



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der NF-KEG, Adr., gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 2 /20 betreffend Umsatzsteuer und Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 2001 bis 2003 im Beisein der Schriftführerin Gerlinde Maurer nach der am 16. Dezember 2008, 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung, entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Gesellschaft ist lt. Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 5.3.2007 in Folge rechtskräftiger Abweisung eines Konkursantrages mangels kostendeckenden Vermögens gem. § 39 FBG aufgelöst. Unbeschränkt haftender Gesellschafter ist N.F., Kommanditist ist W.M.. Die Bw. betrieb im berufsgegenständlichen Zeitraum 2001 bis 2003 eine Bauspenglerei. Im Jahr 2005 fand bei der Bw. eine Betriebsprüfung statt. Folgende Feststellungen wurden getroffen:

1. Fremdarbeit

Am 22.1.2001 habe die Firma S.GmbH eine Rechnung über Spenglerarbeiten gelegt. Diese enthalte jedoch keinen Leistungszeitraum und entspreche damit nicht den Formvorschriften des § 11 Abs. 1 UStG 1994. Ein Vorsteuerabzug stehe daher nicht zu. Im Übrigen sei festgestellt worden, dass die besagte Firma bereits am 15.9.2000 in Folge rechtskräftiger Abweisung eines Konkursantrages aufgelöst worden sei. Die Rechnungslegung sei somit nach

Auflösung der Gesellschaft erfolgt. Weiters enthielten Rechnungen der P.KEG, der A.GmbH und der H. GmbH ebenfalls keinen Leistungszeitraum, wodurch auch aus diesen Rechnungen der Vorsteuerabzug nicht zustehe. Für 2001 seien daher Vorsteuerbeträge in Höhe von € 5.823,58 und für 2002 in Höhe von € 5.068,38 nicht anzuerkennen.

2. Erlösdifferenzen

Im Wirtschaftsjahr 2001 seien Erlöse iHv. S 1,604.876,47 verbucht worden. Die Buchungen seien mittels Sammelbuchung der erhaltenen Rechnungsbeträge der Ausgangsrechnungen erfolgt. Anlässlich der Überprüfung der Erlöse sei festgestellt worden, dass die Ausgangsrechnungen Nr. X und XY nur teilweise bezahlt und verbucht worden seien. Die Verbuchung der Restzahlung iHv. insgesamt S 85.411,33 sei nicht aufzuklären gewesen. Es seien auch Erlösbuchungen vorgenommen worden, zu denen eine Zuordnung von Ausgangsrechnungen nicht möglich gewesen sei, da es sich um Sammelbuchungen gehandelt habe und keine betragsmäßig entsprechenden Belege in der Belegsammlung enthalten seien. Die Betriebsprüfung gehe daher zur Erlösermittlung von der Summe der Ausgangsrechnungen für die entsprechenden Zeiträume aus. Diese Summe sei den Gesamterlösen lt. Steuererklärung gegenüber gestellt worden.

Nicht geklärt werden konnte, wieso die Erlöse lt. Buchhaltung in den Jahren 2001 bis 2003 niedriger als die Summe der in der Rechnungssammlung des Pflichtigen enthaltenen seien. Daher sei die Berichtigung lt. Betriebsprüfung auf Grund der Daten des Pflichtigen erfolgt. Es ergeben sich daher folgende Gewinnerhöhungen: 2001: S 287.625,41, 2002: € 2.728,07, 2003: € 56.922, 59.

3.) Lohnzettel des Kommanditisten W.M. :

In den Jahren 2003 und 2004 seien für den Kommanditisten W.M. Lohnzettel der Firma NF-KEG eingespeichert worden. Diese seien jedoch richtigerweise als Gewinnanteil gem. § 23 Abs. 2 EStG anzusetzen.

Gegen die in der Folge ergangenen Umsatzsteuer- und Feststellungsbescheide für die Jahre 2001 bis 2003 wurde mit Schriftsatz vom 27. Jänner 2006 fristgerecht berufen und als Begründung folgendes vorgebracht.

1. Dienstnehmer W.M. :

Dieser sei seit 1. August 1999 in der NF-KEG als Arbeiter beschäftigt. Er sei als solcher bei der zuständigen Gebietskrankenkasse angemeldet. Er sei als Arbeitnehmer in der Lohnverrechnung abgerechnet worden und die Lohnabgaben seien sowohl an die Gebietskrankenkasse, an das Finanzamt und an die Stadtkasse abgeführt worden. Der Gesellschaftsvertrag sei mündlich abgeschlossen worden. Die Geschäftsführung der NF-KEG

besorge der Komplementär N.F.. W.M. arbeite in persönlicher und wirtschaftlicher Abhängigkeit, seine Tätigkeitsvergütung sei abhängig von seiner Mitarbeit und daher liege ein echtes Dienstverhältnis vor.

2. Erlösdifferenzen

Die Buchhaltung der Bw. werde als Einnahmen-Ausgaben-Rechnung geführt, sodass die Ausgangsrechnungen erst dann verbucht werden, wenn sie tatsächlich bezahlt werden. Deshalb seien Zahlungen, die den Rechnungsbetrag nicht entsprochen hätten, weil Abzüge, Skonti oder sonstige Nachlässe gewährt worden seien oder überhaupt kein Zahlungseingang erfolgt sei, mit dem einbezahlten Betrag verbucht worden. Erlösdifferenzen bzw. nicht bezahlte Forderungen seien nicht eigens auf einem Berichtigungskonto verbucht worden. Daher seien die Erlösdifferenzen der Jahre 2001, 2002 und 2003 als Skontoaufwendungen, sonstige Nachlässe und Forderungsausfälle zu qualifizieren.

3. Fremdleistungen

Es werde ausgeführt, dass sämtliche gem. § 11 Abs. 1 UStG erforderliche Merkmale in den gelegten Rechnungen enthalten seien. Betreffend Leistungszeitraum könne durch anderweitige Aufzeichnungen eine Detaillierung vorgenommen werden, sodass dieser Mangel korrigierbar erscheine.

In ihrer Stellungnahme zur Berufung führte die Betriebsprüfung folgendes aus:

1. Erlösdifferenzen

Wie dem Betriebsprüfungsbericht zu entnehmen sei, sei es nicht möglich gewesen, die Verbuchung aller Ausgangsrechnungen nachzuvollziehen. Es sei daher zur Erlösermittlung von der vom Abgabepflichtigen zur Verfügung gestellten Sammlung der Ausgangsrechnungen ausgegangen worden. Aus der Gegenüberstellung der Summe der Erlöse lt. Rechnungssammlung mit der Summe der in der Buchhaltung enthaltenen Erlöse seien so große Differenzen entstanden, dass diese nicht nur aus dem Abzug von Skonti resultieren könnten. Diese Begründung sei im Übrigen schon bei der Schlussbesprechung vorgebracht worden, jedoch habe keinerlei Nachweis über Preisnachlässe bzw. Stornos von Ausgangsrechnungen beigebracht werden können.

2. Fremdleistungen

Die Betriebsprüfung bleibe bei ihrer Feststellung, wonach die bereits im Bericht angeführten Rechnungen keinen Leistungszeitraum aufwiesen und daher nicht den Formvorschriften des § 11 Abs. 1 UStG entsprächen.

Nachdem die Berufung mit Berufungsvorentscheidung abgewiesen worden war, stellte die Bw. mit Schriftsatz vom 27. März 2006 den Vorlageantrag.

Mit Vorhalt des Unabhängigen Finanzsenates vom 2.4.2008 wurde die Bw. aufgefordert, zu folgenden Berufungspunkten Stellung zu nehmen und allfällige Nachweise zu erbringen:

1. Fremdleistungen:

Hinsichtlich der Rechnungen „XXGmbH, Y.KEG und X.GmbH werde auf § 11 UStG verwiesen, wonach die Angabe des Leistungszeitraums unabdingbares Formerfordernis des § 11 UStG sei.

2. Erlösdifferenzen:

Die Erlösdifferenzen, die sich durch den Vergleich der Erlöse lt. Umsatzsteuererklärungen und der Summe der Ausgangsrechnungen lt. des von der Bw. zur Verfügung gestellten Datenträgers ergaben, seien in der Berufung lediglich ohne konkrete Nachweise mit Skonti, sonstigen Nachlässen und Forderungsausfällen begründet worden.

3. Kommanditist W.M.:

Die Bw. habe selbst noch in der Steuererklärung für das Jahr 2003 W.M. als Kommanditisten angeführt. Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes fallen die Einkünfte eines angestellten Kommanditisten nicht unter die Einkünfte aus unselbständiger Tätigkeit.

Mit Vorhaltsbeantwortung vom 25.8.2008 wurde zum Punkt „Erlösdifferenzen“ folgendes ausgeführt:

Im Jahr 2001 seien für die Firma „Wolfgang A. “ Leistungen erbracht und darüber Rechnungen gelegt worden, und zwar die AR 200123 vom 19.3.2001 über S 229.495,87 und die AR 2001030 vom 19.4.2001 über S 88.684,78. Diese Rechnungen seien nicht bezahlt worden, weil die Firma A. ihrerseits die Fa. F. beauftragt habe, dies aber in Konkurs gegangen sei und die Firma A. somit einen 100%-igen Forderungsausfall hatte. Diese habe die Rechnungen nicht bezahlen können, sonst wäre sie selbst konkursgefährdet gewesen.

Die angeführten Rechnungen wurden vorgelegt.

Für 2003 wurde auf eine nicht bezahlte Rechnung vom 11.11.2003 an die Firma Dr. L.. verwiesen, die i.H. von € 11.367.04 nicht bezahlt worden sei. Von einer Einbringung im Klagsweg wurde im Hinblick darauf, dass die Firma ihren Sitz in England habe, abgesehen.

Im Vorhalt vom 23.9.2008 wurde die Bw. darauf hingewiesen, dass lt. Aufstellung der Betriebsprüfung die AR 200130 vom 19.4.2001 sehr wohl bezahlt worden sei.

Hinsichtlich des behaupteten Forderungsausfalles durch den Konkurs der Firma F. mögen zunächst als Nachweis für den Bestand der Forderung Leistungsvereinbarungen sowie Rechnungen zwischen der Firma A. und der Firma F. bezügl. der in den Rechnungen der Bw. an die Firma A. angeführten Bauvorhaben „Hackengasse“ und „Huglgasse“ sowie als Nachweis

für den Forderungsausfall bei der Firma A. durch entsprechenden Schriftverkehr (etwa Mahnungen) und die Forderungsanmeldung im Konkurs der Firma F. vorgelegt werden.

Mit Vorhaltsbeantwortung vom 14.11.2008 wurden jedoch lediglich die Insolvenzmitteilung und eine Firmenbasisinformation des KSV in Kopie vorgelegt.

Zum Sachverhalt ist weiters auszuführen, dass das Aktenstudium des Unabhängigen Finanzsenates hinsichtlich der von der Betriebsprüfung nicht anerkannten Vorsteuerbeträge für Fremdarbeiten ergab, dass folgende Rechnungen keinen Leistungszeitraum aufwiesen (der ausgewiesene Umsatzsteuerbetrag ist in Klammer angeführt):

1. X.GmbH vom 22.1.2001 (S 14.354,01)
2. Y.KEG vom 2.7.2001 (S 4.913,60)
3. H.GmbH vom 15.12.2001 (S 16.000.-) und vom 21.12.2008 (S 38.000 und S 6.866,67)
4. H.GmbH vom 25.1.2002 (€ 2758,66)
5. XXGmbH vom 6.8.2002 (€ 2.309,72)

In der am 16. Dezember 2008 abgehaltenen Berufungsverhandlung wurde ergänzend ausgeführt:

Bezüglich des Projektes mit der Firma L. . im Jahr 2003 habe der Geschäftsführer mit Herrn G. als Vertreter dieser Firma in Österreich verhandelt. Es habe einen Kostenvoranschlag gegeben, die Auftragsvergabe sei aber dann mündlich erfolgt. Er habe dann erfahren, dass die Firma nicht mehr existiere, aber keine weiteren Schritte unternommen.

Hinsichtlich des Projektes „Hackengasse“, für das die Rechnung der Bw. an die Firma A. vom 19.3.2001 in Höhe von S 229.495,87 bereits im Vorhalteverfahren des UFS vorgelegt wurde, legte die Bw. nunmehr in der mündlichen Verhandlung den Kostenvoranschlag der Firma A. an die Firma F. vor. Die Bw. habe keine Forderungen im Konkurs der Firma F. geltend gemacht. Ob die Firma A. Forderungen im Konkurs geltend gemacht habe, sei nicht bekannt.

Die Bw.. stellte den Beweisantrag, den Auftrag zwischen der KEG und der Firma A. betreffend „Hackengasse“ vorzulegen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 119 Abs.1 BAO sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen.

Gemäß Abs. 2 leg.cit. dienen der Offenlegung insbesondere die Abgabenerklärungen, Anmeldungen, Anzeigen, Abrechnungen und sonstige Anbringen des Abgabepflichtigen, welche die Grundlage für abgabenrechtliche Feststellungen, für die Festsetzung der Abgaben, für die Freistellung von diesen oder für Begünstigungen bilden oder die Berechnungsgrundlagen der nach einer Selbstberechnung des Abgabepflichtigen zu entrichtenden Abgaben bekannt geben.

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

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

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

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

Zu den Feststellungen der Betriebsprüfung ist folgendes auszuführen:

1. Fremdarbeiten:

Gemäß § 12 Abs. 1 Zif. 1 UStG 1994 kann der Unternehmer folgende Vorsteuerbeträge abziehen:

Die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind.

Einen Rechnung im Sinne des § 11 UStG liegt dann vor, wenn sie folgende Merkmale aufweist:

1. den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers;
2. den Namen und die Anschrift des Abnehmers der Lieferung oder des Empfängers der sonstigen Leistung wird;

3. die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung;
4. den Tag der Lieferung oder der sonstigen Leistung oder den Zeitraum, über den sich die sonstige Leistung erstreckt.
5. das Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung (§ 4) und den anzuwendenden Steuersatz, im Falle einer Steuerbefreiung einen Hinweis, dass für diese Lieferung oder sonstige Leistung eine Steuerbefreiung gilt;
6. den auf das Entgelt (Z 5) entfallenden Steuerbetrag.

Bei sonstigen Leistungen, worum es sich bei den diversen von der Bw. durchgeführten Bauausführungen zweifellos handelt, ist daher unabdingbares Formerfordernis einer Rechnung die Angabe des Leistungszeitraumes über den sich diese Leistung erstreckt hat.

Von der Betriebsprüfung wurden folgende Rechnungen diesbezüglich als mangelhaft festgestellt:

1. X.GmbH vom 22.11.2001
2. Y.KEG vom 2.7.2001
3. H.GmbH vom 15.12.2001 und vom 21.12.2001
4. H.GmbH vom 26.1.2002
5. XXGmbH vom 6.8.2002

In der Berufung wurde ausgeführt, dass dieser Mangel durch andere Aufzeichnungen korrigierbar erscheine. Solche „Aufzeichnungen“ wurden bis dato nicht vorgelegt. Auch in der mündlichen Berufungsverhandlung wurde diesbezüglich nichts ergänzt.

Sämtliche Rechnungen, die der Feststellung der Betriebsprüfung zu Grunde liegen, (vgl. die Aufstellung wie sie in den Entscheidungsgründen dargestellt ist) entsprechen nicht den Formerfordernissen des § 11 UStG 1994

Die Versagung des Vorsteuerabzuges erfolgte daher im Hinblick auf die §§ 138 BAO, 11 und 12 UStG 1994 zu Recht.

Für das Jahr 2001 sind somit Vorsteuern in Höhe von € 5.823,58 (S 80.134,28) und für das Jahr 2002 in Höhe von € 5.068,38 nicht anzuerkennen.

2. Erlösdifferenzen:

Im Zuge der Betriebsprüfung wurden von der Bw. sämtliche Ausgangsrechnungen der Jahre 2001 bis 2003 vorgelegt. Bei der Gegenüberstellung der Erlöse lt. den

Umsatzsteuerjahreserklärungen und der Summe der Ausgangsrechnungen ergab sich, dass diverse Rechnungen nicht oder nur teilweise verbucht worden sind.

Ausdrücklich erwähnt wurden im Betriebsprüfungsbericht die Rechnungen 2001069 und 2001070, die nur teilweise verbucht worden seien.

Für das Jahr 2001 ergab sich somit eine Erlösdifferenz von S. 287.501,88, für 2002 von S 2.728,07 und für 2003 von S 56.922,59.

In der Berufung wurde zunächst ohne konkrete Nachweise behauptet, dass es sich bei den Erlösdifferenzen um Skonti, sonstige Nachlässe und Forderungsausfälle gehandelt habe. Eine Aufklärung, warum die Rechnungen 2001069 und 2001070 nur teilweise verbucht bzw. bezahlt worden sind erfolgte nicht. Ein Hinweis auf allenfalls vereinbarte Skonti oder sonstige Forderungsnachlässe findet sich auf den Rechnungen nicht.

Die Bw. gab in der Vorhaltsbeantwortung vom 25.8.2008 zunächst von sich aus an, dass die an die Fa A. gelegte Rechnung in Höhe von S 229. 495,87 nicht bezahlt worden sei. Als Begründung wurde angeführt, dass die Firma A. wiederum den Auftrag an die Firma F. weitergegeben habe, diese aber in Konkurs gegangen sei, sodass es bei der Firma A. zu einem Forderungsausfall gekommen sei. Um nun die Höhe des Forderungsausfalles bei der Bw. bestimmen zu können, wurde diese aufgefordert, den Entstehungsgrund der Forderung bei der Bw. und bei der Firma A. durch die entsprechenden Leistungsvereinbarungen sowie den behaupteten Forderungsausfall durch entsprechenden Schriftverkehr und die Geltendmachung der Forderung der Firma A. im Konkurs der Firma F. nachzuweisen.

Diese Nachweise wurden nicht erbracht. Die vorgelegte Insolvenzmitteilung und Firmenbasisinformation des Kreditschutzverbandes dienen der öffentlichen Bekanntmachung von Insolvenzen sagen aber nichts über die tatsächlichen Leistungsbeziehungen zwischen der Bw. der Firma A. und der Firma F. aus. Dass die Firma F. in Konkurs ging ist weder ein Nachweis dafür, dass und in welcher Höhe eine Leistung mit der Firma A. vereinbart war, ob diese erbracht wurde und ob bzw. in welcher Höhe diese bezahlt wurde, noch ein Nachweis dafür welche Leistung zwischen der Bw. und der Firma A. vereinbart war und in welcher Höhe eine allenfalls bei der Bw. bestehende Forderung nicht erfüllt wurde.

Zu dem von der Bw. in der mündlichen Verhandlung gestellten Beweisantrag, den Auftrag zwischen ihr und der Firma Aigner vorzulegen, ist folgendes auszuführen:

Selbst wenn ein solcher vorliegen sollte, sagt dieser noch nichts über die Höhe des Forderungsausfalles bei der Bw. aus. Daher wurde die Bw. auch mit Vorhalt vom 23.9.2008 aufgefordert, Leistungsvereinbarungen und Rechnungen zwischen der Firma A., die von der Firma F. beauftragt worden war, sowie den Forderungsausfall bei der Firma A. durch den

Konkurs der Firma F. nachzuweisen und hatte somit bereits Gelegenheit, ihr Vorbringen zu beweisen. Auch unter Berücksichtigung der Tatsache, dass der Vorhalt vom 23.9.2008 mit Fristsetzung von vier Wochen erst mit Schriftsatz vom 14.11.2008 beantwortet wurde und die Bw. für die Beantwortung des Vorhaltes vom 1.4.2008 (Frist vier Wochen, vgl. die Sachverhaltsdarstellung) bis zum 25.8.2008 benötigte wird der Beweisantrag gemäß § 183 Abs. 3 BAO abgelehnt.

Als Nachweis für Erlösdifferenzen im Jahr 2003 legte die Bw. eine Rechnung vom 11.11.2003 an die Firma L.. mit Sitz in Großbritannien vor, die angeblich nicht bezahlt worden sei. Auf eine Einbringung im Klagsweg sei verzichtet worden. Dazu ist auszuführen, dass ein Nachweis über den Entstehungsgrund der Forderung trotz Aufforderung nicht erbracht wurde. Ein Kostenvoranschlag und eine bloß mündliche Erteilung des Auftrages, wie in der mündlichen Verhandlung vorgebracht, reichen als Nachweis ob und in welcher Höhe eine Forderung bestand nicht aus, selbst wenn es glaubhaft erscheint, dass die Rechnung nicht bezahlt worden sei.

Im Übrigen belief sich der Rechnungsbetrag auf insgesamt € 11.376,24, die Betriebsprüfung stellte hingegen für das Jahr 2003 Erlösdifferenzen von insgesamt € 56.922,59 fest.

Hinsichtlich des € 11.376,24 übersteigenden Betrages wurde nicht einmal der Versuch einer Aufklärung unternommen.

Zusammenfassend ist daher folgendes auszuführen:

Hinsichtlich der im Betriebsprüfungsbericht ausdrücklich erwähnten Rechnungen 200169 und 200170, die nur teilweise verbucht worden sind, erfolgte diesbezüglich keine Aufklärung.

Die Bw. versuchte die Erlösdifferenzen dadurch zu begründen, dass sie für die Jahre 2001 und 2003 jeweils einzelne Rechnungen, die nicht verbucht wurden, herausgriff und Forderungsausfälle geltend machte. Hinsichtlich der weiteren Erlösdifferenzen sowie jener des Jahres 2002 wurde nicht einmal der Versuch unternommen jene aufzuklären.

Da die Erlösdifferenzen, die sich aus der Gegenüberstellung der Erlöse lt.

Umsatzsteuerjahreserklärungen und der Ausgangsrechnungen ergaben, jedoch von der von der Bw., wie oben ausgeführt, nicht aufgeklärt werden konnten, waren die Erlöse der Jahre 2001 bis 2003 in Höhe der Ausgangsrechnungen gemäß § 184 Abs. 4 BAO zu schätzen. Auch wenn jeder Schätzung eine gewisse Ungenauigkeit immanent ist (vgl. VwGH vom 9.12.2004, Zl. 2000/14/0166), so ist im gegenständlichen Fall davon auszugehen, dass diese Schätzungsmethode den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe kommt (vgl. z.B. VwGH vom 2.7.2002, Zl. 2002/14 0003).

3. Kommanditist W.M.

Gemäß § 23 Zif. 2 EStG 1988 in der im Veranlagungszeitraum 2003 geltenden Fassung zählen zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb Gewinnanteile der Gesellschafter von Gesellschaften, bei denen die Gesellschafter als Mitunternehmer anzusehen sind sowie Vergütungen, die die Gesellschafter von der Gesellschaft für ihre Tätigkeit im Dienste der Gesellschaft erhalten haben.

Bei der KEG handelt es sich um eine Mitunternehmerschaft im Sinne dieser gesetzlichen Bestimmung. Im Sinne der Judikatur ist auch Lohn für arbeitsrechtliche Dienstleistungen, z. B. der Lohn des angestellten Kommanditisten, als Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu qualifizieren (vgl. VwGH vom 21.2.1990, Zl. 89/13/0060). Dass W.M. Kommanditist ist, wurde von der Bw. nicht in Abrede gestellt.

Die Betriebsprüfung hat daher zu Recht die Einkünfte lt. Lohnzettel in Höhe von € 15.606,14 den Einkünften der Bw. hinzugerechnet.

Wien, am 17. Dezember 2008