



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende HRätin Dr. Anna Radschek und die weiteren Mitglieder HRätin Dr. Elfriede Murtinger, Oswald Heimhilcher und Mag. Robert Steier über die Berufung des RH, in W, vertreten durch Hansi Wirtschaftsprüfungs- und SteuerberatungsgmbH, 1210 Wien, Donaufelderstraße 2/1/38, vom 28. Februar 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes 2/20/21/22 vom 25. Jänner 2007 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 2000 und betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2000 nach der am 23. September 2008 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 2000 wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Der angefochtene Bescheid betreffend Einkommensteuer 2000 wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den am Ende der folgenden Entscheidungsgründe als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) erklärte im Streitzeitraum Einkünfte aus selbstständiger Arbeit aus der Tätigkeit Beratung und begleitende Kontrolle, Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit aus seiner Tätigkeit bei der V-GmbH und von Bezügen von der Pensionsversicherungsanstalt der Angestellten sowie einen Verlust aus Vermietung und Verpachtung.

Darüber hinaus ist der Bw im Wege eines Treuhandverhältnisses an der H-GmbH beteiligt. Unternehmensgegenstand der H-GmbH ist laut Gesellschaftsvertrag die Projektierung, Errichtung Verwaltung und Verwertung von gewerblichen Immobilien. Insbesondere befasste sie sich mit der Projektierung und Errichtung eines Bürogebäudes in der R-Gasse. Gesellschafter der H-GmbH waren die C-GmbH zu 52 Prozent, die W-GmbH zu 24 Prozent und die FH-GmbH zu 24 Prozent. Dabei hält die FH-GmbH diesen Anteil treuhänderisch für folgende Treugeber: den Bw RH (3.500 € Anteil von 8.400 € Stammeinlage der Treuhänderin), die Gattin des Bw GH (3500 € Anteil von 8.400 € Stammeinlage) und den Sohn des Bw, DH (Anteil 1.400 € von 8.400 € Stammeinlage). Die FH-GmbH ist auch die steuerliche Vertretung des Bw und der H-GmbH. Geschäftsführer der H-GmbH waren AH als Vertreter der Interessen der C-GmbH und JW als Vertreter der Interessen der W-GmbH. Die H-GmbH wurde im Oktober 1999 gegründet.

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung und auf Grund eines Strafverfahrens gegen JW erlangte das Finanzamt Kenntnis davon, dass im Jahr 2000 von der Firma SK-GmbH an die H-GmbH fingierte Rechnungen ausgestellt worden waren und mit diesen Rechnungen der H-GmbH Gelder entzogen worden waren. Diese Rechnungen brauchte man bei der H-GmbH als Buchungsbeleg für eine Aufwandsbuchung. Die Geldmittel aus diesem „Aufwand“ wurden laut einer Aussage von JW unter JW, AH und dem Bw im Jahr 2000 aufgeteilt. Der Bw erhielt dabei einen Betrag von ATS 470.000,00. Mit diesem Betrag sollten der Aussage von JW zufolge Tätigkeiten, die von den Empfängern der Geldbeträge für die H-GmbH geleistet worden waren, vergütet werden. Diese Aussage tätigte JW in der Hauptverhandlung am 30. August 2006. Der Bw bestätigte den Erhalt der ATS 470.000,00. Dieser Betrag war jedoch vom Bw in die Steuererklärung nicht aufgenommen worden.

In der Folge wurde von der Betriebsprüfung dieser Sachverhalt dem für den Bw zuständigen Finanzamt zur Kenntnis gebracht und ein Prüfungsauftrag mit Datum 26.9.2006 ausgestellt.

Im Schreiben vom 29.9.2006, eingelangt beim Finanzamt am 2.10.2006, am Tag des Prüfungsbeginnes beim Bw, teilte die steuerliche Vertretung des Bw und der H-GmbH, die FH-GmbH mit, dass im Zuge einer Gerichtsverhandlung gegen den ehemaligen Geschäftsführer der H-GmbH, JW, der nunmehrigen Geschäftsführung der H-GmbH bekannt geworden sei, dass im Jahr 2000 Leistungen von insgesamt ATS 2.357.000,00 zuzüglich USt von

ATS 471.400,00 als Bauleistungen an die Gesellschaft fakturiert worden seien, obwohl diese Leistungen nicht erbracht worden seien. Die gegenständlichen Beträge seien mit dem Nettobetrag als Baukosten aktiviert und bei der Berechnung des Investitionsfreibetrages berücksichtigt worden. Dementsprechend seien der Investitionsfreibetrag und die Abschreibungen in den Folgejahren überhöht. Die in den Rechnungen ausgewiesene Umsatzsteuer sei als Vorsteuer in der Abgabenerklärung 2000 geltend gemacht worden. Im Auftrag der nunmehrigen Geschäftsführung und der treuhändig vertretenen Gesellschafter werde dieser noch ungeprüfte Sachverhalt vorsichtshalber bekannt gegeben und offen gelegt.

Diese Information werde an das Finanzamt weitergeleitet, damit die Geschäftsführung und die betroffenen Gesellschafter ihrer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht nachkämen und die strafbefreiende Wirkung einer Selbstanzeige zur Anwendung komme.

Die angeführten, treuhändig vertretenen Gesellschafter gaben in diesem Schreiben ergänzend bekannt, dass sie mit diesen Sachverhaltsangaben insoweit übereinstimmten, als sie den Erhalt des Betrages von ATS 470.000,00 bestätigten. Sie würden diesen Betrag als tätige Reue und zur Wiederauffüllung der Gesellschafterleistungen durch Einzahlung auf das Steuerkonto der Gesellschaft rückerstatten, womit die Umsatzsteuerschuld getilgt sei. Der weitere Sachverhalt und dessen Auswirkungen auf die Bilanzen seien noch zu klären. Dazu sei der Ausgang des Gerichtsverfahrens abzuwarten.

Das Finanzamt nahm das Verfahren betreffend die Einkommensteuer 2000 wieder auf und erhöhte die zu erfassenden Einkünfte aus selbstständiger Arbeit um die ATS 470.000,00. Dies ergab eine Nachforderung gegenüber dem bisherigen Bescheid im Ausmaß von 17.078,12 Euro.

Gegen diese Bescheide wurde Berufung eingebracht. Der Bw brachte darin vor:

Wiederaufnahme:

Die im Bescheid angeführten Gründe für eine Wiederaufnahme lägen nicht vor, es gäbe auch keine neuen einkommensrelevanten Tatsachen. Der im Betriebsprüfungsbericht behauptete Einkommenszufluss habe nicht stattgefunden. Laut dem Betriebsprüfungsbericht resultiere diese Zurechnung ausschließlich auf einer Aussage von JW, dem ehemaligen Geschäftsführer der H-GmbH, die dem Bw nicht im Wortlaut bekannt sei. Diese Aussage sei im Zuge eines gegen den Geschäftsführer laufenden Strafverfahrens vor dem Strafgericht erfolgt, damit stehe diese Aussage nicht einmal unter Wahrheitszwang.

Einkommensteuer:

Laut dem Betriebsprüfungsbericht sei ein Betrag von ATS 2.828.400,-- unter den Gesellschaftern aufgeteilt worden. Diese Aufteilung werde von den Gesellschaftern bestritten.

Die Gesellschafter bestritten nicht nur die Einkommenszuwendung, sondern den Erhalt einer Zahlung überhaupt. Was wirklich zutreffend sei, sollte sich aus der Entscheidung des zuständigen Gerichts ergeben.

Der Bw habe den Erhalt eines Betrages von ATS 470.000,-- als Rückzahlung und vorübergehende Verminderung des Gesellschafterdarlehens seiner Familie bestätigt. Dies sei auch aus den berichtigten Steuererklärungen der H-GmbH ersichtlich:

Darstellung in der berichtigten Bilanz:	ATS	Einzahlung
Gesellschafterdarlehen Teilbetrag	1.000.000	25.10.1999
Gesellschafterdarlehen Teilbetrag	1.400.000	28.2.2000
Teilrückzahlung (Berichtigung)	470.000	
Verbleibende Darlehensforderung (berichtigt) an die H-GmbH	1.930.000	Per 31.12.2000

Eine Teilrückzahlung einer Kreditgewährung könne denkmöglich nicht als steuerpflichtiges Einkommen behandelt werden und falle unter keine der Einkunftsarten des EStG. Im Bescheid werde auch nicht angeführt, welche Leistungen der Bw erbracht habe, die über die Gesellschafterstellung hinausgingen. Der Bw sei niemals Geschäftsführer oder Dienstnehmer gewesen oder in sonst einer Leistungsbeziehung zur Gesellschaft gestanden. Geschäftsführer sei JW gewesen, welcher für alle Angelegenheiten der Gesellschaft zuständig gewesen sei.

Wenn die laut Betriebsprüfungsbericht behauptete Entnahme in der ursprünglichen Bilanz der H-GmbH als aktivierte Bauleistung dargestellt worden sei, so liege dies an der Information durch den ehemaligen Geschäftsführer JW, der jetzt zugebe, fingierte Rechnungen vorgelegt zu haben. Die buchhalterische Darstellung sei jedoch nicht zwangsläufig mit einem faktischen Zahlungsfluss und einer Zahlungswidmung durch den Bw verknüpft.

Die Bescheide stützten sich ausschließlich auf eine Aussage von JW im Strafverfahren, die dieser zu seiner eigenen Entlastung gemacht habe. Außerdem habe für den ehemaligen Geschäftsführer eine ganz andere Interessenlage bestanden als für den Bw. Der Geschäftsführer und Nichtgesellschafter mag ein Interesse gehabt haben, dass die einbezahlten Gesellschafterdarlehen in seinen eigenen Bereich umgeleitet worden seien. Für den Bw treffe das Gegenteil zu, weil er die von den übrigen Gesellschaftern geforderten Geldleistungen mit größten Anstrengungen habe aufbringen müssen. Er sei dann froh gewesen, an dem vom Geschäftsführer initiierten Rückfluss teilhaben zu können, wobei das für den Bw ein Nullsummenspiel gewesen sei, wenn er von einer Einlage von insgesamt 1,4 Millionen ATS 470.000 ATS zurückerhalten habe. Er habe gegenüber den anderen

Gesellschaftern nicht benachteiligt sein wollen. Ein vermögensmässiger Vorteil hätte sich nur daraus ergeben, dass bei Vollvermittlung des Gebäudes, wie dies derzeit betrieben würde, der Veräußerungsgewinn um die bereits vorweg erhaltene Zuwendung vermindert worden wäre. Mittlerweile habe der Bw die Rechtswidrigkeit dieser Vorgangsweise erkannt und auch faktisch bereinigt, indem das Gesellschafterdarlehen wieder voll aufgefüllt worden sei. JW hingegen habe keine Einlage geleistet, bei ihm könne daher keine Rückzahlung vorliegen, soweit er die Entnahme selbst behalten habe.

Die vom Finanzamt dem Bw unterstellte Vorgehensweise, er habe zuerst aus dem versteuerten Vermögen 1,4 Millionen ATS in die Gesellschaft einbezahlt und sich dabei gleichzeitig von der Gesellschaft fiktive Leistungen vergüten lassen, widerspreche der Lebenserfahrung, sei völlig unlogisch und lebensfremd und unterstelle eigentlich, dass er eine mutwillige Abgabenhinterziehung begehen habe wollen. Möglicherweise habe JW den von ihm entnommenen und nicht an die Gesellschafter weitergegebenen Betrag als Leistungsvergütung für seine Funktion bei der H-GmbH und bei den anderen Gesellschaften der Gruppe, für die er ebenfalls tätig gewesen sei, betrachtet. Daraus könne jedoch keine Schlussfolgerung betreffend eine Teilrückzahlung einer Gesellschafterleistung an den Bw gesehen werden.

Damit erweise sich sowohl der Wiederaufnahmebescheid als auch die Neufestsetzung der Einkommensteuer als völlig unbegründet und rechtswidrig, zumal in der Bescheidbegründung gar keine steuerlich relevanten Fakten angeführt seien. Es werde daher die Stattgabe der Berufung und die Anberaumung einer mündlichen Berufungsverhandlung beantragt.

Die Betriebsprüfung führte in ihrer Stellungnahme aus, dass der ausbezahlte Geldbetrag, dem die fingierten Rechnungen der Firma SK-GmbH zu Grunde lagen, für erbrachte Leistungen ausbezahlt worden sei. Da der ehemalige Geschäftsführer JW am meisten Arbeit erbracht habe, sei auch sein Anteil an diesem Geldbetrag höher gewesen. Der Anteil des Bw habe lediglich ATS 470.000,00 betragen. Auf Grund dieser Aussagen sei die Betriebsprüfung beim Bw angeregt worden, wobei die Ankündigung der Prüfung am 25.9.2006 erfolgt sei. Nach Aussage von JW sei diese Vorgangsweise gewählt worden, um die Leistungsvergütungen „steuerschonend“ auszubezahlen. Nachdem bekannt geworden sei, dass beim Bw eine Betriebsprüfung durchgeführt werden würde, sei versucht worden, die zugeflossenen Gelder als Rückzahlung eines Gesellschafterdarlehens darzustellen. Zu diesem Zwecke seien beim Finanzamt dann eine berichtigte Bilanz und eine berichtigte Erklärung eingereicht worden. Vom Bw sei der strittige Betrag im Jahr 2006 als tätige Reue zurückbezahlt worden. Hätte es sich tatsächlich um die Rückzahlung eines Gesellschafterdarlehens gehandelt, so hätte für den Bw keine Veranlassung bestanden, diesen Betrag in tätiger Reue zurückzuerstatten. Außerdem hätte ihm auffallen müssen, dass der strittige Betrag nicht von der H-GmbH

gekommen sei, sondern von JW ausgehändigt worden sei. Auch die buchhalterische Nichterfassung hätte ihm bekannt sein müssen, zumal er ja in laufendem Kontakt mit seinem steuerlichen Vertreter und Treuhänder, der FH-GmbH, gestanden sei.

Das Finanzamt übermittelte dem Bw die Stellungnahme der Betriebsprüfung und ersuchte gleichzeitig um einen Nachweis betreffend die Gesellschafterstellung des Bw, ersuchte um die Vorlage der Verträge betreffend das Gesellschafterdarlehen und ersuchte um die Bekanntgabe, von welchen Familienmitgliedern das Darlehen aufgebracht worden sei und wie der Betrag von ATS 470.000,00 auf die Familienmitglieder aufgeteilt worden sei.

Zum Nachweis seiner Gesellschafterstellung legte der Bw den Treuhandvertrag vor. Als Nachweis für das Gesellschafterdarlehen teilte der Bw mit, dass zwischen Gesellschafter und Gesellschaft keine schriftlichen Kreditverträge abgeschlossen worden seien. Es sei jedoch vorgesehen gewesen, dass die zusätzlichen Gesellschafterleistungen nach Maßgabe der Liquidität und den Kreditdeckungserfordernissen zurückbezahlt würden. Ob auch eine Verzinsung gewährt würde, sei der weiteren Beschlussfassung durch die Gesellschafter vorbehalten. Derzeit seien die Gesellschafterdarlehen unverzinslich. Die Gesellschafter hätten sich verpflichtet, neben dem Nominalkapital noch zusätzliche Eigenmittel in Form von Gesellschafterzuschüssen bzw. Gesellschafterdarlehen in dem Ausmaß einzubringen, dass die vereinnahmten Jahresmieten mindestens einer Rendite von 7,5 Prozent des aushaftenden Fremdkapitals entsprechen würden. Die Gesellschafterdarlehen seien im Familienverband gemeinsam aufgebracht worden und vom gemeinsamen Familienkonto bezahlt worden.

Zum Nachweis dieses Vorbringens wurde ein Schreiben vom 26.11.2003 der Raiffeisenzentralbank (RZB) an die H-GmbH, gerichtet an JW vorgelegt, in dem die Bank JW mitteilte, dass bezogen auf das aushaftende Fremdkapital eine Fremdkapitalrendite von 6,32% errechnet worden sei. Im Kreditvertrag vom 28.2.2000 in der Fassung vom 25.3.2002 sei folgendes vereinbart worden: „*Die Gesellschafter der H-GmbH verpflichten sich weiters, das per 31.12.2003 aushaftende Fremdkapital durch allfällige Einbringung weiteren Eigenkapitals insoweit zu reduzieren, dass zu diesem Zeitpunkt eine Fremdkapitalrenditevon mindestens 7,5% erreicht ist.*“ Die RZB ersuche daher um die Bekanntgabe der Höhe der derzeit erzielten Mieterlöse sowie um Übermittlung einer aktuellen Mietzinsliste und Kopien allfälliger neu abgeschlossener Mietverträge.

Weiters wurde ein Schreiben der H-GmbH an den Bw vom 11.8.2000 mit Bezug auf einen Kreditvertrag vom 28.2.2002 mit der RZB vorgelegt. Darin teilte die H-GmbH mit, dass im Kreditvertrag geregelt worden sei, dass vor Auszahlung weiterer Kreditteilm Beträge weitere Eigenmittel in der Höhe von mindestens ATS 15,3 Mio. in Form einer Stammkapitalerhöhung, eines **nicht rückzahlenden** Zuschusses oder eines nachrangigen und **nicht rückzahlbaren**

Gesellschafterdarlehens nachzuweisen seien. Auf Grund der Gesellschaftsverhältnisse in der H-GmbH werde der Bw daher ersucht, einen Betrag von ATS 3.672.000,00 spesenfrei auf das bei der RZB angeführte Konto innerhalb von 14 Tagen als Großmutterzuschuss zur Einzahlung zu bringen.

Das Finanzamt entschied mit Berufungsvorentscheidung. Die Berufung gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens wurde abgewiesen. Der Bescheid betreffend Einkommensteuer wurde abgeändert. Die Einkünfte des Bw aus der Beratung und begleitenden Kontrolle wurden als Einkünfte aus Gewerbebetrieb qualifiziert. Bei den geltend gemachten Betriebsausgaben fand sich auch eine Rechnung der Firma SK-GmbH für Beratungsleistungen in der Höhe von ATS 315.000,00 netto. Nachdem die Beratungsleistungen nicht näher spezifiziert wurden, wurden diese Ausgaben nicht anerkannt. Die Telefonkosten wurden nur zu 10 Prozent als betrieblich veranlasst anerkannt. Aufwendungen für Gutscheine für Lebensmitteleinzelhandel und für Sekt wurden als Kosten der Lebensführung nicht berücksichtigt. Weiters wurden Ausgaben für Personenversicherungen und Kilometergelder für Reisen nach Berlin und Münster als Kosten der Lebensführung nicht berücksichtigt. Die Darstellung betreffend den Zahlungsfluss der ATS 470.000,00 wurde als nicht glaubwürdig erachtet. Dies ergab eine Neuberechnung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb, welche somit ATS 1.011.168,00 betrugen.

Der Bw beantragte die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz, da die Argumente der Berufung nicht berücksichtigt worden seien. Er führte darin aus:

Wiederaufnahme und Darlehensrückzahlung:

Mit der finanzierenden Bank der H-GmbH sei vereinbart gewesen, dass nur ein bestimmter Prozentsatz des Bauvolumens mit Kredit finanziert werde, und der Rest durch Eigenmittel der Gesellschafter aufzubringen gewesen sei. Dementsprechend hätten die Gesellschafter beschlossen, neben dem Nominalkapital weitere Gesellschaftsmittel in Form von Gesellschafterdarlehen bzw. Gesellschafterzuschüssen einzuzahlen. Von der Familie des Bw seien daher neben der Einzahlung im Jahr 1999 im Jahr 2000 weitere ATS 1.400.000 einbezahlt worden und davon ein Teilbetrag von ATS 470.000 wieder entnommen worden. Dieser Rückzahlungsbetrag sei analog der Einzahlung wieder der Familie des Bw zugeflossen. Die Aufteilung habe den Gesellschaftsanteilen entsprochen. Von der gegenständlichen Rückzahlung entfielen daher lediglich ATS 192.700 auf den Bw. Warum auch der Restbetrag dem Bw zugerechnet worden sei, sei nicht nachvollziehbar.

Die Rückzahlung sei möglich gewesen, weil der damalige Geschäftsführer durch nicht bezahlte Rechnungen Liquidität eingespart habe, die eine Verminderung der Darlehen möglich gemacht

habe. Es sei widersprüchlich, wenn die Betriebsprüfung einerseits auf die Verurteilung des ehemaligen Geschäftsführers hinweise und andererseits dessen Behauptungen als glaubwürdig hinstelle. Weiters sei im Bescheid nicht bedacht worden, dass es im Falle einer Tätigkeitsvergütung eine nichtselbstständige Tätigkeit gewesen wäre. Diesfalls würde ein versteuerter Nettobetrag zufließen und es zu keiner Nachversteuerung kommen. Außerdem widerspreche der Einkommensteuerbescheid dem Bescheid bei der H-GmbH, weil die Auszahlung dort als ergebnisneutrale Veränderung des Gesellschafterdarlehens ausgewiesen sei. Sowohl für die Einzahlung als auch die Rückzahlung sei keine Offenlegung in der Abgabenerklärung erforderlich gewesen, weil die entsprechenden Buchungen bei der Gesellschaft durchzuführen gewesen seien.

Hinsichtlich Qualifikation der Einkünfte sei der Bw immer davon ausgegangen, dass es sich bei seiner Beratungstätigkeit um eine ziviltechnikerähnliche Tätigkeit handle.

Die erbrachten Beratungsleistungen der Firma SK-GmbH seien bezahlt und dokumentiert und von der Betriebsprüfung unbeanstandet geblieben.

Hinsichtlich der Kosten der Lebensführung werde darauf hingewiesen, dass Kosten der Werbung nicht im Katalog der nicht abzugsfähigen Werbungskosten enthalten seien.

Die Besichtigung von Vergleichsspitälern und die Beschaffung entsprechender Informationen sowie die diesbezügliche Kontaktpflege seien für die Auftragsabwicklung und die weitere Auftragsakquisition von wesentlicher Bedeutung. Es bedeute eine erhebliche Aufwertung des beruflichen Renommees, wenn auf entsprechende Kenntnisse und Kontakte verwiesen werden könne. Die geltend gemachten Kilometergelder für Berlin und Münster stellten daher Werbungskosten dar.

Zwecks Klärung des zu Grunde liegenden Sachverhaltes erging ein umfangreiches Vorhaltsschreiben des Unabhängigen Finanzsenates. Dem Bw wurde darin mitgeteilt, dass nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates seine Einkünfte aus der seiner Ansicht nach selbstständigen Tätigkeit als Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu qualifizieren seien, weil keine umfassende planende und mit öffentlichem Glauben ausgestattete Tätigkeit, sondern allein eine überwachende Tätigkeit ausgeübt werde. Diese Tätigkeit sei nicht der eines Ziviltechnikers ähnlich. Es wurde dabei ausführlich dargestellt, wie der Unabhängige Finanzsenat zu dieser Rechtsansicht gelangte und von welchen Sachverhaltsannahmen er dabei ausging.

Hinsichtlich der Beratungsleistungen in der Höhe von ATS 315.000 netto wurde der Bw aufgefordert, ein genaues Leistungsverzeichnis dieser Beratungsleistungen vorzulegen und darzustellen, worin die Beratungsleistungen im einzelnen bestanden hatten, wie viel Zeit sie in Anspruch genommen hatten und wann genau unter Angabe des Datums, der Dauer und der

Uhrzeit diese wem gegenüber erbracht worden waren. Es wurde um die Vorlage von schriftlichen Unterlagen ersucht, in denen diese Beratung ihren Niederschlag gefunden habe oder dokumentiert worden sei. Weiters wurde ersucht, die Barzahlung durch Kontoauszüge oder Sparbücher nachzuweisen, sodass für die Behörde ersichtlich sei, dass dieser Bargeldbetrag zur Verfügung stand. Der Bw wurde auch aufgefordert, den genauen Namen und Adresse der beratenden Person bekannt zu geben und darzulegen, wie dieser Kontakt hergestellt worden sei und ob diese beratende Person auch gegenüber dem Auftraggeber des Bw aufgetreten sei.

Weiters wurde ersucht, die betriebliche Veranlassung der geltend gemachten Telefonkosten nachzuweisen.

Hinsichtlich der Aufwendungen für Lebensmittelgutscheine und Alkohol wurde darauf hingewiesen, dass derartige Aufwendungen unter das Abzugsverbot des § 20 EStG fielen und daher nicht abzugsfähig seien.

Betreffend die geltend gemachten Kilometergelder wurde der Bw aufgefordert, die betriebliche Veranlassung der Reiseaufwendungen und der unternommenen Reisen nach Berlin und Münster nachzuweisen.

Mit Schreiben vom 26. August 2008 gab der Bw bekannt:

Hinsichtlich **Qualifikation der Einkünfte** werde auf die Leistungsbeschreibung im Vertrag mit dem S-Spital verwiesen. Der Werkvertrag lag dem Schreiben bei. In diesem wurde ausgeführt, dass der Auftragnehmer, der Bw, nach Fertigstellung von Teilbereichen des Projektes im Sinne einer übergeordneten, zusammenfassenden Projektkontrolle wirken solle. Es stehe ihm dabei zu, an den Sitzungen der begleitenden Kontrolle teilzunehmen. Durch Lieferung der Auswertung seiner Kontrollarbeiten und Mitzeichnung der jeweiligen Teilberichte bzw. des Abschlußberichtes der begleitenden Kontrolle gelte das vereinbarte Werk als geliefert. Das Werk umfasse folgende Teilaufgaben:

- 1) *„Überprüfung aller protokollarisch festgehaltenen Leistungen, die Herr V..... als mit der Leitung der begleitenden Kontrolle beauftragter im Rahmen seiner Leistungserfüllung für das gegenständliche Projekt erbringt.*
- 2) *Kontrolle der Vergaben und stichprobenweise der Abrechnung der Baumeisterarbeiten*
- 3) *Kontrolle der Vergaben und stichprobenweise der Abrechnung der Haustechnikleistungen*
- 4) *Kontrolle der ausgeführte Qualität*
- 5) *Kontrolle der Budgetmittel im Sinne eines Soll-Ist-Vergleiches*

6) *Kontrolle der Buchführung im Hinblick auf die Einhaltung der einschlägigen
Behördenerfordernisse.*"

Die abgerechneten Subhonorare der Firma SK-GmbH beinhalten den arbeitsaufwändigen Teil des Leistungsumfanges und seien daher für die Beurteilung weniger maßgeblich.

Hinsichtlich **Subhonorar für Beratungsleistungen** gab der Bw bekannt, dass die Weitergabe der Detailarbeiten zum Auftrag der begleitenden Kontrolle eine Maßnahme zur korrekten Auftragserfüllung angesichts der vielseitigen beruflichen und anderweitigen Inanspruchnahme und insbesondere der Auslandstätigkeiten dargestellt habe. Der Bw sei im Rahmen eines Dienstauftrages in B beschäftigt gewesen und für die technische Betriebsführung der C-Klinik in B zuständig gewesen. Er sei auch mit der Errichtung einer Tochtergesellschaft in Deutschland betraut gewesen. Der Bw habe daher wenig Zeit für seine eigenen Projekte zur Verfügung gehabt. Wie sich aus der Dienstreisenaufstellung seines Dienstgebers ergebe, sei er allein im Rahmen des Dienstverhältnisses im Jahr 2000 103 Tage im Ausland gewesen. Dazu kämen noch die Spitalsbesichtigungen im Rahmen der Reisekostenabrechnung und private Urlaube. Der Bw habe die erbrachten Leistungen vorwiegend telefonisch kommuniziert. Daher habe er für die umfangreichen Detailarbeiten einen Subunternehmer gefunden. Gerade die Teilnahme an den Beratungen und Besprechungen und die telefonischen Erörterung seien der persönlichen Leistungserbringung vorbehalten gewesen. Die konkreten Überprüfungen der Abrechnungen seien jedoch ebenso erforderlich gewesen und hätten an einen qualifizierten Fachmann delegiert werden können. Diesen habe er im Rahmen eines Fachvortrages auf der Wiener Messe kennen gelernt. Er selbst habe Erfahrung als Bauingenieur und sein ganzes berufliches Leben sei dem Krankenhauswesen zugeordnet gewesen. Sein Erfahrungsschatz sei der Garant dafür gewesen, das Projekt im S-Spital optimal umzusetzen. Hinsichtlich Leistungserbringung werde auf den Kostenvoranschlag der Firma SK-GmbH vom 14.1.2000 verwiesen, wonach die Leistungen von Baumeister SK direkt zu erbringen gewesen seien. Ob dieser diese Leistungen tatsächlich persönlich erledigt habe, sei nicht besprochen worden. Die entsprechenden Leistungsabrechnungen und Bestätigungen füllten einen A4 Ordner und seien bereits dem Prüfer vorgelegt worden, sodass sich eine weitere Vorlage erübrige. Sie lägen jedenfalls vor Ort weiter auf. Die Leistungserbringung sei im Rhythmus der Auftragsvergabe und der Leistungsabrechnungen erfolgt. Der tatsächliche Arbeitsaufwand und die Zeiteinteilung des Subunternehmers sei nicht maßgeblich gewesen, sondern lediglich die Einhaltung der Fristen. Die einzelnen Teilleistungen seien aus den jeweiligen Entscheidungsblättern und Prüfprotokollen ersichtlich, die im Zuge der Betriebsprüfung auch vorgelegt worden seien. Dementsprechend sei die Leistung im Wesentlichen mit den unterfertigten Protokollen dokumentiert. Die Barzahlung der Subunternehmerleistung sei mit dem bar entnommenen

Betrag von ATS 470.000 dokumentiert, da dieses Bargeld ja irgendwie habe verwendet werden müssen.

Die geltend gemachten Kosten für Dienstreisen bzw. **Kilometergeld** dienten der Information über die zeitgemäßen Entwicklungen im Zusammenhang mit der Planung des S-Spital insbesondere auf dem Gebiet der Stammzellenforschung. Der Bw sei im Zusammenhang mit der begleitenden Kontrolle und Beratungsfunktion in alle wichtigen Entscheidungen eingebunden gewesen und habe dabei Beratungsfunktion gehabt, wobei sein Wissen über den Stand der Technik in führenden deutschen Spitälern ein wichtiger Teil seines Informationsstandes sei. Die Reisen erfolgten mit dem damaligen Privatauto VW Golf. Zur Dokumentation würden die Aktenvermerke über die geführten Besprechungen und Notizen übermittelt. Da die Aufwendungen pauschal abgerechnet worden seien, seien weitere Belege in diesem Zusammenhang nach Veranlagung der eingereichten Steuererklärung nicht aufbewahrt worden.

Diesbezüglich wurde ein „Nachweis Dienstreisen 2000“ vorgelegt (beinhaltete eine Aufstellung der Daten der Dienstreisen und der jeweiligen Dienstorte) und zwei Aktenvermerke betreffend die Reisen zur Besichtigung eines Hospitals in M und in B.

Hinsichtlich der **Telefonkosten** sei zu berücksichtigen, dass durch die zahlreichen Auslandsaufenthalte überproportional höhere Telefonkosten anfielen. Dies sei auf Anrufe der Familie zurückzuführen, die den Bw über betriebliche Termine am laufenden gehalten hätten aber auch die Abholung vom Flughafen organisiert hätten. Dazu kämen noch die Anrufe zu den ausländischen Kontaktpersonen in der Freizeit. Daher entspreche der in der Steuererklärung errechnete Anteil von 40 Prozent der Telefonkosten den tatsächlichen Umständen am besten.

Zur **Darlehensrückzahlung** der ATS 470.000 an die Familie des Bw ersuchte der Bw um die Berücksichtigung der erlaßmässig geregelten Rechtsauslegung im Sinne des BMF Erlasses vom 31.3.1998 AÖF 88/1988. Demnach stelle die Rückzahlung von verdecktem Stammkapital eine steuerneutrale Einlagenrückzahlung dar. Es sei mit dieser Rückzahlung auch zu keiner Bereicherung oder Einkommenszuwendung gekommen. Die Annahme einer Einkommenszuwendung sei geradezu denkunmöglich. Die Abwicklung des Auftrages mit dem S-Spital habe trotz Unterstützung durch den Subunternehmer zu einer totalen Auslastung des Bw geführt, sodass auch aus diesem Grunde keine Zeit gewesen sei, um auch noch gegenüber der H-GmbH Dienstleistungen zu erbringen und wie in der Bescheidebegründung unterstellt werde, um die Rückzahlung als Entgelt für eine Tätigkeit und somit als steuerpflichtiges Einkommen werten zu können.

Es werde daher die Aufhebung der Wiederaufnahmebescheides und des neuen Sachbescheides beantragt.

Zwecks Abklärung des Sachverhaltes wurden JW und SK als Zeugen zur mündlichen Berufungsverhandlung geladen.

In der am 30. Juni 2008 auf Antrag der Partei abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung erschienen weder der Bw noch sein steuerlicher Vertreter, weil eine schwerwiegende berufliche Terminkollisionen an diesem Tag bestünde, wie schriftlich mitgeteilt wurde. Im Hinblick auf die lange Verfahrensdauer sollte der Sachverhalt entscheidungsreif geklärt sein. Der Bw ersuchte um die Würdigung der schriftlich vorgetragenen Argumente und Fragenbeantwortungen.

Der Zeuge JW teilte durch seine steuerliche Vertretung in einem Schriftsatz vom 22.9.2008 mit, dass er beabsichtige, die Aussage zu verweigern. Grund hierfür seien die gegen ihn laufenden Strafverfahren und Finanzstrafverfahren, in denen auch der Bw eine gewisse Rolle spiele und noch spielen könnte. In dieser Situation würde er jedenfalls nicht aussagen wollen. Der Verweigerungsgrund des § 171 Abs. 3 BAO sei damit erfüllt.

Der Zeuge SK teilte am 22.9.2008 telefonisch mit, dass er sich aus beruflichen Gründen ins Ausland begeben müsse und daher der Zeugenladung zur mündlichen Verhandlung nicht Folge leisten könnte.

Über die Berufung wurde erwogen:

Wiederaufnahme des Verfahrens:

Sachverhalt:

Der Bw reichte im Juli 2001 die Umsatz- und Einkommensteuererklärung 2000 samt Beilagen ein. Ein Zufluss von ATS 470.000 von der H-GmbH fand sich nicht in der Erklärung. Die Veranlagung erfolgte im Juli 2001 auf der Grundlage der abgegebenen Erklärung.

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung im Jahr 2006 beim Geschäftsführer der H-GmbH erlangte das Finanzamt Kenntnis davon, dass der Bw im Jahr 2000 einen Betrag von ATS 470.000 aus Mitteln der H-GmbH erhalten hatte. Dieser Betrag war bis zu diesem Zeitpunkt nicht in der Einkommensteuererklärung erfasst.

Beweiswürdigung:

Strittig ist, ob der Bw den streitgegenständlichen Betrag erhalten hat und bei Bejahung dieser Frage, aus welchem Rechtsgrund der Bw den Betrag erhalten hat.

Der Bw räumte in seinem Schreiben vom 29.9.2006, welchem die Wirkung einer Selbstanzeige zukommen sollte, selbst ein, dass er den Betrag erhalten hatte. Dieser Betrag wurde vom Bw auch gleichzeitig mit diesem Schreiben auf das Steuerkonto der H-GmbH eingezahlt.

Im Zuge der Wiederaufnahme des Einkommensteuerverfahrens und nach Ergehen eines neuen Einkommensteuerbescheides, in dem das Finanzamt die Kenntnis von dieser Zahlung steuerlich berücksichtigte, rückte der Bw von dieser Darstellung jedoch ab und behauptete in der Berufung nunmehr - entgegen der Darstellung in der Selbstanzeige-, dass der Erhalt einer Zahlung überhaupt bestritten werde. Er verwies dabei auf die berichtigten Erklärungen und Bilanzen der H-GmbH, welche im Zuge der Selbstanzeige abgegeben worden waren. Weiters wandte der Bw ein, dass sich die Bescheide auf eine Aussage von JW stützten, welcher dieser als Beschuldigter im Strafverfahren gemacht habe.

Die Angaben in der Selbstanzeige stimmten mit der Aussage von JW hinsichtlich des Zuflusses und der Höhe des Betrages überein. Der Bw hat auch in Entsprechung dieser Angaben eindeutig gehandelt, indem er diesen Betrag an die H-GmbH durch Einzahlung im Zuge der Selbstanzeige zurückerstattete. Hinsichtlich des Erhaltes des Betrages erachtet der Senat die Darstellung von JW deswegen als glaubhaft - obwohl es sich dabei um die Aussage eines Beschuldigten im Strafverfahren handelt-, weil JW sich mit dieser Aussage auch selbst belastet, gibt er doch damit zu, Beträge von der H-GmbH entnommen zu haben. Warum sollte er so belastende Umstände für sich selbst behaupten, wenn sie nicht zutreffend wären? Der Senat hält daher auf Grund dieser Überlegungen die Aussage von JW für glaubhaft, obwohl sie nicht unter Wahrheitspflicht abgelegt wurde.

Dass der Bw seine ursprünglichen Angaben nach Ergehen der Steuerbescheide revidierte, erachtet der Senat als eine Schutzbehauptung, um steuerliche Folgen abzuwenden. Der Senat schenkt daher aus diesen Gründen den Angaben in der Selbstanzeige und in der Aussage von JW Glauben. Diese Angaben bestätigend in diesem Zusammenhang ist die Tatsache, dass der Bw den strittigen Betrag an die H-GmbH zurückgezahlt hat. Zusammenfassend kommt der Senat daher zu dem Schluß, dass der Bw den strittigen Betrag in der in der Selbstanzeige angegebenen Höhe erhalten hat.

Hinsichtlich des Rechtsgrundes für den Erhalt des streitgegenständlichen Betrages ergibt sich folgende Ausgangslage:

Nach der Darstellung des Bw im Vorhaltsverfahren mussten von den Gesellschaftern Eigenmittel zur Verwirklichung des Projektes R-Gasse aufgebracht werden, welche in Form von Gesellschafterdarlehen bzw. Gesellschafterzuschüssen einzubringen waren. Diese Darstellung findet in den ursprünglich für die H-GmbH eingereichten Bilanzen insofern Deckung, als dort zum 31.12.2000 neben dem Stammkapital nicht gebundene

Kapitalrücklagen ausgewiesen wurden, wovon ein entsprechender Betrag dem Bw zugeordnet wurde. Diese Kapitalrücklagen stammten aus Zuschüssen der Gesellschafter zur Aufbringung der erforderlichen Eigenmittel.

Das im Zuge des Vorhaltsverfahrens vorgelegten Schreiben der RZB bestätigt diese Darstellung insoweit, als auch in diesem Schreiben angeführt wurde, dass sich die Gesellschafter verpflichtet hatten, ausreichend Eigenkapital einzubringen, sodass sich eine Fremdkapitalrendite von 7,5 Prozent ergäbe.

Im gleichzeitig vorgelegten Schreiben der H-GmbH vom August 2000 findet diese Einzahlungsverpflichtung ebenfalls Bestätigung. In diesem Schreiben wird auf den Kreditvertrag vom Februar 2000 mit der RZB Bezug genommen und der Bw aufgefordert, seinen Anteil an den weiteren erforderlichen Eigenmitteln einzuzahlen. In diesem Schreiben wurde ausdrücklich angeführt, dass es sich dabei um einen nicht rückzuzahlenden Zuschuss oder um ein nicht rückzahlbares Gesellschafterdarlehen handelte. Daraus ist erkennbar, dass nach dem Willen der Beteiligten mit diesen Einlagenleistungen dem Inhalt nach nicht ein Darlehen beabsichtigt war, weil zum Wesen eines Darlehens gehört, dass eine Rückzahlung vereinbart wird. Diese wurde aber gerade im vorliegenden Fall ausgeschlossen.

Dass diese Eigenmittel nicht rückzahlbar waren, bestätigt auch das Schreiben der RZB, wonach die Fremdkapitalrendite in Abhängigkeit der geleisteten Eigenmittel berechnet wurde.

Aus diesen Vereinbarungen geht eindeutig hervor, dass der Bw zur Einzahlung von Eigenmitteln verpflichtet war und diese im Jahr 2000 einbezahlt werden mussten. Der Bw hat weiters selbst vorgebracht, dass er diese Einzahlungen vereinbarungsgemäß geleistet hat. Diese Aufbringung der Eigenmittel nennt der Bw nun Gesellschafterdarlehen. Gleichzeitig gibt er bekannt, dass keine Darlehensverträge existierten und auch keine Zinsen vereinbart worden seien.

Nach Ansicht des Senates handelt es sich bei diesen Einzahlungen dem Inhalt nach um Einlagen in Form von Gesellschafterzuschüssen unabhängig von einer allfälligen Bezeichnung als Gesellschafterdarlehen.

Unter Beachtung dieser Ausgangslage und der Tatsache, dass es sich bei den Einlagen gemäß der Vereinbarung mit der RZB um nicht rückzahlbare Beträge gehandelt hat, ist das Vorbringen des Bw, er hätte an die Rückzahlung von Darlehen geglaubt, als er den Betrag von JW erhalten habe, nicht glaubwürdig. In Kenntnis der Vereinbarung mit der RZB konnte der Bw nicht an eine Rückzahlung glauben.

Darüber hinaus diente die Eigenmittelleistung zur Teilfinanzierung (neben den Kreditmitteln der RZB) des Projektes R-Gasse. Dieses Projekt stand im Jahr 2000 am Beginn der

Verwirklichung. Im Zeitpunkt der angeblichen Rückzahlung fand die Baureifmachung des Grundstückes statt. Das bedeutet, der Bw hätte geglaubt, dass am Beginn des Projektes bereits die eingebrachten Mittel zurückfließen würden, obwohl sie genau in diesem Zeitpunkt benötigt wurden. Die Vermietung begann erst im Jahr 2001, also begann erst im Jahr 2001 das Projekt Erträge abzuwerfen. Die Darstellung des Bw, er hätte an eine Rückzahlung von Darlehen geglaubt, ist daher auch vom Zeitpunkt der Rückzahlung her nicht glaubwürdig und ist nach Ansicht des Senates eine Schutzbehauptung zur Abwehr von steuerlichen Konsequenzen.

Da es sich um verdeckte Einlagen gehandelt hat, hätte es für die Rückzahlung von Gesellschaftsmitteln eines Gesellschafterbeschlusses bedurft, welcher nicht vorlag. Dass ein solcher nicht vorlag, kann dem Bw als Gesellschafter nicht unbekannt gewesen sein. Auch in dieser Hinsicht ist daher nicht vorstellbar, dass der Bw den Betrag gutgläubig in Empfang genommen hat. Der Darstellung, bei dem Zufluss des Betrages habe sich um die Rückzahlung von Gesellschafterdarlehen gehandelt, schenkt der Senat daher aus den oben dargestellten Gründen keinen Glauben.

Hinsichtlich des Rechtsgrundes für die Zuwendung des Betrages folgt der Senat in seinen Überlegungen der Darstellung von JW im Strafverfahren, dass es sich bei den streitgegenständlichen Betrag um einen Betrag handelt, der bei der H-GmbH zu Unrecht entnommen worden war und der den beiden Geschäftsführern der H-GmbH und dem Bw zu Gute kommen sollte. Auch in dieser Hinsicht ist die Darstellung von JW insofern glaubhaft - obwohl es sich dabei um die Aussage eines Beschuldigten im Strafverfahren handelt-, als sich JW mit dieser Aussage selbst belastet. Warum sollte er so belastende Umstände für sich selbst behaupten, wenn sie nicht zutreffend wären? Es bestehen daher keine Bedenken, den Aussagen in jenen Punkten Glauben zu schenken, mit denen der Beschuldigte sich selbst belastet, wenngleich die Aussage nicht unter Wahrheitspflicht stand.

Der Bw räumte selbst ein, dass er den Betrag wie von JW angegeben erhalten hatte und bestätigt damit gleichzeitig die Aussage von JW in jenem Bereich, der für den Beschuldigten eine Entlastung darstellen würde. Insoweit ist also auch nach der Darstellung des Bw in der Selbstanzeige die Aussage des Beschuldigten korrekt.

Die angebliche Rückzahlung der Eigenmittel, wie vom Bw nunmehr dargestellt, fand in den ursprünglich abgegebenen Bilanzen keine Darstellung. Hätte der Bw als Gesellschafter an eine Rückzahlung geglaubt, so hätte sich dies auch in der Bilanz und der Darstellung der Kapitalrücklagen niederschlagen müssen. Eine entsprechende Buchung erfolgte jedoch erst nach der Aufdeckung dieses Zuflusses im Strafverfahren gegen JW und nach Erstattung der

Selbstanzeige. Auch in den ursprünglich abgegebenen Bilanzen findet damit der „gute Glaube“ des Bw keinen Ausdruck.

Diese Schmälerung des Vermögens seitens der H-GmbH und die erfolgte Bereicherung auf Seiten des Bw findet auch in der Abgabe einer Selbstanzeige und der erfolgten Rückzahlung „in tätiger Reue“ Deckung. Tätige Reue ist ein konkreter Rechtsbegriff aus dem Finanzstrafrecht. Indem der Bw Selbstanzeige erstattet und einräumt, den Betrag in „tätiger Reue“ zurückbezahlt zu haben, räumt er gewissermaßen auch ein, zu Unrecht Geldmittel erhalten zu haben, die nunmehr zurückgezahlt werden. Im Falle von gutgläubigem Erhalt des Betrages bestünde kein Anlaß für „tätige Reue“.

Der Senat geht daher davon aus, dass der Bw den streitgegenständlichen Betrag erhalten hat und diesen mit dem Wissen erhalten hat, dass für den Erhalt des Betrages kein Rechtsgrund bestand und dieser Betrag daher als veruntreuter Betrag unter Schmälerung der Mittel der H-GmbH an ihn geflossen ist.

Rechtliche Würdigung:

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter anderem in allen jenen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Bei der amtswegigen Wiederaufnahme ist zwischen der Rechtsfrage, ob der Tatbestand einer Wiederaufnahme des Verfahrens gegeben ist, und der Frage der Durchführung der Wiederaufnahme, die im Ermessen der Behörde liegt, zu unterscheiden. Ist die Rechtsfrage dahingehend geklärt, dass ein Wiederaufnahmegrund tatsächlich gegeben ist, dann hat die Abgabenbehörde in Ausübung ihres Ermessens zu entscheiden, ob die amtswegige Wiederaufnahme zu verfügen ist.

Unter Bedachtnahme auf die Bestimmung des § 20 BAO sind Ermessensentscheidungen innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen des Ermessens nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit zu treffen. Dabei ist dem Gesetzesbegriff „Billigkeit“ die Bedeutung „Angemessenheit“ in Bezug auf berechnete Interessen der Partei und dem Begriff „Zweckmäßigkeit“ das öffentliche Interesse insbesondere an der Einhebung der Abgaben beizumessen.

Hinsichtlich der Beurteilung über das Vorliegen des Wiederaufnahmegrundes neu hervorgekommener Tatsachen ist von Bedeutung, dass nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes das Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln nur aus

der Sicht des jeweiligen Verfahrens derart zu beurteilen ist, dass es darauf ankommt, ob der Behörde 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 Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln im Sinne des § 303 Abs. 4 BAO bezieht sich damit auf den Wissenstand der Behörde auf Grund der Abgabenerklärungen und ihrer Beilagen etc. des jeweiligen Verfahrens und des jeweiligen Veranlagungszeitraumes.

Ausgehend von diesen Ausführungen bedeutet dies für den vorliegenden Fall, dass das Neuhervorkommen erheblicher Sachverhaltselemente durch Gegenüberstellung des Wissensstandes der Behörde zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung auf Grund der Abgabenerklärung im Jahr 2001 und dem Wissenstand der Behörde im Jahr 2006 nach erfolgter abgabenbehördlicher Prüfung beim Geschäftsführer der H-GmbH beurteilt werden muss.

Im Zeitpunkt der Erlassung des Erstbescheides betreffend die Einkommensteuer war der Behörde der Zufluss von ATS 470.000 an den Bw nicht bekannt. Davon erlangte die Behörde erst im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung beim Geschäftsführer der H-GmbH Kenntnis. Damit erreichte die Behörde im Jahr 2006 jenen Wissenstand, der ihr die Erlassung des im Spruch anders lautenden Bescheides ermöglichte. Damit sind aber durch die abgabenbehördlichen Ermittlungen bei einem anderen Abgabepflichtigen für die Behörde neue Tatsachen hervorgekommen (nämlich der Zufluss von ATS von 470.000 an den Bw). Damit ist die Rechtsfrage der Wiederaufnahme dahingehend beantwortet, dass ein Wiederaufnahmegrund gegeben ist. Der Wiederaufnahmegrund bewirkte einen im Spruch anders lautenden Bescheid. Damit ist der Tatbestand des § 303 Abs. 4 BAO verwirklicht.

Im Hinblick auf die gebotene Ermessensübung spricht für die Wiederaufnahme das Prinzip der Rechtsrichtigkeit, dem grundsätzlich der Vorrang gegenüber dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit einzuräumen ist.

Weiters spricht für die Wiederaufnahme des Verfahrens der Grundsatz der Gleichheit der Besteuerung, wonach alle Abgabepflichtigen nach den Abgabenvorschriften gleichmäßig behandelt werden sollen. Blicke der Erstbescheid in Rechtsbestand, so würden alle anderen Abgabepflichtigen, die ihre abgabenrechtlich relevanten Sachverhalte von Beginn an vollständig offen legten, gegenüber dem Bw benachteiligt werden.

Für die Wiederaufnahme spricht auch das allgemeine öffentliche Interesse an der Abgabeneinbringung. Die mangelnde Erfassung der Einkünfte des Bw bewirkt einen Ausfall von Steuereinnahmen, der von der Allgemeinheit zu Gunsten des Bw zu tragen wäre.

Im Rahmen der Ermessenentscheidung ist auch die Abwägung zu treffen, ob die steuerlichen Auswirkungen des konkreten Wiederaufnahmegrundes nicht bloß geringfügig sind. Ein Unterlassen der Verfügung der Wiederaufnahme wegen Geringfügigkeit wäre im Hinblick auf die Verwaltungsökonomie zweckmäßig.

Im vorliegenden Fall sind neben erklärten Einkünften aus Beratungstätigkeit in der Höhe von ATS 187.132 nicht erklärte Einnahmen von ATS 470.000 als Wiederaufnahmegrund gegeben. Eine Erhöhung des Einkommens in diesem Ausmaß stellt keine Geringfügigkeit dar.

Bei der Frage, ob die Wiederaufnahme auch nicht gegen die Billigkeit verstoße, ist zu untersuchen, ob berechnete Interessen des Bw an der Rechtsbeständigkeit derart verletzt werden, dass die angeführten Zweckmäßigkeitsgründe gegenüber den Billigkeitsgründen in den Hintergrund treten.

Aus dem Blickwinkel der Billigkeit kann die Frage der Zumutbarkeit des Erkennens der Abgabepflicht von Bedeutung sein. Diesfalls kann davon ausgegangen werden, dass dem Bw nach langjähriger Erstellung von Steuererklärungen die Erklärungspflicht von steuerlich relevanten Zuflüssen geläufig ist.

Weiters stellt im Rahmen der Billigkeit ein schutzwürdiges Interesse des Abgabepflichtigen dar, wenn er gutgläubig darauf vertrauen konnte, dass keine Abgabepflicht gegeben ist und der Bescheid der objektiven Rechtslage entspricht. Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates kann von einem derartigen gutgläubigen Vertrauen nicht ausgegangen werden, wenn Geldzuflüsse bewusst nicht erklärt wurden.

Unter all diesen Erwägungen erscheint es dem Senat daher nicht unbillig, die Interessen der Allgemeinheit an der Abgabeneinbringung über die Interessen des Bw an der Rechtsbeständigkeit zu stellen.

Einkommensteuer:

Einkunftsart:

Sachverhalt:

Der Bw führte im Rahmen seiner Tätigkeit für das S-Spital folgende Arbeiten aus:

- 1) begleitende Kontrolle (für Errichtung einer Rettungszentrale; S-Spital)
- 2) Prüfung der Qualität der Elektroarbeiten
- 3) Prüfung Schlussrechnungen
- 4) Budgetkontrolle, Analyse Kostenabweichungen, Wertung von Leistungsverzeichnissen und Nachtragsangeboten

- 5) Prüfung von Vergabeunterlagen
- 6) Erstellung der Berichte der begleitenden Kontrolle.
- 7) Kontrolle auf Einhaltung der geschätzten Kosten
- 8) Kontrolle auf Einhaltung des geplanten Terminrahmens
- 9) Kontrolle des gewünschten Standards der Ausführungen
- 10) Aktives Mitwirken am Ausschreibungsverfahren
- 11) Unterstützung bei Beurteilung der Angebote und Mitwirkung an der Entscheidung über die Auftragsvergabe
- 12) Beratende Unterstützung in technischer Hinsicht, insbesondere auf dem Gebiet der Bau- und Haustechnik
- 13) Unterstützende Mitwirkung bei den Projektsitzungen des Auftraggebers

Dies ergibt sich aus den Leistungsangaben der vorgelegten Honorarnoten, aus den Angaben des Bw im Zusammenhang mit den geltend gemachten Kilometergeldern, aus den vorgelegten Werkverträgen betreffend die Zahlung von Subhonoraren und aus dem Kostenvoranschlag betreffend Unterstützung durch die Firma SK-GmbH, aus der Leistungsbeschreibung im Vertrag zwischen der D-KEG und dem S-Spital und ist insoweit nicht strittig.

Rechtliche Würdigung:

Gemäß § 22 zählen zu den Einkünften aus selbstständiger Arbeit die Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit. Zu diesen Einkünften gehören unter anderem die Einkünfte aus der Berufstätigkeit des staatlich befugten und beeideten Ziviltechnikers oder aus einer unmittelbar ähnlichen Tätigkeit. Ähnlich im Sinne dieser Gesetzesstelle ist eine Tätigkeit der eines staatlich befugten und beeideten Ziviltechnikers dann, wenn sie ungeachtet des Fehlens wenigstens einer der nach dem Berufs- oder Standesrecht geforderten Voraussetzungen von allen nach der Verkehrsauffassung unter Einbeziehung der wirtschaftlichen Betrachtungsweise wesentlichen Momenten mit dem typisierten Bild des freien Berufes übereinstimmt.

Die Tätigkeit muss nicht dem gesamten Tätigkeitsbereich eines Ziviltechnikers entsprechen, sondern den wesentlichen und typischen Teil der Tätigkeit umfassen, zu dem Ziviltechniker auf Grund des Berufsrechtes berechtigt ist. Maßgeblich ist dabei immer nur die tatsächlich ausgeübte Tätigkeit und nicht eine allenfalls zustehende Befugnis für bestimmte Tätigkeiten (vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz Kommentar, § 22, Tz 60 bis 62).

Inhalt und Umfang der Befugnisse eines Ziviltechnikers sind im § 4 Abs. 1 und 2 des Ziviltechnikergesetzes (ZTG) geregelt.

Gemäß § 4 Abs. 1 ZTG sind Ziviltechniker, sofern bundesgesetzlich nicht eine besondere Berechtigung gefordert wird, auf dem gesamten, von ihrer Befugnis umfassten Fachgebiet zur Erbringung von planenden, prüfenden, überwachenden, beratenden, koordinierenden, mediativen und treuhänderischen Leistungen, insbesondere zur Vornahme von Messungen, zur Erstellung von Gutachten, zur berufsmäßigen Vertretung vor Behörden und Körperschaften öffentlichen Rechts, zur organisatorischen und kommerziellen Abwicklung von Projekten, ferner zur Übernahme von Gesamtplanungsaufträgen, sofern wichtige Teile der Arbeiten dem Fachgebiet des Ziviltechnikers zukommen, berechtigt.

Abs. 2 lit a leg. cit. bestimmt, dass unbeschadet der den Gewerbetreibenden zustehenden Rechte von den Ziviltechnikern die Architekten zur Planung von Projekten ihres Fachgebietes, insbesondere von Monumentalbauten, Theatern, Festhallen, Ausstellungsgebäuden, Museumsbauten, Kirchen, Schulen und Spitälern des Bundes, der Länder und Gemeinden, sofern sie vom künstlerischen, kulturellen oder vom sozialen Standpunkt von Bedeutung sind, berechtigt sind.

Gemäß Abs. 3 sind Ziviltechniker mit öffentlichem Glauben versehene Personen gemäß § 292 der Zivilprozessordnung, RGBI. Nr. 113/1895, in der jeweils geltenden Fassung. Die von ihnen im Rahmen ihrer Befugnis ausgestellten öffentlichen Urkunden werden von den Verwaltungsbehörden in derselben Weise angesehen, als wenn diese Urkunden von Behörden ausgefertigt wären.

Für die Feststellung der Ähnlichkeit einer Tätigkeit mit einem Ziviltechniker genügt es zwar im Sinne der ständigen Rechtsprechung, dass die Tätigkeit in ihrem wirtschaftlichen Gehalt und ihrem äußeren Erscheinungsbild mit einer Tätigkeit vergleichbar ist, die ihrerseits zweifelsfrei zu den im Gesetz bezeichneten freien Beruf zählt, obwohl sie nur einen Teilbereich einer weitergehenden Berufsbefugnis umfasst. Umfasst die Tätigkeit nur einen Teilbereich des umfassenden Berufsbildes eines Ziviltechnikers, so ist für das Vorliegen des Ähnlichkeitstatbestandes entscheidend, ob das Tätigkeitsbild in seiner Gesamtheit mit jenem Tätigkeitsbild vergleichbar ist, das üblicherweise die Tätigkeit entsprechend spezialisierter Ziviltechniker kennzeichnet.

Bei Betrachtung des im § 4 Abs. 1 bis 3 ZTG enthaltenen Aufzählung an Tätigkeiten ist dem Berufsbild eines Zivilingenieurs die Erbringung von planenden, prüfenden, überwachenden, beratenden, koordinierenden, mediativen und treuhänderischen Leistungen, insbesondere zur Vornahme von Messungen, zur Erstellung von Gutachten, zur berufsmäßigen Vertretung vor Behörden und Körperschaften öffentlichen Rechts, zur organisatorischen und kommerziellen

Abwicklung von Projekten, ferner zur Übernahme von Gesamtplanungsaufträgen eingeräumt. Weiters sind Ziviltechniker mit öffentlichem Glauben versehene Personen. Die von ihnen im Rahmen ihrer Befugnis ausgestellten öffentlichen Urkunden werden von den Verwaltungsbehörden in derselben Weise angesehen, als wenn diese Urkunden von Behörden ausgefertigt wären.

Schon aus dieser im Gesetz enthaltenen Beschreibung des Berufsbildes eines Ziviltechnikers ist damit erkennbar, dass eine umfassende und planende Tätigkeit verbunden mit der Ausstattung mit öffentlichem Glauben für das Erstellen von Urkunden im Rahmen seiner Betätigung für das Berufsbild des Ziviltechnikers wesentlich ist. Im Erkenntnis vom 13. Mai 1992, 90/13/0293 wurde ausgesprochen, dass die vom damaligen Beschwerdeführer ausgeübten Tätigkeiten ungeachtet ihrer Spezialisierung auf einen Teilbereich der den Ziviltechnikern eingeräumten Befugnisse im Stadium der Planung erbracht wurden und damit dem Kernbereich der üblichen Ziviltechnikertätigkeit zuzuordnen waren. Demgegenüber ist nach der im Falle des Erkenntnisses des Verwaltungsgerichtshofes ebenfalls vom 13. Mai 1992, 87/13/0205, erfolgten Beweisaufnahme eine Spezialisierung auf eine Bauaufsicht für einen Ziviltechniker nicht üblich.

Im Streitfall hat der Bw – wie aus den Werkverträgen, Honorarnoten und Angaben in den Beilagen zu den Erklärungen entnommen werden kann - tatsächlich keine umfassende, planende oder mit öffentlichem Glauben ausgestattete Tätigkeit, sondern vielmehr allein eine überwachende Tätigkeit ausgeübt, wobei der Schwerpunkt der Überwachung auf der Überwachung der Einhaltung der Kosten lag. Eine Einschränkung oder Spezialisierung auf den Bereich der Kontrolle oder Überwachung eines Bauprojektes stellt keine berufstypische Einschränkung der Tätigkeit eines Ziviltechnikers dar. Daraus folgt, dass die Tätigkeit des Bw nicht dem Berufsbild eines Ziviltechnikers entspricht, wie es üblicherweise in Erscheinung tritt. Die Ähnlichkeit dieser Tätigkeit bezieht sich nur auf eine atypisch eingeschränkte, nicht aber auf die berufstypische Tätigkeit des Berufsangehörigen. Die vom Bw ausgeübte Tätigkeit kann damit nicht als eine einem Ziviltechniker ähnliche Tätigkeit angesehen werden (vgl. VwGH vom 14. September 1994, GZ. 92/13/0117).

Wenn der Bw vorbringt, dass der Kostenvoranschlag der Firma SK-GmbH nur den arbeitsaufwändigen Teil beinhalte und für die Beurteilung der Einkunftsart weniger relevant sei, so ist dem entgegenzuhalten, dass sich die Aufgaben im Auftrag betreffend das S-Spital nicht wesentlich davon unterscheiden. Auch jene Aufgaben, die in dieser Vereinbarung angeführt sind, bestehen im Wesentlichen in der Kontrolle auf Einhaltung der Kosten, Kontrolle der Ausführung und beratender Unterstützung über Auftragsvergabe. Dieses Vorbringen vermag der Berufung in diesem Punkt daher nicht zum Erfolg zu verhelfen.

Zufluss H-GmbH**Sachverhalt:**

Im Jahr 2000 hat der Bw von JW aus Mitteln der H-GmbH ATS 470.000 erhalten.

Dieser Geldbetrag stammte aus Geldern, die aus der H-GmbH mit Hilfe von Rechnungen der Firma SK-GmbH, denen keine Leistung zu Grunde lag, entnommen wurden. Bei der Verteilung dieser Mittel erhielt der Bw den Anteil von ATS 470.000. Mit diesem Betrag sollten Leistungen des Bw für Mitarbeit an der Projektabwicklung abgegolten werden. Die Entnahme dieser Mittel schmälerte das Vermögen der H-GmbH.

Beweiswürdigung:

Hinsichtlich Beweiswürdigung betreffend den Erhalt des Betrages von ATS 470.000 und betreffend den Rechtsgrund der Zuwendung wird auf die Ausführungen zur Beweiswürdigung zur Wiederaufnahme verwiesen. Diese Ausführungen gelten uneingeschränkt auch in diesem Zusammenhang.

Der Bw bringt vor, dass er niemals Geschäftsführer oder Dienstnehmer der H-GmbH gewesen sei. Da - wie der Beweiswürdigung bei der Wiederaufnahme entnommen werden kann – die Entnahme dieses Geldbetrages ohne Rechtsgrund unter Schmälerung der Mittel der Gesellschaft erfolgte, vermag dieses Vorbringen der Berufung nicht zum Erfolg zu verhelfen. Zur Entnahme von Beträgen bedarf es nicht eines aufrechten Dienstverhältnisses oder Geschäftsführungsbesorgungsvertrages, es genügt dafür, über ausreichende Einflussmöglichkeiten und Gelegenheiten in der Gesellschaft zu verfügen.

Der Bw gibt selbst zu, dass ihm der genannte Betrag übergeben wurde. Der Umstand, dass die veruntreute Summe zwischen den beiden Geschäftsführern und dem Bw aufgeteilt wurde, lässt darauf schließen, dass zwischen diesen drei Personen Einvernehmen darüber bestand, dass ihre besonderen Leistungen für die Gesellschaft damit abgegolten werden sollten.

Nach der Aussage von JW hat dieser den streitgegenständlichen Betrag dem Bw für Leistungen für internes Projektmanagement übergeben. Warum der Senat den Aussagen von JW Glauben schenkt, wurde bereits unter den Ausführungen bei der Beweiswürdigung zur Wiederaufnahme dargestellt. Dies gilt im gleichen Sinne auch betreffend den Grund für die Hingabe des Betrages. Dass der Bw für die Gesellschaft tatsächlich Leistungen erbracht hat, findet seine Bestätigung sowohl darin, dass er in sämtliche durch die Geschäftsführer zu treffenden Entscheidungen eingebunden war, als auch darin, dass in der Gesellschafterversammlung vom 13.11.1999 (Ergänzungsgutachten der Sachverständigen im Strafverfahren, Seite 13) ein freier Dienstvertrag für den Bw einstimmig beschlossen worden war. Aus der Zusammenschau all dieser Umstände geht damit eindeutig hervor, dass der Bw

sein Expertenwissen der Gesellschaft zur Verfügung stellte und im Rahmen des Bauprojektmanagements zumindest beratend tätig geworden ist. Dass er als Experte auf diesem Gebiet die Abwicklung ausgerechnet jenes Projektes, das von ihm in nicht unerheblichem Ausmaß mitfinanziert wurde, gänzlich den beiden Geschäftsführern überlassen hätte, ist unglaublich und widerspricht auch den vom Gutachter im Strafverfahren festgestellten Aktivitäten.

Der Bw bringt vor, dass dieser Betrag nicht ihm alleine zuzurechnen sei, sondern anteilig allen treugeberischen Gesellschaftern des Treuhandanteiles der FH-GmbH.

Nach der Aussage von JW hat er den streitgegenständlichen Betrag dem Bw übergeben. Warum der Senat den Aussagen von JW Glauben schenkt, wurde bereits unter den Ausführungen bei der Beweiswürdigung zur Wiederaufnahme dargestellt. Als Empfänger des Betrages ist daher der Aussage von JW folgend und auf Grund der Tatsache, dass mit diesem Betrag Leistungen entlohnt wurden und nur der Bw diese Leistungen erbracht hatte, der Bw allein anzusehen.

Rechtliche Würdigung:

Nach der – auch für die Auslegung des Betriebseinnahmenbegriffes heranzuziehenden – Begriffsbestimmung des § 15 Abs. 1 EStG 1988 liegen Einnahmen vor, wenn dem Steuerpflichtigen Geld oder geldwerte Vorteile im Rahmen der in Betracht kommenden Einkunftsart zufließen. Eine Betriebseinnahme liegt schon dann vor, wenn dem Steuerpflichtigen im Rahmen seines Betriebes durch diesen veranlasste geldwerte Vorteile zufließen, wobei auch ein bloß mittelbarer Zusammenhang genügt.

Wie den Ausführungen zur Qualifikation der Einkünfte des Bw entnommen werden kann, wurden seine Einkünfte, die er im Rahmen seiner - Bauprojekte kontrollierenden und begleitenden - Tätigkeit erzielte, den Einkünften aus Gewerbebetrieb zugeordnet. Da die vom Bw für die H-GmbH im Rahmen seines freien Dienstvertrages erbrachten Leistungen jenen im Wesentlichen gleichen, die er für Auftraggeber wie dem S-Spital erbrachte, sind die daraus erzielten Einkünfte ebenfalls jenen aus Gewerbebetrieb zuzuordnen.

Diese Tätigkeit hat es dem Bw ermöglicht, den in Rede stehenden Geldzufluss zu lukrieren. Der Geldzufluss ist daher im Rahmen jener Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu erfassen. Dass der in Rede stehende Geldbetrag nicht zu einer vertraglich festgelegten Gegenleistung gehörte, vermag daran nichts zu ändern.

Da nur der Bw selbst die gegenständlichen Leistungen erbrachte, ist der Betrag auch nur dem Bw allein zuzurechnen. Sollte der Bw entsprechend seinem Vorbringen diesen Betrag unter

den Gesellschaftern im Verhältnis ihrer Anteile aufgeteilt haben, so stellt dies eine steuerlich unbeachtliche Einkommensverwendung dar.

Unterstützung BK:

Sachverhalt:

Hinsichtlich der Rechnung mit der Nummer 20.780 der Firma SK-GmbH vom 22.12.2000 wurde trotz mehrmaliger Aufforderung der Nachweis einer Leistung und der Nachweis des Zahlungsflusses nicht erbracht.

Beweiswürdigung:

Im vorliegenden Fall wurden bei erklärten Einnahmen aus oben dargestellter Tätigkeit aus Beratung und begleitender Kontrolle in der Höhe von 550.000,00 ATS netto laut der vorliegenden Rechnung (Rechnungsnummer 20.780 vom 22.12.2000 der Firma SK-GmbH) Beratungsleistungen in der Höhe von 315.000,00 ATS netto in Anspruch genommen. Die diesbezügliche Rechnung wurde vom Unternehmen SK-GmbH ausgestellt, welches für die H-GmbH, an der der Bw als Gesellschafter beteiligt ist, Rechnungen erstellt hat, denen keine Leistung zu Grunde lag. Diese Rechnung betreffend eine vom Ausmaß und im Zusammenhang mit der allgemein gehaltenen Leistungsbezeichnung („Abrechnung für die Beratungsleistung lt. KV“) her ungewöhnliche Aufwendung von jenem Rechnungsersteller, von dem im gerichtlichen Strafverfahren gegen JW festgestellt wurde, dass Rechnungen ohne Leistung erstellt wurden, wurde vom Bw bar beglichen, was bei Rechnungsbeträgen dieser Größe auch ungewöhnlich ist. Zudem wurde in der Rechnung als Leistung eine umfangreiche Beratungsleistung im ureigensten Kompetenzbereich des Bw angegeben, was bei näherer Betrachtung auch Zweifel an der tatsächlichen Leistungserbringung auslöst.

Die Rechnung verweist in ihrer Bezeichnung auf einen Kostenvoranschlag der Firma SK-GmbH an den Bw vom 14.1.2000, welcher ebenfalls im Akt aufliegt. Es handelt sich dabei um einen Kostenvoranschlag für *„Beratungsleistung zur Unterstützung des Auftraggebers zur Erfüllung seines Auftrages Begleitende KontrolleDirektbetreuung von Hr. SK“*.

In diesem Kostenvoranschlag ist folgendes Leistungsverzeichnis enthalten: *„1. Unterstützung bei der Budgetkontrolle Soll-Ist-Vergleich zwischen veranschlagten Bau- und tatsächliche Projektkosten, 2. Unterstützung bei der Analyse von etwaigen Kostenabweichungen, 3. Unterstützung bei der Wertung von Leistungsverzeichnissen, 4. Unterstützung bei der Prüfung der Vergabeunterlagen für Professionisten, 5. Unterstützung bei der Wertung von Nachtragangeboten, 6. Unterstützung bei der Erstellung der Berichte der begleitenden Kontrolle, Unterstützung für alle artverwandten Arbeiten, die im Rahmen der begleitenden Kontrolle anfallen.“* Hinsichtlich Leistungserbringung wurde darin angeführt: *„Die Erbringung*

der Leistung hat anlassbezogen zu erfolgen und wird vom Auftraggeber kurzfristig abgerufen. Die Kommunikation zwischen Auftraggeber und Auftragnehmer hat im kurzen Wege zu erfolgen. Leistungszeitraum 1.2.2000 bis 31.12.2000. Die Vergütung erfolgt pauschal und wird Ende Dezember 2000 fällig."

Dieses Leistungsverzeichnis zeigt auf, dass die vereinbarte Beratungsleistung genau in jenem Aufgabenbereich erfolgen sollte, den der Bw mittels Werkvertragsvereinbarung von der Firma D-KEG übernommen hatte.

Der Bw war seinerseits von der D-KEG beauftragt worden, alle protokollarisch festgehaltenen Leistungen, die Herr D als von der D-KEG Beauftragter für das Projekt erbringt, zu überprüfen, die Vergaben und die Abrechnungen der Baumeisterarbeiten und der Haustechnikleistungen zu kontrollieren und die ausgeführte Qualität, die Budgetmittel im Sinne eines Soll-Ist-Vergleiches und die Baudurchführung im Sinne der Einhaltung der einschlägigen Behördenerfordernisse zu kontrollieren. Diese Leistungen waren vom Bw in der Zeit vom 1.4.1999 bis 31.3.2003 zu erbringen. Dem Bw wurde dafür ein Werkhonorar in der Höhe von ATS 600.000 netto zugesprochen. Aus dieser Aufgabenstellung zeigt sich, dass mit der Beauftragung von Herrn SK teilweise die Aufgaben der Kontrolle, die der Bw im Auftrag der D-KEG übernommen hatte, an Herrn SK weitergegeben werden sollten.

Die D-KEG war ihrerseits im April 1999 vom Bauherren des Projektes, dem S-Spital, mit der begleitenden Kontrolle des Bauprojektes „Nachbetreuung von knochenmark- bzw. stammzellentransplantierten Kinder und Jugendlicher“ beauftragt worden und erhielt dafür ein Honorar von ATS 1.000.000 netto, wobei als Leiter der begleitenden Kontrolle für die D-KEG Herr D und als dessen Stellvertreter der Bw eingesetzt worden waren. Der Leistungsauftrag umfasste neben der Mitwirkung an Ausschreibungsverfahren und der Teilnahme an Projektsitzungen im Wesentlichen die bereits bei der oben angeführten Darstellung der Auftragsvergabe an den Bw und vom Bw an SK angeführten Leistungen.

Zusammenfassend stellte sich der Sachverhalt daher so dar, dass das S-Spital zur Durchführung eines Bauprojektes die D-KEG beauftragte, die Durchführung dieses Bauprojektes für ein Honorar von ATS 1.000.000 zu überwachen, welche ihrerseits D mit der Leitung der begleitenden Kontrolle betraute und den Bw beauftragte, den von ihr bestellten Leiter D zu kontrollieren und zu vertreten, dies für ein Honorar von ATS 600.000 netto. Der Bw seinerseits gab diese Aufgaben an SK für ein Honorar von ATS 315.000 netto weiter. Dabei war zwischen dem Bw und SK die Vereinbarung so getroffen worden, dass kein konkretes Ausmaß an Zeiteinsatz und kein genauer Arbeitsumfang vereinbart war. Im Kostenvoranschlag war jeweils nur „Unterstützung“ angeführt, aber es war nicht feststellbar, in welchem Ausmaß die Unterstützung vereinbart war.

Zusammenfassend begründeten daher sowohl der Rechnungsaussteller, die ungenaue Leistungsbezeichnung, die nicht ausreichend bestimmte Leistungsvereinbarung zwischen dem Bw und dessen Auftragnehmer bei vom Betrag her umfangreicher Aufwendung bei gleichzeitiger Barbezahlung Bedenken dahingehend, ob mit dieser Rechnung tatsächlich eine erbrachte Leistung in Rechnung gestellt worden war.

Die Behörde forderte auf Grund der dargelegten Bedenken hinsichtlich Leistungserbringung den Bw daher auf, einen Nachweis für die erbrachten Leistungen und für den Zahlungsfluss zu erbringen.

Der Bw legte in der Folge die Vereinbarungen der D-KEG mit dem S-Spital und die Vereinbarung zwischen ihm und der D-KEG vor, aus denen sich die oben dargestellte „Kontrollkette“ entnehmen ließ. Darüber hinaus gab er bekannt, dass er aus zeitlichen Gründen die Unterstützung bei der Kontrolle in Anspruch genommen habe. Ein bestimmter Arbeitsaufwand und Zeiteinsatz sei nicht erforderlich gewesen, lediglich die Einhaltung der Fristen. Ein Leistungsnachweis in Form eines Leistungsverzeichnisses oder einer Dokumentation der erfolgten Unterstützung wurde nicht beigebracht. Der Bw brachte vor, dass diese Dokumentationen einen A4-Ordner füllten, welcher von der Betriebsprüfung schon eingesehen worden sei und zur Einsichtnahme bereit stehe. Mit Ladung zur mündlichen Berufungsverhandlung wurde der Bw ersucht, persönlich zur Verhandlung zu erscheinen und die geforderten Unterlagen und Nachweise zur mündlichen Verhandlung mitzubringen.

Der Bw teilte mit, dass er aus terminlichen Gründen den Verhandlungstermin nicht wahrnehmen könne, die Behörde möge daher auf Grund des Vorbringens in den Schriftstücken entscheiden. Unterlagen, insbesondere der besagte Ordner, dem dem Vorbringen des Bw zufolge der Leistungsnachweis zu entnehmen sei, wurden trotz Aufforderung wieder nicht vorgelegt.

Hinsichtlich des Nachweises des Zahlungsflusses teilte der Bw nur mit, dass dieser durch den bar entnommenen Betrag von ATS 470.000 hinreichend dokumentiert sei. Entgegen der Ansicht des Bw ist mit diesem Vorbringen und der Tatsache der Entnahme dieses Betrages aus der H-GmbH der Zahlungsfluss nicht dokumentiert. Beim Nachweis des Zahlungsflusses geht es nicht darum, darzutun, dass dem Bw ausreichende Mittel zur Begleichung dieser Rechnung zur Verfügung standen. Der Bw wurde ersucht, durch entsprechende Unterlagen (Sparbücher, Kontoauszüge) einen Nachweis darüber erbringen, dass der gegenständliche Betrag aus seiner Verfügungsmacht entnommen worden ist und in die Verfügungsmacht des Auftragnehmers übergeben wurde. Einen derartigen Nachweis, aus dem die Geldbewegung abzuleiten gewesen wäre, ist der Bw schuldig geblieben. Darüber hinaus bleibt anzumerken, dass der Bw an anderer Stelle den Zufluss dieses Geldbetrages von 470.000 bestreitet und

jetzt hinsichtlich des Zahlungsflusses mit diesem Betrag argumentiert. Wenn man davon absieht, dass dieses Vorbringen wie bereits oben dargestellt am Kern des Zahlungsflussnachweises vorbeigeht, ist darüber hinaus dieser Betrag dem Bw im Juni bzw. Juli zugeflossen. Im August wurde der Bw zur Eigenkapitaleinzahlung im Ausmaß von ATS 3,672.000 aufgefordert. Es steht damit nicht fest, dass der gegenständliche Betrag tatsächlich noch vorhanden war. Somit vermag dieses Vorbringen abgesehen von der mangelnden Relevanz dieser Argumente nicht einmal zweifelsfrei zu dokumentieren, dass der Betrag im Dezember noch zur Verfügung stand.

Der Bw bringt in der Vorhaltsbeantwortung vor, dass er sich aus zeitlichen Gründen habe Unterstützung bei der Kontrolle suchen müssen, da er sie selbst nicht vollständig hätte ausführen können. Dieses Vorbringen mag zwar erklären, warum der Kontrolleur sich im eigenen Kompetenzbereich eines weiteren Kontrolleurs bedient hätte. Dieses Vorbringen vermag aber nicht die Zweifel in die tatsächliche Leistungsvereinbarung und Leistungserbringung und Bezahlung zu zerstreuen. Dazu hätte es geeigneter Nachweise oder Dokumentationen bedurft, welche der Bw auch trotz mehrmaliger Aufforderung schuldig geblieben ist. Dass ein Ordner zur Einsichtnahme vorhanden gewesen wäre, vermag den Senat nicht zu überzeugen, hätte der Bw diesen Ordner doch im Zuge der mündlichen Berufungsverhandlung vorlegen können. Bloße Behauptungen ohne entsprechenden Nachweis vermögen die Bedenken des Senates nicht zu zerstreuen.

Auch hinsichtlich des Ausmaßes der vereinbarten Leistung ist der Bw konkrete Angaben schuldig geblieben. Die Angabe „Unterstützung“ im Kostenvoranschlag ist nicht so ausreichend bestimmt, dass daraus feststellbar wäre, wie viel an Unterstützung vereinbart war. Der Hinweis des Bw, dass die Einhaltung der Fristen vereinbart gewesen wäre, ergibt auch noch keine ausreichende Bestimmtheit, weil nicht feststellbar ist, welche der Fristen der Auftragnehmer einhalten hätte müssen. Auf Grund dieser wenig konkreten Vereinbarung ist nicht feststellbar, ab wann der Bw zur Zahlung des Honorars verbunden gewesen wäre bzw. ab wann der Auftragnehmer seinen Auftrag als erfüllt betrachten konnte. Diese mangelnde Bestimmtheit wirft Zweifel dahingehend auf, ob die vorgelegte Vereinbarung ernsthaft so gewollt war und ernsthaft so abgeschlossen worden war.

Mit diesem Vorbringen und unter gleichzeitiger Nichtvorlage einer zum Nachweis einer Leistung geeigneten Leistungsdokumentation und unter Nichtvorlage eines Nachweises für den Zahlungsfluss ist der Bw seiner Mitwirkungspflicht nicht nachgekommen, obwohl für den Bw erkennbar war, dass ohne entsprechenden Nachweis oder Glaubhaftmachung die gegenständliche Aufwendung keine Berücksichtigung finden würde. Mit diesem Verhalten und unter Beachtung der ebenfalls vorliegenden mangelnden Bestimmtheit der getroffenen

Vereinbarung vermochte der Bw die begründeten Bedenken des Senates, ob dieser Rechnung tatsächlich eine Leistung zu Grunde liege, nicht zu zerstreuen.

Rechtliche Würdigung:

Gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 sind die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind, Betriebsausgaben. Der Nachweis von Betriebsausgaben hat durch einen schriftlichen Beleg zu erfolgen. Der Abgabepflichtige hat die Richtigkeit seiner Ausgaben zu beweisen. Kann ein Beweis nach den Umständen des Einzelfalles nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung. Eine Glaubhaftmachung setzt eine schlüssige Behauptung der maßgebenden Umstände durch den Steuerpflichtigen voraus. Der vermutete Sachverhalt muß von allen anderen denkbaren Möglichkeiten die größte Wahrscheinlichkeit für sich haben.

Im vorliegenden Fall hat auf Grund der Höhe des Honorars, dem konkreten Rechnungsaussteller, dem mangelnden Leistungs- und Zahlungsflussnachweis und der pauschalen Art der Vereinbarung ohne ausreichende Bestimmtheit die behauptete Vereinbarung nicht die Vermutung der größten Wahrscheinlichkeit für sich. Der Bw ist seiner Nachweispflicht trotz mehrmaliger Aufforderung nicht nachgekommen. Der betreffenden Aufwendung war daher der Abzug als Betriebsausgabe zu versagen.

Telefonkosten:

Sachverhalt:

Der Bw blieb einen Nachweis oder eine Glaubhaftmachung der betrieblich veranlassten Telefonkosten trotz Aufforderung schuldig.

Im Streitzeitraum hatten an der privaten Adresse des Bw zwei Erwachsene und zwei studierende Kinder ihren Wohnsitz.

Die Behörde ermittelte im Schätzungswege den betrieblichen Anteil mit 12,5 Prozent.

Beweiswürdigung:

Der Bw hat 40 Prozent der Telefonkosten seines privaten Festnetzanschlusses als Werbungskosten geltend gemacht. Trotz Aufforderung seitens des Unabhängigen Finanzsenates unterblieb ein Nachweis oder zumindest eine Glaubhaftmachung der betrieblichen Veranlassung der Telefonkosten in diesem Ausmaß. Der Bw brachte lediglich vor, dass Auslandstelefonate teurer seien und der Anteil von 40 Prozent daher gerechtfertigt sei. Telefonkosten seien auch durch Anrufe der Familie entstanden, um die Abholung des Bw vom Flughafen zu organisieren.

Dass im Streitjahr an der privaten Wohnadresse die Gattin und zwei studierende Kinder ihren Wohnsitz hatten, blieb im Vorhalteverfahren seitens des Bw unwidersprochen.

Dem Vorbringen mit den Auslandstelefonaten ist entgegenzuhalten, dass sich der Bw seinen eigenen Angaben zufolge im Jahr 2000 103 Tage auf Dienstreise befunden hat. Er hatte daher im Vergleich zu den übrigen Personen des gemeinsamen Haushaltes deutlich weniger Möglichkeit zu telefonieren. Darüber hinaus zeigen aber die vorliegenden Telefonrechnungen bei den Verbindungsentgelten Wählverbindungen mit der Auslandszone in nur geringfügigem Ausmaß auf, sodass dieses Vorbringen des Bw in den vorgelegten Telefonrechnungen keine ausreichende Deckung findet. Das Vorbringen des Bw vermag seinen Ansatz von 40 Prozent der Telefonkosten als betrieblich veranlasste Kosten daher nicht zu untermauern.

Rechtliche Würdigung:

Telefonkosten können nur insoweit als Werbungskosten Berücksichtigung finden, als sie betrieblich veranlasst sind. Der Bw ist ein Nachweis oder eine Gaubhaftmachung des betrieblich veranlassten Anteils von 40 Prozent an den privaten Telefonkosten schuldig geblieben.

Mangels geeigneter Angaben war die Behörde daher gezwungen, die beruflich veranlassten Telefonkosten zu schätzen.

Nach der Information der Behörde hatten im Streitzeitraum an der Adresse W zwei Erwachsene und zwei studierende Kinder ihren Wohnsitz. Unter gleichteiliger Aufteilung der Telefonkosten auf sämtliche Personen des Haushaltes entfallen auf den Bw damit 25 Prozent der Telefonkosten. Unter der Annahme, dass die auf den Bw entfallenden Telefonkosten zur Hälfte betrieblich veranlasst waren, ergibt sich daraus der geschätzte betriebliche Anteil von 12,5 Prozent. Das Ausmaß von 12,5 Prozent wird daher als zutreffend angenommen.

Die Telefonkosten werden mangels geeigneter Angaben griffweise mit 12,5 Prozent der insgesamt angelaufenen und durch Rechnungen nachgewiesenen Telefonkosten von 13.351,82 ATS, also mit 1.669,00 ATS als betrieblich veranlasst geschätzt.

Ungenauigkeiten sind jeder Schätzung immanent, insbesondere einer griffweisen Schätzung mangels ausreichender konkreter Anhaltspunkte. Gemessen an der geringen Anwesenheit des Bw ist die schätzungsweise Annahme von 25 Prozent der Telefonkosten für den Bw bereits großzügig bemessen, sodass auch allfällige Auslandstelefonate darin Deckung finden.

Aufwendungen für Telefonate im Hinblick auf die Abholung vom Flughafen stellen Kosten der allgemeinen Lebensführung dar und können als solche nicht als Betriebsausgaben Berücksichtigung finden.

Werbekosten:

Sachverhalt:

Die Aufwendungen für Werbekosten entstanden durch den Ankauf von Gutscheinen der Firma Merkur (Lebensmitteleinzelhandel) im Wert von insgesamt 12.000,00 ATS und von 42 Flaschen Sekt im Dezember 2000.

Dieser Sachverhalt ergibt sich aus dem Akteninhalt und ist insoweit nicht strittig.

Rechtliche Würdigung:

Aufwendungen für Verpflegung und Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen und Ausgaben für die Lebensführung dürfen bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden (§ 20 Abs. 1 Z 1 und 2 EStG 1988).

Repräsentationsaufwendungen im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 dürfen bei der Ermittlung der Einkünfte nicht abgezogen werden. Die Repräsentationsaufwendungen wurden im Einzelnen vom Gesetzgeber nicht weiter definiert, jedoch finden sich brauchbare Aussagen dazu in der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes. Danach sind als Repräsentationsaufwendungen alle Aufwendungen zu verstehen, die zwar durch den Beruf des Steuerpflichtigen bedingt bzw. im Zusammenhang mit der Erzielung von steuerpflichtigen Einnahmen anfallen, aber auch sein gesellschaftliches Ansehen fördern. Dabei ist es nicht maßgeblich, ob der Steuerpflichtige sich diesem Aufwand hätte entziehen können. Dazu zählen Ausgaben für Geschenke für Kunden zu Anlässen wie Weihnachten etc. wie Geschenkkörbe, Alkoholika (Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 20, Tz. 7.3).

Die Aufwendungen für Lebensmittelgutscheine und Alkohol zählen damit nach der Judikatur zu Repräsentationsaufwendungen und fallen unter das Abzugsverbot des § 20 EStG. Sie sind nicht abzugsfähig.

Unfallversicherung:

Wie dem vorliegenden Zahlungsbeleg (Beleg Bl. 27/2000) entnommen werden kann, handelt es sich bei den Aufwendungen für Unfallversicherung um Aufwendungen für eine gesetzliche Pflichtversicherung, die an die Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft geleistet werden und als solche gemäß § 4 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 als Betriebsausgabe abzugsfähig sind.

Kilometergeld:

Sachverhalt:

Der Bw erbrachte trotz Aufforderung keine Nachweise oder Glaubhaftmachung für die Reisen nach B und M und für die betriebliche Veranlassung der Fahrten nach M und B.

Beweiswürdigung:

Über Aufforderung zur Vorlage von Belegen betreffend die Reise nach M und B zum Nachweis der betrieblichen Veranlassung dieser Reisen teilte der Bw mit, dass Belege in diesem Zusammenhang nach Veranlagung der eingereichten Steuererklärung nicht aufbewahrt worden seien.

Zur Dokumentation wurden jedoch drei vom Bw erstellte Aktenvermerke vorgelegt. Zwei Aktenvermerke betrafen die Reise nach M und ein Aktenvermerk betraf die Reise nach B.

Im ersten vorgelegten Aktenvermerk betreffend die Reise nach M vom 8.2.2000 wurde ausgeführt, dass im S-Spital die Absicht bestünde die Abteilung für Knochenmarktransplantation und die Intensivstation zusammenzuführen. Ziel der Reise sei abzuklären, wie weit eine solche Organisation in M bestünde und ob die in Wien geplante Zusammenführung sinnvoll sei. Zusammenfassend wurde im Aktenvermerk ausgeführt, dass eine derartige Zusammenführung in M nicht bestünde und damit klar und deutlich zeige, wie es nicht sein solle. Im zweiten Aktenvermerk (vom 4.2.2000) wurde ausgeführt, dass der ärztliche Leiter berichtete, dass man in dem Spital in M mit größeren Problemen konfrontiert sei, dort aber Lösungen erarbeitet worden seien, die großen Informationswert für das S-Spital hätten.

Bei Betrachtung der Inhalte der beiden Aktenvermerke zeigt sich, dass sie beide miteinander nicht in Einklang zu bringen sind. Im Aktenvermerk vom 8. 2.2000 wird ausgeführt, dass M zeige, wie es nicht sein solle. Dieser Aktenvermerk wurde dem Finanzamt nach Erhebung der Berufung vorgelegt. Im Aktenvermerk vom 4.2.2000, also wenige Tage zuvor, sei auf Grund eines Telefonates festgestellt worden, dass M Lösungen erarbeitet habe, welche Informationswert für Wien hätten. Dieser Aktenvermerk langte kurz vor der mündlichen Berufungsverhandlung vor dem Unabhängigen Finanzsenat ein. In dem früher vorgelegten Vermerk läßt sich kein Hinweis auf erarbeitete Lösungen finden, von denen aber angeblich einige Tage davor im Telefonat, mit dem der Bw in M angekündigt werden sollte, die Rede ist. Diese beiden Vermerke vermögen den Senat damit weder von einer beruflichen Veranlassung noch vom tatsächlichen Stattfinden der gegenständlichen Reise zu überzeugen.

Darüber hinaus zielen nach dem Inhalt beider Aktenvermerke die Besuche auf die Entscheidungsfindung hinsichtlich des Bauprojektes im S-Spital ab. Der Bw. ist aber seinem vorgelegten Auftrag zufolge für die Kontrolle der Kosten, Abrechnungen und Vergaben der Arbeiten und der Baudurchführung verantwortlich. Die Aufbereitung von Grundlagen für die Entscheidungen im Zusammenhang mit dem Bauprojekt ist darin nicht angeführt. Er wurde nicht beauftragt, Entscheidungen zu treffen, was und wie gebaut werden soll. Aufgrund der Aufgabenstellung lt. Auftrag ergibt sich daher aus den vorgelegten Aktenvermerken kein Zusammenhang mit den Aufgaben der Kontrolle laut Werkvertrag.

Hinsichtlich der Reise nach B liegt ein Aktenvermerk vor, welcher im Wesentlichen den gleichen Inhalt hat wie der Aktenvermerk vom 8.2.2000. Auch dort geht es bei dem Besuch darum, Dinge abzuklären, die für die Entscheidungsfindung beim Bauprojekt erforderlich sind, eine derartige Aufgabe enthält der Werkvertrag des Bw jedoch nicht. Aufgrund der Aufgabenstellung lt. Auftrag ergibt sich daher aus dem vorgelegten Aktenvermerk auch keine berufliche Veranlassung.

In zeitlicher Hinsicht zeigt der Werkvertrag, dass er am 31.3.1999 abgeschlossen wurde. Dabei wurde vereinbart, dass die Leistungen in der Zeit vom 1.4.1999 bis 31.3.2003 zu erbringen waren. Eine Kontrolle von Vergaben, Bauausführung und Kontrolle der Budgetmittel im Sinne eines Soll-Ist-Vergleiches ist jedoch erst möglich, wenn das Bauvorhaben bereits gestartet ist und die Vergabe bereits durchgeführt wurde. Auch in dieser Hinsicht bleibt unverständlich, inwiefern eine Reise im Februar oder Juni 2000 noch zur Entscheidungshilfe vonnöten gewesen wäre für das Projekt, das zu diesem Zeitpunkt ja bereits vergeben gewesen sein muss.

Insgesamt ist die Darstellung des Bw in den beiden Aktenvermerken hinsichtlich der beruflichen Veranlassung der Reise nach M widersprüchlich. Hinsichtlich beider Reisen ist die Darstellung des beruflichen Zusammenhanges mit dem Auftrag der Kontrolle, wie er sich aus dem vorliegenden Werkvertrag ergibt, in sich nicht schlüssig. Die gesamte Darstellung vermag daher eine berufliche Veranlassung der Reisen nicht glaubhaft zu machen. Belege als Nachweis dieser Reisen konnte der Bw nicht vorlegen.

Rechtliche Würdigung:

Gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 sind die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind, Betriebsausgaben. Betriebsausgaben liegen nur vor, wenn die Aufwendungen mit dem Betrieb in Zusammenhang stehen.

Der Nachweis von Betriebsausgaben hat durch einen schriftlichen Beleg zu erfolgen. Der Abgabepflichtige hat die Richtigkeit seiner Ausgaben zu beweisen. Kann ein Beweis nach den Umständen des Einzelfalles nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung. Eine Glaubhaftmachung setzt eine schlüssige Behauptung der maßgebenden Umstände durch den Steuerpflichtigen voraus. Der vermutete Sachverhalt muß von allen anderen denkbaren Möglichkeiten die größte Wahrscheinlichkeit für sich haben.

Wie der Beweiswürdigung entnommen werden kann, konnte der Bw im vorliegenden Fall eine betriebliche Veranlassung der Reisen nach M und B nicht nachweisen bzw. glaubhaft machen. Der Bw konnte darüber hinaus keine Belege vorlegen, die die Reise dokumentiert hätten oder als Nachweis der Reise herangezogen hätten werden können. Die Ausgaben für diese beiden Reisen in Form des Kilometergeldes konnten somit keine Berücksichtigung finden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zusammenfassend ergibt dies folgende Bemessungsgrundlagen für die Einkommensteuer 2000:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb	Bisher laut Bescheid netto	Laut BE netto
<u>Einnahmen:</u> erklärt	550.000,00	550.000,00
Hinzurechnung BP lt. Tz. 1	470.000,00	470.000,00
<u>Ausgaben:</u>		
Unterstützung BK	315.000,00	-----
Telefon	5.340,73	1.669,00
AfA Laptop	2.239,59	2.239,59
Werbekosten	13.746,50	-----
Unfallversicherung	1.046,16	1.046,16
Kilometergeld	26.117,00	5.880,00
Büromaterial	751,00	751,00
Sonstige USt laut Detail	1.373,28	1.373,28
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	657.132,31	1.007.040,97

Beilagen: 2 Berechnungsblätter

Niederschrift vom 23.9.2008 über den Verlauf der mündlichen
Berufungsverhandlung

Wien, am 16. Oktober 2008