

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch Richterin R in der Beschwerdesache A VW GmbH, Adr, vertreten durch Steuerberater, gegen die Bescheide des Finanzamtes FA vom 13. Juni 2008, Steuernummer 123/456, betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatz- und Körperschaftsteuer 2002 bis 2006 sowie Umsatz- und Körperschaftsteuer 2002 bis 2006 und betreffend Haftungs- und Abgabenbescheide vom 23. Mai 2008 betreffend Kapitalertragsteuer 2002 bis 2006 zu Recht erkannt:

Die Beschwerden betreffend Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer 2002 bis 2006 werden als unbegründet abgewiesen.

Den Beschwerden betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer 2002 bis 2006 wird teilweise stattgegeben. Die jeweiligen Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Spruches.

Den Beschwerden betreffend Haftungs- und Abgabenbescheide betreffend Kapitalertragsteuer 2002 bis 2006 wird teilweise stattgegeben. Die Kapitalertragsteuer beträgt für die Jahre

2002	38.150,-- €
2003	38.150,-- €
2004	65.700,-- €
2005	110.525,-- €
2006	65.925,-- €

Die Fälligkeiten bleiben jeweils unverändert.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Zuständigkeit:

Mit 1. Jänner 2014 wurde der Unabhängige Finanzsenat aufgelöst. Die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat anhängigen Verfahren geht auf das Bundesfinanzgericht über (vgl. Artikel 151 Abs. 51 Ziffer 8 B-VG iVm § 1 Bundesfinanzgerichtgesetz). Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind Berufungen und Devolutionsanträge, die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängig waren, vom Bundesfinanzgericht als Beschwerde im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VB zu erledigen.

Ablauf des Verwaltungsverfahrens:

Der Abgabenbehörde wurde von der FI Linz Material in Form von Datenträgern zur Verfügung gestellt, woraus sich im Zusammenhang mit dem Bezug von Putzmaterial von Baustoffgroßhändlern (Firma B GmbH in D, E GmbH in F) Verdachtsmomente wegen Abgabenverkürzungen ergaben. In der Folge wurde eine Außenprüfung (Bericht vom 23. Mai 2008) durchgeführt. In Punkt 1 der Niederschrift zur Schlussbesprechung wurde festgehalten:

„Das geprüfte Unternehmen betreibt als Unternehmensgegenstand Innen- und Außenputz incl. Vollwärmeschutz und Estrich sowohl im gewerblichen als auch privaten Bereich und beschäftigt im Prüfungszeitraum durchschnittlich 181 Arbeitnehmer (Stand Wj. 2005/2006). Die darauf entfallenden 165 Arbeiter bilden 24 Partien Innenputz, 10 Partien Außenputz, 19 Partien Vollwärmeschutz und 8 Partien Estrich mit je einem Partieführer und unterschiedlicher Anzahl von Arbeitern.“

Die Abwicklung der Aufträge incl. Einteilung der Partien erfolgt unter Leitung von insgesamt 8 Bauleitern. Im Zuge der Prüfung wurden die von der Betriebsprüfung angeforderten Belege (AR Privatkunden) der WJ 2003/04, 2004/05 auf ausdrücklichen Wunsch des geprüften Unternehmens jeweils nur in Kopie übermittelt. Mit Schreiben vom 5. Juli 2007 wurde das geprüfte Unternehmen aufgefordert, sämtliche Ausgangsrechnungen des WJ 2005/06, die auf den Konten 4000, 4010, 4020 und 4030 gebucht sind, der Betriebsprüfung im Original vorzulegen. In weiterer Folge wurden diese Ausgangsrechnungen im Original vorgelegt.“

Allgemeine Ausführungen zu den Feststellungen:

Im Zuge der Durchsicht aktueller (Zeitraum Frühling 2006) vom geprüften Unternehmen erstellten Rechnungen betreff Innenputzarbeiten an 31 private Auftraggeber („Häuslbauer“) wurde festgestellt, dass in den Rechnungen zumeist nur 4 Positionen, nämlich die Menge Maschinenputz in Tonne, eine Pauschale für Kantenschoner und Gittex, die Siloauflstellgebühr sowie Facharbeiterstunden ausgewiesen sind (vgl. Rg. 142,120,227,268,271/07). Bei gleichzeitiger Fakturierung von Estricharbeiten umfassten

die Rechnungen zumeist 11-13 Positionen, da neben der Estrichpumpe Zement, Sand, Isolite und die verwendeten HaSchplatten (Hartschaumplatten) mengenmäßig aufgelistet sind. Über Aufforderung wurde zu jedem Auftrag der in der „Baudat-Software“ gespeicherte Materialaufwand (Ausdruck „Material Gesamtmasse“) sowie die „Baustellenliste“ ausgedruckt.

Anbote bzw. weitere Unterlagen wurden nicht vorgelegt

Lt. den niederschriftlichen Aussagen von Vorname G, zuständig für die Akquirierung der Kunden Innenputz und Bauleiter, sowie Vorname A, Geschäftsführer des geprüften Unternehmens werden die von G schriftlich erstellten Angebote und die in weiterer Folge teilweise überarbeiteten Aufträge – bei mündl. Aufträgen oft nur Schmierzettel – nach Auftragsabwicklung an Vorname A übermittelt, welcher sie nach Bezahlung „weggibt“.

Lt. Aussage von Vorname A, zuständig für die Kalkulation, Betreuung von Kunden und Anboterstellung Privat- und Firmenkunden könne es vorkommen, dass die in der Bausoftware Baudat zur Erstellung des Angebotes bei Privatbaustellen eingegebenen Aufmaße nach Umwandlung des Auftrages in Regie wieder gelöscht werden. Weiters gibt er an, dass die schriftlichen Angebote bei den privaten Baustellen für den Innenputz und Estrich von ihm, seinem Vater und G erstellt werden und für die Abrechnung der Baustellen sein Vater zuständig sei.

Eine grobe Kalkulation der den einzelnen Rechnungen zugrunde liegenden verputzten Flächen – max. 22 kg Innenputz IP 24 für einen m² – ergab, dass infolge der vom Unternehmer durchgeföhrten Abrechnung der privaten Baustellen im Ergebnis pro verputzten m² nur ca. halb so viel wie bei einem üblichen Anbot bzw. Abrechnung über m² in Rechnung gestellt wurde.

In weiterer Folge wurde durch die Betriebsprüfer am 23. 8. 2006 eine aktuelle Baustelle H in I, J besucht und die Innenputzpartie K und L (Bauleitung G) beim „Einschalen“ einer Tür im Keller (k) bzw. „Abziehen“ des aufgespritzten Putzes (l) im Keller angetroffen. k demonstrierte das Aufspritzen und anschließende Abziehen des Innenputzes IP 24 von der Firma Mo – der Putz wird in ca. 10 cm breiten Streifen leicht überlappend aufgespritzt – und führte an, dass rund 22 kg/m² benötigt werden. Die Bauherren würden bei privaten Baustellen oft mitarbeiten – entfernen der Putzreste vom Boden und Arbeiten mit dem Schwamm für die Oberflächenstruktur – wodurch im letzteren Fall am Nachmittag seinerseits größere Flächen verputzt werden können.

Eine Auswertung der über Vorhalt vom geprüften Unternehmen vorgelegten 333 Ausgangsrechnungen Innenputz für das WJ 2004/2005 ergab, dass abzüglich 10 Rechnungen, die an „Firmen“ ausgestellt waren, 11 pauschal abgerechneten Baustellen nur 28 Rechnungen an Private eine Auflistung bzw. Abrechnung der Leistung in m² enthalten, während **284** Rechnungen als Leistungsinhalt Material und Regiestunden aufweisen, wobei auch in diesen Fällen (siehe oben) die grobe Kalkulation der den einzelnen Rechnungen zugrunde liegenden verputzten Flächen ergab, dass infolge der vom Unternehmer durchgeföhrten Abrechnung der privaten Baustellen pro verputzten m² nur ca. halb so viel wie bei einem üblichen Anbot bzw. Abrechnung über m² in Rechnung gestellt wurde.

Nachdem weder seitens des Gf Vorname A noch seines steuerlichen Beraters in diversen Besprechungen eine nachvollziehbare Begründung für die fast ausschließliche Abrechnung der privaten Baustellen Innenputz und Estrich zu einem derartig niedrigen Preis – insbesonders aufgrund äußerst beschränkten und auch branchenunüblichen Mitwirkungsmöglichkeiten der Kunden – gegeben wurde, wurden von den Betriebsprüfern sowie einem Erhebungsorgan der Großbetriebsprüfung im September und Oktober 2006 sieben Einvernahmen mit Kunden des WJ 2006/2007 durchgeführt, mit denen lt. Rechnung in Regie abgerechnet wurde. In allen Fällen wurden im Zuge der niederschriftl. Einvernahme den Betriebsprüfern bis zu diesem Zeitpunkt nicht bekannte handschriftl. ausgefüllte „Angebots-und Auftragsformulare“ des geprüften Unternehmens vorgelegt und mit einer Ausnahme unter Anführung der darin ausgewiesenen Mitarbeit jegliche weitere „Schwarzgeldzahlung“ verneint.

In weiterer Folge wurden die Auswertungen auf alle Ausgangsrechnungen „Häuslbauer“ im Bereich Estrich, Außenputz und Vollwärmeschutz ausgedehnt und unter Beziehung der FI Linz umfangreiche Erhebungen bei den privaten Kunden der WJ 2004/2005 und 2005/2006 durchgeführt.

Als Ergebnis der Einvernahmen ist festzuhalten, dass rd. 50% der als Zeugen einvernommenen „Häuslbauer“ zumeist unter Vorlage entsprechender Belege eingestanden, zusätzlich zu dem entsprechend der „offizieller“ Rechnung an die Firma überwiesenen Rechnungsbetrag an Vorname A persönlich einen vorher vereinbarten Restbetrag bar bezahlt zu haben. Vorname A hat lt. den Zeugenaussagen seinen Besuch jeweils telefon. mit dem Ersuchen um Bereitstellung des Geldbetrages angekündigt. Weiters wurde von mehreren Zeugen ausgesagt, dass sie bereits vor der Zeugeneinvernahme von dem geprüften Unternehmen telefon. kontaktiert und auf die Möglichkeit eines Besuches durch 2 Finanzbeamte samt Inhalt der Fragen sowie der Beantwortung der Fragen mit Hinweisen auf umfangreiche Mitarbeit hingewiesen wurden. Eine Zeugin gab bei der niederschriftl. Einvernahme zu Protokoll, dass sie nicht nur einige Monate zuvor von Vorname A telefon. kontaktiert und informiert wurde, dass es eventuell zu einer Anfrage seitens der Finanz kommen könne und in diesem Zusammenhang vorgeschlagen werde, einen in Summe größeren Umfang an Eigenleistungen anzugeben, sondern auch, nachdem sie in ihrer Post die Verständigung der Betriebsprüfung über die beabsichtigte Zeugeneinvernahme vorfand und diesbezüglich die Fa. A telefon. informierte, umgehend - dh einen Tag vor der Einvernahme – von einem Mitarbeiter der Firma A aufgesucht und nochmals auf die von der Firma A gewünschte Vorgangsweise hingewiesen worden sei. Nach Abschluss der Einvernahme teilte die Zeugin noch mündlich mit, dass bei dem erwähnten Anruf der Firma A gesagt wurde, dass im Fall des Eingeständnisses von Schwarzgeldzahlungen mit einer Nachverrechnung der Umsatzsteuer gerechnet werden müsse.

In einem Fall wurde sogar einer der Betriebsprüfer kurz vor Abschluss einer Zeugeneinvernahme Hörzeuge eines Anrufes der Zeugin durch die Firma A. Festzuhalten ist auch, dass mehrere Zeugen ursprünglich jegliche Zahlung eines zusätzlichen Barbetrages niederschriftl. abstritten, diese Aussage jedoch noch während

der Einvernahme korrigierten (vgl.zB. Aussage Zeuge1, Zeuge2) oder ihre Aussage mit der Bitte um Bedenkzeit schlussendlich nicht unterschrieben (Zeuge).

Ad Innenputz

Bei Durchsicht der vom geprüften Unternehmen vorgelegten Ausgangsrechnungen betreff Bauleistungen an die Häuslbauer wurde festgestellt, dass im überwiegenden Ausmaß die Leistungen in Regie abgerechnet wurden. Eine Auswertung der diesbezüglichen Ausgangsrechnungen des Wirtschaftsjahres 2003/2004, 2004/2005 sowie 2005/2006 ergab, dass mehr als 90% der Abrechnungen der privaten Baustellen in Regie erfolgte.

Konto 4000 Erlöse Innenputz	2003/2004	2004/2005	2005/2006
Gesamtzahl Ausgangsrechnungen privat	245	338	148
darin enthaltene Abrechnungen Firmen	0	10	14
Abrechnung privat nach m ²	6	28	5
Abrechnung in Regie	239	300	129

Als Begründung für diese Vorgangsweise wurde analog zur Abrechnung beim Außenputz und Vollwärmeschutz und Estrich jeweils auf umfangreiche Eigenleistungen durch die Kunden hingewiesen.

Nachdem ein Vergleich der vom geprüften Unternehmen im Rahmen der gewerblichen Aufträge sowie der vereinzelt an private Kunden in Rechnung gestellten Preise pro m² mit den Erlösen der über Regie abgerechneten privaten Baustellen nahezu doppelt so hohe Preise bei der Abrechnung nach m² ergab, welche alleine durch die behauptete Mitarbeit der Kunden nicht erklärbar erschien, wurden zunächst im September und Oktober 2006 6 Privatkunden des Wirtschaftsjahres 2006/2007 – alle in Regie mit umgerechneten m²-Preisen zw. € 3,26 und € 4,69 abgerechnet – sowie im Jänner und Februar 2007 unter Beziehung der Prüfungsabteilung Strafsachen weitere 24 Kunden niederschriftlich einvernommen.

Während die im ersten Durchgang einvernommenen Zeugen – es sei darauf hingewiesen, dass dem geprüften Unternehmen die geplante Einvernahme dieser Zeugen bekannt war – zumeist unter Vorlage eines bis zu diesem Zeitpunkt nicht bekannten bzw. seitens des geprüften Unternehmens in Verwendung stehenden Anbotmusters mit einer Ausnahme unter Hinweis auf Mitarbeit jede weitere Zahlung von über den in Rechnung gestellten Geldbeträgen verneinte, bestätigten 13 der im Jahr 2007 einvernommenen Zeugen, weitere „Schwarzzahlungen“ über telefon. Aufforderung an „Herrn A“ bzw. „A Alois“ gezahlt zu haben.

Zu den nachstehend zusammengefassten Aussagen der Zeugen ist anzuführen, dass in allen Fällen seitens des geprüften Unternehmens Rechnungen ausgestellt wurden, die bei bloßen Innenputzarbeiten als Leistungsinhalt Material (Mo Maschinenputz mit Anführung der Tonnen, Kantenschoner pauschal), Siloaufstellgebühr und Regiestunden aufweisen. Auswertung der Zeugeneinvernahmen in alphabetischer Reihenfolge

Zeuge3 verwies darauf, dass vom geprüften Unternehmen bei Begehung der Baustelle handschriftlich die Leistungen festgehalten wurden, er aber diesen Zettel nicht mehr habe. Aufmaße seien nicht abgenommen worden, Herr G habe das Material und die Arbeitszeit geschätzt. Mit Rechnung vom 25.2.2005 wurden für die vom geprüften Unternehmen erbrachten Innenputz-und Estricharbeiten € 7.557,- netto in Rechnung gestellt. Weiters habe er von der Firma M ein schriftl. Angebot erhalten, welches er aber nicht aufbewahrt habe. Eigenleistungen seien von ihm und seiner Frau in Form von Abkleben, Anschalen, Kantenschutz setzen erbracht worden. Weiters habe er das Bad-WC selbst verputzt und abends – er habe keinen Urlaub gehabt – verrieben sowie den Dreck entfernt. Lt. den der Bp vorliegenden Angeboten der Firma M wurde der Estrich um € 6.408,- netto bei Selbstverlegung der Wärmedämmplatten – Ersparnis von € 1,- pro m² – und der Innenputz um € 7.119,60 netto, korrigiert auf € 7.952,-- (incl. Apuleisten, Kantenschutzprofile, Abkleben)

Zeuge4, Elektriker, verwies bei seiner Einvernahme am 22.1.2007 auf ein schriftliches Angebot von G, welches nicht mehr vorliege. Er habe keine Eigenleistungen erbracht, sondern nur die Reste weggeputzt. Zusätzlich zum Rechnungsbetrag habe er noch € 3.70,- in bar - ohne Beleg oder Empfangsbestätigung - an G oder A sen. übergeben. Anfang Sommer 2006 sei er von G telefon. kontaktiert und auf die Möglichkeit einer Einvernahme durch die Finanz hingewiesen worden. G habe ihm mitgeteilt, er solle sich bei ihm melden, wenn dies der Fall sei, was er auch gemacht habe. G habe ihm gesagt, dass er angeben solle, dass er viele Eigenleistungen im Zusammenhang mit den Innenputzarbeiten erbracht habe. Lt. Rechnung wurden 20,30 Tonnen IP 24 (entspricht ca. 923 m² lt. Berechnung BP) und 39 Facharbeiterstunden verrechnet (Rechnungsbetrag netto € 3.339,40,--).

Zeuge5, Vertragsbediensteter, verwies bei seiner Einvernahme am 26.9.2006 auf das im Zuge der Einvernahme vorgelegte schriftl. Angebot bzw. Auftrag von G – Abrechnung in Regie - und führte als Eigenleistungen Kantenschoner Anbringen, Grundieren an Betondecken, Fenster Abkleben und Wegputzen bzw. Aufräumen der Baustelle an. Lt. Rechnung wurden 23,81 Tonnen IP 24 (entspricht ca. 1.082 m² lt. Berechnung BP) und 46 Facharbeiterstunden verrechnet (Rechnungsbetrag netto € 3.963,19,--).

Zeuge6, Bankangestellter, verwies bei seiner Einvernahme am 4.10.2006 auf das im Zuge der Einvernahme vorgelegte schriftl. Angebot bzw. Auftrag von G – Abrechnung in Regie - und führte als Eigenleistungen Kantenschoner Anbringen, Anbringen der Anputzleisten, Vernetzung sowie das Auftragen des FPes mit dem Schlauch in den Räumen, die später gefliest wurden, an. Ein Einreichplan sei an G übergeben worden. Lt. Rechnung wurden 23,16 Tonnen IP 24 (entspricht ca. 1.053 m² lt. Berechnung BP) und 36 Facharbeiterstunden verrechnet (Rechnungsbetrag netto € 3.615,68,--).

Zeuge7, Maler, führte bei seiner Einvernahme am 10.1.2007 an, dass 2 Mann ca. 4 Tage für die Arbeit benötigten. Seine Eigenleistungen hätten im Vorspritzen für den Altbestand, Abkleben der Fenster, Setzen der Kantenschoner, Verreibarbeiten und Reinigung der Baustelle bestanden. Lt. Rechnung wurden 21,16 Tonnen IP 24 (entspricht ca. 962 m² lt. Berechnung BP), 10,7 Tonnen Spritzbewurf IP 20 und 42 Facharbeiterstunden verrechnet (Rechnungsbetrag € 4.735,-- netto).

Zeuge8 legte die schriftl. Anbote für IP und Estrich und verwies darauf, dass er bei Eigenleistungen im Umfang von ca. 1 Woche – seitens der Fa. A hätten 2 Personen rund 2 Wochen gearbeitet – rund € 3.000,- schwarz gezahlt hatte. In der Rechnung wurden 48 Facharbeiterstunden ausgewiesen.

Zeuge9 verwies darauf, dass er schon im Rahmen des Anbots die Zahlungsweise – die Hälfte der Gesamtkosten der Firma A in Höhe von € 6.050,-- in bar an A – vereinbart hätte und die Firma A sämtliche Vorarbeiten (Abkleben, Putzleisten) und auch die Reinigung der Baustelle durchgeführt hatte.

Zeuge10 verwies unter Vorlage der entsprechenden Anbote darauf, dass er vom geprüften Unternehmen ein Anbot für Estrich in Höhe von netto € 3.274 erhielt, welches in einen Bruttopreis umgewandelt wurde sowie beim Innenputz eine Verminderung von ursprünglich € 8,- pro m² auf € 7,6 (netto) bekam und nach reiflicher Überlegung glaublich zusätzlich zum Rechnungsbetrag € 3.500,- in bar an A sen. gezahlt hatte.

Nach Fertigstellung sei das Aufmaß erstellt wurden, wobei nach seiner Erinnerung die verputzte Fläche ca. 1000 m² mit Mehrstärken von bis zu 5 cm betragen hatte (aufgrund der verbrauchten Menge ergab die Kalkulation der BP eine verputzte Fläche von 1145 m² bei einer Stärke von 15 mm, wobei festzustellen ist, dass Mehrstärken vom Unternehmen über den Verbrauch gleich verrechnet werden wie allfällig von der Bp unter Heranziehung des Verbrauchs höher als tatsächlich vorliegende m²). Als Eigenleistungen führte er an, er hätte lediglich die Baustelle gereinigt und die Arbeiter der Firma A - glaublich 3 Personen – verköstigt. Festzuhalten ist, dass in der Rechnung des geprüften Unternehmens nur 24 Facharbeiterstunden ausgewiesen bzw. in Rechnung gestellt wurden (vgl. Rg. 777/05 vom 19.11.2004).

Zeuge11 legte dem Bezirksgericht N die Anbote für Innenputz iHv. € 20.700,- („Alles inklusive lt. Aufmaß) und Außenputz iHv ATS 387.000,- („Fix, Abkleben u Entsorgung inklusive“) samt dazugehöriger Rechnung vom 27.3.2002 iHv € 21.933,20 netto (brutto € 26.319,84 bzw. in ATS 362.168,89) vor und sagte dazu in der Verhandlung aus, dass er einen Restbetrag in Höhe von € 30.000,- in bar an Vorname A bezahlt hätte. Vor dem Besuch hätte ihn Herr A sen. angerufen und ihn gefragt, ob er das Geld zusammenrichten könne. Die Euro 30.000,00 habe er von seinem Sparbuch abgehoben. Ein Angebot für die lt. ausgestellter Rechnung erbrachten Estricharbeiten – 87,04 to Estrichsand – wurde dem Gericht nicht vorgelegt.

Zeuge12, selbstständiger Handelsagent, verneinte jegliche weitere Barzahlung und führte als Eigenleistungen das Setzen von Türputzlisten und Kantenschoner an. Lt. Rechnung wurden 23,5 Tonnen IP 24 (entspricht ca. 1.068 m²) und 70 Facharbeiterstunden verrechnet.

Zeuge1 verwies darauf, dass er sowohl für Innenputz als auch Estrich schriftl. Angebote vom geprüften Unternehmen bekommen hatte, diese jedoch nicht aufgehoben hatte. Nach reichlicher Überlegung verwies er auf eine zusätzliche Barzahlung an A sen. in Höhe von ca. € 2.800,- . Lt. Seiner Aussage hatte er außer Reinigungsarbeiten keine Eigenleistungen beim Innenputz und Estrich erbracht. Lt. Rechnung wurden 16,09 Tonnen IP 24 (entspricht ca. 731 m²), 28 Tonnen Sand (entspricht ca. 233 m²) und 37 Facharbeiterstunden verrechnet.

zeuge13, Landwirt, verneinte jegliche weitere Barzahlung und führte als Eigenleistungen Grundieren und Ebnen aller Flächen und das Setzen von Putzlisten (Kauf vom Lagerhaus Rohrbach) an. Lt. Rechnung wurden 25,47 Tonnen IP 24 (entspricht ca. 1.158 m² lt. Berechnung BP, lt. Keinberger ca. 1.150 m²) und 62 Facharbeiterstunden verrechnet.

Zeuge14, Landwirt, verneinte jegliche weitere Barzahlung und führte an, er habe ein Anbot für die ca. 1.000 m² mit ca. € 8/m² erhalten, schließlich sei vereinbart worden, dass sein Schwiegervater, der vom Fach sei und er sowie zeitweise ein Asylant mitarbeiten und daher sei in Regie abgerechnet worden.

Zeuge15, Rettungssanitäter, verwies darauf, dass er über die im Umfang von ca. 600 m² verputzte Fläche ein Anbot bekommen hatte, welches nicht mehr vorhanden sei. Schließlich sei mit Stundenpreis abgerechnet worden. Als Eigenleistungen führte er Grundieren, Abkleben, Kantenzuschritte, Aufräumen der geputzten Flächen und Gerüstaufstellen an. Lt. Rechnung wurden 12,7 Tonnen IP 24 (entspricht ca. 577 m² lt. Berechnung BP) und 32 Facharbeiterstunden verrechnet.

Zeuge16, Geschäftsführer eines Installationsunternehmens, verwies darauf, dass er über die im Umfang von ca. 1.100 – 1.200 m² verputzte Fläche ein Anbot bekommen hatte, wobei vor Putzbeginn einige Punkte fallen gelassen wurden, da er bzw. sein Vater als gelernter Maurer Eigenleistungen in Form von Abklebearbeiten, Setzen von Kantenschutz sowie Reinigungsarbeiten durchgeführt hatte. Vorgelegt wurde nur das Anbot des geprüften Unternehmens betreff Estrich iHv € 14.470 netto, welcher jedoch von einem anderen Unternehmen gemacht wurde. Lt. Rechnung wurden 36,42 Tonnen IP 24 (entspricht ca. 1.655 m² lt. Berechnung BP bzw. ohne Berücksichtigung von Mehrstärken) und 62 Facharbeiterstunden verrechnet.

Zeuge17 (siehe AP Schwarzgeldzahlung), Lehrerin, verwies darauf, dass sie sowohl für Innenputz und Estricharbeiten als auch Außenputz (Sommer 2006) schriftl. Angebote vom geprüften Unternehmen bekommen hatte, jedoch nur mehr das Angebot Außenputz aufgehoben hatte. Die Angebote seien von G und Vorname1 A (Außenputz) erstellt und mit beiden seien auch der Endpreis und die Zahlungsmodalitäten vereinbart worden. Beim Innenputz seien die Einreichpläne übermittelt worden, für den Außenputz habe Vorname1 A die Aufmaße ermittelt. Vom Gesamtrechnungsbetrag seien wie beim Außenputz 50 – 55 % bar zusätzlich zum Rechnungsbetrag an A sen. gezahlt worden, welcher mich zuvor jeweils telefonisch wegen eines Termines für die Barzahlung kontaktiert hatte. Lt. einer schriftl. Notiz auf der im Zuge der Einvernahme vorgelegten Rechnung Innenputz-und Estricharbeiten über € 8.329,98,-- wurden am 22.6.2004 (identisch mit Rechnungsdatum) € 10.450,- bezahlt. Beim Außenputz sei zusätzlich zum Rechnungsbetrag iHv. 8.605,22

eine Barzahlung iHv. 7.300,- geleistet worden, wobei als Nachweis für die Abhebung ihrer Hälfte der Barzahlungen ein Kontoauszug der Bank OÖ sowie das Angebot der Firma A für Außenputzarbeiten iHv. € 15.351,52 vorgelegt wurde.

Lt. weiterer Aussage wurden außer Reinigungsarbeiten keine Eigenleistungen beim Innenputz, Estrich und Außenputz erbracht. Lt. Rechnung Innenputz- und Estricharbeiten wurden 23,92 Tonnen IP 24 (entspricht ca. 1.087 m²), 39,59 Tonnen Sand (entspricht ca. 330 m²) und 44 Facharbeiterstunden verrechnet.

Zeuge 18, Justizwachebeamter, legte die schriftl. Anbote für Innenputz und Estrich vor und führte an, er habe weitere Vergleichsangebote, die allesamt preislich höher waren. Nur eine reine Pfuscherpartie („Jugopartie“) sei geringfügig günstiger gewesen. Beim ersten Gespräch wäre ein Quadratmeterpreis genannt worden, die Aufmaße wären jeden Tag von den Arbeitern ermittelt worden. Die Fläche sei mit ca. 1.000 m² geschätzt worden. Bei den Innenputzarbeiten seien 3 Arbeiter für 3 Tage anwesend gewesen, bei den Estricharbeiten 2 Arbeiter ca. ½ Tag für die Beschüttung und 1-2 Tage für den Estrich (ca. 200 m²). Möglicherweise sei ein Arbeiter vorher ein paar Stunden gewesen, um Kanten zu setzen.

Wie viel zusätzlich zu dem Rechnungsbetrag weitere Geldbeträge bezahlt wurden, wisse er nicht, da die Bezahlung durch seinen Vater erfolgt sei.

15 Minuten nach Beendigung der Einvernahme teilte der Zeuge telefon. mit, dass sein Vater an A sen. zusätzlich zum Rechnungsbetrag einen Barbetrag iHv. 3.000,- übergeben hatte.

Lt. Rechnung wurden 24,37 Tonnen IP 24 (entspricht ca. 1.107 m² lt. Berechnung BP bzw. ohne Berücksichtigung von Mehrstärken), 38 m³ Isolite (um € 20/m³) und 39 Facharbeiterstunden verrechnet. Dem vom Zeugen vorgelegten Angebot Estrich liegt ein Quadratmeterpreis iHv € 6,9 zugrunde (lt. Anmerkung Sand und Zement sowie Randdehnstreifen bauseits beigestellt), weiters sind Isolite – zementgebunden um € 77/m³ und ca. 3 Regiestunden (für nicht erfassbare Arbeiten) angeführt. Beim Angebot für Innenputz ist ein Quadratmeterpreis iHv € 7,80 sowie zusätzlich pro m² Haftbrücke (bei Beton – nur Wände) € 1,45--, Gittex kostenlos ausgewiesen.

Unter Berücksichtigung der in den Angeboten angeführten Zahlen würde sich bei einer verputzten Fläche von ca. 1.107 m² Innenputz sowie ca. 200 m² Estrich ein Rechnungsbetrag iHv netto 13.239,- ergeben. Nach Ansicht der Betriebsprüfung handelt es sich bei dem vom Vater des Zeugen als weitere Barzahlung angeführten Betrag iHv € 3.000 unter Berücksichtigung der Ausführungen des Zeugen über die von den Arbeitern des geprüften Unternehmens geleisteten Arbeitspensums – z.B. 9 Manntage für Innenputz bei von der BP geschätzten 1.107 m² – nicht um den tatsächlich gezahlten Betrag, sondern ist vielmehr davon auszugehen, dass die Differenz iHv ca. € 6.200,- vom tatsächlich gezahlten Nettopreis auf den lt. Angebot errechneten Gesamtnettopreis in bar gezahlt wurde, da offensichtlich die gesamte Leistung betreff Innenputz und Estrich um den im Angebot angeführten Preis vom geprüften Unternehmen erbracht wurde.

KlaZeuge 19, techn. Büro, verwies darauf, dass er sowohl für Innenputz als auch Estrich schriftl. Angebote vom geprüften Unternehmen bekommen hatte, jedoch

nur mehr das Anbot Innenputz vorlegen könne. Mit G habe er den Endpreis und die Zahlungsmodalitäten mündlich vereinbart. Der Innenputz umfasste 1.269 m², der Estrich ca. 300 m². Vom Gesamtrechnungsbetrag wären ca. 1/3 an A Vorname1 schwarz bezahlt worden. Lt. Seiner Aussage hatte er außer Reinigungsarbeiten keine Eigenleistungen beim Innenputz und Estrich erbracht. Lt. Rechnung wurden 28,21 Tonnen IP 24 (entspricht ca. 1.282 m² lt. Berechnung BP) und 88 Facharbeiterstunden verrechnet.

0, Fahrzeugfertiger, verwies darauf, dass er über die Innenputzarbeiten ein Anbot bekommen hatte, welches nicht mehr vorhanden sei. Für die Estricharbeiten sei kein schriftl. Angebot gelegt worden.

Schließlich sei mit Stundenpreis abgerechnet worden. Als Eigenleistungen führte er Abkleben, Abtragen der vorhandenen Altfarbschichten und Säuberung der Baustelle an. Lt. Rechnung wurden 12,7 Tonnen IP 24 (entspricht ca. 577 m² lt. Berechnung BP) und 32 Facharbeiterstunden verrechnet.

Z21, Exportsachbearbeiterin, verwies darauf, dass sie sowohl für Innenputz als auch Estrich schriftl. Angebote vom geprüften Unternehmen bekommen hatte und legte diese vor. Die Firma A sei für eine andere Putzfirma eingesprungen. Mit G habe sie auf der Baustelle das Angebot als Auftrag akzeptiert und unterschrieben. Zu dem im Angebot genannten 800 m² um € 8/m² sowie zusätzlich pro m² Haftbrücke (bei Beton) € 1,45--, Gittex € 2,20/m² kamen noch 2 Kellerräume und die Mehrstärke für Wandheizung und runde Flächen hinzu. Das Angebot Estrich für ca. 301 m² betrug netto € 6.354,67.

Neben dem Rechnungsbetrag iHv € 7.352,50 habe sie an A sen. einen Betrag iHv. € 9.260,-- in bar übergeben (siehe Kopie Kalendereintrag). Als Eigenleistungen sei ihr das Abkleben der Fenster angeboten worden – eine Mitarbeit beim Innenputz wurde nicht angeboten. Letztendlich wurden beim Innenputz und Estrich keine Eigenleistungen erbracht. Lt. Rechnung wurden 23,51 Tonnen IP 24 (entspricht ca. 1.068 m² lt. Berechnung BP) Estrichmaterial pauschal € 1.3420 und 46 Facharbeiterstunden verrechnet.

Z22, Beamter, verwies darauf, dass er ein handschriftliches Angebot erhalten hatte, das er aber nicht aufgehoben habe. Vergleichsangebote habe er nicht eingeholt. Die zu verputzende Fläche sei geschätzt worden und kein Aufmaß genommen worden. Als Eigenleistungen seien von ihm bzw. von seiner Familie Kanten gesetzt, Fenster abgeklebt, Verreibarbeiten sowie Reinigungsarbeiten geleistet worden. Lt. Rechnung wurden 18,40 Tonnen IP 24 (entspricht ca. 836 m² lt. Berechnung BP bzw. ohne Berücksichtigung von Mehrstärken) und 32 Facharbeiterstunden verrechnet.

Z23, Angestellter im techn. Außendienst, verwies darauf, dass er nach Ermittlung der Aufmaße durch Herrn G ein handschriftliches Angebot erhalten hatte, das er aber nicht aufgehoben habe. Vergleichsangebote habe er nicht eingeholt. Div. Vergleichsangebote habe er nicht aufgehoben. Als Eigenleistungen seien von seinem Schwiegervater (gelernter Maurer in Pension) samt Freunden ein Teil der Verputzarbeiten geleistet worden. Die Maschine sei von der Fa. A zur Verfügung gestellt worden. Er habe, soweit er sich ein Jahr später noch erinnern könne, neben dem Rechnungsbetrag keine weiteren Geldbeträge an die Firma A gezahlt. Lt. Rechnung wurden 23,36 Tonnen IP 24 (entspricht

ca. 1.062 m² lt. Berechnung BP bzw. ohne Berücksichtigung von Mehrstärken) und 24 Facharbeiterstunden verrechnet.

Z24, Kundenbetreuerin Allg. Bank OÖ, verwies darauf, dass sie sowohl für Innenputz als auch Estrich und Außenputz ein umfangreiches, ca. 10-seitiges schriftl. Angebot vom geprüften Unternehmen bekommen hatte, dieser jedoch nur den Innenputz gemacht hatte. Neben dem Betrag von der offiziellen Rechnung sei noch eine Barzahlung zw. € 2.000,- und 3.000,- an die Firma A bezahlt worden. Lt. Rechnung wurden 23,12 Tonnen IP 24 und 3,6 Tonnen IP 20 (entspricht ca. 1.215 m² lt. Berechnung BP) und 32 Facharbeiterstunden verrechnet.

Z25, Tischler, verwies darauf, dass kein schriftl. Angebot vom geprüften Unternehmen bekommen hatte, Herr G jedoch die Aufmaße mittels Messgerät genommen hätte.

Neben dem Betrag von der offiziellen Rechnung habe er noch eine Barzahlung in Höhe von € 4.000,- an Herrn A sen. geleistet. Als Eigenleistungen führt er abschließend Abklebearbeiten an den Fenstern, Putzleisten setzen und Vorspritzarbeiten an. Lt. Rechnung wurden 18,85 Tonnen IP 24 und 34,80 Tonnen Estrichsand (entspricht ca. 1.215 m² IP und 290 m² Estrich lt. Berechnung BP) und 51 Facharbeiterstunden verrechnet.

Z26, Logistik, händigte ein Angebot vom 1.4.2004 betreff Estrich, Innenputz und Außenputz aus und verwies darauf, dass dieses von Hr. G erstellt und mit diesem auch der Endpreis vereinbart wurde. Der Innenputz umfasste ca. 1.200 m², der Estrich ca. 360 m². Im Angebot ist der Pauschalbetrag in Höhe von € 17.500 für beide Leistungen ersichtlich und die Unterschrift von G bestätige diese Vereinbarung. Somit habe er die Differenz zum Bruttorechnungsbetrag iHv 8.877,05, das heißt € 8.622,95 bar an Hr. A sen. übergeben, welcher in vorher telefon. kontaktierte. Lt. seiner Aussage hatte er keine Eigenleistungen beim Innenputz und Estrich erbracht und hätte sich durch das Abkleben der Fenster 200 € erspart. Auch diese Abklebearbeiten seien schlussendlich von der Putzpartie erledigt worden. Lt. Rechnung wurden 25,6 Tonnen IP 24 (entspricht ca. 1.164 m² lt. Berechnung BP), 48 Tonnen Sand (entspricht ca. 401m² lt. Berechnung BP) und 62 Facharbeiterstunden verrechnet.

Z27, Gf Fa. P, verwies darauf, das er vermutlich von Vorname1 A nach Ermittlung der Aufmaße ein schriftl. Angebot erhalten habe, welches er aber nicht aufgehoben hat. Das Pauschalangebot (€ 10.440,- brutto) sei zustande gekommen, da er etwaige Nachverrechnungen bzw. Nachverhandlungen vermeiden wollte. Außer kleine Reinigungsarbeiten am Ende habe er keine Eigenleistungen erbracht. Über Vorhalt legte das geprüfte Unternehmen aus dem Baudat die „Baustundenliste“ sowie die Aufstellung „Material Gesamtmasse“ vor. Das schriftl. Angebot kann lt. Ausführung des geprüften Unternehmens nicht vorgelegt werden, da es offensichtlich nicht im Baudat erstellt worden sei. Auch die Aufmaße seien nicht im Baudat errechnet worden. Lt. Baudat wurden 28,68 Tonnen IP 24 (entspricht ca. 1.303 m² lt. Berechnung BP) und 48 Facharbeiterstunden (würde bei einer 2er Partie 2 Arbeitstage entsprechen) verrechnet.

Z28, Beamter bei der T, verwies darauf, dass er ein schriftl. Angebot über Putz-und Estricharbeiten erhalten habe, welches er aber nicht aufgehoben habe. Er habe mit

seinem Vater, welcher zwar kein gelernter Maurer sei, aber entsprechende Erfahrungen durch Mithilfe beim Bau von 4 Häusern erworben habe, in ca. 4 Wochen einen Großteil der Wände geputzt – die Maschine habe die Firma A zur Verfügung gestellt sowie den Estrich selbst gemacht – bei letzterem habe ein Mitarbeiter der Firma A ihnen die Handhabung der Maschine erklärt. Weiters habe ein Mitarbeiter der Firma A die Decken in 2-3 Tagen geputzt. Lt. Rechnung wurden 32,16 Tonnen IP 24 (entspricht ca. 1.462 m² lt. Berechnung BP), 66,98 Tonnen Sand (entspricht ca. 558 m² lt. Berechnung BP ohne Berücksichtigung Mehrstärke für Fußbodenheizung) und 31 Facharbeiterstunden verrechnet.

Z29, in Karenz, verwies zu Beginn der Einvernahme darauf, dass sie sowohl für Innenputz als auch Estrich von der Firma A ein Angebot bekommen habe, aber nicht wisse, ob es mündl. oder schriftlich gewesen sei. Im weiteren Verlauf der Einvernahme legte sie beide schriftlichen Angebote vor und führte aus, Herr G habe die Aufmaße abgenommen, wobei sich schlussendlich die im Angebot angeführten m² verringert hätten. Ihr Mann habe sich zuletzt 530 m² notiert, wobei der Putzverbrauch aufgrund der Altbauwände höher gewesen sei und daher im Anbot der Mehrverbrauch mit € 0,36/kg (ergibt bei 21 kg/m² umgelegt einen m²-Preis von € 7,56). Neben dem Betrag von der offiziellen Rechnung sei noch eine Barzahlung zw. € 4.500,- und 5.000,- am 29.9.2004 abgehoben und lt. Kalender am gleichen Tag – Termin 17.00 Fa. A lt. Kalender - an Herrn A bezahlt worden. Sie sei weder nach einer Eigenleistung gefragt noch um eine solche ersucht worden. Lediglich die Fenster seien von ihnen abgeklebt worden. Die Innenputzarbeiten seien lt. ihrem Kalendereintrag am 11. und 12. Juni von 3 Arbeitern erledigt worden. Am 9.6.2004 sei das Werkzeug geliefert und die Vorbereitungsarbeiten erledigt worden. Lt. Rechnung wurden 16,13 Tonnen IP 24 (entspricht ca. 733 m² lt. Berechnung BP), Estrichmaterial pauschal und 32 Facharbeiterstunden verrechnet.

Zeuge2, verwies ursprünglich bei seiner niederschriftlichen Aussage am 4. Oktober 2006 auf den von ihm zu Beginn der Einvernahme vorgelegten undatierten Auftrag über Regiearbeiten im Zusammenhang mit dem Verputzen von ca. 25 Tonnen Maschinenputz, wobei nach seiner Aussage ca. 800 – 1000 m² verputzt wurden. Auf der zweiten Seite dieses Auftrages ist händisch folgendes festgehalten: „Bauherr macht so viel wie möglich bauseits, Abrechnung über Stunden u Material nach tatsächlichem Aufwand“.

Nachdem der Zeuge zuerst 2 mal niederschriftlich unter Verweis auf seine Eigenleistungen jegliche weitere Geldzahlungen an das geprüfte Unternehmen verneinte, änderte er vor Unterschriftsleistung seine Aussage und teilte mit, ca. € 3.000,- neben der Rechnung an Herrn A bezahlt zu haben.

Lt. Rechnung wurden 23,34 Tonnen IP 24 (entspricht ca. 1.061 m² lt. Berechnung BP), und 36 Facharbeiterstunden verrechnet. Die von der Firma Mo in Rechnung gestellte Container-Stellungspauschale wurde seitens des geprüften Unternehmens nicht weiterverrechnet.

Unter Berücksichtigung der voranstehenden Aussagen von den Zeugen z9, z10, z21, z26 etc., die tw. unter Vorlage der Anbote aussagten, dass sie keine Eigenleistungen auf der Baustelle erbracht hatten und den Differenzbetrag der Rechnung bar an Vorname

A, dem Geschäftsführer des geprüften Unternehmens, gezahlt zu haben, ist nach Ansicht der Betriebsprüfung davon auszugehen, dass die vom geprüften Unternehmen gewählte Abrechnung der privaten Baustellen über „Regierechnungen“ in den von der BP eingesehenen Fällen der Erzielung von Schwarzumsätzen dient.

Ausgangslage der im Zusammenhang mit der von der BP durchgeführten Nachkalkulation aller in der Beilage angeführten Ausgangsrechnungen Innenputz - betrifft aber ebenso die anderen vom geprüften Unternehmen erbrachten Leistungen wie Estrich, AP und VWS - der Wj. 2003/2004 sowie 2004/2005 sind die im inneren Betriebsvergleich gewonnenen Werte sowie die bei den Einvernahmen teilweise vorgelegten Anbote und die darin aufscheinenden Werte. Soweit die Zeugen in diesem Zusammenhang teilweise niedrigere Schwarzgeldzahlungen eingestanden haben, als die von der Betriebsprüfung durchgeführten Kalkulation oder den vorgelegten Angebot(en) ergaben, ist dies von der Betriebsprüfung auf das vorhandene schlechte Gewissen der Zeugen und der damit verbundenen inneren Verpflichtung zur Abschwächung der eigenen Schuld durch eine Angabe eines niedrigeren Betrages zurückzuführen. Dies ergibt sich nach Ansicht der Betriebsprüfung auch schlüssig aus den genannten Schwarzgeldzahlungen jener Zeugen, die die tatsächlich schwarz gezahlten Beträge aufgezeichnet hatten bzw. die abgehobenen Beträge aufgrund der vorgelegten Bankauszüge nachvollziehbar waren und diese Beträge mit den von der BP kalkulierten Beträgen übereinstimmen.

Beim Innenputz ist weiters festzustellen, dass lt. den der Betriebsprüfung zur Verfügung stehenden Unterlagen, einerseits Angebote und AR betreffend nach m² abgerechneten Baustellen sowie von Zeugen vorgelegte Angebote – das geprüfte Unternehmen selbst bewahrt die im Zusammenhang mit Regieabrechnungen erstellten Angebote nicht auf – seitens des Unternehmens im Fall eines handschriftlich erstellten Angebotes unter Verwendung des Formulars (vgl. z.B. entsprechende Beilage zur Zeugenaussage Zeuge10, z29, z18, z21) unter Anführung der Fläche folgende Leistungen angeboten wurden:

ein m²-Preis (im WJ 2004/2005 lt. den von den Zeugen vorgelegten Angeboten zw. € 7,7 und 8,5/m²),

- Aufpreis Haftbrücke pro m² ca. € 1,45,
- Gitter pro m² € 2,20, teilweise kostenlos (vgl. Anbot Zeuge18)
- Siloaufstellgebühr iHv. € 110,-,
- Mehrverbrauch – ausgehend von Normverbrauch = 21 kg/m², Mehrverbrauch je kg 0 € 0,36
- Im Übrigen ist festzuhalten, dass das geprüfte Unternehmen Leistungen wie Anputzleisten oder Kantenschutz liefern und montieren sowie das Abkleben von Fenstern (lt. Anbot z26 Material pauschal € 150,-, Arbeit pauschal € 220,-) Einrichtung der Baustelle bei Kleinbaustellen (zw. ca. € 200,- -400,-) separat in Rechnung stelltAufgrund der voranstehenden Zahlen geht die Betriebsprüfung bei ihrer Schätzung von einem durchschnittlichen Verbrauch von 22 kg/m² und einem Preis pro m² in Höhe von € 7,5,- aus. Mit diesem Preis ist auch eine falsche Berechnung der Flächen durch

allfälligen Mehrverbrauch infolge Altbauwände, der vom Unternehmen mit € 7,56,- in Rechnung gestellt wird, abgedeckt.

Es wird darauf hingewiesen, dass lt. den Angaben der Firma Mo – vgl. Preisliste auf der Homepage, http://at.maxit-cms.com/media/40/maxit_A__Preisl_2007.pdf, Seite 16 beim IP 24 F ca 85 m²/Tonne bei 1 cm Stärke erzielt werden könne, welche umgerechnet auf die vom geprüften Unternehmen durchgeföhrte Putzstärke von ca. 1,5 cm einen zu erzielende Putzfläche von ca. 56 m²/to ergäbe. Umgerechnet auf kg/m² ergäbe dies einen durchschnittlichen Verbrauch von 18 kg/m² ergäbe.

Soweit die Zeugen bei Abrechnung des Innenputzes in „Regie“ mit Mithilfe rechtfertigen, handelt es sich nach Ansicht der BP um eine bloße Schutzbehauptung, die sich einerseits aus den nach dem gleichen Schema abgerechneten Baustellen der Zeugen ergibt, die sowohl die Angebote vorgelegt und jede Mitarbeit verneint und gleichzeitig die Schwarzgeldzahlungen eingestanden haben und hätte die behauptete Mitwirkung keine Auswirkung auf die von der BP durchgeföhrte Kalkulation, da diese Leistungen zusätzlich vom Unternehmen in Rechnung gestellt worden wären, da sie nicht vom m²-Preis umfasst wären.

Die Schätzung der Wirtschaftsjahre 2003/2004, 2004/2005 sowie 2005/2006 erfolgt im Wege der Einzelkalkulation der vom Unternehmen vorgelegten Ausgangsrechnungen – die entsprechenden Zahlen wurden dem geprüften Unternehmen für die beiden erstgenannten Wirtschaftsjahre bereits am 24. Juli 2007 übermittelt.

Bezüglich zahlenmäßige Darstellung der Schwarzumsätze wird auf die Beilagen „Übersicht_BP_A.xls“ sowie „Kalkulation_A.pdf“ verwiesen.

Ad Außenverputz

Analog zu den Ausführungen beim Innenputz war auch bei Durchsicht der vom geprüften Unternehmen vorgelegten Ausgangsrechnungen betreff Bauleistungen Außenverputz an die Häuslbauer festzuhalten, dass im überwiegenden Ausmaß die Leistungen in Regie abgerechnet wurden. Als Begründung für diese Vorgangsweise wurde analog zur Abrechnung beim Innenputz auf umfangreiche Eigenleistungen durch die Kunden hingewiesen.

Nachdem ein Vergleich der vom geprüften Unternehmen im Rahmen der gewerblichen Aufträge sowie der vereinzelt an private Kunden in Rechnung gestellten Preise pro m² mit den Erlösen der über Regie abgerechneten privaten Baustellen nahezu doppelt so hohe Preise bei der Abrechnung nach m² ergab, welche auch hier alleine durch die behauptete Mitarbeit der Kunden nicht erklärbar erschien, wurden 8 Privatkunden des Wirtschaftsjahres 2004/2005 sowie 1 Privatkunde des Wirtschaftsjahres 2006/2007 niederschriftlich einvernommen. Weiters wurde eine im Wege des Bezirksgerichtes N übermittelte Kontrollmitteilung über eine zu ca. 50 % schwarz bezahlten Innen- und Außenputz (Zeuge11) verwertet.

Als Ergebnis der Einvernahmen ist festzuhalten, dass in diesen Fällen auf Basis der im Zuge der Betriebsprüfung ermittelten verputzten Flächen vom geprüften Unternehmen zwischen 10,87 – 24,12 € pro m² (ausgehend von rd. 35m²/to Maxit IP 18 E) in Rechnung gestellt wurden. In allen Fällen erfolgte die Abrechnung in Regie, dh die Rechnungen

weisen zwischen 21 – 36 Positionen auf, wobei neben den div. Materialien eine Silogebühr, Miete für Gerüstung und Facharbeiterstunden gelistet sind. Bei verputzten Flächen zwischen 247 – 757 m² sind Facharbeiterstunden zwischen 32 – 82 ausgewiesen. Bei ähnlicher Gestaltung aller 10 Rechnungen verneinten 6 Zeugen, über den Rechnungsbetrag hinaus weitere Zahlungen an das geprüfte Unternehmen geleistet zu haben und begründeten den niedrigen m²-Preis mit Mitarbeit in unterschiedlichem Ausmaß. Während Fr. Asböck anführte, dass das mündl. Anbot je nach Mitarbeit zw. 10.000 – 11.000,-€ betrug und sie samt Gatten und ihren 2 Brüdern mitgearbeitet hätten (744 m², 72 Facharbeiterstunden verrechnet), verwies Au Vorname2 auf ein nicht mehr vorhandenes schriftl. Angebot sowie seine Mitarbeit während der gesamten Putzarbeiten (758 m², 70 Facharbeiterstunden). Mit Ausnahme von Ka Vorname3, der aussagte, dass er sich telefon. bei div. Putzfirmen nach den m² Preisen erkundigte, verwiesen auch die Zeugen Ja, M und Ge im Wesentlichen auf nicht mehr vorhandene schriftl. Angebote und umfangreiche Mitarbeit.

Demgegenüber sagten die Zeugen z30, z3 und Zeuge17 übereinstimmend aus, zusätzlich zu den im gleichen Stil vom geprüften Unternehmen ausgestellten „Regierechnungen“ zwischen 3000,- und 8.000,- € in bar an A sen. bezahlt zu haben. Weiters verwiesen sie darauf, außer Reinigungsarbeiten keine weiteren Eigenleistungen erbracht zu haben und legten Aufträge bzw. Anbote des geprüften Unternehmens vor.

Nach Ansicht der Betriebsprüfung handelt es sich daher in allen in der Anlage aufgelisteten Fällen der Abrechnung in Regie um eine von dem geprüften Unternehmen gewählte Form, den Rechnungen den Anschein der inhaltlichen Richtigkeit zu geben und den Differenzbetrag zum tatsächlichen Angebot bar = schwarz zu kassieren.

Bei der Kalkulation wird von einer verputzten Fläche von 35 m² pro Tonne Maxit IP 18 E Leichtgrundputz 2 cm ausgegangen (entspricht 28,5 kg/m²) – dieser Schätzung liegen eine Auswertung der nachstehend nach m² abgerechneten Projekte mit einer Schwankungsbreite von rd. 30 bis 45 m²/to zugrunde:

RgNr. 354/06 34 m²/to

RgNr. 369/06 45 m²/to

RgNr. 750/06 30,14 m²/to

RgNr. 805/06 39 m²/to

Der m²-Preis wurde entsprechend der in der Anlage angeführten Ausgangsrechnungen mit € 41,- angesetzt.

Es wird darauf hingewiesen, dass lt. den Angaben der Firma Mo – vgl. Preisliste auf der Homepage, http://at.maxit-cms.com/media/40/maxit_A__Preisl_2007.pdf, Seite 22 beim IP 18 E ca 45 m²/Tonne (entspricht 22 kg/m²) bei 2 cm Stärke erzielt werden können.

Bei der Ermittlung dieses Wertes wurde ausgehend von den beiden von den Zeugen vorgelegten Anboten (bzw. Auftrag) mit durchschnittlichen m²-Preisen von netto € 48,08,- bzw. 48,15,-- bereits berücksichtigt, dass nicht bei jedem Auftrag von einem Vorliegen von aufpreispflichtigen vertieften Fenster- und Türfaschen auszugehen ist. Weiters wurden allfällige vereinzelt vorliegende Fälle von Mithilfe berücksichtigt.

Festzuhalten ist aber, dass beispielsweise für die von Zeugen behauptete Mithilfe beim Vorspritzen (offensichtlich bei Renovierungen notwendig) diese Leistung üblicherweise vom geprüften Unternehmen gesondert in Rechnung gestellt wird (ab € 3, 5--). Weiters wird auf die seitens der Betriebsprüfung für das WJ 2003/2004 erstellte Ermittlung des durchschnittlichen Quadratmeterpreises für Außenputz verwiesen, welche unter Heranziehung der in dieser Aufstellung aufgelisteten 19 nach m² abgerechneten Baustellen mit einer in Rechnung gestellten Gesamtfläche von ca. 5.000,- m² einen Quadratmeterpreis in Höhe von ca. 50 € ergibt (vgl. Beilage AP m² 03-04 Grundlagen_Schätzung).

Keine Berücksichtigung in der Schätzung finden aus verwaltungsökonomischen Gründen die üblicherweise vom geprüften Unternehmen bei Kleinbaustellen angesetzten höheren m²-Preise bzw. Hinzurechnung einer Pauschale für Baustelleneinrichtung.

Eine Durchsicht bzw. Nachkalkulation der im WJ 2004/2005 „pauschal“ abgerechneten 16 Baustellen ergab eine korrekte Abrechnung dieser Baustellen.

Bezüglich zahlenmäßige Darstellung der Schwarzumsätze wird auf die Beilagen „Übersicht_BP_A.xls“ sowie „Kalkulation_A.pdf“ verwiesen.

Ad Vollwärmeschutz

Analog zu den Ausführungen beim Innenputz sowie Außenputz war auch bei Durchsicht der vom geprüften Unternehmen vorgelegten Ausgangsrechnungen betreff Bauleistungen an die Häuslbauer festzuhalten, dass im überwiegenden Ausmaß die Leistungen in Regie abgerechnet wurden. Als Begründung für diese Vorgangsweise wurde analog zur Abrechnung beim Innenputz und Außenputz auf umfangreiche Eigenleistungen durch die Kunden hingewiesen.

Nachdem ein Vergleich der vom geprüften Unternehmen im Rahmen der gewerblichen Aufträge sowie der vereinzelt an private Kunden in Rechnung gestellten Preise pro m² mit den Erlösen der über Regie abgerechneten privaten Baustellen nahezu doppelt so hohe Preise bei der Abrechnung nach m² ergab, welche alleine durch die behauptete Mitarbeit der Kunden nicht erklärbar erschien, wurden 10 Privatkunden des Wirtschaftsjahres 2004/2005 – alle in Regie mit umgerechneten m²-Preisen zw. €19,31 und 31,56 abgerechnet – sowie ein Privatkunde des Wirtschaftsjahres 2005/2006, Hr. Z35 – mit ca. € 61 pro m² Vollwärmeschutz 14 cm abgerechnet - niederschriftlich einvernommen.

Letztgenannter führte aus, dass er zusätzlich zu den von der Fa. A in Rechnung gestellten ca. 61 € pro m² Vollwärmeschutz gemeinsam mit seinem Neffen (Baupolier) umfangreiche Eigenleistungen erbracht hatte. Beide hätten beim Eingerüsten und bei der Demontage des Gerüstes geholfen. Weiters hätten beide beim Dübeln und Kleben Zutragdienste geleistet, Kleber angerührt, Fenster und Türen abgeklebt sowie die Fensterbänke montiert. Diese Tätigkeiten wurden über die Preisreduktion beim m²-Preis auf letztendlich 61 € abgegolten.

Demgegenüber sagten 6 von 10 nach Regie abgerechnete Zeugen niederschriftlich aus, über den offiziellen Rechnungsbetrag hinaus Barzahlungen an den Geschäftsführer Vorname A geleistet zu haben. Die weiteren 4 Zeugen verneinten jegliche „Schwarzgeldzahlungen“.

Nach Ansicht der Betriebsprüfung handelt es sich bei diesen 4 Zeugenaussagen um Falschaussagen, die aufgrund eines von den Zeugen empfundenen subjektiven Verpflichtung („Ehrenkodex ?“) aufgrund der Vereinbarung mit dem geprüften Unternehmen sowie infolge des in manchen Fällen offensichtlich vom geprüften Unternehmen ausgeübten Druckes im Vorfeld der durchgeföhrten niederschriftl. Einvernahmen.

Dass es sich in den Fällen, in denen jegliche weitere „Schwarzgeldzahlung“ strikt verneint wurde, um Falschaussagen handelt, zeigt ein Vergleich der Aussagen Z34 und den bereits oben angeführten Z35. Während z35, welcher den für den Vollwärmeschutz verantwortlichen Bauleiter O kennt, trotz persönlicher umfangreicher Mithilfe sowie der seines Neffen für einen 14 cm Vollwärmeschutz 61 € pro m² zahlte, sagte z33 niederschriftlich aus, dass die Firma A sämtliche Arbeiten außer der Reinigung der Baustelle erledigt hätte. Lt. Rechnung des geprüften Unternehmens wurde jedoch umgelegt auf den von der Betriebsprüfung ermittelten m²-Preis für den 12 cm Vollwärmeschutz (im Preis vergleichbar mit 14 cm Vollwärmeschutz) nur € 30,59,-- in Rechnung gestellt. Umgelegt auf den Wert der angeführten Mitarbeit von z35 würde dies bedeuten, dass das geprüfte Unternehmen dem Zeugen z33 den Vollwärmeschutz um die Hälfte des marktüblichen Preises geliefert hätte. Ähnliches gilt für die Aussagen von Aser He, Ö Ba und Ho Ma(Gr Jo), welche mit Mitarbeit in Form von Platten kleben, dübeln etc. einen Preisnachlass von bis zu 50 % zu rechtfertigen versuchen. Demgegenüber haben jedoch in diesen Fällen die Zeugen Z36, Z36 und Z37 bei gleicher Rechnungsgestaltung und Darstellung der Mithilfe bei seitens der Betriebsprüfung ähnlich kalkulierten m² Preisen ausgesagt, „Schwarzgeldzahlungen“ geleistet zu haben.

Zur inhaltlichen Gestaltung und Aussagekraft der Rechnungen ist allgemein auszuführen, dass diese zwischen 25 und 55 Positionen ausweisen, wobei die meisten Positionen die gelieferten Materialien betreffen, welche mit einem nur geringfügigem Aufschlag zum Einkaufspreis offensichtlich im Baudat –Programm vom entsprechenden Programmteil „Material Gesamtmasse“ übernommen wurden. Als jeweils letzte Position sind die ebenfalls im Baudat erfassten „Facharbeiterstunden“ aufgelistet, wobei es sich diesfalls aber offensichtlich um willkürliche Zahlen handelt, wie sich die Aussagen der Zeugen ergibt. Einerseits wurden lt. Aussage von Fr. z36 im Zusammenhang mit dem Vollwärmeschutz nur tw. Fenster abgeklebt und der Rechnung für mehr als 400 m² 59 Stunden verrechnet (Rg. 114/05), während bei der Rechnung Po (326/05) für ca. 340 m² 102 Stunden aufscheinen, obwohl sich der Zeuge Urlaub genommen und Eigenleistungen in Form vom Schneiden und Kleben der HaSch-Platten erbracht hat. Lt. Rg. 182/05 wurden bei ca. 300 m² EPS 8 cm überhaupt nur 40 Stunden für Facharbeiter ausgewiesen, obwohl lt. Aussage von Fr. Z39 alle Leistungen im Zusammenhang mit dem Vollwärmeschutz, dh. sowohl Gerüstung als auch Vollwärmeschutz ausschließlich von der Gerüstfirma und der Fa. A erbracht wurden. Aus dieser Aussage ist auch abzuleiten, dass es sich bei der in den Rechnungen oft als Pauschale ausgewiesenen Position „Gerüstbeistellung“ um „Phantasiebeträge“ handelt, da beispielsweise in der oa. Rechnung Po (326/05) unter „Miete Gerüst“ ein m²-Preis von € 4,4 in Rechnung gestellt wurde,

während hier bei einer Fläche von über 300 m² nur pauschal € 450,- verrechnet wurden, obwohl dem geprüften Unternehmen selbst für das Gerüst Kosten in Höhe von z.B. € 3,65 (vgl. Musterakt) pro m² entstanden.

Nach Ansicht der Betriebsprüfung handelt es sich daher in allen in der Anlage aufgelisteten Fällen der Abrechnung in Regie um eine von dem geprüften Unternehmen gewählte Form, den Rechnungen den Anschein der inhaltlichen Richtigkeit zu geben und den Differenzbetrag zum tatsächlichen Angebot bar = schwarz zu kassieren.

Bei der Kalkulation werden unter Berücksichtigung der teilweise vorhandenen Mithilfe beim Gerüsten und im Fall der Renovierung beim Versetzen der Fensterbänke im Wege der Schätzung auf Basis der in der Anlage angeführten Ausgangsrechnungen der WJ 2003/2004 und 2004/2005 (siehe Anlage „Kalkulationsgrundlagen VWS 6-8 cm“, „Kalkulationsgrundlagen VWS 10-12 cm“) nachstehende Werte im Wege der Schätzung in Ansatz gebracht. Die im Wege der Schätzung vorgenommenen Abschlägen um ca. 7 € im Vergleich zu den herangezogenen, nach m² abgerechneten Baustellen stellen einen Ausgleich für allfällige Eigenleistungen der Kunden dar.

Kalkulationsgrundlagen It. BP:

6 - 8 cm	€ 45
10 - 12 cm	€ 50
ab 14 cm	€ 55

In den voranstehend angeführten Preisen pro Quadratmeter sind die Kosten für die Gerüstung, Sockel, Dübelung, Aufpreis für Silkathartputz, Hochdruckreinigen der Fassaden, Versetzen von Fensterbänken etc. enthalten. Wie aus den in den Anlagen „Kalkulationsgrundlagen VWS“ hervorgeht, erfolgte die Ermittlung der Quadratmeterpreise für die einzelnen Stärken durch die Division des Gesamtrechnungsbetrages durch die ermittelte Fläche des Vollwärmeschutzes Fassade.

Bezüglich zahlenmäßige Darstellung der Schwarzumsätze wird auf die Beilagen „Übersicht_BP_A.xls“ sowie „Kalkulation_A.pdf“ verwiesen.

Ad Estrich

Bei Durchsicht der vom geprüften Unternehmen vorgelegten Ausgangsrechnungen betreff Bauleistungen Estrich an die Häuslbauer wurde festgestellt, dass im überwiegenden Ausmaß die Leistungen in Regie abgerechnet wurden. Eine Auswertung der diesbezüglichen Ausgangsrechnungen des Wirtschaftsjahres 2003/2004 sowie 2004/2005 ergab, dass der überwiegende Teil der Abrechnungen mit privaten Baustellen in Regie erfolgte. Als Begründung für diese Vorgangsweise wurde seitens des geprüften Unternehmens analog zur Abrechnung beim Innenputz, Außenputz und Vollwärmeschutz auf umfangreiche Eigenleistungen durch die Kunden hingewiesen.

Nachdem ein Vergleich der vom geprüften Unternehmen im Rahmen der gewerblichen Aufträge sowie der vereinzelt an private Kunden in Rechnung gestellten Preise pro m² mit den Erlösen der über Regie abgerechneten privaten Baustellen nahezu doppelt so hohe Preise bei der Abrechnung nach m² ergab, welche alleine durch die behauptete Mitarbeit

der Kunden nicht erklärbar erschien, wurden 13 Kunden niederschriftlich einvernommen, denen sowohl Estrich als auch Innenputzarbeiten in Rechnung gestellt wurden.

Dabei bestätigten 9 der insgesamt 13 einvernommenen Zeugen, weitere „Schwarzzahlungen“ über telefon. Aufforderung an „Herrn A“ bzw. „A Vorname“ gezahlt zu haben (vgl. die diesbezüglich im Punkt Innenputz aufgelisteten Aussagen).

Zu den dort zusammengefassten Aussagen der Zeugen ist anzuführen, dass in allen Fällen seitens des geprüften Unternehmens Rechnungen ausgestellt wurden, die zusätzlich zu dem angeführten Material für Innenputz als Leistungsinhalt Material (Estrichsand mit Anführung der Tonnen, Isolite, HaSchPlatten, Sandzufuhr und Estrichpumpe), und Regiestunden aufweisen.

Nach Ansicht der Betriebsprüfung handelt es sich daher in allen in der Anlage aufgelisteten Fällen der Abrechnung in Regie analog zu den voranstehenden Ausführungen zu den anderen vom geprüften Unternehmen angebotenen Leistungen um eine von dem Unternehmen gewählte Form, den Rechnungen den Anschein der inhaltlichen Richtigkeit zu geben und den Differenzbetrag zum tatsächlichen Angebot bar = schwarz zu kassieren.

Bei der Kalkulation wird ausgehend von einem Verbrauch von 0,13 Tonnen pro m² – dieser Wert wurde aus einer Auswertung der in der Anlage angeführten Ausgangsrechnungen unter Zugrundelegung der Daten aus der Bausoftware „Baudat“ lt. Beilage „Kalkulation Verbrauch Estrichsand“ ermittelt und enthält damit auch einen üblicherweise anfallenden Schwund in einem Umfang von mehr als 15%.

Im Wege der Schätzung wurde ein abgerundeter m²-Preis von € 12,- angesetzt.

Dieser Betrag enthält dabei sämtliche Nebenleistungen wie Liefern und Verlegen von Trittschal- und Wärmedämmplatten (EPS-T und EPS-W), Randstreifen, Folien, Estrilan und sonstiger Zusatzstoffe ausgenommen Isolite, die vom geprüften Unternehmen immer separat in Rechnung gestellt werden (vgl. z.B. Rg. 155/05).

Bei Kleinstbaustellen – Baustellen unter 100 m² – wird der Kalkulation unter Berücksichtigung des vom geprüften Unternehmen üblicherweise in Rechnung gestellten Siedlungskostenpauschale für Kleinbaustellen ein m²-Preis von € 14,5,- zugrunde gelegt. Festzuhalten ist in diesem Zusammenhang weiters, dass das geprüfte Unternehmen bei seinen schriftlichen „m² Angeboten“ die Isolite (Recycling Styropor – Perlschaum) mit ca. € 75/m³ anbietet (Ausnahme Anbot z29 € 38,--), wobei bei den vom Unternehmen vorgelegten Ausgangsrechnungen sogar bis zu € 110,- in Rechnung gestellt wurden (vgl. Rg. Nr. 334/04), während bei den vorgelegten Abrechnungen in Regie ein m³-Preis in Höhe von ca. 17,4 aufscheint.

Die Isolite werden daher im Wege der Schätzung mit € 75,- pro m³ angesetzt, wobei Basis der kalkulierten Menge der vom geprüften Unternehmen selbst in seinen Ausgangsrechnungen ausgewiesenen m³ ist und nicht die im Baudat aufscheinende Menge, womit sich eine Berücksichtigung eines allfälligen Schwundes bzw. der beim Einbau gegebenen Verdichtung erübrigt.

Soweit in den Wirtschaftsjahren 2003/2004 und 2004/2005 Estrich- und Innenputzarbeiten mit einer Rechnung fakturiert wurden, erfolgt aus verfahrensökonomischen Gründen die Erfassung der diesbezüglichen „Schwarzumsätze Estrich“ beim Innenputz.

Aufgrund der allenfalls geringfügigen Auswirkungen erfolgte keine Überprüfung der pauschal abgerechneten Baustellen.

Bezüglich zahlenmäßige Darstellung der Schwarzumsätze wird auf die Beilagen „Übersicht_BP_A.xls“ sowie „Kalkulation_A.pdf“ verwiesen.

Ad Schätzung der Schwarzumsätze der Wirtschaftsjahre 2001/2002 sowie 2002/2003 Die Ermittlung der Schwarzumsätze der Wirtschaftsjahre 2001/2002 sowie 2002/2003 erfolgt aus verfahrensökonomischen Gründen im Wege einer Globalschätzung für alle angeführten Umsätze. Unter Berücksichtigung der Entwicklung der Umsätze der 3 nachfolgenden Wirtschaftsjahren unter Einbeziehung der Bestandsveränderungen, des durchschnittlichen Beschäftigungsstandes sowie der Personalaufwendungen erscheint der Betriebsprüfung der Ansatz eines Abschlages von ca. 10% vom Schwarzumsatz des Wj. 2003/2004 gerechtfertigt. Der Schwarzumsatz der beiden Wirtschaftsjahre wird daher mit jährlich 2 Millionen geschätzt. Die Notwendigkeit der Globalschätzung ergibt sich einerseits aus der oben angeführten Zeugenaussage Zeuge11 betreff Schwarzgeldzahlung im Jahr 2001 als auch der Tatsache, dass aus dem Vergleich der vorgelegten Ausgangsrechnungen Nr. 550/02 – 649/02 und 550/03 – 649/03 mit den Ausgangsrechnungen der Folgejahre eindeutig eine gleiche Abrechnungssystematik abzuleiten ist.

Bezüglich zahlenmäßige Darstellung der Schwarzumsätze wird auf die Beilagen „Übersicht_BP_A.xls“ verwiesen.“

Nach Auswertung der Rechnungen (insbesondere der Ausgangsrechnungen der Wirtschaftsjahre 2003/2004, 2004/2005 und 2005/2006) und anderer Unterlagen sowie der Zeugenaussagen errechnete die Betriebsprüfung folgende Änderungen der Besteuerungsgrundlagen:

Umsatzsteuer	2002	2003	2004	2005	2006
Erhöhung Umsätze 20 % in Euro	833.333,33	833.333,33	1.645.000,00	1.877.500,00	1.710.000,00
Körperschaft- steuer	2001/2002	2002/2003	2003/2004	2004/2005	2005/2006
Verdeckte Ausschüttung in Euro	1.000.000,00	1.000.000,00	1.974.000,00	2.253.000,00	2.052.000,00
Umsatzsteuer festsetzung	03/2007				

Erhöhung Umsätze 20% in Euro	1.744.166,67				
---------------------------------------	--------------	--	--	--	--

Unter Punkt 5. (Verdeckte Gewinnausschüttung) wurde ausgeführt, dass die Hinzurechnung der Schwarzumsätze ausschließlich beim mit 25 % an der Gesellschaft beteiligten Geschäftsführer Vorname A erfolgen würde, da dieser einerseits lt. Aussagen diverser Zeugen die Schwarzgeldzahlungen kassiert habe und andererseits lt. eigener Wahrnehmung der Betriebsprüfer seitens der mit 75 % beteiligten Gesellschafterin Vorname4 A, der Ehegattin des Geschäftsführers, keine Tätigkeiten im Unternehmen erkennbar wären. Die Kapitalertragsteuer werde nicht vom Unternehmen getragen.

KZ 625 bzw. 9228	Wj 2001/2002	Wj 2002/2003	Wj 2003/2004	Wj 2004/2005	Wj 2005/2006
vgA	1.000.000	1.000.000	1.974.000	2.253.000	2.052.000
25 % KEST	250.000	250.000	493.500	563.250	513.000

Die Abgabenbehörde schloss sich der Ansicht der Betriebsprüfung an und erließ am 13. Juni 2008 die entsprechenden Bescheide betreffend Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Umsatz- und Körperschaftsteuer 2002 bis 2006, Umsatz- und Körperschaftsteuer 2002 bis 2006 und Umsatzsteuerfestsetzung 03/2007. Bescheidmäßig wurden folgende Mehrbeträge festgesetzt:

	2002	2003	2004	2005	2006
Umsatzsteuer in Euro	166.666,66	166.666,66	329.000,00	375.500,00	342.000,00
Körperschaft steuer in Euro	283.333,34	283.333,34	559.300,00	596.106,25	427.500,00

Die Abgabenbehörde schloss sich der Ansicht der Betriebsprüfung auch hinsichtlich der Kapitalertragsteuer an und erließ am 23. Mai 2008 die entsprechenden Haftungs- und Abgabenbescheide betreffend Kapitalertragsteuer 2002 bis 2006.

Mit Schriftsatz vom 15. Juli 2008 wurde gegen sämtliche Bescheide Berufung/Beschwerde eingebbracht. Im Rahmen der Berufungen gegen die Wiederaufnahmbescheide wurde im Wesentlichen vorgebracht, dass die Regieaufträge, welche die Betriebsprüfung moniert, aus Einfachheitsgründen notwendig seien, dass die Feststellungen der Betriebsprüfung Gewerke aus den Wirtschaftsjahren 2003/2004 bis 2005/2006 betreffen würden und daher für die Wirtschaftsjahre 2001/2002 und 2002/2003 keine Feststellungen getroffen worden seien. Schließlich wurde darauf hingewiesen, dass die Aussage des Zeugen

Zeuge11 in Form eines Auszuges aus dem Protokoll der Streitverhandlung vom 7. Juli 2003 an das Finanzamt N weitergeleitet worden war. Daraus sei zu schließen, dass sie dem Finanzamt X bei der Vor-BP für den Zeitraum 2000 bis 2002 bereits bekannt gewesen sei (Schlussbesprechung am 30. Oktober 2003). Mangels neuer Tatsachen werde die Aufhebung sämtlicher Wiederaufnahmebescheide betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer beantragt. Im Rahmen der materiellrechtlichen Berufungen wurde vorgebracht, dass für das Jahr 2002 und 2003 die Beträge einer Globalschätzung in Höhe von 50 % des von der Betriebsprüfung errechneten angeblichen Schwarzumsatzes des Wirtschaftsjahres 2003/2004 entspringen würden. Die Berechtigung der Globalschätzung leite die Betriebsprüfung von der Zeugenaussage Zeuge11 betreff Schwarzgeldzahlungen im Jahr 2001 und von der Abrechnungssystematik bei privaten Baustellen ab. Der Zeuge habe einen Zivilprozess angestrebt, weil er eine Restzahlung aufgrund von ihm festgestellter Mängel nicht zahlen wollte. Im Zuge dieses Verfahrens habe er aus Rache behauptet, einen Betrag von 30.000,-- € „schwarz“ bezahlt zu haben, wobei im Urteil die Rede von 30.000,-- ATS sei. Für die Jahre 2004 bis 2006 wird in den Berufungsschriften im Wesentlichen darauf hingewiesen, dass seitens der Betriebsprüfung eine Preisdifferenz von 50 % zwischen gewerblichen und privaten Kunden festgestellt wurde. Es sei bereits im Rahmen der Schlussbesprechung dargelegt worden, dass die Reduktion des Gewerkpreises auf die Mitarbeit der Auftraggeber zurückzuführen sei. Außerdem sei es aufgrund der Kapazität der Verkaufsabteilung notwendig, Regieaufträge zu lukrieren, da die Anboterstellung für eine Abrechnung nach m² zeitaufwändiger und arbeitsintensiver sei. Schließlich würde die Betriebsprüfung beanstanden, dass Angebote, sowie teilweise überarbeitete Aufträge und bei mündlichen Aufträgen eventuell bestehende Schmierzetteln nach Auftragsabwicklung weggegeben würden. Dies stelle einen Verstoß gegen die Aufbewahrungspflicht dar. Gerade diese Angebote hätten jedoch zu keiner Auftragerteilung geführt. Die Möglichkeit der Mitarbeit der Kunden sei geschaffen worden, um den Preis zu reduzieren. Es wäre dann nach Materialverbrauch und geleisteten Stunden der Putzpartien verrechnet worden. Die einvernommenen Zeugen seien teilweise unter Druck gesetzt worden und es seien bei Einvernahme Scheinangebote von den Prüfungsorganen vorgelegt worden. Es werde festgehalten, dass die Schätzung der Betriebsprüfung auf nicht bewiesene Behauptungen, sowie auf Zeugenaussagen fußen würde, die von der Betriebsprüfung selbst als falsch angesehen würden. Daher werde die Schätzungsbefugnis dem Grunde nach bestritten. Schließlich wurde dargelegt, warum nach Ansicht der Beschwerdeführerin die Schätzungen der Betriebsprüfung unrichtig seien.

Mit den Schriftsätze jeweils von 15. Juli 2008 wurde durch den ausgewiesenen steuerlichen Vertreter der A VWGmbH gegen die Haftungs- und Abgabenbescheide betreffend Kapitalertragsteuer 2002 bis 2006 das Rechtsmittel der Berufung/Beschwerde eingebracht. Gleichlautend wurde in allen fünf Schriftsätzen vorgebracht, dass die der Umsatz- und Körperschaftsteuer zu Grunde liegende Schätzung der Konformität mit den Bestimmungen des § 184 BAO entbehre und damit keine taugliche Grundlage für die Nachforderungen darstelle. Auf die materiellrechtlichen Berufungen werde

verwiesen. Da die im Betriebsprüfungsverfahren aufgestellten Schätzungen als Grundlage für die Umsatzerhöhung nicht geeignet seien, sei somit auch der verdeckten Gewinnausschüttung die rechtliche Basis entzogen und würden damit die bekämpften Haftungs- und Abgabenbescheide betreffend Kapitalertragsteuer 2002 bis 2006 mit Rechtswidrigkeit belastet. Die Aufhebung der Bescheide werde beantragt.

In einer Stellungnahme vom 3. Oktober 2008 wurde seitens der Betriebsprüfung auf das Berufungsvorbringen eingegangen. Das Argument, es würden Auftraggeber, die selbst Kunden der Beschwerdeführerin seien, höhere als marktübliche Preise verrechnet, sei eine Schutzbehauptung, da es jeglicher wirtschaftlichen Vernunft widerspreche, einem "guten" Kunden einen höheren Preis als üblich zu verrechnen. Der Vorwurf, dass Zeugen unter Druck gesetzt worden seien, werde zurückgewiesen. In Zusammenhang mit der Akteneinsicht werde darauf hingewiesen, dass letztendlich von der Beschwerdeführerin sowie vom steuerlichen Vertreter sämtliche Niederschriften im Original eingesehen worden seien. Als Kalkulationsgrundlage seien alle bei der Durchsicht der "Ausgangsrechnungen privat" vorgefundenen Rechnungen, bei denen eine Abrechnung nach m² erfolgt sei, herangezogen worden. Der Rechnungsbetrag würde sich jeweils aus den Kosten für den "nackten" Innenputz (7,5 € bis 12,5 € pro m²) und zusätzlichen Kosten für Siedlungspauschale, Silo, Mehrstärken etc. zusammensetzen, was einen deutlich höheren durchschnittlichen Gesamtpresi pro m² ergeben würde. Der von der Beschwerdeführerin errechnete m²-Preis für den Außenputz von 29,59 € beziehe sich nur auf den "nackten Außenputz". Bei der zusätzlichen Berücksichtigung von Kosten für Gerüstung, Sockel etc. würde sich ein Durchschnittspreis von 41,-- € pro m² ergeben. In Zusammenhang mit der Position Isolierung/Estrich wurde von der Betriebsprüfung darauf hingewiesen, dass die Beschwerdeführerin selbst zwischen 70,-- und 95,-- € pro m² Isolite in den Wirtschaftsjahren 2003/2004 und 2004/2005 in Rechnung gestellt habe. Der von der Beschwerdeführerin ermittelte Durchschnittspreis für Estrich in Höhe von 10,55 € beziehe sich nur auf den "nackten Estrich". Unter Berücksichtigung von Zusatzkosten ergäbe sich ein ein Gesamt-Durchschnittspreis von 12,-- bis 14,-- € je m². In Zusammenhang werde der Beschwerdeführerin insofern zugestimmt, als die bei der Ermittlung der Kalkulationsgrundlagen herangezogenen Rechnungen ausschließlich Renovierungen betreffen würden. Das Verhältnis zwischen Renovierung und Neubau sei jedoch belegmäßig bislang nicht nachgewiesen worden.

In Zusammenhang mit dem Normverbrauch wurde seitens der Betriebsprüfung dargelegt, dass bei Isolierung/Estrich laut Produktbeschreibung die Säcke mit 270 Litern abgefüllt seien, sodass kein Schwund zu berücksichtigen sei. In Zusammenhang mit Schwund bei Einbau sei kein Nachweis erbracht worden. Den Ausführungen in Zusammenhang sei anhand dem von der Beschwerdeführerin angeführten Beispiel Baustelle W entgegenzuhalten, dass zusätzlich zu der händischen im Angebot korrigierten Fläche von 1.060 m² bereits vorsorglich die Aufpreise für die vom Bauherrn geplante Wandheizung sowie beabsichtigte Mehrstärken für den Innenputz angeführt seien und letztendlich laut Niederschrift mit dem Bauherrn auch tatsächlich zur Ausführung gekommens eien, woraus sich selbstverständlich ein Mehrverbrauch eräbe, der in der

Regel in Form einer dementsprechend erhöhten Schlussrechnung ertragsmäßig seinen Niederschlag finde. In diesem Zusammenhang sei auszuführen, dass es rein rechnerisch für eine Kalkulation ausgehend vom Verbrauch keinen Unterschied mache, ob 1.000 m² Gesamtfläche mit einem Verbrauch von 22 to oder 900 m² incl. 100 m² Wandheizung mit ebenso einem Verbrauch von 22 to in Rechnung gestellt würden. In Zusammenhang mit dem Vollwärmeschutz wurde seitens der Betriebsprüfung darauf hingewiesen, dass hinsichtlich des behaupteten Verschnitts von 10 bis 20 % keine Unterlagen vorgelegt worden seien. Schließlich wurde auf weitere 17 Einzelfakten eingegangen.

Mit Vorlagebericht vom 4. Dezember 2008 wurden sämtliche Berufungen dem Unabhängigen Finanzsenat vorgelegt.

Das Landesgericht LG hat im Erkenntnis vom 16. Juli 2012, HV123, festgestellt, dass Vorname A als Geschäftsführer der A VWGmbH vorsätzlich und gewerbsmäßig unter Verletzung abgabenrechtlicher Offenlegungs- und Wahrheitspflichten Abgabenverkürzungen von insgesamt 913.90,75 € (425.366,76 € Umsatzsteuer, 246.389,08 € Körperschaftsteuer und 242.150,00 € Kapitalertragsteuer) bewirkt habe.

Vom Landesgericht LG wurde folgender Sachverhalt festgestellt:

„Der Angeklagte ist seit 1988 handelsrechtlicher Geschäftsführer der A VW GmbH, vormals A FP GmbH, mit Sitz in Adresse. Die Firma betreibt als Unternehmensgegenstand das maschinelle Anbringen von Innen- und Außenputzen inklusive Vollwärmeschutz sowie das Verlegen von Estrichböden jeweils sowohl im gewerblichen als auch im privaten Bereich. Per 18. August 2008 erfolgte die Umbenennung des Unternehmens von A FP GmbH auf die nunmehrige Bezeichnung. Der Teilbereich „FP und Estrich“ wurde abgespalten und unter dem früheren Firmennamen neu gegründet. Die Firma beschäftigte im inkriminierten Tatzeitraum der Jahre 2004 bis 2006 durchschnittlich rund 180 Arbeiter, die in Putzpartien organisiert waren. Diese teilten sich im Jahr 2005 in 24 Partien Innenputz, 10 Partien Außenputz, 19 Partien Vollwärmeschutz und 8 Partien Estrich jeweils mit einem Partienführer an der Spitze auf. Die Abwicklung der Aufträge einschließlich der Einteilung der Partien erfolgte unter Leitung von insgesamt acht Bauleitern.

Ab dem Jahr 2004, somit im Wirtschaftsjahr 2003/2004, beschloss der Angeklagte als handelsrechtlicher Geschäftsführer der GmbH, „Schwarzgewinne“ für das Unternehmen zu lukrieren. Zu diesem Zweck hat er durchgehend für die Jahre 2004, 2005 und 2006, somit in den Wirtschaftsjahren 2003/2004, 2004/2005 und 2005/2006, bei Geschäftsfällen mit privaten Bauherren Rechnungsbeträge zum Teil „schwarz“ einkassiert, also insoweit ohne Rechnungslegung und in der Folge auch ohne Aufnahme in die Bücher des Unternehmens. Dabei beliefen sich die „Netto-Schwarzumsätze“ für die Jahre 2004 bis 2006 auf insgesamt mindestens EUR 2.126.833,33, und zwar:

- für 2004 (Wirtschaftsjahr 2003/2004) EUR 563.916,67
- für 2005 (Wirtschaftsjahr 2004/2005) EUR 860.833,33
- für 2006 (Wirtschaftsjahr 2005/2006) EUR 702.083,33.

In den Umsatz- und Körperschaftsteuererklärungen für die Jahre 2004 bis 2006 sind vom Angeklagten diese „Schwarzumsätze“ jeweils verschwiegen worden. Dementsprechend ergingen für diese Jahre Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide mit zu niedrigen Zahllasten.

Ferner hat der Angeklagte dadurch für die Jahre 2004 bis 2006 jeweils auch „Schwarzgewinne“ lukriert, die im Betriebsvermögen der GmbH keinen Niederschlag gefunden haben. Vielmehr sind diese Vermögensteile der Gesellschaft als verdeckte Gewinnausschüttungen zugeflossen. Der Angeklagte hat auch diese für die Jahre 2004 bis 2006 zugeflossenen Kapitalerträge jeweils verschwiegen, also weder abgeführt noch gegenüber der Abgabenbehörde angemeldet.

Unter Zugrundelegung jeweils der „Brutto-Schwarzumsätze“ beläuft sich der dadurch vom Angeklagten für die Jahre 2004 bis 2006 verursachte Steuerverkürzungsbetrag auf insgesamt zumindest EUR 913.905,75, und zwar Umsatz: mindestens EUR 425.366,67, Körperschaftsteuer: mindestens EUR 246.389,08 und Kapitalertragsteuer: mindestens EUR 242.150,00.

Die Umsatzsteuerverkürzung von EUR 425.366,67 setzt sich wie folgt zusammen:

für 2004 (Wirtschaftsjahr 2003/2004)	EUR 112.783,33
für 2005 (Wirtschaftsjahr 2004/2005)	EUR 172.166,67
für 2006 (Wirtschaftsjahr 2005/2006)	EUR 140.416,67.

Die Körperschaftsteuerverkürzung von insgesamt EUR 246.389,08 setzt sich wie folgt zusammen:

für 2004 (Wirtschaftsjahr 2003/2004)	EUR 74.465,57
für 2005 (Wirtschaftsjahr 2004/2005)	EUR 116.977,58
für 2006 (Wirtschaftsjahr 2005/2006)	EUR 54.945,83.

Schließlich setzt sich die Kapitalertragsteuerverkürzung von insgesamt EUR 242.150,00 wie folgt zusammen:

für 2004 (Wirtschaftsjahr 2003/2004)	EUR 65.700,00
für 2005 (Wirtschaftsjahr 2004/2005)	EUR 110.525,00
für 2006 (Wirtschaftsjahr 2005/2006)	EUR 65.925,00.

Für den gesamten Zeitraum der Jahre 2004 bis 2006, also für die Wirtschaftsjahre 2003/2004, 2004/2005 und 2005/2006, kam es dem Angeklagten darauf an, unter Verletzung abgabenrechtlicher Offenlegungs- und Wahrheitspflichten die angeführten Verkürzungen an Umsatzsteuer, Körperschaftsteuer und Kapitalertragsteuer zu bewirken. Gleichzeitig kam es ihm durchgehend darauf an, sich durch die wiederkehrende Begehung der Taten eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen.“

Im Rahmen des Finanzstrafverfahrens wurde Dr. Gutachter am 9. Juni 2009 vom Landesgericht LG beauftragt, ein Gutachten zur Plausibilität des angeklagten strafbestimmenden Wertbetrages von insgesamt 4.129.056,-- € sowohl der Sache als auch der Höhe nach zu erstellen. Unter Punkt 5 wurde das 284 Seiten umfassende Gutachten zusammengefasst. Es wurde ausgeführt, es sei plausibel nachvollziehbar, dass durch die Beschwerdeführerin „Schwarzgeschäfte“ realisiert worden seien und zwar aufgrund eines deutlichen Unterschiedes betreffend das Verhältnis zwischen

fakturiertem Material und fakturierter Arbeit zwischen Rechnungen gegenüber privaten und gewerblichen Rechnungen. Dieser Unterschied könne weder durch einen preislich härter umkämpften Privatmarkt noch durch die Mithilfe der privaten Auftraggeber plausibel begründet werden. Dem Gutachter würden zwei offenbar parallel geführte Stundenaufzeichnungen vorliegen, die im inhaltlichen Widerspruch zueinander stehen würden. Eine Stundenaufzeichnung weise Arbeitsstunden aus, die über den offiziell gegebenen und behaupteten Sollstunden liegen würden. Es sei nicht nachvollziehbar, dass keine „Schwarzarbeit“ erfolgt sei.

Die Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages sei vom Materialverbrauchssatz und den Preisen abhängig. In diesem Zusammenhang habe die Betriebsprüfung für die verschiedenen Leistungssparten Werte berechnet, der Beschwerdeführer habe ebenfalls Werte vorgebracht, der Gutachter habe für ihn plausibler Werte ermittelt.

Ausgehend von diesen Materialverbrauchssätzen und Preisen sowie unter Berücksichtigung von Auswirkungen durch weitere Einwände des Beschwerdeführers wurden folgende „Schwarzumsätze“ und steuerliche Auswirkungen berechnet:

Umsätze	BP ursprünglich	Variante BP	Variante A	Variante SV 1	Variante SV 2
2003/2004	1,974.000,00	1,647.184,67	471.058,71	1,351.941,66	1,167.874,08
2004/2005	2,253.000,00	1,889.618,96	695.045,19	1,766.227,58	1,505.025,39
2005/2006	2,052.000,00	1,754.740,02	379.448,83	1,222.723,37	1,100.460,81
Summe	6,279.000,00	5,291.543,64	1,545.552,72	4,340.892,60	3,773.360,29
Umsatzsteuer	BP ursprünglich	Variante BP	Variante A	Variante SV 1	Variante SV 2
2003/2004	329.000,00	329.436,93	94.211,74	270.388,33	233.574,82
2004/2005	375.500,00	377.923,79	139.009,04	353.245,52	301.005,08
2005/2006	342.000,00	350.948,00	75.889,77	244.544,67	220.092,16
Summe	1,046.500,00	1,058.308,73	309.110,54	868.178,52	754.672,06
Körperschaftssteuer	BP ursprünglich	Variante BP	Variante A	Variante SV 1	Variante SV 2
2003/2004	559.300,00	217.473,65	62.192,70	178.493,46	154.191,48
2004/2005	596.106,00	232.971,83	85.692,38	217.758,86	185.555,15
2005/2006	427.500,00	170.348,47	36.836,53	118.700,81	106.831,67
Summe	1,582.906,00	620.793,96	184.721,61	514.953,13	446.578,30
Kapitalertragsteuer	BP ursprünglich	Variante BP	Variante A	Variante SV 1	Variante SV 2

2003/2004	493.500,00	159.907,10	45.729,93	131.245,19	113.376,09
2004/2005	563.250,00	183.442,39	67.474,32	171.463,67	146.106,41
2005/2006	513.000,00	170.348,47	36.836,53	118.700,81	106.831,67
Summe	1.569.750,00	1.013.697,95	150.040,77	921.409,67	866.314,18

Der Gutachter führte weiters aus, dass sich zwei grundlegende Änderungen zur Berechnung der Betriebsprüfung aus der Annahme, dass die „Schwarzumsätze“ als netto zu erachten seien (lt. ursprünglicher Berechnung der Betriebsprüfung brutto), sowie aus dem Abzug von „Schwarzlöhnen“ von den „Schwarzumsätzen“ vor Unterwerfung der Körperschafts- und Kapitalertragsteuer. Die „Variante BP“ stelle eine vom Gutachter durchgeführte Berechnung dar, die von den Verbrauchssätzen und Preisen der Betriebsprüfung ausgehe, wo aber mitunter von der Betriebsprüfung zuerkannte Abzüge berücksichtigt würden. Für die Berechnung der Umsatzsteuer werde auch von den „Schwarzumsätzen“ als netto ausgegangen und es würden auch entsprechende „Schwarzlöhne“ zum Abzug gebracht.

Am 9. Oktober 2010 wurde Dr. Gutachter vom Landesgericht LG die Stellungnahme von Vorname A mit dem Ersuchen um Ergänzung des Gutachtens übermittelt. Im Wesentlichen wurde vom Beschwerdeführer vorgebracht, dass Rechnungen gegenüber gewerblichen Kunden nicht als Grundlage für Rechnungen gegenüber privaten Kunden herangezogen werden könnten, die Stichproben der herangezogenen gewerblichen Rechnungen zur Ermittlung der durchschnittlichen Quadratmeterpreise zu gering seien und die Baustellen aus der Stichprobe nicht typisch seien und Sonderleistungen enthalten würden, die den Preis verzerren würden. Ergänzend wurde vorgebracht, dass es sich um „Rosinenbaustellen“ handle, bei denen kein Druck von Schwarzpartien gegeben wäre. Unter Punkt 5 des 201 Seiten umfassenden Ergänzungsgutachtens von Mai 2011 wurde zur Repräsentativität der Stichproben im Wesentlichen ausgeführt, dass ohnedies bereits die Mehrheit von vergleichbaren Rechnungen in der „Stichprobe“ der Betriebsprüfung herangezogen worden sei und es sich daher im Grunde um keine „Stichprobe“ mehr handle. Einwände von Herrn A seien nunmehr berücksichtigt worden, wodurch sich ein „adaptierter“ durchschnittlicher Quadratmeterpreis von 8,45 € ergeben habe. Dieser Preis entspreche etwa jenem, den der Gutachter im Gutachten aus April 2010 als zweite Variante berechnet habe (8,59 €), wobei diese Variante unabhängig von der Stichprobe berechnet worden sei, sondern auf der alternativen Grundlage der Kosten für Material und Arbeitsstunden je Quadratmeter. Es sei nicht schlüssig nachvollziehbar, dass der Quadratmeterpreis auf den Rechnungen der „Stichprobe“ mangels Konkurrenz höher als auf dem Markt üblich sei. Es sei davon auszugehen, dass sämtliche Sonderleistungen auch entsprechend separat abgerechnet worden seien, sodass der Quadratmeterpreis laut Rechnung auch den tatsächlich mindesten Quadratmeterpreis darstellen würde. Der überhaupt niedrigste in Rechnung gestellte Preis habe 7,50 € betragen. Das vorgebrachte Argument, dass bei den Regierechnungen der Preis durch Mithilfe der Bauherren maßgeblich gesenkt werden konnte, habe sich nicht plausibel nachvollziehen lassen.

Diese Argumentation stelle die Erfahrungen aus dem Wirtschaftsleben geradezu auf den Kopf. Es würden sich bei den sogenannten Regierechnungen große Differenzen im Hinblick auf die abgerechneten Facharbeiterstunden bei (etwa) gleicher Menge Material ergeben. In einem Beispiel hätte der Bauherr 28 Facharbeiterstunden erbracht. Dass dies allein durch Hilfsarbeitertätigkeit möglich sei, erscheine nicht nachvollziehbar, zumal in dem genannten Beispiel diese Hilfsarbeiten mehr Zeit benötigen als das eigentliche Verputzen (16 fakturierte Arbeitsstunden). Nachvollziehbar wäre es, wenn die Hilfsarbeit der Bauherren ein Ausmaß annehmen würde, das in plausibler Relation zur eigentlichen abgerechneten Facharbeiterleistung stünde, wovon bei mehr Mitarbeit als Facharbeit jedenfalls nicht ausgegangen werden könnte.

Die von Vorname A vorgebrachte Nachkalkulation für Innenputz würde sich für die Begründung des Roherlöses/m² - Preis nicht nachvollziehen lassen. Einerseits sei nicht auszuschließen, dass die vom Beschwerdeführer herangezogenen Baustellen verzerrt niedrige Quadratmeterpreise beinhalten und auf gewerbliche Kunden beruhen würden. Andererseits sei die Nachkalkulation aus der „verkehrten“ Richtung berechnet. Plausibel wäre, dass von einem bekannten/benötigten/angestrebten Roherlös/m²-Preis die entsprechenden Aufschläge (für Skonto, Nächtigung, Nachlässe,...) hinzugerechnet würden und sich so ein Angebots/Rechnungspreis je Quadratmeter ergeben würde. Eine Nachkalkulation diene nicht zur Überprüfung, ob die Roherlöse/m² erreicht worden seien. Einen durchschnittlichen/angestrebten/erwarteten/aus der Erfahrung sich ableitenden m²-Preis/Roherlös habe Vorname A nicht genannt. Einzelne befundete Einwände würden bei Berücksichtigung eine Reduzierung des „Schwarzumsatzes“ von insgesamt 12.800,00 € ergeben.

Mit Urteil des Landesgerichtes LG vom 16. Juli 2012, HV123, wurde Vorname A schuldig gesprochen eine Abgabenverkürzung von insgesamt 913.905,75 € bewirkt zu haben. Mit Beschluss vom 2. Juli 2013, Os123, wurde die Nichtigkeitsbeschwerde gegen das Urteil des Landesgerichtes LG vom 16. Juli 2012 zurückgewiesen. Das Oberlandesgericht OLG, Bs123, setzte am 23. September 2013 die Geldstrafe von 400.000,-- € auf 360.000,-- € herab und erteilte die Weisung, den geschuldeten Betrag von 913.905,75 € binnen eines Jahres zu entrichten.

Mit Beschluss vom 17. September 2014 wurde den Parteien der Sachverhalt, der sich aus der Aktenlage ergibt zur Kenntnis gebracht. Von der Möglichkeit, diesbezüglich Stellung zu nehmen, wurde nicht Gebrauch gemacht.

Sachverhalt:

In den Jahren 2002 bis 2006 erklärte die Beschwerdeführerin folgende Umsätze:

Wirtschaftsjahr	Bemessungsgrundlage für Umsatzsteuer in €	Datum des Erstbescheides
2001/2002	12.561.053,15	1.9.2003
2002/2003	8.790.282,24	21.10.2004

2003/2004	3,624.802,04	10.6.2005
2004/2005	4,515.364,56	30.5.2006
2005/2006	4,762.873,67	15.5.2007

Wiederaufnahme des Verfahrens:

Im Rahmen der von der Abgabenbehörde durchgeführten Betriebsprüfung (Bericht vom 23. Mai 2008) wurde erstmals Einsicht in diverse Belege der Wirtschaftsjahre 2002/2003, 2003/2004, 2004/2005 und 2005/2006 genommen, die der Behörde bislang nicht bekannt waren. Es wurden 51 Zeugen detailliert befragt, in welcher Form die Auftragserteilung und die Bezahlung erfolgt waren. Im Zuge dieser umfangreichen Ermittlungen wurde bekannt, dass die Beschwerdeführerin in den beschwerdegegenständlichen Jahren Einnahmen gegenüber der Finanzbehörde nicht erklärt hat.

Schätzungsbefugnis:

Die Betriebsprüfung hat Feststellungen getroffen, wonach Kunden ein Angebot unterbreitet worden war, das seitens der Beschwerdeführerin in der Folge vernichtet wurde. Wie in weiterer Folge detailliert dargestellt wird, wiesen die Rechnungen nur einen Teil des tatsächlichen Rechnungsbetrages auf. Der andere Teil wurde von den Kunden bar entrichtet und fand keinen Eingang in die Bücher und Abgabenerklärungen der Beschwerdeführerin.

Schätzung der Höhe nach:

Wie der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung ausgeführt hat (vgl. etwa das Erkenntnis vom 28. Mai 2009, 2007/16/0161, mwN), entfaltet ein rechtskräftiges Strafurteil bindende Wirkung hinsichtlich der tatsächlichen Feststellungen, auf denen sein Schulterspruch beruht, wozu jene Tatumstände gehören, aus denen sich die jeweilige strafbare Handlung nach ihren gesetzlichen Tatbestandselementen zusammensetzt. Die Bindungswirkung erstreckt sich auf die vom Gericht festgestellten und durch den Spruch gedeckten Tatsachen (VwGH vom 24.1.2013, 2010/16/0169).

Aus dem Urteil des Landesgerichtes LG vom 16. Juli 2012 ergibt sich Folgendes:

„Aufgrund des durchgeführten Beweisverfahrens wird folgender Sachverhalt als erwiesen angenommen:

Der am 27. Dezember 1958 geborene, verheiratete Angeklagte Vorname A erzielt als Geschäftsführer mehrerer Firmen ein monatisches Nettoeinkommen zwischen EUR 4.000,00 und EUR 5.000,00. Er hat keine Sorgepflichten mehr. Er ist gerichtlich und finanzstrafbehördlich unbescholtener (vgl. zu diesen persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen des Angeklagten: dessen eigene, bis zuletzt aufrecht erhaltene Angaben in der Hauptverhandlung: Protokolle ON 7: darin Seiten 2 unten und 3 bis zuletzt ON 54: darin Seite 2 Mitte; Strafregisterauskunft ON 53; Bestätigung auch der finanzstrafbehördlichen Unbescholtenseit durch den Privatbeteiligtenvertreter: zuletzt ON 54: darin Seite 2 Mitte).

Zu den Schulterspruchsfakten lt. I) 1) bis 3):

Der Angeklagte ist seit 1988 handelsrechtlicher Geschäftsführer der A VW GmbH, vormals A FP GmbH, mit Sitz in ADR. Die Firma betreibt als Unternehmensgegenstand das maschinelle Anbringen von Innen- und Außenputzen inklusive Vollwärmeschutz sowie das Verlegen von Estrichboden jeweils sowohl im gewerblichen als auch im privaten Bereich. Per 18. August 2008 erfolgte die Umbenennung des Unternehmens von A FP GmbH auf die nunmehrige Bezeichnung. Der Teilbereich „FP und Estrich“ wurde abgespalten und unter dem früheren Firmennahmen neu gegründet. Die Firma beschäftigte im inkriminierten Tatzeitraum der Jahre 2004 bis 2006 durchschnittlich rund 180 Arbeiter, die in Putzpartien organisiert waren. Diese teilten sich im Jahr 2005 in 24 Partien Innenputz, 10 Partien Außenputz, 19 Partien Vollwärmeschutz und 8 Partien Estrich jeweils mit einem Partieführer an der Spitze auf. Die Abwicklung der Aufträge einschließlich der Einteilung der Partien erfolgte unter Leitung von insgesamt acht Bauleitern.

Ab dem Jahr 2004, somit im Wirtschaftsjahr 2003/2004, beschloss der Angeklagte als handelsrechtlicher Geschäftsführer der GmbH, „Schwarzgewinne“ für das Unternehmen zu lukrieren. Zu diesem Zweck hat er durchgehend für die Jahre 2004, 2005 und 2006, somit in den Wirtschaftsjahren 2003/2004, 2004/2005 und 2005/2006, bei Geschäftsfällen mit privaten Bauherren Rechnungsbeträge zum Teil „schwarz“ einkassiert, also insoweit ohne Rechnungslegung und in der Folge auch ohne Aufnahme in die Bücher des Unternehmens. Dabei beliefen sich die „Netto-Schwarzumsätze“ für die Jahre 2004 bis 2006 auf insgesamt mindestens EUR 2, 126.833,33, und zwar:

- | | |
|--|-----------------|
| - für 2004 (Wirtschaftsjahr 2003/2004) | EUR 563.916,67 |
| - für 2005 (Wirtschaftsjahr 2004/2005) | EUR 860.833,33 |
| - für 2006 (Wirtschaftsjahr 2005/2006) | EUR 702.083,33. |

In den Umsatzsteuer- und Körperschaftssteuererklärungen für die Jahre 2004 bis 2006 sind vom Angeklagten diese „Schwarzumsätze“ jeweils verschwiegen worden. Dementsprechend ergingen für diese Jahre Umsatzsteuer- und Körperschaftssteuerbescheide mit zu niedrigen Zahllasten.

Ferner hat der Angeklagte dadurch für die Jahre 2004 bis 2006 jeweils auch „Schwarzgewinne“ lukriert, die im Betriebsvermögen der GmbH keinen Niederschlag gefunden haben. Vielmehr sind diese Vermögensteile der Gesellschaft als verdeckte Gewinnausschüttungen zugeflossen. Der Angeklagte hat auch diese für die Jahre 2004 bis 2006 zugeflossenen Kapitalerträge jeweils verschwiegen, also weder abgeführt noch gegenüber der Abgabenbehörde angemeldet.

Unter Zugrundelegung jeweils der „Brutto-Schwarzumsätze“ beläuft sich der dadurch vom Angeklagten für die Jahre 2004 bis 2006 verursachte Steuerverkürzungsbetrag auf insgesamt zumindest EUR 913.905,75, und zwar Umsatzsteuer: mindestens EUR 425.366,67, Körperschaftssteuer: mindestens EUR 246.389,08 und Kapitalertragssteuer: mindestens EUR 242.150,00.

Die Umsatzsteuerverkürzung von EUR 425.366,67 setzt sich dabei wie folgt zusammen:

für 2004 (Wirtschaftsjahr 2003/2004)	EUR 112.783,33
für 2005 (Wirtschaftsjahr 2004/2005)	EUR 172.166,67
für 2006 (Wirtschaftsjahr 2005/2006)	EUR 140.416,67

Die Körperschaftssteuerverkürzung von insgesamt EUR 246.389,08 setzt sich wie folgt zusammen:

für 2004 (Wirtschaftsjahr 2003/2004)	EUR 74.465,57
für 2005 (Wirtschaftsjahr 2004/2005)	EUR 116.977,58
für 2006 (Wirtschaftsjahr 2005/2006)	EUR 54.945,83

Schließlich setzt sich die Kapitalertragssteuerverkürzung von insgesamt EUR 242.150,00 wie folgt zusammen:

für 2004 (Wirtschaftsjahr 2003/2004)	EUR 65.700,00
für 2005 (Wirtschaftsjahr 2004/2005)	EUR 110.525,00
für 2006 (Wirtschaftsjahr 2005/2006)	EUR 65.925,00

Für den gesamten Zeitraum der Jahre 2004 bis 2006, also für die Wirtschaftsjahre 2003/2004, 2004/2005 und 2005/2006, kam es dem Angeklagten darauf an, unter Verletzung abgabenrechtlicher Offenlegungs- und Wahrheitspflichten die angeführten Verkürzungen an Umsatzsteuer, Körperschaftssteuer und Kapitalertragssteuer zu bewirken. Gleichzeitig kam es ihm durchgehend darauf an, sich durch die wiederkehrende Begehung der Taten eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen.

Zur Beweiswürdigung:

Die Feststellungen zu den persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen des Angeklagten beruhen auf den in Klammern angeführten Beweismitteln und bedürfen insoweit keiner weiteren Erörterung.

Zu den Schulterspruchsfakten lt. I) 1) bis 3):

Bei der erstmaligen Vernehmung als Beschuldigter durch die Betriebsprüfer am 9. November 2006 hatte der Angeklagte noch jegliche Schwarzgeldzahlungen bestritten, wobei ihm aber nur in einem konkreten Fall, nämlich Vorname5 Zeuge11, ein diesbezüglicher Vorhalt gemacht wurde. Immerhin räumte der Angeklagte bei dieser Vernehmung aber ein, in der GmbH selbst über die Abrechnung von Baustellen bei privaten Häuslbauern zu entscheiden und hiefür allein zuständig zu sein (vgl. dazu insgesamt: ON 2: darin AS 443 bis 453, vor allem Seiten 451 und 453). In der Hauptverhandlung zeigte sich der Angeklagte teilweise, nämlich in einem geringen Umfang, geständig, indem er Schwarzgeldzahlungen von EUR 20.000,00 bis EUR 30.000,00 pro Jahr, also insgesamt EUR 60.000,00 bis EUR 90.000,00 für die Jahre 2004 bis 2006, einräumte. Zusammengefasst verantwortet er sich dahingehend, „diese zugestandenen Schwarzgeldzahlungen vorgenommen zu haben, weil man sich manchmal von der Kundschaft überreden lässt; es ist einfach so, dass man da und dort ein bisschen weich wird in der Branche, dass man auf einer Baustelle ein paar Hunderter oder da und dort einmal ein paar Tausender schwarz annimmt. Im Nachhinein betrachtet sei es aber falsch und ein Blödsinn gewesen, dieses Risiko mit den Schwarzzahlungen einzugehen. Entgegen der Annahmen der Betriebsprüfung und der Anklageschrift habe er sich Schwarzzahlungen aber nicht zum System gemacht. Der von der Betriebsprüfung ermittelte und der Anklageschrift zugrunde gelegte Verkürzungsbetrag von insgesamt mehr als EUR 4 Mio. sei erschreckend und undenkbar. Die zugrundeliegenden Schätzungen wären in vielerlei Hinsicht falsch erfolgt. Die

Prüfer seien dabei Irrtümern erlegen und hätten falsche Parameter herangezogen. Überhaupt wäre die Finanz auf Basis der ihr zur Verfügung gestandenen Unterlagen nicht berechtigt gewesen, hochzurechnen und zu schätzen. Alles sei nur auf drei Rechnungen aus dem Jahr 2005 gestützt worden; jedoch könne man nicht von diesen drei Rechnungen auf 2000 Rechnungen hochrechnen. Diese drei Rechnungen seien nicht repräsentativ gewesen. Ferner seien von der Betriebsprüfung 26 Baustellen im Privatbereich herangezogen worden. Diese Rechnungen stellten aber nicht den Markt dar; dieser liege woanders; das sei draußen der harte Kampf. Es gehe nicht an, diese 26 Baustellen mit weiteren 1100 Baustellen zu vergleichen. Man könne das nicht einfach über einen Tisch schnalzen und sagen, man müsse überall den gleichen Preis verlangen. Bei den 26 Baustellen handle es sich vorwiegend um Kleinstbaustellen, komplizierte Baustellen und Baustellen, die im Jänner durchgeführt werden müssten. Im Übrigen seien die von rund 25 Zeugen erhobenen Vorwürfe von Schwarzgeldzahlungen falsch. Unter Umständen waren darunter Personen, bei denen er, wie ja zugegeben, teilweise schwarz einkassiert habe. Jedenfalls habe er Zeugen nicht beeinflusst. Es sei auch nicht so, dass die Finanz zuerst die Zeugeneinvernahmen und dann die Hochrechnung gemacht habe. Vielmehr sei die Hochrechnung längst am Tisch gewesen, und haben die Prüfer gesagt, wir wollen dem A jetzt einfach eine überbrennen, ganz egal wie; so kommt ihm das vor. Ferner sei bei den Schätzungen ein unrichtiger Materialverbrauch angesetzt und die private Mithilfe der Häuslbauer nicht entsprechend mitberücksichtigt worden. Auch der beigezogene Sachverständige Mag. Dr. SV sei bis zuletzt von unrichtigen Prämissen ausgegangen. Dieser habe bei weitem nicht alle Abschläge zu seinen - des Angeklagten – Gunsten vorgenommen. Er folge teilweise zu Unrecht den Annahmen der Betriebsprüfung, hingegen nicht den Argumenten und Unterlagen der Verteidigung. So habe der Sachverständige bis zuletzt die private Mithilfe der Häuslbauer unterschätzt und daher falsch bewertet, ferner von ihm und der Verteidigung vorgelegte andere, repräsentative Baustellen bei den Berechnungen nicht entsprechend berücksichtigt. Hätte der Sachverständige alle diese Argumente und Unterlagen richtig eingeschätzt, hätte er über das abgelegte Teilgeständnis hinaus zum Ergebnis „Null an Steuerhinterziehung“ kommen müssen. Zur Untermauerung seiner Argumente und Standpunkte hat der Angeklagte außerdem entweder selbst oder durch die Verteidigung zahlreiche Urkunden vorgelegt (siehe zur Verantwortung des Angeklagten und zu den vorgelegten Urkunden in der Hauptverhandlung insgesamt: Protokoll ON 7: darin Seiten 9 bis 19 und 46 Mitte samt angeschlossener Beilagen A + D; Protokoll ON 27: darin Seiten 4 bis 6 und 7 bis 13 oben, teils in Seiten 33, 36 und 39 bis 57, 60 unten, 64 + 69 samt der angeschlossenen Beilagen E bis K; Protokoll ON 48: darin Seiten 3 oben, teils in Seiten 35 und 36, Seite 43 unten und 44 oben, Seite 48 unten und teils in Seiten 49 und 55 samt der angeschlossenen Beilagen A bis H; Protokoll ON 54: darin Seiten 3 oben, teils in Seiten 18 unten bis 24, Seite 37 unten und Seiten 41 Mitte bis 43, Seiten 44 unten bis 50, Seite 56 Mitte und 57 Mitte samt der angeschlossenen Beilagen B bis K).

Diese daher überwiegend leugnende Verantwortung des Angeklagten ist nach der Überzeugung des Schöffengerichts aufgrund der Beweisergebnisse als widerlegt anzusehen:

- Immerhin hat der Angeklagte das eben näher konkretisierte Teilgeständnis bezüglich Schwarzgelddeinnahmen von EUR 60.000,00 bis maximal EUR 90.000,00 für den gesamten Tatzeitraum 2004 bis 2006 abgelegt. Bei logischer und kritischer Betrachtung muss dieses Teilgeständnis vom behaupteten Ausmaß der Schwarzumsätze her aber als unglaublich eingestuft werden. Denn die wirtschaftlich sehr guten Verhältnisse sowohl der Gesellschaft als auch des Angeklagten persönlich schon im Tatzeitraum 2004 bis 2006, welche der Angeklagte in der Hauptverhandlung wiederholt hervorgehoben hat, werden nicht bezweifelt. Sodann stellt sich aber umgehend die Frage, aus welchem Grund der Angeklagte derart verhältnismäßig geringfügige Schwarzgeldzahlungen annehmen sollte, zumal diese ja mit keinem nennenswerten Zusatzeinkommen des Angeklagten verbunden gewesen wären. Bei lebensnaher und logischer Betrachtungsweise hätten solche geringe Schwarzgeldumsätze doch das „Risiko für den Angeklagten nicht gelohnt“! Das sachlich daher unplausible Teilgeständnis lässt vielmehr nur darauf schließen, dass der Angeklagte eben, wie dem Sachverhalt zugrunde gelegt, systematisch Schwarzgeldumsätze getätigt und dadurch Schwarzgewinne in einem derart beträchtlichem Ausmaß lukriert hat, dass sich dadurch für ihn ein entsprechendes, das Risiko lohnende Zusatzeinkommen ergeben hat!

- Erste Verdachtsmomente gegen den Angeklagten wegen der Abgabenverkürzungen hatten sich aufgrund des dem Finanzamt von der FI Linz - nunmehr Steuerfahndung Linz – zur Verfügung gestellten Materials in Form von Datenträgern ergeben, aus dem sich im Zusammenhang mit dem Bezug von Putzmaterial von Baustoffgroßhändlern, wie den Firmen B GmbH in D oder der E GmbH in BI ergeben. Diese Verdachtsmomente waren der Anlass für die diesem Strafverfahren zugrunde liegende abgabenbehördliche Prüfung durch die Großbetriebsprüfung Linz zu ABNr. xxxx. Prüfungsgegenstand waren vor allem auch die verfahrensgegenständlichen Jahre 2004 bis 2006. Von den beiden Prüfern, OR Dr. BP1 und AD BP2, wurden insbesondere die Ausgangsrechnungen dieser Wirtschaftsjahre 2003/2004, 2004/2005 und 2005/2006 einer genaueren Betrachtung und die einzelnen privaten Baustellen einer Nachkalkulation unterzogen.

Dabei fielen markante Unterschiede in der Rechnungsgestaltung an private Kunden, sogenannte „Häuslbauer“ gegenüber den Rechnungen an Firmen oder öffentliche Unternehmungen auf. So wiesen Innenputzrechnungen an Privatkunden zumeist nur vier Positionen auf, nämlich die verbrauchte Menge an Maschinenputz mit Preisangabe, eine Pauschale für Kantenschoner, die Siloaufstellgebühr und Facharbeiterstunden, während Rechnungen an gewerbliche Kundschaften ausführlicher gestaltet waren. Die Prüfer stellten zunächst im Bereich Innenputzarbeiten, später auch in den anderen Geschäftssparten des Unternehmens fest, dass bei Privatkunden die weitaus meisten Fälle über Regie abgerechnet wurden und nur eine geringe Zahl an Ausgangsrechnungen eine Abrechnung nach Quadratmetern enthielten. Regie bedeutet, dass in der Rechnung als Leistungsinhalt Material und Arbeitszeit ausgewiesen werden. Die Auswertung der

Ausgangsrechnungen der drei Wirtschaftsjahre 2003/2004, 2004/2005 und 2005/2006 ergab, dass in mehr als 90 % der Fälle eine Abrechnung der privaten Baustellen in Regie erfolgte. Dieses Betriebsprüfungsergebnis ist aktenkundig und insoweit im Rahmen der Hauptverhandlung nicht weiter strittig gewesen. Hinzu kommt das eigene Eingeständnis des Angeklagten in der Hauptverhandlung, die schriftlichen Angebote solcher Privatkunden nicht aufbewahrt zu haben. „Da sei er ein bisschen leichtsinnig gewesen; er habe das aber nicht als notwendig empfunden. Er habe alle drei Jahre eine Betriebsprüfung gehabt, und sei das eigentlich nie beanstandet worden, weswegen er dabei auch kein schlechtes Gefühl gehabt habe“ (vgl. dazu speziell: Angeklagter im Protokoll ON 7: darin Seite 16).

Nach der Überzeugung des Schöffengerichts sind diese ganz überwiegende Rechnungsgestaltung gegenüber Privatkunden in Regie und auch die Nichtaufbewahrung der bezughabenden schriftlichen Angebote weitere gewichtige Indikatoren für den angenommenen systematischen Schwarzgeldumsatz durch den Angeklagten, zumal dadurch die systematischen Steuerverkürzungen im Rechenwerk des Unternehmens, und damit auch nach außen gegenüber dem Finanzamt ideal zu verheimlichen waren!

- Eine entscheidende Untermauerung hat die Richtigkeit der gegenständlichen Abgabenverkürzungsvorwürfe gegen den Angeklagten schließlich durch die Aussagen der im Rahmen der Betriebsprüfung einvernommenen Zeugen erfahren. Dabei wurden insgesamt 51 Zeugen einvernommen (siehe dazu insgesamt: ON 2: darin Beilage V samt der Ergänzungen ON 2: darin Beilage 1: darin AS 53 bis 91). Zudem sind die Ergebnisse der Zeugeneinvernahmen anschaulich zusammengefasst worden (vgl. dazu speziell: ON 2: Beilage V: AS 281 + 283). Danach haben 22 Zeugen den Angeklagten klipp und klar wegen erfolgter Schwarzzahlungen belastet. Addiert man die von ihnen angegebenen „Schwarzbeträge“, ergibt sich ein Betrag von EUR 155.767,00, welcher im Übrigen für sich allein bereits das Teilgeständnis des Angeklagten mit lediglich EUR 60.000,00 bis maximal EUR 90.000,00 an Schwarzzahlungen vom Ausmaß her widerlegt! Analysiert man die belastenden Aussagen der Zeugen, so sind sie der Sache nach als absolut plausibel einzustufen, dies umso mehr, als sich diese Zeugen ja insoweit selbst des Beitrags zu den Machenschaften des Angeklagten belastet haben! Sämtliche Zeugenaussagen sind in der Hauptverhandlung gemäß §§ 252 Abs. 1 Z 4 und 252 Abs. 2 a StPO verlesen bzw. in den wesentlichen Belangen vorgetragen worden (vgl. dazu speziell: Protokoll ON 54: darin Seite 51, 2. Absatz). Anzumerken bleibt, dass die Betriebsprüfer begründet von Falschaussagen jedenfalls einzelner Zeugen ausgehen, welche Schwarzzahlungen an den Angeklagten verneint haben. Denn in mehreren Fällen waren die von diesen Zeugen vorgelegten Rechnungen des Angeklagten der Sache nach mit Rechnungen ident, welche von jenen Zeugen vorgelegt wurden, die Schwarzzahlungen an den Angeklagten bestätigten! Mit guten Gründen kann davon ausgegangen werden, dass daher vereinzelt Zeugen vordergründig zum Selbstschutz falsch ausgesagt haben. Ähnliche Erwägungen können im Übrigen schlüssig und nachvollziehbar auch für Zeugen angestellt werden, die mit hoher Wahrscheinlichkeit niedrigere als tatsächlich an den Angeklagten übergebene Schwarzgeldbeträge genannt haben (vgl. zu diesen Belangen

speziell: von den Betriebsprüfern angestellte Erwägungen lt. ON 2: Beilage 1: darin AS 71 und 73 oben sowie AS 83, erster Absatz). Nochmals sei an dieser Stelle festgehalten, dass aber ohnehin bereits die belastenden Aussagen der besagten 22 Zeugen das Teilgeständnis des Angeklagten vom Ausmaß der Schwarzzahlungen her widerlegen. Ferner ist hervorzuheben, dass diese von der Betriebsprüfung einvernommenen 51 Zeugen einen durchaus repräsentativen Querschnitt aus den Privatkunden des Angeklagten der Jahre 2004 bis 2006 darstellen. Ein anschauliches Bild in dieser Richtung vermittelt die aktenkonforme Übersicht der Betriebsprüfer über die insgesamt ausgewerteten Rechnungen der inkriminierten Jahre 2004 bis 2006 sowie die zeitliche und sachliche Zuordnung der 51 Zeugenaussagen zu diesen ausgewerteten Rechnungen (vgl. dazu speziell: ON 2: darin angeschlossener schwarzer Ordner als Beilage VII: darin AS 1). Danach wurden für die Wirtschaftsjahre 2003/2004, 2004/2005 und 2005/2006 insgesamt 1719 Rechnungen ausgewertet, nämlich 612 für 2003/2004, 641 für 2004/2005 und 466 für 2005/2006. Dabei bezogen sich 35 Zeugenaussagen auf das Wirtschaftsjahr 2004/2005, acht Zeugenaussagen auf das Wirtschaftsjahr 2005/2006 und eine Zeugenaussage auf das Wirtschaftsjahr 2003/2004. Die der Sache nach belastenden Zeugenaussagen betrafen sämtliche Betriebssparten des Unternehmens, also Estrich, Innenputz, Außenputz und auch Vollwärmeschutz. Davon ausgehend lassen die vorliegenden Zeugenaussagen den verlässlichen Schluss auf nicht etwa nur vereinzelte Schwarzzahlungen, sondern vielmehr auf systematische Schwarzgeldumsätze des Angeklagten für alle drei Wirtschaftsjahre zu! Die dementsprechend systematische Vorgangsweise des Angeklagten war dem Urteilssachverhalt zugrunde zu legen.

Im Übrigen kann schon inhaltlich der aktenkundigen, oben angeführten Protokolle von verlässlichen und auch korrekt zustande gekommenen Zeugenaussagen ausgegangen werden. In der Hauptverhandlung sind hiezu ergänzend die Betriebsprüfer, also die Zeugen Dr. Bp1 und AD Bp2 einvernommen worden. Sie erläuterten, zur Unterstützung bei den Zeugeneinvernahmen auch Beamte der Steuerfahndung beigezogen zu haben. Zusammengefasst konnten sie plausibel aufzeigen, die Zeugen nicht etwa beeinflusst oder unter Druck gesetzt zu haben (vgl. dazu insgesamt: Zeugen Dr. Bp1 und AD Bp2 in ON 7: im Rahmen AS 21 bis 46). Vielmehr sind in gegebenem Zusammenhang nochmals die schon oben erörterten Aussagen der von den Prüfern einvernommenen Zeugen heranzuziehen. Inhaltlich mehrerer dieser Protokolle schilderten Zeugen plausibel, dass der Angeklagte mit ihnen vor den behördlichen Einvernahmen Kontakt aufgenommen und sie angewiesen bzw. anzuweisen versucht hatte, wie sie sich bei diesen Einvernahmen verhalten und was sie teilweise konkret aussagen sollten. Nach der Überzeugung des Schöffengerichts waren es daher nicht etwa die Prüfer, sondern der Angeklagte selbst, der die Zeugen beeinflusste bzw. zu beeinflussen versucht hat!

Auch die Kritik des Angeklagten an den von den Prüfern bei den Zeugeneinvernahmen verwendeten „Musterangeboten“ erweist sich als unbegründet. Wie schon oben ausgeführt und vom Angeklagten ja auch zugestanden, waren im Betrieb des Angeklagten die zur Diskussion stehenden Angebote an die privaten Bauherrn nicht aufbewahrt worden. Daher fertigten die Prüfer teilweise „Musterangebote“ an, welche nach ihrer Einschätzung

den tatsächlichen Verhältnissen gerecht wurden, um sodann die Zeugen bei den Einvernahmen mit diesen Angeboten zu konfrontieren. Nach den in jeder Hinsicht plausiblen Erläuterungen der Zeugen Dr. Bp1 und AD Bp2 sind die Zeugen dabei selbstverständlich auf das Vorliegen von „Musterangeboten“ hingewiesen worden; dies einerseits aktenkundig schriftlich auf den „Musterangeboten“ selbst bzw. zusätzlich auch mündlich bei den Einvernahmen (vgl. dazu speziell: Sammelbeilage C, vor allem letztes Blatt und Beilage D zum Protokoll ON 7 sowie bezughabende erläuternde Aussagen der Zeugen Dr. Bp1 und AD Bp2 in ON 7: vor allem Seiten 36 bis 38 bzw. Seiten 42 unten und 43).

- Der ebenfalls beim ersten Hauptverhandlungstermin am 27. Mai 2009 einvernommene Zeuge Vorname1 A, der Sohn des Angeklagten, konnte zur Wahrheitsfindung nichts Entscheidendes beitragen. Immerhin räumte er nach Vorhalt von Zeugenaussagen, wonach er gekommen wäre und Beträge schwarz einkassiert hätte, ein, „es könnte sein, dass er zwei- bis dreimal einen Betrag geholt habe, aber das habe er immer dem Vater gegeben; das war im Auftrag des Vaters und der wird das auch verbucht haben“. Im Übrigen hat dieser Zeuge durch seine Aussage in der Hauptverhandlung und auch im Rahmen der Betriebsprüfung den Angeklagten weder be- noch entlastet (vgl. zu diesem Zeugen insgesamt: ON 7: darin Seiten 19 und 20; speziell Seite 20, 3. Absatz; ferner im Rahmen der Betriebsprüfung: ON 2: darin Beilage VI: darin AS 455 bis 465).

Ähnliches gilt für die im Rahmen der Betriebsprüfung einvernommenen Zeugen Vorname G und En O, beide seinerzeit Angestellte im Betrieb des Angeklagten (siehe dazu insgesamt: ON 2: Beilage VI: darin AS 467 bis 481). Inhaltlich auch dieser beiden Protokolle ist der Angeklagte jeweils weder be- noch entlastet worden.

- Ausgehend von den festgestellten objektiven Tathandlungen konnte es nach der Überzeugung des Schöffengerichts selbstredend nur die Intention des Angeklagten sein, im gesamten Tatzeitraum, somit wiederkehrend und fortlaufend für alle drei Wirtschaftsjahre 2003/2004, 2004/2005 und 2005/2006 bei Verkürzung der entsprechenden Steuern „Schwarzgeldumsätze“ und „Schwarzgewinne“ zu Gunsten des Unternehmens und damit auch zu eigenen Gunsten als handelsrechtlicher Geschäftsführer zu lukrieren. In subjektiver Hinsicht waren ihm daher für die Belange aller Finanzvergehen nach § 33 Abs 1 FinStrG jeweils Absicht im Sinn des § 5 Abs 2 StGB und zudem durchwegs gewerbsmäßiges Handeln im Sinn des § 38 Abs 1 lit. a) FinStrG zu konstatieren.

- Beim ersten Hauptverhandlungstermin am 27. Mai 2009 wurden die Zeugen Dr. Bp1 und AD Bp2 ferner zu den von ihnen vorgenommenen Schätzungen und den dadurch ermittelten Steuerbemessungsgrundlagen befragt (dazu nochmals: ON 7: darin im Rahmen der Seiten 21 bis 46). In der Folge ging es darum, den Steuerverkürzungsbetrag der Betriebsprüfung von gut EUR 4 Mio. einer sachlichen Überprüfung zu unterziehen. Dieser auch der Anklageschrift zugrunde gelegte strafbestimmende Wertbetrag wurde vom Angeklagten vehement bestritten. Dementsprechend wurde der Buch-Sachverständige Mag. Dr. Gutachter beigezogen und konkret mit der Erstattung von Befund und Gutachten zur Plausibilität des angeklagten strafbestimmenden

Wertbetrags von insgesamt EUR 4,129.056,00 sowohl der Sache als auch der Höhe nach beauftragt. So sollte der Sachverständige beantworten, ob die Verbrauchs-, Ermittlungs- und Kalkulationsansätze der Betriebsprüfung bzw. der Steuerfahndung der Realität der Branche entsprechen, sodass sie realistische Basis für die Schätzung im Sinn des Finanzstrafgesetzes darstellen; ferner ob der angeklagte strafbestimmende Wertbetrag abzüglich der vom Zeugen Dr. Bp 1 in der Hauptverhandlung aufgezeigten Einschränkungen von etwa EUR 60.000,00 den Tatsachen entspricht. Dabei sollte der Sachverständige auch die Einwände der Verteidigung sowohl im Finanzstrafverfahren als auch im bezughabenden Abgabenverfahren, insbesondere im behängenden Berufungsverfahren, beleuchten (vgl. dazu insgesamt: Gutachtensauftrag ON 8).

Dem folgte das umfangreiche erste, schriftliche Gutachten des Sachverständigen vom April 2010 (siehe dazu insgesamt: ON 20).

Doch überraschend und in offenkundiger Fehleinschätzung der bis dahin vorgelegenen Beweisergebnisse, insbesondere des Teilgeständnisses des Angeklagten und der belastenden Zeugenaussagen, aufgrund welcher das Schöffengericht die systematische Steuerhinterziehung durch den Angeklagten während des gesamten Tatzeitraums aus den oben angeführten Gründen bereits als erwiesen ansieht, versuchten der Angeklagte und die Verteidigung in der Folge, den Sachverständigenbeweis als Beweis für die Unschuld des Angeklagten bzw. für die Verifizierung höchstens seines Teilgeständnisses bezüglich nicht erklärter Umsätze von maximal EUR 90.000,00 für den Tatzeitraum, zu gebrauchen. Zu diesem Zweck sind in der Folgezeit nahezu unaufhörlich Einwände formuliert worden, aufgrund derer der Sachverständige Abzüge vom strafbestimmenden Wertbetrag vornehmen sollte, bis eben das Ziel der Verteidigung, also ein strafbestimmender Wertbetrag höchstens aus den verkürzten Umsätzen von EUR 90.000,-- erreicht wäre. Schwerpunktmaßig ging es dabei unter anderem um die aus Sicht des Angeklagten und der Verteidigung nicht ausreichend mitberücksichtigte Mitarbeit der privaten Bauherren auf den Baustellen und den konkreten Gegebenheiten auf angeblichen Vergleichsbaustellen, die zu weiteren Abzügen vom strafbestimmenden Wertbetrag zwingen würden.

Selbstverständlich ist dem Schöffengericht die Beleuchtung aller dieser Einwände durch den Sachverständigen wichtig gewesen, um sachgerechte Abgabenverkürzungsbeträge, und damit den sachgerechten strafbestimmenden Wertbetrag insgesamt, dem Urteil zugrunde legen zu können. So wurde das schriftliche Gutachten (ON 20) zunächst in der Hauptverhandlung ausführlich mit dem Sachverständigen erörtert (siehe dazu insgesamt: ON 27: darin Seiten 13 bis 69). Sodann erstattete er über gerichtlichen Auftrag in dieser Hauptverhandlung (dazu insgesamt: ON 27: darin Seiten 70 f) und unter Mitberücksichtigung der ausführlichen Stellungnahme und des Themen- und Fragenkatalogs der Verteidigung (ON 30) ein wiederum umfangreiches zweites schriftliches Gutachten vom Mai 2011 (dazu insgesamt: ON 40). Dem folgte eine weitere mündliche Gutachtenserörterung in der Hauptverhandlung am 28. November 2011 (dazu insgesamt: ON 48: darin Seiten 3 bis 58) vordergründig auf der Basis des der Verteidigung aufgetragenen Fragenkatalogs samt Urkunden vom 10. Oktober 2011 (dazu insgesamt: ON 46). Die abschließende mündliche Gutachtenserörterung erfolgte schließlich in

der Hauptverhandlung vom 16. Juli 2012 (dazu insgesamt: ON 54: darin Seiten 3 bis 59) vordergründig wiederum auf der Basis einer der Verteidigung aufgetragenen Stellungnahme samt Urkundenvorlage vom 23. Februar 2012 (dazu insgesamt: ON 52), wobei der Sachverständige vor dem Hauptverhandlungstermin eine neuerliche ergänzende Befundaufnahme unter Beziehung des Angeklagten und der Verteidigung vorgenommen hatte. Selbstverständlich sind auch sämtliche Hauptverhandlungsprotokolle samt der darin enthaltenen Angaben des Angeklagten und der Zeugen und auch der von den Zeugen und dem Angeklagten bzw. der Verteidigung vorgelegten Urkunden an den Sachverständigen zur Mitberücksichtigung beim Gutachten übermittelt worden. Die Schlussfolgerung, wonach der Sachverständige daher sein Gutachten auf breitestmöglicher Basis erstattet hat, liegt sodann selbstredend auf der Hand! Im Ergebnis zusammengefasst hat der Sachverständige nicht nur die Ergebnisse der Betriebsprüfung beträchtlich relativiert, sondern auch zahlreichen Einwänden des Angeklagten und der Verteidigung Rechnung getragen, sodass sich im Rahmen des Gutachtens die Steuerbemessungsgrundlagen und folglich der strafbestimmende Wertbetrag insgesamt erheblich reduziert haben. Dabei stellte der Sachverständige verschiedene Varianten zur Diskussion. Im Rahmen des schriftlichen Ergänzungsgutachtens vom Mai 2011 waren dies konkret drei Varianten, und zwar unter der für den Angeklagten günstigeren Annahme, dass die „Schwarzumsätze“ den Bruttoumsätzen entsprechen, die Variante SV 1 mit dem strafbestimmenden Wertbetrag von EUR 1, 134.795,00, die Variante SV 2 mit EUR 993.059,50 und die „Variante A“ mit EUR 36.405,50. Diese drei Varianten beruhten dabei auf drei verschiedenen Annahmen jeweils für Verbrauch und Preis der Gewerke. Die „Variante A“ basierte auf den vom Angeklagten behaupteten Werten, welche der Sachverständige allerdings der Sache nach weitestgehend nicht als nachvollziehbar ansah (vgl. dazu speziell: ON 40: darin vor allem Seiten 179 bis 188 iVm Seiten 144 bis 166, vor allem Seiten 165 und 166).

Im Gegensatz zur „Variante A“ erachtete daher der Sachverständige jene beiden weiteren Varianten SV 1 und SV 2 wirtschaftlich als plausibel, welche der Sache nach auf systematischen Schwarzgeldeinnahmen und Schwarzgeldgewinnen des Angeklagten während des gesamten Tatzeitraums 2004 bis 2006 beruhten. Dieses Zwischenergebnis ist im Übrigen auch deswegen als wenig überraschend anzusehen, zumal sich die „Variante A“ mit den sonstigen, weiter oben ausführlich erörterten Beweisergebnissen, insbesondere der Aussagen der Zeugen, schlicht nicht in Einklang bringen ließe. Der Sachverständige hatte freilich auf diese sonstigen belastenden Beweisergebnisse nicht Rücksicht zu nehmen, sondern seine gutachterlichen Schlüsse ausschließlich aufgrund gegebener wirtschaftlicher Verhältnisse zu ziehen. Jedenfalls muss aber der Versuch der Verteidigung, kraft Gutachtens die „Variante A“ als stichhaltig unter Beweis zu stellen, als glatt gescheitert angesehen werden.

Denn auch in der abschließenden Gutachtenserörterung in der Hauptverhandlung am 16. Juli 2012 hat der Sachverständige diese eben erörterten drei Varianten grundsätzlich aufrecht erhalten. So blieb die bisherige Variante SV 1 unberührt. Die bisherige Variante SV 2 erfuhr durch den Sachverständigen eine gewisse Modifizierung zu Gunsten des

Angeklagten, also dahingehend, dass einzelnen weiteren Einwänden des Angeklagten Rechnung getragen wurde, sodass sich der bisherige strafbestimmende Wertbetrag von insgesamt EUR 993.000,00 auf EUR 913.905,75 reduzierte. Schließlich wurde die bisherige „Variante A“ in die Varianten 3 und 4 aufgesplittet. Dabei trug die Variante 4 sämtlichen Einwänden des Angeklagten Rechnung und ergab sich danach ein nur noch marginaler strafbestimmender Wertbetrag von insgesamt EUR 1.287,50. Die Variante 3 unterscheidet sich von jener der Variante 4 dadurch, dass der Sachverständige das Mengengerüst beibehält, nicht jedoch das Preisgerüst mit den Abschlägen. Danach ergebe sich ein strafbestimmender Wertbetrag von insgesamt EUR 434.878,75 (vgl. anschaulich zu den Ergebnissen der Variante 2 in der modifizierten Form und der Varianten 3 und 4: Beilage A zum Protokoll ON 54). Ferner erläuterte der Sachverständige im Rahmen der abschließenden Gutachtenserörterung, dass die nunmehrigen Varianten 2, 3 und 4 durchwegs praktisch und wirtschaftlich möglich wären, sich an den von ihm im Rahmen der schriftlichen Gutachten angestellten Plausibilitätsüberlegungen aber nichts ändern würde (dazu speziell: ON 54: darin Seite 11).

Davon ausgehend hat sich das Schöffengericht der modifizierten Variante 2 des Sachverständigen mit dem strafbestimmenden Wertbetrag von insgesamt EUR 913.905,75 angeschlossen, und wurden dem Spruch und den Feststellungen die vom Sachverständigen ermittelten Teilverkürzungsbeträge laut der Beilage A zu ON 54 zugrunde gelegt. Denn bei dieser Variante handelt es sich, ausgehend vom Gutachten des Sachverständigen und auch im Einklang mit den sonstigen, eben schon erörterten Beweisergebnissen, nämlich vor allem dem Teilgeständnis des Angeklagten und den belastenden Aussagen der Zeugen, um die für den Angeklagten günstigste Variante unter der Annahme, dass er eben systematisch während des gesamten Tatzeitraums Schwarzgeldeinnahmen getätigt und Schwarzgewinne lukriert hat. Gerade das trafe für die Varianten 3 und 4 nicht zu. Ganz abgesehen davon, dass der Sachverständige die Variante 2 als wirtschaftlich plausibler angesehen hat, kämen die Varianten 3 und 4 nach der Überzeugung des Schöffengerichts auch deswegen nicht in Betracht, weil sie der Sache nach, wie schon ausgeführt, mit den sonstigen belastenden Beweisergebnissen, insbesondere den belastenden Aussagen der Zeugen, nicht in Einklang zu bringen wären. Im Übrigen hat der Sachverständige an mehreren Stellen sowohl des schriftlichen als auch mündlichen Gutachtens zum Ausdruck gebracht, im Rahmen der Variante 2 den Einwänden der Verteidigung bereits in einem derart großen Ausmaß entsprochen zu haben, dass das Ergebnis der wirtschaftlichen Realität kaum noch entspreche. Die Zugrundelegung dieser zuletzt modifizierten Variante 2 sieht das Schöffengericht daher nur aufgrund der günstigstmöglichen Handhabung des Zweifelsgrundsatzes für den Angeklagten als gerechtfertigt an, und sollte sich der Angeklagte dadurch daher an sich nicht als beschwert erachten.“

Daraus ergeben sich steuerlichen Auswirkungen in Zusammenhang mit den "Schwarzumsätzen und -gewinnen":

Umsätze netto	
----------------------	--

2003/2004	563.916,67
2004/2005	860.833,33
2005/2006	702.083,33
Umsatzsteuer	
2004	112.783,33
2005	172.166,67
2006	140.416,67
Schwarzgewinne	
2004	219.016,67
2005	368.433,33
2006	219.783,32
Körperschaftsteuer	
2004	74.465,67
2005	116.977,58
2006	54.945,83
Verdeckte Gewinnausschüttungen	
2004	262.800,00
2005	442.100,00
2006	236.700,00
Kapitalertragsteuer	
2004	65.700,00
2005	110.525,00
2006	65.925,00

Wie aus der Beweiswürdigung des zitierten Urteils ersichtlich wurden sämtliche Einwände der Beschwerdeführerin (im Gerichtsverfahren des Angeklagten, also des alleinigen Geschäftsführers der Beschwerdeführerin) gewürdigt und bei entsprechender Plausibilität berücksichtigt. Vor allem in Hinblick auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist auch im gegenständlichen Verfahren hinsichtlich Umsatzsteuer betreffend der Wirtschaftsjahre 2003/2004, 2004/2005 und 2005/2006 sowie hinsichtlich der Körperschaft- und Kapitalertragsteuer betreffend der Jahre 2004, 2005 und 2006 vom strafgerichtlich rechtskräftig festgestellten Sachverhalt auszugehen.

Aufgrund der Ausgangsrechnungen Nr. 550/02 bis 649/02 und 550/03 bis 649/03 ist davon auszugehen, dass in den Jahren 2002 und 2003 die gleiche Abrechnungspraktik wie den Folgejahren praktiziert wurde. Das heißt, bei privaten Kundschaften wurde pro verputzter Fläche nur etwa halb so viel in Rechnung gestellt wie bei Rechnungen gegenüber Unternehmern. In den Folgejahren wurde festgestellt, dass diese Abrechnung ihre Ursache darin hatte, dass das Unternehmen Schwarzumsätze und –gewinne lukriert hat. Für das Jahr 2001 (Wirtschaftsjahr 2001/2002) bestätigte der Zeuge Zeuge11, dass er Schwarzzahlungen geleistet hat.

Rechtslage und Erwägungen:

§ 323 Abs. 37 BAO legt fest, dass § 303 BAO in der Fassung des Bundesgesetzes, BGBl. I Nr. 14/2013, mit 1. Jänner 2014 in Kraft tritt und auch auf alle an diesem Tag unerledigte Berufungen und Devolutionsanträge anzuwenden ist.

§ 303 Abs. 1 BAO normiert:

Ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren kann auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn

a) ...

b) *Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind, oder*

c)

und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Neue Tatsachen im Sinne des § 303 Abs. 1 lit b) BAO sind solche Sachverhaltselemente, die bei Abschluss des wiederaufzunehmenden Verfahrens schon vorhanden, aber der Behörde noch nicht bekannt waren und daher nicht berücksichtigt werden konnten. Um eine Wiederaufnahme des Verfahrens zu rechtfertigen, müssen diese Tatsachen dergestalt sei, dass sie bei entsprechender Berücksichtigung zu einem im Spruch anders lautenden Bescheid geführt hätten. Im Erkenntnis vom 26.2.2010, 2010/15/0064, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass Tatsachen im Sinne des § 303 BAO ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände, also Sachverhaltselemente, sind, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis als vom rechtskräftigen Bescheid zum Ausdruck gebracht, geführt hätten, wie etwa Zustände, Vorgänge, Beziehungen und Eigenschaften.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist das Neuherkommen von Tatsachen oder Beweismitteln nur aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens derart zu beurteilen, dass es darauf ankommt, ob der Abgabenbehörde im wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können. Das "Neuherkommen von Tatsachen und Beweismitteln" bezieht sich damit auf den

Wissensstand (insbesondere auf Grund der Abgabenerklärungen und der Beilagen) des jeweiligen Veranlagungsjahres. Entscheidend ist, ob der abgabenfestsetzenden Stelle alle rechtserheblichen Sachverhaltselemente bekannt waren (vgl. für viele das Erkenntnis des VwGH vom 24. Juni 2009, 2007/15/0045).

Im Rahmen der Betriebsprüfung nahm die Behörde erstmals Einsicht in die Belegsammlung der Beschwerdeführerin des gesamten beschwerdegegenständlichen Zeitraumes. In weiterer Folge wurde eine Vielzahl von Kunden als Zeugen befragt. Diese Unterlagen und Zeugenaussagen waren dem Finanzamt FA im Zeitpunkt, als die nunmehr wiederaufgenommenen Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide 2002 bis 2006 erlassen wurden, unbestritten nicht bekannt. Hätte die Abgabenbehörde bereits damals über dieses Sachverhaltswissen verfügt, hätte sie die von der Beschwerdeführerin verschwiegenen Umsätze und Gewinne bereits in diesen Bescheiden der jeweiligen Bemessungsgrundlage zugerechnet, sodass die Bescheide im Spruch anders gelautet hätten.

Die Entscheidung über die amtswegige Wiederaufnahme ist eine Ermessensentscheidung (vgl. nochmals VwGH vom 24. Juni 2009, 2007/15/0045). Bei der Ermessensübung ist vor allem der Zweck der Wiederaufnahme des Verfahrens zu berücksichtigen.

Zweck des § 303 BAO ist es, eine neuerliche Bescheiderlassung zu ermöglichen, wenn Umstände gewichtiger Art hervorkommen. Ziel ist ein insgesamt richtiges Ergebnis.

Aus diesem Grund ist dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit gegenüber dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit der Vorrang zu geben. Die steuerlichen Auswirkungen können auch nicht als geringfügig bezeichnet werden, wenn man bedenkt, dass für die Jahre 2002 bis 2006 mit dem gegenständlichen Erkenntnis die Umsatzsteuer im Vergleich zu den wiederaufgenommenen Umsatzsteuerbescheiden um insgesamt 560.033,33 € und die Körperschaftsteuer im Vergleich zu den wiederaufgenommenen Körperschaftsteuern um 332.862,42 € erhöht wurden. Dass in den Wiederaufnahmen eine unrichtige Ermessensausübung gelegen sei, ist im vorliegenden Fall - auch bei Bedachtnahme auf das Rechtsmittelvorbringen - nicht erkennbar. In diesem Zusammenhang sei darauf hingewiesen, dass nicht festgestellt werden konnte, wann die Abgabenbehörde von der Zeugenaussage des Kunden Zeuge11 Kenntnis erlangt hat. Aktenkundig ist, dass das Finanzamt N vom Bezirksgericht N mit Schreiben vom 24. Juli 2003 informiert worden ist. Wann das Finanzamt N das Schreiben weitergeleitet hat bzw. wann es beim Finanzamt FA einlangte, war nicht (mehr) nachvollziehbar. Als Neuerungstatbestand ist diese Zeugenaussage nicht heranzuziehen, weil nicht festgestellt werden konnte, dass sie im Zeitpunkt der Erlassung der Veranlagungsbescheide 2002 der Abgabenbehörde nicht bekannt gewesen ist. In die Ausgangsrechnungen Nr. 550/02 – 649/02 und 550/03 – 649/03 wurde jedoch erstmals Einsicht genommen. Wäre die Abrechnungssystematik in ihrer Gesamtheit (niedrigerer Rechnungsausweis und teilweise Barzahlungen ohne Niederschlag in den Büchern und Abgabenerklärungen) bei der Erlassung der ursprünglichen Veranlagungsbescheide der Abgabenbehörde bekannt gewesen, hätte sie im Spruch anders lautende Bescheide erlassen.

Ein Verstoß gegen den Grundsatz von Treu und Glauben liegt aktenkundig nicht vor.

Das Verwaltungsgericht gelangte daher zur Ansicht, dass die Abgabenbehörde zu Recht die Verfahren betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer 2002 bis 2006 wieder aufgenommen hat.

§ 184 Abs. 3 BAO normiert:

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 Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Bereits formelle Buchführungsmängel, die einen Zweifel an der sachlichen Richtigkeit der Bücher hervorrufen, begründen die Schätzungsbefugnis der Behörde. Eines Nachweises, dass die Aufzeichnungen tatsächlich unrichtig sind, bedarf es nicht.

Sachliche Unrichtigkeit ist gegeben, wenn nicht alle Geschäftsfälle (einschließlich Entnahmen und Einlagen) vollständig oder richtig aufgezeichnet wurden.

Wie den Sachverhaltsfeststellungen zu entnehmen ist, wurde regelmäßig bei Rechnungslegung an Privatkunden ein niedrigerer Rechnungsbetrag ausgewiesen als jener, der tatsächlich vereinnahmt wurde. Die diesen Rechnungen zugrunde liegenden Angebote wurden nicht aufbewahrt. Die Tatsache, dass Uraufzeichnungen, zu denen auch "Schmierzettel" gehören, nicht aufbewahrt wurden, begründet die Schätzungsbefugnis der Abgabenbehörde (VwGH vom 30.5.2012, 2008/13/0230 mit weiteren Verweisen).

Der Aufbewahrungspflicht unterliegen auch (ohne Rücksicht auf ihre Benennung) Erstaufzeichnungen, Grundaufzeichnungen, Uraufzeichnungen, (sogenannte) Schmieraufzeichnungen, wie Abrechnungsbelege über die erzielten Losungen, Schmierzettel, mit denen die Erlöse für das Kassabuch aufgezeichnet werden beziehungsweise aus welchen die Tageskosung und sodann die Einnahmen ermittelt werden, Zählstreifen der Registrierkassen, Urbelege der Lohnberechnung wie Anwesenheits- und Leistungsbelege, Durchschriften der Paragonrechnungen, Kassenbons und ähnliches grundsätzlich beleg- (und beweis)fähiges Schriftgut; ferner etwa Arbeitsanweisungen, Arbeits- und Leistungsaufträge, Organisationsgrundlagen, die betriebliche Kostenrechnung oder die jeweiligen Kalkulationsunterlagen, statistisches Material, letzteres soweit hierturch die Nachkalkulation ermöglicht wird. Die Aufbewahrungspflicht ist nicht um ihrer selbst willen normiert. Sie verfolgt Sicherheits- und Kontrollzwecke. Sie soll Gewähr für die Vollständigkeit der Bücher und Aufzeichnungen geben und auch die Prüfung und gesicherte Feststellung möglich machen, dass die Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten erfüllt wurden oder diesem Gebot nicht entsprochen wurde. Der Aufbewahrungszweck ist damit durch den Zweck der Bücher und Aufzeichnungen vorgegeben. Art und Umfang der Aufbewahrungspflicht sind vom Aufbewahrungszweck, dieser vom jeweiligen Dokumentationszweck abhängig, der nicht ein abstrakt-absoluter, sondern ein von Größe, Art, Gegenstand, Rechtsform und Besonderheiten des Unternehmers abhängiger ist. Entscheidend ist in Zweifelsfällen,

ob in Anbetracht der Gegebenheiten, des Umfanges, der Art und der Größe des Unternehmens, des Unternehmensgegenstandes und ähnlicher Kriterien, aber auch im Hinblick auf die Besonderheiten des Unternehmens der Dokumentationszweck mit seinen durch die Erfüllung der Aufbewahrungspflichten verbundenen Kontrollmöglichkeiten und Sicherheitsattributen insgesamt (etwa durch anderes zumindest gleichwertiges Beleggut als gerade durch das nicht aufbewahrte) im konkreten Fall erreicht und die damit verbundenen Aufgaben zuverlässig erfüllt werden können oder nicht (Stoll, BAO-Kommentar, 1484ff).

Aufgrund der Verstöße gegen die Vorschriften des § 131 BAO haben die von der Beschwerdeführerin vorgelegten Aufzeichnungen keinen Anspruch auf Glaubwürdigkeit. Es konnte eindeutig nachgewiesen werden, dass die Beschwerdeführerin Umsätze und Gewinne nicht in die Bücher und Abgabenerklärungen einfließen ließ. Sie haben die in § 163 BAO normierte Vermutung der Ordnungsmäßigkeit nicht für sich und müssen daher nicht der Abgabenerhebung zu Grunde gelegt werden. Die festgestellten Mängel sind nicht bloß punktueller Natur, sondern ziehen sich wie ein roter Faden durch die beschwerdegegenständlichen Jahre.

Die Schätzungsbefugnis der Behörde liegt daher unbestrittenmaßen vor.

§ 115 BAO normiert:

- (1) *Die Abgabenbehörde haben die abgabenpflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabenpflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind.*
- (2) *Den Parteien ist Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben.*
- (3) *Die Abgabenbehörden haben Angaben der Abgabenpflichtigen und amtsbekannte Umstände auch zugunsten der Abgabenpflichtigen zu prüfen und zu würdigen.*
- (4) *Solange die Abgabenbehörde nicht entschieden hat, hat sie auch die nach Ablauf einer Frist vorgebrachten Angaben über tatsächliche oder rechtliche Verhältnisse zu prüfen und zu würdigen.*

Im Abgabenverfahren gibt es keine verfahrensförmliche subjektive Beweislastregel. Als allgemein anerkannte verfahrensvernünftige Handlungsmaime gilt aber, dass die Abgabenbehörde ergebnishaft letzten Endes die Behauptungs- und Feststellungsbürde für die Tatsachen trägt, die vorliegen müssen, um einen Abgabenanspruch geltend machen zu können, der Abgabepflichtige hingegen für jene, die den Anspruch aufheben oder einschränken.

Ist eine Schätzung grundsätzlich zulässig, so steht die Wahl der anzuwendenden Schätzungsmethode der Abgabenbehörde im Allgemeinen frei, doch muss das Schätzungsverfahren einwandfrei abgeführt werden, müssen die zum Schätzungsergebnis führenden Gedankengänge schlüssig und folgerichtig sein, und muss das Ergebnis, das in der Feststellung der Besteuerungsgrundlagen besteht, mit der Lebenserfahrung im Einklang stehen. Das gewählte Verfahren muss stets auf das

Ziel gerichtet sein, diejenigen Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln, die die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben. Hierbei muss die Behörde im Rahmen des Schätzungsverfahrens auf alle vom Abgabenpflichtigen substantiiert vorgetragenen, für die Schätzung relevanten Behauptungen eingehen (vgl. VwGH vom 19. März 1998, 96/15/0005).

Im vorliegenden Fall war das Finanzstrafverfahren dem gegenständlichen Beschwerdeverfahren zeitlich vorgelagert und wurde bereits rechtskräftig abgeschlossen. Insofern liegt praktisch eine Verlagerung der Ermittlungspflicht vor. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entfaltet ein rechtskräftiges Strafurteil bindende Wirkung hinsichtlich der tatsächlichen Feststellungen, auf denen sein Spruch beruht, wozu jene Tatumsstände gehören, aus denen sich die jeweilige strafbare Handlung nach ihren gesetzlichen Tatbestandsmerkmalen zusammensetzt. Ein vom bindenden Strafurteil abweichendes Abgabenverfahren würde zu Lasten der Rechtssicherheit und des Vertrauensschutzes, einer Durchbrechung der materiellen Rechtskraft und einer unzulässigen Kontrolle der Organe der Rechtsprechung durch die Verwaltung gleichkommen; die Bindungswirkung erstreckt sich auf die vom Gericht festgestellten und durch den Spruch gedeckten Tatsachen (VwGH vom 30.4.2003, 2002/16/0006 mit Verweis auf das Erkenntnis vom 30. März 2000, ZI. 99/16/0141).

Auf Basis der von der Betriebsprüfung anhand der umfangreichen Unterlagen durchgeföhrten Kalkulationen unter Berücksichtigung der zahlreichen Zeugenaussagen wurden vom Landesgericht LG die Feststellungen einer akribischen Überprüfung unterzogen. Dem Urteil des Landesgerichtes LG vom 16. Juli 2012, HV123, ist zu entnehmen, dass der herangezogene Sachverständige nicht nur die Ergebnisse der Betriebsprüfung beträchtlich relativiert hat, sondern auch zahlreichen Einwänden des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin und dessen Verteidigung Rechnung getragen hat. An die daraus resultierenden Feststellungen, wonach in den Jahren 2004 bis 2006 Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt 425.366,67 €, Körperschaftsteuer in Höhe von insgesamt 246.389,08 € und Kapitalertragsteuer in Höhe von insgesamt 242.150,00 € verkürzt worden ist, ist das Gericht im gegenständlichen Verfahren gebunden.

In Zusammenhang mit dem Wirtschaftsjahren 2002 und 2003 ist auf Folgendes hinzuweisen:

Aus den von der Betriebsprüfung eingesehenen Rechnungen geht hervor, dass auch in diesen Jahren die gleiche Abrechnungspraxis wie in den Folgejahren angewendet wurde. Das heißt, bei privaten Kundschaften wurde pro verputzte Fläche nur etwa halb so viel in Rechnung gestellt wie bei Rechnungen gegenüber Unternehmen. In den Folgejahren wurde festgestellt, dass diese Abrechnung ihre Ursache darin hatte, dass das Unternehmen Schwarzumsätze und –gewinne lukrierte. Für das Jahr 2001 (Wirtschaftsjahr 2001/2002) bestätigte der Zeuge Zeuge11, dass er Schwarzzahlungen geleistet hat. Auch wenn diese Aussage, wie oben dargestellt, keinen Neuerungstatbestand im Sinne des § 303 Abs. 1 lit. b BAO darstellt, ist sie dennoch als Beweismittel zu würdigen. Aus den für die Jahre 2002 bis 2006 erklärten Umsätzen

(jeweils laut Erstbescheid) ist ersichtlich, dass diese in den Jahren 2002 und 2003 wesentlich höher waren als in den Folgejahren. Es ist daher anzunehmen, dass die Beschwerdeführerin noch nicht so hohe Schwarzumsätze wie in den Folgejahren lukriert hat. Mit dieser Annahme völlig in Einklang ist daher die Schätzung der Betriebsprüfung der Schwarzumsätze mit 50 % des Schwarzumsatzes des Folgejahres. Im Rahmen der gegenständlichen Entscheidung war jedoch zusätzlich darauf Rücksicht zu nehmen, dass die Zuschätzungen der Betriebsprüfung durch das Sachverständigengutachten bzw. in der Folge durch das Urteil des Strafgerichtes eine erhebliche Reduzierung erfuhren:

Wirtschaftsjahr	Umsatzserhöhung laut BP	Umsatzerhöhung laut Strafurteil	Prozentueller Anteil
2003/2004	1.645.000,--	563.916,67	34,28 %
2004/2005	1.877.500,--	860.833,33	45,85 %
2005/2006	1.710.000,--	702.083,33	41,06 %

Das heißt, laut Strafurteil wurde ein durchschnittlicher Anteil von 40,4 % der Umsatzerhöhung laut Betriebsprüfung als Schwarzumsatz festgestellt. Aus diesem Grund war auch gegenständlich die Zuschätzung für die Jahr 2002 und 2003 (833.333,33 €) auf 40,4 %, das sind jeweils 336.666,66 € (67.333,33 € Umsatzsteuer), zu reduzieren, um sämtliche Einwände der Beschwerdeführerin entsprechend zu würdigen.

Bei der Gegenüberstellung der Körperschaftsteuererhöhung laut Betriebsprüfung und laut Urteil des Landesgerichtes LG ergibt sich, dass durchschnittlich 15,26 % des steuerlichen Mehrbetrages laut Betriebsprüfung vom Gericht bestätigt wurden:

Veranlagungsjahr	Körperschaftsteuer- erhöhung laut BP	Körperschaftsteuer- erhöhung laut Strafurteil	Prozentueller Anteil
2004	559.300,--	74.465,67	13,31 %
2005	596.106,25	116.977,58	19,62 %
2006	427.500,--	54.945,83	12,85 %

Entsprechend des Ausführungen in Zusammenhang mit den Schwarzumsätzen war auch die Körperschaftsteuer für die Jahre 2002 und 2003 auf 15,26 % des von der Betriebsprüfung festgesetzten Betrages (283.999,34 €) zu reduzieren, sodass die laut Erstbescheid festgesetzte Körperschaftsteuer nunmehr in den Jahren 2002 und 2003 um 43.236,67 € erhöht wird.

Ein Vergleich der von der Betriebsprüfung festgesetzten Kapitalertragsteuer mit jener laut Strafurteil ergibt analog zur Körperschaftsteuer eine Reduzierung auf 15,26 %, die auch für die Jahre 2002 und 2003 zu berücksichtigen war. Die festzusetzende Kapitalertragsteuer beträgt in den Jahren 2002 und 2003 jeweils 38.150,-- € (statt 250.000,-- €).

Ziel der Schätzung ist es, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen. Jeder Schätzung ist jedoch eine gewisse Ungenauigkeit immanent. Wer zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen. Insgesamt durfte das Gericht davon ausgehen, dass das vorliegende Ergebnis unter den gegebenen Umständen den tatsächlichen Verhältnissen möglichst nahe kommt. Dies deshalb, weil für die Jahre 2004 bis 2006 die Besteuerungsgrundlagen mit einer besonderen Genauigkeit und einem überdurchschnittlich großen Aufwand ermittelt wurden und keine Argumente glaubhaft vorgebracht wurden, die darauf schließen ließen, dass in den Vorjahren gravierend andere Umstände vorgelegen wären.

Gemäß **§ 27 Abs. 1 Z. 1 lit a Einkommensteuergesetz 1988** (EStG) sind "Gewinnanteile (Dividenden), Zinsen und sonstige Bezüge aus Aktien oder Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung" Einkünfte aus Kapitalvermögen, soweit sie nicht zu den Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 Z. 1 bis 4 leg. cit. gehören.

Nach **§ 93 Abs. 1 EStG** wird die Einkommensteuer bei inländischen Kapitalerträgen im Sinne des Abs. 2 der Bestimmung durch Abzug vom Kapitalertrag erhoben (Kapitalertragsteuer/KESt).

§ 93 Abs. 2 EStG erfasst, soweit hier relevant, inländische Kapitalerträge, wenn der Schuldner der Kapitalerträge Wohnsitz, Geschäftsleitung oder Sitz im Inland hat und es sich um *Gewinnanteile (Dividenden), Zinsen und sonstige Bezüge aus Aktien, Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung* handelt (§ 93 Abs. 2 Z. 1 lit. a EStG).

Zu den "sonstigen Bezügen" im Sinne des § 27 Abs. 1 Z. 1 lit. a EStG zählen insbesondere die verdeckten Ausschüttungen. Verdeckte Ausschüttungen gehören somit zu den kapitalertragsteuerpflichtigen Kapitalerträgen im Sinne des § 93 Abs. 2 Z. 1 lit. a EStG.

Bei Kapitalerträgen iSd § 93 Abs. 2 Z 1 EStG ist die einbehaltene Kapitalertragsteuer durch den zum Abzug Verpflichteten unter der Bezeichnung "Kapitalertragsteuer" binnen einer Woche nach dem Zufließen abzuführen (§ 96 Abs. 4 EStG).

Verdeckte Ausschüttungen sind alle außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung gelegenen Zuwendungen einer Körperschaft an Anteilsinhaber, die das Einkommen der Körperschaft mindern und ihre Wurzel in der Anteilsinhaberschaft haben, wobei solche verdeckte Ausschüttungen das Einkommen der Körperschaft entweder als überhöhte (scheinbare) Aufwendungen oder als zu geringe (fehlende) Einnahmen mindern können (vgl. für viele etwa das Erkenntnis vom 25.6.07, 2007/14/0002, mit weiteren Nachweisen).

Unter einer verdeckten Ausschüttung versteht man alle ohne weiteres als Ausschüttung erkennbaren Zuwendungen (Vorteile) einer Körperschaft an die unmittelbar oder mittelbar beteiligten Personen, die zu einer Gewinnminderung bei der Körperschaft führen und die dritten, der Körperschaft fremd gegenüber stehenden Personen nicht gewährt werden. Entscheidendes Merkmal einer verdeckten Ausschüttung ist die

Zuwendung von Vermögensvorteilen, die ihrer äußereren Erscheinungsform nach nicht unmittelbar als Einkommensverteilung erkennbar sind und ihre Ursache in den gesellschaftsrechtlichen Beziehungen haben. Es entspricht der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass Mehrgewinne aus berechtigten Zuschätzungen, die (zunächst) nicht im Betriebsvermögen verblieben sind, in der Regel verdeckte Gewinnausschüttungen darstellen und als solche der Kapitalertragsteuer unterliegen (vgl. VwGH vom 21.9.2005, 2002/13/0230). Es wurde bereits ausführlich dargelegt, dass der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin im gesamten beschwerdegegenständlichen Zeitraum von Kunden Bareinnahmen entgegen genommen hat, die nicht in das Gesellschaftsvermögen geflossen sind.

Subjektive Voraussetzung für eine verdeckte Ausschüttung ist eine auf Vorteilsgewährung gerichtete Willensentscheidung der Körperschaft, wobei sich die Absicht der Vorteilsgewährung schlüssig aus den Umständen des Falles ergeben kann, was etwa dann zu unterstellen ist, wenn die Gesellschaft nach Kenntnis des vom Gesellschafter in Anspruch genommenen Vorteils nichts unternimmt, um ihn rückgängig zu machen. Wesentlich ist, dass die Körperschaft als Steuersubjekt von der Einkommensverwendung im Rahmen der verdeckten Ausschüttung Kenntnis hat. Für die Beurteilung der Zurechenbarkeit eines Verhaltens sind die Handlungen der gesetzlichen Vertreter entscheidend. Verschafft sich der die Gesellschaft vertretende Gesellschafter selbst einen ungerechtfertigten Vorteil, liegt grundsätzlich sofort eine verdeckte Ausschüttung vor. Dies ergibt sich daraus, dass ausgrund der umfassenden Vertretungsmacht des geschäftsführenden Organs grundsätzlich auch Rechtshandlungen, die keinen rechtsgeschäftlichen Charakter im engen Sinn des Wortes haben und auch sogenannte Realakte bis hin zum deliktischen Verhalten die Gesellschaft berechtigen und verpflichten (vgl. VwGH vom 27.5.1999, 96/15/0018). Voraussetzung ist dabei lediglich, dass der gesetzliche Vertreter sein Verhalten in seiner Eigenschaft als Organ gesetzt hat. Das Auftreten von Herrn Vorname A als Geschäftsführer der Beschwerdeführerin wurde im gesamten Verfahren nicht in Frage gestellt und ergibt sich dieses Bild auch eindeutig aus den zahlreichen Zeugenaussagen.

Zusammengefasst ergibt sich somit, dass kapitalertragsteuerpflichtige verdeckte Ausschüttungen im folgenden Ausmaß vorliegen:

	verdeckte Gewinnausschüttung	Kapitalertragsteuer
2002	152.600,--	38.150,--
2003	152.600,--	38.150,--
2004	262.800,--	65.700,--
2005	442.100,--	110.525,--
2006	263.700,--	65.925,--

Bei verdeckten Ausschüttungen ist zu beachten, ob die ausschüttende Körperschaft auch die auf die Ausschüttung entfallende Kapitalertragsteuer trägt oder ob sie diese auf den begünstigten Gesellschafter überwälzt. Trägt die Körperschaft die Kapitalertragsteuer, dann ist auch darin eine Vorteilszuwendung gelegen, sodass beim Gesellschafter im Rahmen seiner Einnahmen aus der Gewinnausschüttung und auch bei der auf Basis der Einnahmen vorzuschreibenden Kapitalertragsteuer dieser Vorteil einzubeziehen ist (vgl. § 93 Abs. 4 Z 3 EStG 1988). Fordert hingegen die Körperschaft die auf die verdeckte Ausschüttung entfallende Kapitalertragsteuer (in angemessener Frist) ein, ist die Ausschüttung als Betrag vor Abzug der Kapitalertragsteuer (Bruttobetrag) anzusehen (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 5.9.2012, 2010/15/0018 mwN). Da die Beschwerdeführerin im vorliegenden Fall die Kapitalertragsteuer nicht trägt, ist diesbezüglich keine Vorteilszuwendung gegeben.

Bei einer Kapitalgesellschaft bei der Gewinnermittlung zugerechnete Mehrgewinne sind in der Regel als den Gesellschaftern zugeflossen zu werten (VwGH vom 19.7.2000, 97/13/0241). Werden von der Behörde Mehrgewinne einer Kapitalgesellschaft gegenüber den im Rechnungswesen ausgewiesenen Gewinnen festgestellt, die im Betriebsvermögen der Gesellschaft keinen Niederschlag gefunden haben, so wird idR davon auszugehen sein, daß sie den Gesellschaftern als verdeckte Gewinnausschüttung im Verhältnis ihrer Beteiligung zugeflossen sind. Es ist aber letztlich entscheidend, wem die Mehrgewinne tatsächlich zugekommen sind (VwGH vom 24.3.1998, 97/14/0118). Aus den Zeugenaussagen geht hervor, dass die Barbeträge, die schließlich zu kapitalsteuerpflichtigen Einnahme führten, ausnahmslos vom Geschäftsführer, Herrn Vorname A, entgegen genommen wurden. Der unwidersprochenen Feststellung der Betriebsprüfung nach ügte die zu 75 % beteiligte Ehefrau des Geschäftsführers im relevanten Zeitraum keine Tätigkeit im Unternehmen aus. Die belangte Behörde ging daher zu Recht davon aus, dass die verdeckten Gewinnausschüttungen zur Gänze Herrn Vorname A zugeflossen sind. Diesen Feststellungen über den Zufluss der verdeckten Gewinnausschüttungen ist die Beschwerdeführerin nicht entgegen getreten.

Gemäß **§ 95 Abs. 1 EStG 1988** ist Schuldner der Kapitalertragsteuer der Empfänger der Kapitalerträge. Der Abzugsverpflichtete (Abs. 2) haftet dem Bund für die Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer.

In den Berufungsschriften moniert die Beschwerdeführerin die Tatsache und die Höhe der Zuschätzungen unter Verweis auf die materiellrechlichen Berufungen. Diesbezüglich wird auf die Ausführungen in Zusammenhang mit Umsatz- und Körperschaftsteuer verwiesen, wo sich das Verwaltungsgericht ausführlich mit der Schätzungsbefugnis und der Höhe der Schätzungen auseinander gesetzt hat.

Aus diesen Gründen war hinsichtlich der Haftungs- und Abgabenbescheide betreffend Kapitalertragsteuer 2002 bis 2006 wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Unzulässigkeit einer Revision:

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Fall wurde in keiner Rechtsfrage entschieden, der grundsätzliche Bedeutung im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG zukommt, sodass eine Revision unzulässig ist.

Beilagen:

5 Berechnungsblätter betreffend Umsatzsteuer 2002 bis 2006

1 Berechnungsblatt betreffend Körperschaftsteuer 2002 bis 2006

Linz, am 6. November 2014