren ist unbeachtlich.

Gemäß § 11 Abs. 1 leg. cit. muss eine Rechnung u. a. die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung (Z 3) sowie den Tag der Lieferung oder der sonstigen Leistung oder den Zeitraum, über den sich die sonstige Leistung erstreckt (Z 4) enthalten; gemäß § 11 Abs. 2 leg. cit. können die nach Abs. 1 erforderlichen Angaben auch in anderen Belegen enthalten sein, auf die in der Rechnung hingewiesen wird.

Gemäß § 11 Abs. 14 leg. cit. schuldet derjenige, der in einer Rechnung einen Steuerbetrag gesondert ausweist, obwohl er eine Lieferung oder sonstige Leistung nicht ausführt oder nicht Unternehmer ist, diesen Betrag.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs hat die Steuerschuld nach § 11 Abs. 14 leg. cit. zur Voraussetzung, dass eine solche Rechnung, die formal die Voraussetzungen des § 11 Abs. 1 leg. cit. erfüllt, erstellt wird. Der Zweck der Regelung des § 11 Abs. 14 leg. cit. liegt darin, einem unberechtigten Vorsteuerabzug - eine Rechnung ist

Voraussetzung für den Vorsteuerabzug - vorzubeugen (vgl. das Erkenntnis vom 26. Juni 2001, 2001/14/0023). Enthält eine Urkunde nicht die in § 11 UStG geforderten Angaben, ist sie nicht als Rechnung im Sinn des § 11 UStG anzusehen und fehlt somit eine Voraussetzung für den Vorsteuerabzug (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofs vom 25. Jänner 2000, 99/14/0304).

Mit den in den Umsatzsteuerbescheiden für die Streitjahre festgestellten Umsätzen in Höhe von S 172.000 bzw. € 12.499,73 für das Jahr 2000 und S 50.400 bzw. € 3.662,71 für das Jahr 2001 hatte der Bw. in keinem einzigen der beiden Veranlagungszeiträume die Grenze von S 300.000 überstiegen, womit die Umsätze des Bw. als Kleinunternehmer im Sinne des § 6 Abs. 1 Z 27 leg steuerfrei waren.

Da die Leistungsangabe "Provision" in den Kassa-Ausgangsbelegen dem Rechnungskriterium im Sinne des § 11 Abs. 1 Z 3 leg. cit., demzufolge Rechnungen Angaben betreffend der Menge und der handelsüblichen Bezeichnung der gelieferten Gegenstände bzw. der Art und des Umfangs der sonstigen Leistungen enthalten müssen, nicht entsprochen hatte, waren diese Zahlungsbelege nicht als Rechnungen im Sinne des § 11 UStG 1994 in analoger Anwendung des oben zitierten Erkenntnisses des Verwaltungsgerichtshofes vom 25. Jänner 2000, 99/14/0204, anzuerkennen. Ist eine Steuerschuld gemäß § 11 Abs. 14 leg. cit. in analoger Anwendung des Erkenntnisses des Verwaltungsgerichtshofes vom 26. Jänner 2001, 2001/14/0023 nur dann anzunehmen, wenn die Rechnung den formalen Voraussetzungen des § 11 UStG 1994 zur Gänze entspricht, so war der angefochtene Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2000 insofern mit einem Mangel behaftet, als "die Steuerschuld gem. § 11 Abs. 12 und 14, § 16 Abs. 2 sowie gemäß Art. 7 Abs. 4" kraft der Kassa- Ausgangsbelege mit der Leistungsangabe "Provisionen" für das Jahr 2000 in Höhe von S 24.800 bzw. € 1.802,29 festgesetzt wurde.

Aufgrund der obigen Ausführungen war der Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2000 und 2001 gemäß § 289 Abs. 1 BAO Folge zu geben und die angefochtenen Bescheide aufzuheben.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 11. Oktober 2006