



GZ. RV/3452-W/02

GZ. RV/3453-W/02

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Karl Huber, gegen die Bescheide des Finanzamtes Amstetten betreffend Körperschaftsteuer für die Jahre 1997 bis 1999, Umsatzsteuer für die Jahre 1997 bis 1999 und Haftung für Kapitalertragsteuer für die Jahre 1998 bis 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Euro – Information:

Die festgesetzten Abgaben betragen in Euro:

Umsatzsteuer 1998:	57.104,42 €
Umsatzsteuer 1999:	79.846,22 €
Körperschaftsteuer 1998:	5.824,65 €
Körperschaftsteuer 1999:	18.842,61 €
Kapitalertragsteuer 1998:	1.374,97 €
Kapitalertragsteuer 1999:	6.526,09 €
Kapitalertragsteuer 2000:	8.504,18 €

### Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abge-

sehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### **Entscheidungsgründe**

Die Bw. betreibt in der Rechtsform einer GmbH ein Unternehmen mit dem Unternehmensgegenstand Transporte, Deichgräberei und Vermietung von Kraftfahrzeugen. Gesellschafter der Bw. sind Frau A. W. zu 75 % sowie Herr J. W. zu 25 %. Alleinige Geschäftsführerin ist A. W.

Im Jahr 2001 wurde bei der Bw. eine gemäß § 99 Abs. 2 FinStrG angeordnete, Umsatz- und Körperschaftsteuer für die Jahre 1997 bis 1999 sowie Kapitalertragsteuer für die Jahre 1997 bis 2000 umfassende abgabenbehördliche Prüfung durchgeführt.

Der Prüfung vorangegangen war eine gegen die zur Vertretung der Bw. Berufenen erstattete Strafanzeige des Arbeitsinspektorates vom 23. November 2000 wegen Übertretung des Ausländerbeschäftigungsgesetzes (Bl. 134 Arbeitsbogen der BP). Darin wurde der Bw. vorgeworfen, illegal vier ausländische Arbeitskräfte für die Durchführung von Pflasterungsarbeiten beschäftigt zu haben.

Unter Tz. 18 des BP-Berichtes traf der Prüfer zunächst die Feststellung, die von der Bw. geführten Aufzeichnungen würden formelle Mängel aufweisen.

So seien die Grundaufschreibungen, auf deren Basis die Erstellung von Ausgangsrechnungen an Private erfolgte, nämlich Angebote, Kostenaufstellungen und Lieferscheine, nicht aufbewahrt worden. Auch die EDV-mäßig erstellten und ursprünglich gespeicherten Angebote seien gelöscht worden.

Ferner habe das Fakturenausgangsbuch nur lückenhaft vorgelegt werden können. Einige Seiten würden fehlen. Mit weißem Lack seien Übermalungen diverser Eintragungen betreffend Zahlungsbetrag und Zahlungsdatum vorgenommen worden.

Hinsichtlich mehrerer Ausgangsrechnungen, die entweder zur Gänze oder ratenweise in bar kassiert wurden, sei keine Eintragung im Kassabuch erfolgt. Die von der BP festgestellten Differenzen zwischen den Eintragungen im Fakturenausgangsbuch einerseits und den

Ergebnissen der durchgeführten Erhebungen andererseits – der Zahlungsbetrag bzw. das Zahlungsdatum hätten in mehreren Fällen divergiert – habe nicht geklärt werden können.

Zu der bereits erwähnten Strafanzeige des Arbeitsinspektorats führt der Prüfer unter Tz. 19 aus, Grundlage dieser Anzeige sei die Vernehmung von polnischen Staatsbürgern sowie der Frau A. W. und des K. W., Angestellter der Bw., am 16. November 2000 am Gendarmerieposten in S. gewesen. Bei diesen Vernehmungen sei übereinstimmend die Beschäftigung von vier polnischen Arbeitern im Zeitraum April 1999 bis November 2000 bestätigt worden. Auch hinsichtlich der Entlohnung für die durchgeführten Pflasterungsarbeiten – Barinkasso durch die Bw. und Barzahlung des Lohnes an die polnischen Arbeiter – hätten diese Personen gleichlautende Angaben gemacht.

Dazu wird aus dem Arbeitsbogen der BP (Bl. 134 bis 154) Folgendes festgestellt:

Am 16. November 2000 um ca. 10<sup>h</sup> wurden im Zuge einer von Organen des Arbeitsinspektorats und der Fremdenpolizei durchgeführten Amtshandlung auf einer Baustelle Grzegorz S. und Lukasz L., beide polnische Staatsbürger, beim Verlegen von Pflastersteinen angetroffen. Diese beiden Personen sowie Bohdan S. und Robert L., ebenfalls polnische Staatsbürger, ferner A. W. und K. W. wurden im Laufe des Tages am Gendarmerieposten in S. einvernommen. Die dabei aufgenommenen Niederschriften haben im Wesentlichen folgenden Inhalt:

Bohdan S. sagte aus, er sei seit April 1999, sein Kollege Robert L. seit ca. 4 Monaten bei der Bw. als Pflasterer beschäftigt. Die tägliche Arbeitszeit sei Montag bis Freitag von 7<sup>h</sup> bis ca. 16<sup>h</sup> gewesen. Der Stundenlohn habe 60,00 S netto auf die Hand sowie freie Kost und Quartier betragen. Zur Baustelle seien sie vom Juniorchef, J. W., gebracht worden, der auch ihre Arbeit kontrolliert habe. Nach Österreich seien sie gekommen, um schwarz zu arbeiten.

Grzegorz S. gab an, mit Lukasz L. seit April 1999 für die Bw. Pflasterungsarbeiten ausgeführt zu haben. Bohdan S. und Robert L. wären die andere Pflasterpartie gewesen. Als Stundenlohn würden sie 80,00 S netto auf die Hand erhalten, außerdem dürften sie in der Firma gratis essen und schlafen. Zur Baustelle hätte sie Hr. K. W. gebracht. Die andere Partie sei von J. W. zu den Baustellen gefahren worden. Die tägliche Arbeitszeit sei Montag bis Samstag von 7<sup>h</sup> bis ca. 18<sup>h</sup> (samstags bis ca. 13<sup>h</sup> oder 14<sup>h</sup>), bei einer Stunde Mittagspause, gewesen. K. W. habe die Arbeiten kontrolliert und Material auf die Baustellen gefahren.

Lukasz L. bestätigte die zuvor genannten Aussagen und schloss sich den Ausführungen voll an.

K. W. (Gatte der A. W. und Vater des J. W.) sagte aus, Angestellter der Bw. und zuständig für Arbeitsabläufe wie Transport der Ware und Einteilung der Arbeiter für die Verlegung des jeweiligen Pflasters zu sein. Lukasz L. und Grzegorz S. hätten seit April 1999 bis Saisonende Spätherbst 1999 sowie seit Saisonbeginn April 2000 bis zum Tag der Vernehmung für die Bw. gearbeitet. Er selbst habe die Arbeiter organisiert und beaufsichtigt. Als tägliche Arbeitszeit nannte K. W. Montag bis Freitag von 7<sup>h</sup> bis ca. 16<sup>h</sup> bzw. 16<sup>30</sup>. Die Entlohnung wäre netto 80,00 S bar auf die Hand sowie freie Kost und Quartier gewesen. Die Bw. biete ihren Kunden das Material und die Verlegung an. Rechnungen an die Kunden seien nur über das Material geschrieben worden.

A. W., handelsrechtliche Geschäftsführerin der Bw., bezeichnete die Aussagen ihres Gatten K. W. als korrekt und der Wahrheit entsprechend.

Noch am selben Tag, also ebenfalls am 16. November 2000, um 17<sup>15</sup> wurden Grzegorz S., Lukasz L., Robert L. und Bohdan S. bei der Bezirkshauptmannschaft im Zusammenhang mit der Verhängung eines Aufenthaltsverbotes befragt (Bl. 153 Arbeitsbogen) und bestätigten dort ihre am Gendarmerieposten in S. gemachten Aussagen. Auf ausdrückliches Befragen gaben sie an, es sei ihnen egal gewesen, dass man für die Arbeitsaufnahme in Österreich als Ausländer arbeits- und fremdenrechtliche Bewilligungen benötige. Es sei ihnen nur wichtig gewesen, in Österreich zu arbeiten. Im Hinblick auf das über sie verhängte Aufenthaltsverbot erklärten sie, noch am selben Tag das österreichische Bundesgebiet zu verlassen.

Im Arbeitsbogen (Bl. 158 bis 161) befinden sich ferner – undatierte - Erklärungen von Grzegorz S., Lukasz L., Robert L. und Bohdan S., in denen sie ihre auf dem Gendarmerieposten gemachten Aussagen widerrufen. Sie hätten diese Aussagen gegen ihren Willen bzw. unter Druck und Androhung der Festnahme gemacht, wären aufgeregt gewesen bzw. unter Stress gestanden. Grzegorz S. erklärt, sich in den Jahren 1999 und 2000 in Österreich als Tourist aufgehalten zu haben. Lediglich im Jahr 2000 habe er, insgesamt nicht mehr als zwei Monate, bei Hrn. K. W. gearbeitet. Bohdan S. gab an, es habe am 16. November 2000 in seiner Abwesenheit in der von ihm bei Hrn. K. W. gemieteten Wohnung eine Hausdurchsuchung stattgefunden. Die Rückgabe seines dabei beschlagnahmten Reisepasses habe die Polizei von seiner Aussage, für Hrn. K. W. gearbeitet zu haben, abhängig gemacht. Seine Erklärung, er habe in Österreich für den eigenen Gebrauch landwirtschaftliche Geräte und Einrichtungen kaufen wollen, sei bei der Vernehmung ohne Interesse geblieben. Lukasz L. erklärte, nach Österreich als Tourist gekommen zu sein und nicht ganz zwei Monate für Hrn. K. W. gearbeitet zu haben. Robert L. gab an, nach Österreich zum Einkauf von landwirtschaftlichen Geräten gekommen zu sein, was aber die Polizei nicht

interessiert habe. Im Zuge der Durchsuchung der von ihm bei Hrn. K. W. gemieteten Wohnung sei sein Reisepass beschlagnahmt worden.

Aus dem Akt der Bezirkshauptmannschaft, AZ 3-13665-00, wird dazu festgestellt, dass die vorgenannten Erklärungen der vier polnischen Staatsbürger vom Anwalt der A. W. mit Eingabe vom 26. Jänner 2001 der Bezirkshauptmannschaft übermittelt wurden. Da die Erklärungen in polnischer Sprache verfasst waren, wurde die A. W. bzw. deren Anwalt von der Bezirkshauptmannschaft zur Beibringung einer Übersetzung durch einen beeideten Übersetzer aufgefordert.

Von der BP wurde eine Niederschrift mit H. F aufgenommen (Bl. 248 Arbeitsbogen). Er gab an, von ca. 1998 bis 2000 für die Bw. als Verkäufer (Vertreter für Fliesen und Natursteine) tätig gewesen zu sein. Seines Wissens seien in den Jahren 1999 und 2000 vier polnische Staatsbürger für die Bw. tätig gewesen seien, die u.a. Pflastersteine, Platten und Fliesen verlegt hätten. Er habe je nach Kundenwunsch Fixpreise mit oder ohne Arbeitszeit vereinbart. Als Preis für Verlegearbeiten nannte H. F. ca. 300,00 S/m<sup>2</sup>. Die Verlegearbeiten seien teilweise im Materialpreis eingerechnet gewesen, teilweise (größtenteils) sei auch direkt bar ohne Rechnung bezahlt worden. Das Arbeitsverhältnis mit der Bw. sei wegen persönlicher Probleme beendet worden.

Die BP hat ferner (Tz. 19b BP-Bericht) im Zuge der Prüfung mehrere Kunden der Bw. als Auskunftspersonen befragt. Dabei sei festgestellt worden, dass die Bw. nicht nur Materiallieferungen getätigt, sondern auch Verlegearbeiten ausgeführt habe (Niederschriften Bl. 250 bis 305 Arbeitsbogen). Die Bw. habe die Leistungsentgelte vereinnahmt, in den Ausgangsrechnungen allerdings nur das Material verrechnet. Im Rechenwerk sei ebenfalls nur der Materialanteil verbucht worden.

Hinsichtlich einer Leistung (Bl. 287 bis 291 Arbeitsbogen) sei sogar festgestellt worden, dass in die Ausgangsrechnung für den Kunden ein Leistungspauschale in Höhe von 23.100,00 S zuzügl. USt aufgenommen wurde. Der Sohn der Geschäftsführerin habe das Entgelt bar kassiert. Die bei der Bw. aufliegende Ausgangsrechnung weise jedoch kein Leistungsentgelt aus, es sei auch nur der reine Materialerlös verbucht worden.

Aus dem Arbeitsbogen der BP wird zu den Niederschriften mit den Auskunftspersonen auszugsweise Folgendes festgestellt:

Niederschrift vom 10. Mai 2001 mit Anton H. (Bl. 258 Arbeitsbogen):

"..... danach wurde weiters der Auftrag über die Verlegung von div. Betonsteinen samt teilw. Unterkonstruktion bei meinem Wohnhaus ..... erteilt – es gab nur ein mündliches Angebot (v. Vertreter Hrn. F.) .....".

"Die Arbeiten selbst wurden von 2 bis 3 ausländischen Arbeitern ausgeführt."

Der Kunde gab an, insgesamt einen Betrag von 238.570,00 S bezahlt zu haben (4 in bar geleistete Teilzahlungen über jeweils 50.000,00 S sowie einen weiteren Betrag über 38.570,40 S bar im Büro der Bw. an Hrn. W.). In Rechnung gestellt wurde ein Betrag von 188.570,00 S (Bl. 261 Arbeitsbogen). Die über die Erneuerung des Einfahrtsbereiches ausgestellte Rechnung enthält den Vermerk "bar bez. an Hrn. W." . An wen die Anzahlungen geleistet wurden, geht aus den Unterlagen nicht hervor.

Niederschriften vom 11. und 15. Mai 2001 mit Walter G. (Bl. 277 und 280 Arbeitsbogen):

"..... Verlegung der Einfahrt unseres Hauses ..... mit Pflastersteinen ....."

"..... die Verhandlungen wurden mit einem Vertreter (Hr. F.) geführt."

"Die Arbeiten selbst wurden von 2 ausländischen Arbeitern durchgeführt."

"Bei dem Auftrag gab es einen Fixpreis, dieser ..... betraf den gesamten Auftrag, eben 56.000,00 S. .... Einerseits ..... wurde der verrechnete Betrag (lt. Rechnung 43.151,00 S9 überwiesen und andererseits wurde die Differenz zur Auftragsbestätigung (ca. 13.000,00 S) bar bezahlt. .... ich glaube aber ziemlich sicher, dass der Betrag in bar an den Vertreter (Hr. F.) auf der Baustelle übergeben wurde."

Das Auftragsschreiben der Bw. lautet auf "Pflasterung der Einfahrt" über 56.000,00 S. Festgestellt wird dazu, dass Walter G. bei seiner Einvernahme am 11. Mai 2001 noch angegeben hat, dass außerhalb des verrechneten Betrages keinerlei Zahlungen geleistet worden seien. Erst nachträglich, nach Auffinden der über 56.000,00 S lautenden Auftragsbestätigung, korrigierte Walter G. am 15. Mai 2001 seine ursprüngliche Aussage.

Niederschrift vom 21. Mai 2001 mit Manfred S. (Bl. 287 Arbeitsbogen):

"..... Verlegung der Einfahrt und der Kellerstiege ..... mit Pflastersteinen."

"Nach Fertigstellung wurde auf der Baustelle die Rechnung mit einem Rechnungsbetrag v. 93.000,00 S ..... von Hrn. W. jun. überreicht und der Rechnungsbetrag in bar von mir bezahlt."

Dazu wird festgestellt, dass ein Angebot der Bw. (Bl. 290 Arbeitsbogen) über 92.000,00 S vorliegt, welches auch die Verlegung bzw. Pflasterung umfasst. Die vom Kunden vorgelegte Rechnung der Bw. lautet über 93.600,00 S (Bl. 291 Arbeitsbogen) und enthält auch ein Arbeitspauschale von 23.100,00 S, die bei der Bw. aufliegende Rechnung lautet

dagegen über einen Betrag von 65.880,00 S (Bl. 289 Arbeitsbogen) und betrifft nur das Material.

Niederschrift vom 16. Mai 2001 mit Robert A. (Bl. 292 Arbeitsbogen):

"..... wurde bei meinem Privathaus ..... die Einfahrt mit Pflastersteinen verlegt."

"Die Verhandlungen erfolgten mit dem Vertreter, Hrn. F."

"Die Bezahlung des vereinbarten Kaufpreises erfolgte nach Fertigstellung bar an Hrn. W. sen. .... Über den Unterschied zwischen dem Rechnungsbetrag und dem tatsächlich bezahlten Preis habe ich mir keine Gedanken gemacht."

Niederschrift vom 21. Feber 2001 mit Beatrix P. (Bl. 301 Arbeitsbogen):

"Die Verlegearbeiten wurden ebenfalls von [der Bw.] ausgeführt. Es war ein Arbeiter, Ausländer, ..... beschäftigt. Insgesamt wurden ca. 12.000,00 S für die Arbeitsleistung bar bezahlt." An wen die Bezahlung erfolgte, geht aus der Niederschrift nicht hervor.

Auf Grund der vorliegenden Beweise sah die BP die Beschäftigung von ausländischen Arbeitern und die Vereinnahmung von nicht in die Rechnungserstellung und Buchführung aufgenommen Leistungsentgelten durch die Bw. als gegeben an.

Die dargelegten Feststellungen der BP mündeten in einer Erlöszuschätzung gemäß § 184 BAO (Tz. 20 BP-Bericht)

Die von der BP angewandte Schätzungsmethode beruht einerseits auf den bei den Vernehmungen am Gendarmerieposten in S. gemachten Angaben (bezeichnet als Leistungsmethode) und andererseits auf den Ergebnissen der Erhebungen bei Kunden der Bw. (bezeichnet als Auftragsmethode).

Hinsichtlich Leistungsmethode führt die BP aus, dass nach den niederschriftlichen Angaben in den Jahren 1999 und 2000 jeweils drei Arbeiter zu je 8 Monaten und im Jahr 2000 zusätzlich ein Arbeiter zu 4 Monaten beschäftigt worden seien. Nach Abzug eines unproduktiven Anteiles von 30 % ergäben sich für das Jahr 1999: 3.024 und für das Jahr 2000: 3.528 Leistungsstunden. Unter Ansatz der von der Bw. vereinnahmten Stundenerlöse mit 200,00 S und der ausbezahlten Arbeitslöhne mit 80,00 S pro Stunde errechnete die BP Leistungserlöse in Höhe von 604.800,00 S für das Jahr 1999 und in Höhe von 705.600,00 S für das Jahr 2000 sowie einen Lohnaufwand von 241.920,00 für das Jahr 1999 und von 282.240,00 S für das Jahr 2000.

Zur Auftragsmethode erläutert die BP, auf Grund der Ergebnisse der durchgeführten Erhebungen eine Verhältnisrechnung angestellt zu haben. Der Anteil der Materiallieferungen mit Verlegearbeiten zu den Gesamtlieferungen sei mit 56 % berechnet worden. Die bar vereinnahmten Leistungserlöse hätten 32 % des Materialanteils betragen. Ausgehend von den gesamten Materialerlösen (Fliesen und Pflastersteine an Privatkunden) sei der Leistungsanteil für 1998 mit 151.400,00 S, jener für 1999 mit 90.000,00 S und jener für 2000 mit 230.500,00 S ermittelt worden.

Die Zuschätzung wurde letztlich mit einem Mittelwert der beiden Methoden unter Ansatz eines Sicherheitszuschlags von 25 % in folgender Weise vorgenommen:

	1998	1999	2000
Leistungsmethode	0	604.800	705.600
Auftragsmethode	151.400	90.900	230.500
Summe	151.400	695.700	936.100
: 2 = Mittelwert	75.700	347.850	468.050
Sicherheitszuschlag 25%	18.925	86.963	117.013
Gesamt-Zuschätzung (gerundet)	94.600	434.800	585.100

Die so ermittelten Leistungserlöse wurden von der BP mit dem Bruttobetrag unter Abzug der ausbezahlten Leistungslöhne als verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) qualifiziert (Tz. 34 BP-Bericht).

	1998	1999	2000
Zuschätzung	94.600	434.800	585.100
+ 20% Ust	18.920	86.960	117.020
Summe	113.520	521.760	702.120
- Leistungslöhne	-37.840	-173.920	-234.040
vGA	75.680	347.840	468.080

Die vGA wurde den Gesellschaftern der Bw. im Verhältnis ihrer Beteiligungen zugerechnet (Tz. 36 BP-Bericht). Die darauf entfallende Kapitalertragsteuer wurde der Bw. im Haftungswege vorgeschrieben (Tz. 39 BP-Bericht).

In der Berufung wendet die Bw. unter Hinweis auf den Widerruf der von den vier polnischen Staatsbürgern gemachten Aussagen ein, diese wären nur Ende des Jahres 2000 für die Bw. tätig gewesen. Dieser Widerruf dürfe nicht unberücksichtigt bleiben. Aus diesem Grund sei



auch ein Verfahren vor der Bezirkshauptmannschaft anhängig. Die Klärung dieser Frage sei ausschlaggebend und wichtig für das Betriebsprüfungsverfahren.

Zu den bei mehreren Kunden durchgeführten Erhebungen führt die Bw. aus, die teilweise übermittelten Aussagen würden widersprüchliche Angaben enthalten. So hätten einvernommene Personen bestätigt, der Unternehmer habe entsprechende Einnahmen kassiert. Als physische Person Unternehmer könne jedoch nicht die dem Unternehmen nahe stehende Person K. W. gemeint sein, sondern genau so ein ehemaliger Beschäftigter, der in diesem Zusammenhang im Namen der Firma Geld kassiert habe. Genau diese Fragen seien auch im Zusammenhang mit dem Verfahren bei der Bezirkshauptmannschaft abzuklären. Es sei ein Verfahrensmangel, wenn der Ausgang dieses Vorverfahrens nicht abgewartet werde und andererseits die widersprüchlichen Aussagen der einvernommenen Personen ohne weiteres als Tatsachen angesehen werden. Darüber hinaus seien die Vernehmungsprotokolle nicht vorgelegt worden, weshalb eine Stellungnahmen dazu nicht möglich sei.

In der zur Berufung ergangenen Stellungnahme führt der Prüfer aus, aufgrund der vorliegenden Unterlagen und des Geständnisses auf dem Gendarmerieposten in S. sei die Beschäftigung der polnischen Staatsbürger als erwiesen anzusehen. Zum Ausmaß der Beschäftigung seien divergierende Angaben gemacht worden. Die fehlenden Leistungserlöse seien daher zu schätzen gewesen.

Zur Schätzung verweist der Prüfer darauf, dass sowohl die Angaben bei der ersten Einvernahme als auch die bei Kunden durchgeführten Erhebungen nur zu 50 % in die Schätzung einbezogen worden seien.

Ob und in welchem Umfang ein ehemaliger Beschäftigter Einnahmen kassiert habe, habe im Zuge des Prüfungsverfahrens nicht geklärt werden können. Maßgeblich für die Zurechnung sei jedenfalls die Vereinnahmung im Namen der Firma. Zur ertragsteuerlichen Zuordnung werde angemerkt, dass, da seitens der Bw. jegliche Vereinnahmung bestritten worden sei, die Zuordnung dem Beteiligungsverhältnis entsprechend erfolgt sei.

Das bei der Bezirkshauptmannschaft anhängige Verfahren sei ein Strafverfahren wegen Ausländerbeschäftigung. Das Ergebnis dieses Verfahrens habe keine zwingende Auswirkung auf eine abgabenrechtliche Behandlung.

Das Ergebnis der Erhebungen bei den Kunden sei eingehend mit den Vertretern der Bw. besprochen worden. Die Möglichkeit zu einer Stellungnahme habe bei mehreren im Zuge des Prüfungsverfahrens abgehaltenen Besprechungen bestanden. Von einer Ausnahme abgesehen, seien sämtliche Angaben der Kunden bestritten worden. Die Behauptung der Bw.,

ein beträchtlicher Teil der Kunden habe die Unwahrheit zu Protokoll gegeben, könne jedoch nicht als der Wahrheit entsprechend gewertet werden.

Die Bw. habe lediglich ein nicht verbuchtes Leistungsentgelt in Höhe von 27.720,00 S zugegeben. Sämtliche weitere Vereinnahmungen seien bestritten worden. Eine genaue Berechnung des Verkürzungsbetrages (die Beschäftigung von zwei Arbeitern über einen Zeitraum von zwei Monaten würde einen wesentlich höheren Betrag ergeben) sei auch in der Berufung nicht vorgenommen worden.

In seiner zu dieser Stellungnahme eingereichten Gegenäußerung verweist die Bw. darauf, die Einvernahme auf dem Gendarmerieposten einerseits und die Protokolle anlässlich der Verfahren vor der Bezirkshauptmannschaft würden unterschiedliche Aussagen ergeben. Aus den übersetzten Protokollen der Verfahren bei der Bezirkshauptmannschaft lasse sich entnehmen, dass die Aussagen auf dem Gendarmerieposten unter Druck zustande gekommen seien. Aus den Aussagen sei der Unterschied zwischen Aufenthalt in Österreich zur Erholung einerseits und der teilweisen Bauarbeiten andererseits ersichtlich, worin die unterschiedliche Einstufung und damit Zurechnung der Tätigkeiten für die Bw. zu begründen sei. Dieser Umstand sei wichtig für die Schätzung, die zum Teil auf dem Ausmaß der angenommenen Beschäftigungsstunden aufbaut. In den divergierenden Angaben liege eine wesentliche Ursache für eine mögliche Fehlschätzung.

Zur Erklärung des Prüfers, das Ergebnis der bei Kunden durchgeführten Erhebungen sei während der Prüfung eingehend mit Vertretern der Bw. besprochen worden, wendet die Bw. ein, niederschriftliche Angaben seien nie vorgelegt, sondern nur deren Ergebnisse mündlich vorgebracht worden. Die Bw. habe mehrmals betont, dass der Großteil der Aufträge im wesentlichen von einer Person, nämlich Hrn. H. F., eigenverantwortlich abgewickelt worden sei. Sowohl Einkauf, Auftragsvergabe, Organisation der Arbeiten als auch das Kassieren der Beträge sei von H. F. durchgeführt worden. Wenn daher Kunden ausgesagt hätten, der Chef habe kassiert, so könne damit durchaus auch Hr. H. F. gemeint gewesen sein, da sich dieser öfter als Chef ausgeben habe. Ein konkretes Auseinandersetzen bzw. Hinterfragen dieser Stellungnahme durch weitere Einvernahmen sei seitens der BP nicht erfolgt.

Der nicht verbuchte Erlös von 27.720,00 S stehe nicht in Zusammenhang mit der illegalen Beschäftigung polnischer Arbeiter, sondern sei nur der nicht weitergegebene Erlös einer von H. F. ausgestellten Rechnung, die J. W. kassiert habe, gewesen. Jene Erlöse, die aufgrund der Beschäftigung von zwei Arbeitern in einem Zeitraum von zwei Monaten erzielt worden sind, seien ohnedies in der Buchhaltung erfasst, sodass die Berechnung eines möglichen Verkürzungsbetrages nicht zu erfolgen hatte.

Der Hinweis auf das selbständige Wirken eines Arbeitnehmers und die Festigung dieser Behauptung im nachfolgenden Verfahren bei der Bezirkshauptmannschaft zeige, wie schwierig ein Beweis sei. Die Bw. beziffert den Schaden, der ihr von Hrn. H. F. angerichtet worden sei, mit 700.000,00 S. Die Erlöse würden damit von der BP der falschen Person zugerechnet. Den hinzugerechneten Erlösen müsste ein Schadensfall von 700.000,00 S als Aufwand entgegengestellt werden.

Mit Schreiben des UFS vom 21. November 2003 wurde die Bw. aufgefordert, zu der behaupteten Schädigung durch H. F. nähere Angaben zu machen, insbesondere das schädigende Verhalten des H. F. genau zu bezeichnen, den behaupteten Schadensbetrag von 700.000,00 S aufzugliedern und betragsmäßig nachvollziehbar einzelnen Geschäften bzw. Jahren zuzuordnen, anzugeben, wann der Eintritt des Schadens festgestellt worden sei und wann rechtliche Schritte gegen H. F. unternommen worden seien. Auch wurde die Bw. aufgefordert, zu erläutern, inwiefern das behauptete selbständige Wirken des H. F. bzw. die Schädigung der Bw. im Verfahren vor der Bezirkshauptmannschaft zur Sprache gekommen sei.

Mit weiterem Schreiben vom 26. November 2003 übermittelte der UFS der Bw. Kopien der in Tz. 19 b) erwähnten, oben auszugsweise dargestellten Niederschriften mit den als Auskunftspersonen vernommenen Kunden der Bw. zur Kenntnis- bzw. allfälligen Stellungnahme.

Die Bw. nahm zu diesen Schreiben mit Schriftsatz vom 22. Dezember 2003 wie folgt Stellung:

Zur Niederschrift vom 10. Mai 2001 mit Anton H.:

Diese Niederschrift bestätige, dass die Bw. immer nur das Material geliefert und keine Verlegearbeiten durchgeführt habe. Der Rechtsanwalt der Bw. habe dies dem Anton H. auch schriftlich mitgeteilt. Da Anton H. diesem Schreiben nichts entgegnete, könne geschlossen werden, dass er die Richtigkeit des Inhalts des Schreibens zur Kenntnis genommen habe.

Dazu wird festgestellt, dass das erwähnte Schreiben des Rechtsanwalts der Bw. von Anton H. der Bw. gegenüber geltend gemachte Gewährleistungsansprüche im Zusammenhang mit der Errichtung eines Schwimmbeckens betrifft.

Sämtliche Materiallieferungen seien korrekt verbucht worden. Die Niederschrift beweise, dass die Aufträge in Eigenverantwortung und mündlich immer wieder von H. F. abgewickelt worden seien und diesem auch die Anzahlungen übergeben worden seien. Der Bw. sei bei dieser Baustelle ein Schaden von 250.000,00 S entstanden.

Zur Niederschrift vom 11. und 15. Mai 2001 mit Walter G.:

Auch diese Niederschrift beweise die ordnungsgemäße Verbuchung der Materiallieferungen. Die Korrektur der Aussage des Walter G. beweise jedoch, dass es sich dabei um widersprüchliche Aussagen handelte. Wenn die Aussage erst nach Auftauchen von weiteren Unterlagen korrigiert werde, so sei dies nur ein weiterer Beweis dafür, dass die bisher getätigten Aussagen des Walter G. offenbar nicht stimmten. Auch werde bestätigt, dass die Aufträge durch H. F. erfolgt seien und die Bezahlung bar an H. F. geleistet worden sei.

Zur Niederschrift vom 21. Mai 2001 mit Manfred S.:

Die Kopie des Auftragsschreibens beweise, dass H. F. den Briefkopf der Bw. selbst erstellt und unerlaubterweise verwendet habe. Der Briefkopf weise eine falsche Faxnummer auf, der ebenfalls unerlaubterweise verwendete Firmenstempel weise jedoch auf die richtige Faxnummer hin. Auch sei nicht die übliche PC Schrift verwendet worden.

Bei dieser Baustelle sei die Auftragserteilung inklusive Arbeitsleistung der Bw. nicht bekannt gewesen, da der Auftrag ja von H. F. geschrieben worden sei. Das Material sei ordnungsgemäß geliefert worden. Der Kunde verlangte die zugesagte Arbeitsleistung, die H. F. nicht mehr organisieren konnte, da aufgrund des ab diesem Zeitpunkt bestehenden Verdachts von Unregelmäßigkeiten bereits Kontrollen des H. F. erfolgt seien. Um Aufträge nicht zu verlieren, hätten J. W., K. W. und ein Lagerarbeiter den Auftrag fertiggestellt. Die zunächst nur über das Material ausgestellte Rechnung sei nach Durchführung der Arbeitsleistung ergänzt und von J. W. kassiert worden.

Zur Niederschrift vom 16. Mai 2001 mit Robert A.:

Auch hier werde bewiesen, dass die Verhandlungen immer wieder von H. F. geführt und Rechnungen über Materiallieferungen gelegt worden seien. Die Aussage, K. W. habe 20.000,00 S kassiert, sei eine Falschaussage. Ein Gesamtkaufpreis von 20.000,00 S ohne Verlegearbeiten sei zu gering gewesen. Ein solches Anbot wäre von der Bw. nie erstellt worden. Weitere Rechnungsdaten seien aus der Niederschrift nicht ersichtlich.

Zur Niederschrift vom 21. Feber 2001 mit Beatrix P.:

Auch diese Niederschrift bestätige, dass es nur zu Materiallieferungen gekommen sei. Die Aussage von Fr. Beatrix P., der Firmeninhaber habe kassiert, bestätige, dass H. F. sich als Firmeninhaber ausgegeben habe. Eine Gegenüberstellung der Beatrix P. mit J. W. und K. W. könne belegen, dass diese nicht als Firmeninhaber aufgetreten seien.

Zur Konkretisierung der Schädigungshandlungen des H. F. weist die Bw. darauf hin, allein durch die in den Niederschriften aufgezählten Fällen ergebe sich ein Schadensbetrag von rd. 350.000,00 S. H. F. sei mit sämtlichen Unterlagen der Bw. verschwunden. Bis heute seien daher keine Unterlagen zur Beweisführung vorhanden gewesen. Erst mit dem Schreiben des Rechtsanwalts an Anton H. könne nunmehr mit einer Beweisführung begonnen werden. Auch mit den nunmehr vorgelegten Unterlagen, beispielsweise dem widerrechtlich verwendeten Briefkopf, seien Unterlagen zur Beweisführung vorhanden. Im Verfahren vor der Bezirkshauptmannschaft sei vom Rechtsanwalt der Bw. ebenfalls auf die Vorgangsweise des H. F. hingewiesen und im Verfahren verwendet worden.

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

Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese nach § 184 Abs. 1 BAO zu schätzen. Zu schätzen ist gemäß § 184 Abs. 2 BAO insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskünfte über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind. Nach § 184 Abs. 3 BAO ist ferner zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen. Nur Bücher oder Aufzeichnungen, die eine zuverlässige Ermittlung des tatsächlichen Umsatzes und Gewinnes ermöglichen, sind geeignet, der Abgabenerhebung zu Grunde gelegt zu werden (vgl. VwGH 16.5.2002, 98/13/0195).

Die Schätzung der BP beruht zunächst auf der Feststellung, die Bw. habe in den Jahren 1999 und 2000 vier polnische Staatsbürger zur Durchführung von Verlege- und Pflasterarbeiten beschäftigt, die dabei vereinnahmten Erlöse aber nicht in ihre Bücher aufgenommen.

Die Bw. führt zur Entkräftung dieser Feststellung die Widerrufe der von den vier polnischen Staatsbürgern vor dem Gendarmerieposten in S. getätigten Aussagen ins Treffen.

Damit gilt es zunächst zu beurteilen, ob den von den vier polnischen Staatsbürgern auf dem Gendarmerieposten in S. gemachten Aussagen oder den späteren Widerrufen dieser Aussagen mehr Wahrheitsgehalt beizumessen ist.

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

Abgesehen davon, dass die bei der ersten Vernehmung gemachten Angaben erfahrungsgemäß der Wahrheit am nächsten kommen (z.B. VwGH 25.1.2000, 94/14/0034), haben die vier polnischen Staatsbürger die bei ihrer ersten Vernehmung auf dem Gendarmerieposten in S. gemachten Angaben vor der Bezirkshauptmannschaft anlässlich ihrer Befragung im Zusammenhang mit der Verhängung eines Aufenthaltsverbotes gegen sie bestätigt, somit letztlich vor zwei verschiedenen Behörden und damit zweimal sowohl die Tatsache der Schwarzarbeit für die Bw. als auch deren zeitlichen Umfang zugegeben. Mit ihrer auf ausdrückliches Befragen durch den Leiter der Amtshandlung vor der Bezirkshauptmannschaft abgegebenen Erklärung, es sei ihnen egal gewesen, ob sie für die Arbeitsaufnahme in Österreich arbeits- und fremdenrechtliche Bewilligungen benötigt hätten, es wäre ihnen nur wichtig gewesen, in Österreich zu arbeiten, haben sie noch einmal bekräftigt, nach Österreich gekommen zu sein, um hier zu arbeiten.

Auf die anlässlich der Verhängung des Aufenthaltsverbotes vor der Bezirkshauptmannschaft gemachten Aussagen beziehen sich die Widerrufe jedenfalls nicht. Dass die Vier auch bei der Vernehmung vor der Bezirkshauptmannschaft unter ähnlichem Druck oder Stress gestanden wären, wie dies angeblich auf dem Gendarmerieposten der Fall war, lässt sich den Widerrufen nicht entnehmen. Angesichts des drohenden Aufenthaltsverbotes wäre es für die vier polnischen Staatsbürger auch naheliegender gewesen, bereits vor der Bezirkshauptmannschaft ihre Geständnisse zu widerrufen. Dass sie dies nicht getan und es hingenommen haben, noch am selben Tag das österreichische Staatsgebiet verlassen zu müssen, erhärtet ebenfalls den Wahrheitsgehalt dessen, was sie auf dem Gendarmerieposten bekundet haben.

Den Aussagen auf dem Gendarmerieposten muss auch deshalb mehr Wahrheitsgehalt beigemessen werden, weil die darin gemachten Angaben lebensnäher sind als jene in den Widerrufen. Dass vier arbeitslose polnische Staatsbürger nach Österreich kommen, um hier schwarz zu arbeiten, kommt nämlich der Wirklichkeit bei weitem näher als die in den Widerrufen gelieferte Darstellung von Personen, die, nach Österreich als Touristen bzw. zum Einkauf landwirtschaftlicher Geräte eingereist, für ihren Österreichaufenthalt ein Firmenquartier in einem Handels- und Transportunternehmen mieten bzw. die, wohl nachdem sie während ihres touristischen Aufenthalts von ihrem Quartiergeber diesbezüglich kontaktiert worden sind, während oder nach Beendigung ihrer touristischen Erholungsphase dem Quartiergeber noch bei Steinarbeiten aushelfen.

Wenn die Bw. in ihrer zur Stellungnahme der BP eingereichten Gegenäußerung ausführt, man müsse unterscheiden zwischen Aufenthalt in Österreich zur Erholung einerseits und den teilweisen Bauarbeiten andererseits, so muss schon gefragt werden, welchen Erholungswert

der Aufenthalt in einem Firmenquartier einem Touristen wohl zu bieten vermag und zum anderen, warum eine nach Österreich als Tourist eingereiste Person hier teilweise Bauarbeiten verrichten sollte. Dieses unschlüssige Vorbringen der Bw. ist jedenfalls nicht geeignet, die Richtigkeit der auf dem Gendarmerieposten in S. gemachten Angaben zu widerlegen.

Im Übrigen können weder der in der Anzeige des Arbeitsinspektorats (Bl. 134 Arbeitsbogen) enthaltenen Sachverhaltsschilderung Anhaltspunkte für die in den Widerruften behaupteten Drohungen entnommen werden, noch haben vom Prüfer auf dem Gendarmerieposten in S. sowie beim Arbeitsinspektorat durchgeführte Erhebungen (Bl. 151 Arbeitsbogen) den Vorwurf, bei der Vernehmung auf dem Gendarmerieposten seien die Befragten bedroht oder sei auf sie Druck ausgeübt worden, bestätigt.

Wesentlich für die Beurteilung des Wahrheitsgehalts der Widerrufe ist ferner, dass ja nicht nur die vier polnischen Staatsbürger Aussagen auf dem Gendarmerieposten in S. gemacht haben. Vielmehr wurden auch K. W. sowie dessen Gattin und alleinige Geschäftsführerin der Bw., A. W., befragt. K. W. hat mit den Aussagen des Lukasz L. und des Grzegorz S. übereinstimmende Angaben zur Beschäftigung dieser beiden, zu seiner "Partie" gehörenden polnischen Arbeitnehmer gemacht. A. W. hat die Aussagen des K. W. bestätigt und als der Wahrheit entsprechend bezeichnet. Die Aussagen der A. W. und des K. W. sind während des gesamten Verfahrens unwiderrufen geblieben. Auch wurde nicht behauptet, sie wären bei Leistung ihrer Aussage ebenfalls unter Druck gestanden.

Die Aussage des in der Bw. als Verkäufer tätig gewesenen H. F., seines Wissens seien in den Jahren 1999 und 2000 vier polnische Staatsbürger für die Bw. tätig gewesen und hätten u.a. Pflastersteine, Platten und Fliesen verlegt, steht im Einklang mit den auf dem Gendarmerieposten in S. gemachten Angaben.

Zu erwähnen ist schließlich, dass einige der als Auskunftspersonen befragten Kunden der Bw. die Ausführung der Arbeiten durch "ausländische Arbeiter" wahrgenommen haben, ein Umstand, der in das Bild, das sich aufgrund der Aussagen auf dem Gendarmerieposten und der Bezirkshauptmannschaft sowie auch der Aussage des H. F. ergibt, passt.

Im Gegensatz zum Vorbringen der Bw. in der Gegenäußerung handelt es sich bei den Widerruften nicht um Protokolle aus dem Verfahren vor der Bezirkshauptmannschaft. Der Hinweis, die Einvernahmen auf dem Gendarmerieposten einerseits und die Protokolle anlässlich der Verfahren bei der Bezirkshauptmannschaft andererseits würden unterschiedliche Aussagen ergeben, geht daher am tatsächlichen Geschehen vorbei. Nicht

recht verständlich ist dabei auch die Behauptung der Bw., die Widerrufe seien Übersetzungen von Protokollen, zumal sie jede Erklärung dafür schuldig bleibt, warum vor einer österreichischen Behörde ein Protokoll in einer Fremdsprache aufgenommen werden sollte, um anschließend von einer Dolmetscherin ins Deutsche übersetzt zu werden.

Wahr ist vielmehr, dass die in polnischer Sprache verfassten Widerrufe vom Anwalt der Bw. an die Bezirkshauptmannschaft übermittelt und der Anwalt sodann zur Beibringung einer Übersetzung aufgefordert wurde. Mit ihren dem tatsächlichen Geschehen widersprechenden Behauptungen trägt die Bw. zu einer geordneten Aufklärung des Sachverhalts nicht bei.

Wenn die Bw. wiederholt darauf verweist, das Verfahren vor der Bezirkshauptmannschaft sei ein Vorverfahren, dessen Ausgang abgewartet werden müsse, so ist dem entgegenzuhalten, dass Gegenstand des Verfahrens vor der Bezirkshauptmannschaft Übertretungen des Ausländerbeschäftigungsgesetzes sind. Die in dieser Frage zu treffenden Entscheidungen der Bezirkshauptmannschaft sind keine die Abgabenbehörden im gegenständlichen Verfahren der Feststellung der Besteuerungsgrundlagen bindende Vorfragen. Ebenso wenig bindend ist die Würdigung des vorliegenden Sachverhalts durch die Bezirkshauptmannschaft.

Dessen ungeachtet hat der UFS Einsicht in den Akt der Bezirkshauptmannschaft betreffend das gegen die Geschäftsführerin der Bw. durchgeführte Verfahren wegen Übertretung des Ausländerbeschäftigungsgesetzes genommen. Neue Sachverhaltselemente konnten dabei aber nicht festgestellt werden. Auch hat die Bezirkshauptmannschaft im Straferkenntnis vom 12. November 2001 die Tätigkeit der vier polnischen Staatsbürger für die Bw. in dem in der Aussage vor dem Gendarmerieposten in S. zugegebenen Umfang als erwiesen angenommen und die Widerrufe als bloße Schutzbehauptungen gewertet.

Aus den dargelegten Gründen sind die Widerrufe der vier polnischen Staatsbürger als bloße Gefälligkeit für die Bw. ohne Wahrheitsgehalt zu beurteilen. Der Wahrheit entspricht nach Ansicht des UFS vielmehr jener Sachverhalt, der von den vier polnischen Staatsbürgern sowie von K. W. und A. W. im Zuge der Vernehmung auf dem Gendarmerieposten in S. in übereinstimmender, widerspruchsfreier und logisch nachvollziehbarer Weise präsentiert wurde.

Der UFS sieht es daher als erwiesen an, dass die Bw. im Zeitraum von April 1999 bis zum Zeitpunkt der Betretung durch das Arbeitsinspektorat im November 2000 vier polnische Staatsbürger zur Verlegung von Pflastersteinen beschäftigt hatte, wobei dem von der BP ermittelten zeitlichen Ausmaß der Beschäftigung – die für die Jahre 1999 und 2000 von der BP jeweils angesetzte Anzahl an Arbeitsstunden beruht auf den Angaben in den Aussagen



auf dem Gendarmerieposten in S. und ist daher nach Ansicht des UFS schlüssig – gefolgt wird.

Die BP ist bei ihrer Schätzung ferner von den Ergebnissen der bei Kunden der Bw. stichprobenweise durchgeführten Erhebungen ausgegangen.

Die Bw. hat zu dieser Feststellung der BP in der Berufung im Wesentlichen vorgebracht, mangels Vorlage der Niederschriften über die Befragung der Kunden sei ihr eine Stellungnahme zu den Ergebnissen der Niederschriften nicht möglich gewesen. Dieser Vorwurf wurde mittlerweile dadurch entkräftet, dass der UFS der Bw. Kopien der Niederschriften übermittelt und die Bw. dazu mit Schreiben vom 22. Dezember 2003 Stellung genommen hat.

Im Übrigen ist der Vorwurf, der Bw. sei eine Stellungnahme zu den Ergebnissen der Erhebungen nicht möglich gewesen, nicht berechtigt. Wenn nämlich die Bw. in der Berufung ausführt, "die daraus übermittelten Aussagen ergeben auch hier widersprüchliche Angaben", so bezieht sie damit Stellung zu diesen Ergebnissen, was gleichzeitig ein eindeutiger Beweis dafür ist, dass die Ergebnisse der Erhebungen der Bw. sehr wohl und in ausreichendem Maße mitgeteilt wurden. Auch der Prüfer hat in seiner zur Berufung ergangenen Stellungnahme darauf hingewiesen, dass das Ergebnis der Erhebungen sehr wohl mit den Vertretern der Bw. besprochen wurde. In ihrer Gegenäußerung hat die Bw. selbst erklärt, das Ergebnis der Erhebungen sei ihr mündlich mitgeteilt worden.

Was schließlich die Würdigung der von den Auskunftspersonen getätigten Aussagen betrifft, so sieht der UFS keinen Grund, an deren Richtigkeit zu zweifeln. Die Aussagen wurden von der Bw. fremd gegenüber stehenden Personen und jeweils unabhängig voneinander geleistet. Die Angaben der Auskunftspersonen, die Bw. habe für sie auch Verlege- und Pflasterarbeiten durchgeführt, stehen im Einklang mit den Aussagen der auf dem Gendarmerieposten in S. vernommenen Personen. Dass die Bw. Verlege- und Pflasterarbeiten durchgeführt und die dafür kassierten Beträge nicht in den Rechnungen ausgewiesen hat, ist weiters durch ein Auftragsschreiben (Bl. 282 Arbeitsbogen) und ein Angebot (Bl. 290 Arbeitsbogen) der Bw. sowie durch die bei einem Kunden vorgefundene Rechnung (Bl. 291 Arbeitsbogen), die im Gegensatz zu der bei der Bw. aufliegenden Rechnung (Bl. 289 Arbeitsbogen) auch das Arbeitspauschale enthält, belegt.

Die Angaben der Auskunftspersonen sind auch nicht widersprüchlich, sondern allenfalls unterschiedlich, und zwar insofern, als sie zum Teil K. W., zum Teil J. W., zum Teil H. F. und zum Teil den "Firmeninhaber" als Inkassant nennen (Bl. 370 Arbeitsbogen), zum Teil

diesbezüglich überhaupt keine Aussage treffen. Daraus ist aber nicht mehr abzuleiten, als dass offensichtlich nicht bei allen Kunden dieselbe Person die Bargeldbeträge in Empfang genommen hat. Das macht die Aussagen aber weder unschlüssig noch ergibt sich daraus ein Hinweis dafür, kassierte Beträge wären nicht der Bw. zugegangen.

Was den Einwand, H. F. habe die betreffenden Geschäfte abgewickelt, sowie die in der Berufung bzw. Gegenäußerung aufgestellte Behauptung, H. F. habe selbständig gewirkt und der Bw. einen Schaden in Höhe von rd. 700.000,00 S zugefügt, betrifft, so erschöpft sich das Vorbringen der Bw. hier in der Aufstellung unschlüssiger, widersprüchlicher und unbelegter Behauptungen.

Den Schadensbetrag von 700.000,00 S hat die Bw. während des gesamten Prüfungsverfahrens nicht zur Sprache gebracht, sondern erstmals in der mit Schriftsatz vom 28. Mai 2002 ergangenen Gegenäußerung genannt. Davor hat sie undifferenziert auf das selbständige Wirken des H. F. verwiesen.

Eine konkrete Schädigungshandlung des H. F. aufzuzeigen hat die Bw. jedoch unterlassen. Die Bw. hat in keinem Stadium des Verfahrens konkret erklärt, worin die Schädigungshandlung des H. F. eigentlich bestanden haben soll. Mit dem bloßen Hinweis, H. F. habe selbständig gewirkt, wird eine Schädigung der Bw. durch H. F. jedenfalls nicht dargetan. Auch der Umstand, dass H. F. Rechnungsbeträge von Kunden kassiert hat, führt noch nicht zu einer Schädigung der Bw.

Die Bw. behauptet nicht einmal, H. F. habe sich die kassierten Beträge zugeeignet und damit Gelder der Bw. veruntreut. Auch hat die Bw. weder Strafanzeige gegen H. F. erstattet noch hat sie Schadenersatzansprüche gegen ihn gestellt. Selbst wenn der Bw., wie sie im Schriftsatz vom 22. Dezember 2003 ausführt, mit dem Erhalt der Unterlagen über die Vernehmung der Auskunftspersonen und dem Schreiben des Rechtsanwalts in Sachen Anton H. taugliche Mittel zum Beweis der angeblichen Schädigungshandlung des H. F. zugegangen wären, so wäre sie doch nicht gehindert gewesen, schon früher, sofort nach Feststellung des Schadens, rechtliche Schritte gegen H. F. zu setzen. Dass sie dies nicht getan hat, spricht nicht zuletzt angesichts der beträchtlichen Höhe des vermeintlichen Schadens gegen die Glaubwürdigkeit ihrer Behauptung.

Davon abgesehen ist die Behauptung der Bw., erst aufgrund des Schreibens des Rechtsanwalts in Sachen Anton H. bzw. der ihr vom UFS übermittelten Niederschriften sei ihr eine Beweisführung gegen H. F. möglich geworden, nicht nachvollziehbar.

Das Schreiben des Rechtsanwalts in Sachen Anton H. betrifft einen Gewährleistungsanspruch im Zusammenhang mit der Errichtung eines Schwimmbeckens, während die mit Anton H. aufgenommene Niederschrift vom 10. Mai 2001 Arbeiten am Wohnhaus des Anton H., nämlich die Erneuerung des Einfahrtsbereiches, zum Gegenstand hat. Ferner wird die Person des H. F. in diesem Schreiben überhaupt nicht erwähnt. Da sich das Schreiben des Anwalts gar nicht auf jene Lieferungen bzw. Leistungen bezieht, aus denen die Bw. einen Schaden von rd. 250.000,00 S behauptet und auch die Person des vermeintlichen Schädigers darin nicht genannt wird, bleibt unergründlich, warum der Bw. gerade erst auf Grund dieses Schreibens eine Beweisführung gegen H. F. im Zusammenhang mit dem behaupteten Schadensbetrag von 250.000,00 S möglich geworden sein soll.

Die Bw. führt auch nicht näher aus, inwiefern sie erst die übermittelten Niederschriften über die Befragung der Kunden in die Lage versetzt hätten, Beweis gegen H. F. zu führen bzw. welche Beweise sie anhand der übermittelten Unterlagen gegen H. F. nunmehr konkret zu erbringen gedenkt.

Aus den mit den Kunden aufgenommenen Niederschriften geht ein die Bw. schädigendes Verhalten des H. F. jedenfalls nicht hervor.

Dass H. F. im Zusammenhang mit der an Manfred S. erbrachten Leistung den Firmenbriefkopf und den Firmenstempel widerrechtlich bzw. unerlaubterweise verwendet hat, ist auch nicht mehr als eine weitere unbelegte und unschlüssige Behauptung der Bw.

Unschlüssig ist die Behauptung deshalb, weil H. F. in der Bw. ja als Verkäufer tätig war und es dieser Stellung des H. F. im Unternehmen der Bw. entsprochen hat, für die Bw. Aufträge mit Kunden ausverhandelt sowie Angebote an Kunden gelegt zu haben und es ferner mit dieser Stellung in Einklang zu bringen ist, dass H. F. Angebote namens der Bw. auf Briefpapier und PC der Bw. geschrieben und den Firmenstempel der Bw. verwendet hat.

Welche Art von Formularen und welches Schriftbild im Unternehmen der Bw. für die Erstellung von Angeboten üblich waren, kann schon deshalb nicht überprüft werden, weil die Bw. die Angebote den unwidersprochen gebliebenen Feststellungen der BP zufolge nicht aufbewahrt hat.

Es kann aber letztlich dahingestellt bleiben, welche Bedeutung dem Umstand, dass auf dem an Manfred S. gelegten Angebot die Faxnummer – die im Übrigen ohnehin händisch korrigiert wurde – im Briefkopf unrichtig angegeben ist, sowie der Abweichung zu der bei Rechnungen der Bw. üblicherweise verwendeten PC Schrift beizumessen ist.

Entscheidend ist, dass die von H. F. mit den Kunden vereinbarten Aufträge, wie auch der mit Manfred S. vereinbarte Auftrag, von der Bw. auch tatsächlich ausgeführt und, abgesehen von den Verlegearbeiten, auch fakturiert wurden und in die Buchhaltung der Bw. Eingang gefunden haben. Jedenfalls hinsichtlich der Materiallieferungen hat die Bw. die Ausführung der von H. F. vereinbarten Aufträge nicht bestritten. Eine schlüssige Erklärung dafür, warum die Bw. die von H. F. eingeholten Aufträge laufend ausgeführt, fakturiert und verbucht hat, obwohl dieser angeblich selbständig gewirkt haben soll, bleibt die Bw. schuldig.

Dass daher die Bw. dem Manfred S. in Entsprechung des von H. F. gelegten Angebots Material geliefert hat (zuständig für den Transport der Ware war ja dessen unwiderrufen und unwidersprochen gebliebenen Aussage auf dem Gendarmerieposten in S. zufolge K. W.), beweist, dass das von H. F. gelegte Anbot im Sinne der Bw. war, weshalb die Behauptung, H. F. habe das Anbot unerlaubterweise, mit falschem Briefkopf und widerrechtlich verwendetem Firmenstempel, somit offenkundig gegen den Willen der Bw., geschrieben, unschlüssig und unglaubwürdig ist. "Anstoß" für die Durchführung einer Lieferung der Bw. – im Schriftsatz vom 22. Dezember 2003 betont ja die Bw., die Materiallieferung ordnungsgemäß durchgeführt zu haben - an Manfred S. kann nur das von H. F. geschriebene und vom Kunden angenommene Angebot gewesen sein. Die Übereinstimmung der im an Manfred S. gelegten Angebot aufgelisteten Positionen (z.B. Granitpflastersteine 16/16 und 6/8, Granitplatten 12 qm, Plattenstärke 2 cm, Abflussrinne ACO Self) mit den in der Rechnung fakturierten (Pflastersteine 16/16 und 6/8, Granitplatten 30/2, Regenrinne ACO Self) belegt ebenfalls, dass die Bw. diesem von H. F. gelegten Anbot gemäß gehandelt hat.

Damit muss aber das von H. F. geschriebene Anbot der Bw. zum damaligen Zeitpunkt bereits bekannt gewesen sein und hätte von der Bw. bereits damals zum Beweis allfälliger Schädigungshandlungen des H. F. verwendet werden können.

Wenn die Bw. im Schriftsatz vom 22. Dezember 2003 weiters vorbringt, sie habe, um Aufträge nicht zu verlieren, im Falle des Manfred S. auch die Arbeitsleistung ausgeführt und W. jun. habe den Rechnungsbetrag kassiert, so stellt sich die Frage, worin der Schaden für die Bw. in diesem Fall überhaupt bestanden haben soll. Da ja nicht H. F., sondern W. jun. den Rechnungsbetrag in Empfang genommen hat, kann H. F. der Bw. hinsichtlich dieses Betrages ja gar keinen Schaden zugefügt haben. Welche Schädigungshandlung des H. F. nachzuweisen der Bw. erst jetzt, nach Übermittlung der Unterlagen über die Befragung des Manfred S., möglich geworden sein soll, bleibt daher ebenfalls unergründlich.

Das Vorbringen der Bw. im Zusammenhang mit der an Manfred S. gelegten Rechnung ist zudem widersprüchlich. Während die Bw. in der Gegenäußerung zur Stellungnahme der BP

noch behauptet, der nicht verbuchte Erlös von 27.720,00 S sei ein nicht weitergegebener Erlös einer von H. F. ausgestellten Rechnung, erklärt sie im Schriftsatz vom 22. Dezember 2003, ihr Sekretariat habe die Rechnung ausgestellt und nach Durchführung der Arbeitsleistung ergänzt.

Dass die Bw. in Entsprechung der von H. F. eingeholten Aufträge gehandelt hat, beweist auch das bei Walter G. vorgefundene Auftragsschreiben. Auch in diesem Fall entsprechen die in der Rechnung fakturierten Positionen (Granitpflaster 6/8 bzw. 4/6, Gittermatte AQ 30, Zement, Sand) jenen im Auftragsschreiben (Granit 6/8 bzw. 4/6, Sand, Zement, Eisen AQ 30). Auch hier hat die Bw. die Ausführung des Auftrags, soweit dieser die Lieferung der Materialien betrifft, nie bestritten, auch hier wurden die gelieferten Materialien ordnungsgemäß fakturiert und verbucht.

Wenn sich die Bw. einerseits von der Person des H. F. und dessen selbständigen Wirken distanziert, gleichzeitig aber betont, sämtliche Materiallieferungen, die ja von eben diesem H. F. vereinbart wurden, seien korrekt fakturiert und verbucht worden, so stellt dies einen Widerspruch dar, was die Unschlüssigkeit des Vorbringens der Bw. unterstreicht.

Nicht näher konkretisiert wird auch die von der Bw. erstmals im Schriftsatz vom 22. Dezember 2003 aufgestellte Behauptung, H. F. sei mit sämtlichen Unterlagen aus der Firma verschwunden. Was unter "sämtlichen Unterlagen" zu verstehen ist, führt die Bw. nicht näher aus. Auch hier drängt sich die Frage auf, warum die Bw., die, wie die Gewährleistungssache Anton H. zeigt, ja auch in anderen Fällen die Beiziehung eines Rechtsanwalts nicht gescheut hat, nicht längst rechtliche Schritte gegen H. F. zur Wiedererlangung der Unterlagen gesetzt hat. Es widerspricht der Lebenserfahrung, eine Schädigung in der behaupteten Größenordnung sowie die Entwendung beweismachender Unterlagen tatenlos hinzunehmen.

Die Bw. hat ferner auch nach Vorhalt des UFS den angeblichen Schaden von 700.000,00 S nicht betragsmäßig nachvollziehbar dargetan. Im Schriftsatz vom 22. Dezember 2003 beziffert sie lediglich den aus den 5 niederschriftlich festgehaltenen Fällen angeblich resultierenden Schadensbetrag mit rd. 350.000,00 S. Doch auch hinsichtlich dieses Betrages kann von einer schlüssig nachvollziehbaren Nachweisführung keine Rede sein. Mit dem Betrag von 350.000,00 S kann die Bw. nur die Summe der an die betreffenden Kunden fakturierten und auch verbuchten Materiallieferungen (auf die Verlegearbeiten kann sich dieser von der Bw. genannte Betrag nicht beziehen, da die Bw. deren Erbringung ja bestreitet) meinen, und zwar an Anton H. 188.570,00 S, an Walter G. 43.151,00 S, an Manfred S. 65.880,00 S, an Robert A. 14.054,00 S sowie an Beatrix P. 32.502,00 S, das sind in Summe rd. 345.000,00 S.

Abgesehen davon, dass H. F. nicht sämtliche Rechnungsbeträge in Empfang genommen hat – dies ergibt sich einerseits aus den Aussagen der Auskunftspersonen, andererseits bestätigt die Bw. hinsichtlich des an Manfred S. fakturierten Betrages ausdrücklich das Kassieren des Rechnungsbetrages durch W. jun. -, ist auch unglaublich, dass die Bw. zwar die Materiallieferungen fakturiert und verbucht, es aber über einen längeren Zeitraum untätig hingenommen haben soll, von H. F. um die von ihr fakturierten und verbuchten, ihr damit bekannten Erlöse gebracht worden zu sein. Auch hier ist festzuhalten, dass die Bw. nicht konkret dargetan hat, in welcher Weise H. F. sie eigentlich geschädigt haben soll, wobei insbesondere hinsichtlich jener Beträge, die H. F. überhaupt nicht kassiert hat, die vermeintliche Schädigungshandlung völlig im Dunkeln bleibt.

Eine schlüssige Erklärung dafür, inwiefern die bei der Bezirkshauptmannschaft durchgeführten Verfahren, die ja Verstöße gegen das Ausländerbeschäftigungsgesetz zum Gegenstand haben, die Behauptung des selbständigen Wirkens des H. F. festigen sollen, ist die Bw. ebenfalls schuldig geblieben. Die Behauptung der Bw. im Schriftsatz vom 22. Dezember 2003, ihr Rechtsanwalt habe im Verfahren gegenüber der Bezirkshauptmannschaft auf die Vorgangsweise des H. F. hingewiesen und im Verfahren verwendet, ist schlichtweg falsch. Der Akt der Bezirkshauptmannschaft enthält keinen Hinweis auf die Person des H. F. und auch keine der in diesem Verfahren vom Anwalt der Bw. gemachten Eingaben bezieht sich auf H. F. Auch dieses Vorbringen der Bw. zeigt, dass sie an einer geordneten Aufklärung des Sachverhaltes nicht mitgewirkt hat.

Vor dem Hintergrund der obigen Ausführungen ist es auch nicht verständlich, welches konkrete Auseinandersetzen bzw. Hinterfragen ihrer die Person des H. F. betreffenden Stellungnahme durch weitere Einvernahmen die Bw. eigentlich vermisst.

Die von H. F. bei seiner Befragung durch den Prüfer getroffenen Aussagen sind schlüssig, entsprechen seiner Position im Unternehmen der Bw. als Verkäufer und stehen im Einklang mit den Angaben der auf dem Gendarmerieposten in S. einvernommenen Personen. Dass das Arbeitsverhältnis wegen persönlicher Probleme beendet wurde, sagt nichts über ein allfälliges schädigendes Verhalten des H. F. aus.

Es wäre Sache der Bw. gewesen, ein deliktisches, die Bw. schädigendes Verhalten des H. F. konkret und nachvollziehbar darzutun. Eine derartige Beweisführung ist der Bw. mit ihrem allgemein gehaltenen, unschlüssigen und widersprüchlichen Vorbringen nicht gelungen. Die Behauptung der Bw., H. F. habe ihr einen Schaden von 700.000,00 S zugefügt, ist daher unglaublich und als bloße Schutzbehauptung zu beurteilen. Eine Berücksichtigung des vermeintlichen Schadensbetrages als Aufwand kommt daher nicht in Betracht.

Zu den weitem Einwendungen der Bw. im Schriftsatz vom 22. Dezember 2003 ist Folgendes zu bemerken:

Da Anton H. ausdrücklich erklärt, einen Auftrag über die Verlegung von Betonsteinen erteilt zu haben, ist die Schlussfolgerung der Bw., die Niederschrift mit Anton H. beweise, dass die Bw. immer nur Material geliefert und keine Verlegearbeiten durchgeführt habe, unverständlich.

Dass Walter G. seine Aussage nach Auffinden des Auftragsschreibens korrigierte, macht die Aussage nicht unglaubwürdig, zumal seine Angaben ja durch das Auftragsschreiben, das eben auch die Pflasterung der Einfahrt vorsieht, belegt sind. Auf die Übereinstimmung der an Walter G. gelieferten und fakturierten Materialien mit dem Auftragsschreiben wurde bereits oben hingewiesen.

Was den zur Niederschrift mit Robert A. erhobenen Einwand betrifft, aus dieser seien keine Angaben über Rechnungsdaten ersichtlich, so ist die Bw. darauf hinzuweisen, dass die über das Material ausgestellte Rechnung von ihr verbucht und bei ihr auch vorhanden ist.

Angesichts des für das Material verrechneten Bruttobetrages in Höhe von 14.054,40 S ist der von Robert A. genannte Gesamtpreis von 20.000,00 S inkl. Verlegearbeiten, woraus sich ein Anteil des Arbeitserlöses am Materialerlös von rd. 42 % errechnet, auch nicht als zu gering zu bezeichnen, zumal das von der Bw. bei den an Manfred S. erbrachten Verlegearbeiten, deren Ausführung die Bw. ja zugegeben hat, verrechnete Arbeitspauschale ebenfalls rd. 42 % des Materialerlöses betragen hat.

Da auch Beatrix P. ausdrücklich erklärt hat, von der Bw. seien auch die Verlegearbeiten durchgeführt worden, ist auch hier die Schlussfolgerung der Bw., die Niederschrift mit Beatrix P. beweise, dass die Bw. immer nur Material geliefert und keine Verlegearbeiten durchgeführt habe, unverständlich.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass sowohl aufgrund der Aussagen auf dem Gendarmerieposten in S. als auch aufgrund der Angaben der als Auskunftspersonen befragten Kunden erwiesen ist, dass die Bw. nicht nur Fliesen und Pflastersteine geliefert, sondern auch die Verlegung von Fliesen und Pflastersteinen durchgeführt hat. Die Erlöse aus diesen Verlege- und Pflasterarbeiten wurden aber, wie der von der Bw. unwidersprochen gebliebenen Feststellung der BP zu entnehmen ist, weder in die Rechnungen aufgenommen noch verbucht. Ebenso wenig scheint der den vier polnischen Staatsbürgern bezahlte Lohnaufwand in der Buchhaltung der Bw. auf.

Die Eintragungen in die von der Bw. geführten Bücher umfassen daher nicht sämtliche Geschäftsfälle, weshalb sie nicht vollständig im Sinne des § 131 Abs. 1 Z. 2 Satz 1 BAO sind (vgl. Ritz, BAO Kommentar<sup>2</sup>, § 313 Tz. 8).

Den von der BP unter Tz. 18 des Berichts ferner festgestellten Mängeln, wie z.B. der Nichtaufbewahrung der zu der Erstellung von Ausgangsrechnungen an Privatkunden geführten Grundaufschreibungen wie Anbote, Kostenaufstellungen und Lieferscheine, hat die Bw. nichts entgegengesetzt. Die Aufbewahrung dieser Grundaufschreibungen, insbesondere der Anbote, hätte eine Abstimmung der in den Rechnungen ausgewiesenen mit den tatsächlich erbrachten Leistungen erlaubt. Durch die Nichtaufbewahrung gerade der Anbote hat die Bw. die von ihr verrechneten und verbuchten Leistungen einer nachvollziehbaren Kontrolle auf Vollständigkeit entzogen. Die Nichtaufbewahrung dieser Grundaufschreibungen geht zu Lasten der Bw.

Schon die Nichtaufbewahrung der Grundaufzeichnungen gibt Anlass zu Zweifeln an der sachlichen Richtigkeit der von der Bw. geführten Bücher und Aufzeichnungen.

Die von der BP festgestellten formellen und materiellen Mängel bieten nach Ansicht des UFS eine ausreichende Grundlage dafür, die Besteuerungsgrundlagen gemäß § 184 BAO im Schätzungswege zu ermitteln.

Was die von der BP zur Ermittlung der Zuschätzungen angewandte Schätzungsmethode betrifft, so hat die Bw. weder der Kombination der aus den Aussagen über die Beschäftigung von polnischen Arbeitnehmern und den aus der Befragung von Auskunftspersonen gewonnen Erkenntnissen noch den dabei herangezogenen Parametern noch dem Ansatz eines Sicherheitszuschlages etwas entgegengesetzt.

Die Berufungsausführungen beschränken sich auf den Widerruf der Aussagen der vier polnischen Staatsbürger, die Behauptung, mangels Vorlage der Niederschriften sei der Bw. eine Stellungnahme zum Ergebnis der bei den Auskunftspersonen durchgeführten Erhebungen nicht möglich gewesen sowie auf die Behauptung, H. F. habe die Bw. geschädigt. Dass dieses Vorbringen nicht geeignet ist, der Berufung zum Erfolg zu verhelfen, wurde oben dargelegt.

Das einzige, was die Bw. gegen die Schätzung vorzubringen hat, ist die nicht näher konkretisierte Behauptung, der von der BP geschätzte Erlös stehe in keinem Verhältnis zu den tatsächlich erzielten Handelswarenerlösen. Die Bw. gibt damit nicht zu erkennen, inwiefern hier eine Unverhältnismäßigkeit besteht bzw. Erlöse in welcher Höhe dem Verhältnis zu den tatsächlich erzielten Handelswarenerlösen eher entsprechen würden. Der UFS vermag



eine Unverhältnismäßigkeit jedenfalls nicht zu erkennen. Der Anteil der zugeschätzten Leistungserlöse von insgesamt rd. 1,1 Mio. S an den gesamten Materialerlösen von rd. 3,2 Mio. S beträgt rd. 34 % (1,1 : 3,2). Im Falle der an Manfred S. gelegten Rechnung, hinsichtlich derer die Bw. die Erbringung von Verlegearbeiten ja zugesteht, beträgt der Anteil des von der Bw. verrechneten Arbeitspauschales von brutto 27.720,00 S am Materialpreis von brutto 65.880,00 S sogar rd. 42 % ( $= 27.720 : 65.880$ ). Der zugeschätzte Leistungserlös bewegt sich damit im Rahmen des von der Bw. selbst in Ansatz gebrachten Leistungsanteils. Soweit die Verhältnismäßigkeit in einzelnen Jahren nicht die gleiche ist, ist darauf zu verweisen, dass ein Abgabepflichtiger, der zur Schätzung Anlass gibt, das Risiko unvermeidbarer Schätzungsungenauigkeiten zu tragen hat (vgl. z.B. VwGH 16.5.2002, 98/13/0195).

Auch zur Beurteilung der Zuschätzungen als verdeckte Gewinnausschüttungen sowie deren Aufteilung auf die Gesellschafter entsprechend dem Verhältnis ihrer Beteiligungen hat die Bw. jegliche Ausführungen unterlassen.

Die einer Kapitalgesellschaft zugerechneten Mehrgewinne, die im Betriebsvermögen der Kapitalgesellschaft keinen Niederschlag gefunden haben, sind in der Regel nach Maßgabe der Beteiligungsverhältnisse den Gesellschaftern als verdeckte Ausschüttungen zugeflossen anzusehen (VwGH 27.12.2002, 97/14/0026).

Nachzuweisen, dass die von der BP zugeschätzten Mehrgewinne nicht den Anteilsinhabern, sondern einem diebischen Angestellten zugekommen sind, war Sache der Bw. (vgl. Bauer/Quantschnigg/Schellmann/Werilly, Die Körperschaftsteuer KStG 1998, Bd. I, § 8, S. 98).

Wie oben ausgeführt, sind die gegen den Angestellten H. F. erhobenen Beschuldigungen bloße Schutzbehauptungen, weshalb die Bw. mit diesen Behauptungen auch die Annahme des Zuflusses der verdeckten Gewinnausschüttungen nicht zu widerlegen vermochte.

Aus den dargelegten Gründen war die Berufung spruchgemäß als unbegründet abzuweisen, wobei sich die Berufung gegen die Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide für das Jahr 1997 schon deshalb als unbegründet erweist, weil die BP für dieses Jahr die von der Bw. bekämpften Zuschätzungen nicht vorgenommen hat.