



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat (Wien) 9

GZen RV/2232-W/06,
RV/2233-W/06

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., W, vertreten durch Mag. Johann Wally, Wirtschaftstreuhänder, Steuerberater und Unternehmensberater, 1200 Wien, Hirschvogelgasse 7/15, vom 16. August 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 24. Mai 2006 betreffend Umsatzsteuer und Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 2002 bis 2004 im Beisein der Schriftführerin Romana Schuster nach der am 19. April 2010 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die für die Umsatzsteuer der Jahre 2002 bis 2004 maßgeblichen Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben dieser Jahre sind den als Beilagen angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die in den Jahren 2002 bis 2004 erzielten Einkünfte aus Gewerbebetrieb werden gemäß § 188 BAO festgestellt:

Jahr	2002	2003	2004
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	68.074,50 €	33.350,27 €	113.630,14 €
davon entfallen auf:			
K.H. , W FA 4/5/10; St.Nr. X/X	68.074,50 €	33.350,27 €	113.630,14 €
K.G. ,	0,00 €	0,00 €	0,00 €

W			
FA 4/5/10, St. Nr. Xx/Xx			

Entscheidungsgründe

Die berufungswerbende KG (Bw.) wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 24.6.2002 in Form einer KEG gegründet. Die Rechtsformänderung erfolgte gemäß Unternehmensgesetzbuch zum 1.1.2007. Von der Bw. wurden zunächst Botendienste durchgeführt, in der Folge wurde das Gewerbe der Immobilienvermittlung ausgeübt.

Im Rahmen einer die Jahre 2002 bis 2004 umfassenden abgabenbehördlichen Prüfung gemäß den §§ 147 ff. BAO wurden u.a. folgende Feststellungen getroffen, die in der Folge von der Bw. bekämpft wurden:

„Tz. 1 Nicht erklärte Betriebseinnahmen

Bei der Überprüfung der auf das geprüfte Unternehmen lautenden Bankkonten bei der X-Kassa mit der Kontonummer XY und bei der Bank X mit der Kontonummer Y wurden durch das Finanzamt betriebliche Eingänge festgestellt, die durch das geprüfte Unternehmen bisher nicht erklärt wurden.

Durch Herrn K. wurden im Zuge der Prüfungseröffnung die bisher nicht erklärt Honorarnoten vorgelegt, die auf dem obigen Konto bei der Bank X gutgeschrieben wurden. Weiters wurden bei der Überprüfung der vorgelegten Unterlagen Honorarnoten gefunden, die bisher nicht erklärt wurden.

Diese bisher nicht erklärt Einnahmen waren daher durch das Finanzamt den jeweiligen erklärt Gesamtbeträgen der steuerpflichtigen Umsätze und den jeweiligen Jahreserfolgen hinzuzurechnen.

Diese Umsätze unterliegen mit dem Normalsteuersatz von 20% der Umsatzsteuer.

Zahlenmäßige Darstellung:

Nicht erklärt Gutschriften/Einnahmen (alle Beträge brutto 20% USt)	2002	2003	2004	UVA 1-
	€	€	€	€

X-Kassa XY

(bei Vor-Bp nicht zugerechnet)

Gutschrift	v. 26.06.2002	50,00
Gutschrift	v. 04.07.2002	414,00
Gutschrift	v. 11.07.2002	600,00
Gutschrift	v. 17.07.2002	500,00
Gutschrift	v. 27.11.2002	39,36

Bank X Y

Auszug	vom	Honorarnote an	
Nr. 1	28.10.2002	I.	10.438,71
Nr. 3	04.12.2002	W.M.	27.470,40

Nr. 5	17.12.2002	I.	10.429,00
Nr. 4	14.07.2003	I.	5.400,00
Nr. 6	01.08.2003	I.	11.430,00
Nr. 8	18.08.2003	X-Holding	7.620,00
Nr. 12	04.12.2003	"Objekt D.Gasse "	10.114,00
Nr. 5	17.05.2004	C.AG	34.200,00
Nr. 12	12.08.2004	G.B.W..	7.350,00
Nr. 14	27.08.2004	X-Holding	6.720,00
Nr. 14	27.08.2004	Y-Holding	30.600,00
Nr. 17	07.10.2004	L.M.	4.387,50
Nr. 19	16.11.2004	I.	34.200,00
<i>Nicht erklärte Honorarnoten</i>			
vom	02.09.2002	an B&V	432,00
vom	22.07.2002	an I.	12.165,48
vom	09.11.2004	an M.W.	1.080,00
vom	03.05.2005	an I.	32.400,00
<i>Gesamtbetrag der nicht erklärt Einnahmen</i>			
		62.538,98	34.564,00
		118.537,50	32.400,00
<i>Umsatz- und Erfolgshinzurechnung lt.</i>			
<i>Finanzamt netto 20% UST</i>			
		52.115,79	28.803,33
		98.781,25	27.000,00

Tz. 2 Mängel der Aufzeichnungen

Die Aufzeichnungen des geprüften Unternehmens weisen folgende Mängel auf:

Tz. 2.1. Nicht erklärte Einnahmen lt. Tz. 1

Die in Tz. 1 festgestellten nicht erklärten Umsätze/Einnahmen sind

Nichtordnungsmäßigkeiten, die eine ordnungsgemäße Einnahmenerfassung ausschließen.

Tz. 2.2. Fehlende Ausgangsrechnungsnummern bzw. unchronologische Vergabe der Rechnungsnummern

Gem. § 11 (1) 6 UStG hat jede Rechnung (neben allen anderen erforderlichen Merkmalen) eine fortlaufende Nummer zu enthalten.

Bei der Überprüfung der vorgelegten Rechnungen/Honorarnoten des geprüften Unternehmens wurde durch das Finanzamt festgestellt, dass viele Rechnungsnummern fehlen, dass einige Rechnungsnummern nicht in die chronologische Reihenfolge der Rechnungsnummern passen, dass einige Rechnungsnummern doppelt vergeben wurden und dass einige Rechnungen keine Rechnungsnummern aufweisen:

Es fehlen z.B. folgende Rechnungsnummern:

1/03 bis 49/03 (Botenfahrten)

1/11 bis 9/11 (aus 2003)

10/1 bis 10/10 (aus 2003)

1/04 bis 10/04, 12/04, 14/04

Händisches Datum der Rechnung 02/69 passt nicht in die chronologische Reihenfolge.

Folgende Rechnungen haben keine Rechnungsnummer:	Re v. 23.01.2003
	Re v. 03.04.2003
	Re v. 09.12.2003
	Re v 07.12.2004

ReNr. 13/04 doppelt vergeben (an verschiedene Leistungsempfänger gerichtet)

ReNr. 16/04 doppelt vergeben (an verschiedene Leistungsempfänger gerichtet)

Diese durch das Finanzamt festgestellten Nichtordnungsmäßigkeiten sind Nichtordnungsmäßigkeiten, die die Einnahmenerfassung berechtigt in Zweifel ziehen.

Tz. 2.3. Nicht vorgelegte Grundaufzeichnungen

Die Warenübergabebestätigungen/Lieferscheine betreffend der Botenfahrten wurden nicht vorgelegt = Nichtordnungsmäßigkeit/Einnahmenerfassungsunsicherheit.

Tz. 2.4. Sicherheitszuschlag gem. § 184 BAO

Zum Ausgleich für obige Feststellungen (Nichtordnungsmäßigkeiten/Einnahmenerfassungsunsicherheiten) war durch das Finanzamt eine griffweise Zuschätzung gem. § 184 BAO in der Höhe von € 10.000,00 je Jahr vorzunehmen.

Die Hinzurechnungen unterliegen mit dem Normalsteuersatz von 20% der Umsatzsteuer.

	2002 €	2003 €	2004 €	UVA 1- €
griffweise Zuschätzung gem. § 184 BAO = Umsatz- und Erfolgshinzurechnung netto 20% USt	10.000,00	10.000,00	10.000,00	9.166,67
.....				

Tz. 4 Privatanteil Kfz-Kosten 2003-2004

Vom geprüften Unternehmen wurde ein nicht betrieblich veranlasster Anteil von den Kfz-Kosten in der Höhe von 8% für das Jahr 2003 und von 0% für das Jahr 2004 gewinnerhöhend ausgeschieden. Ein Fahrtenbuch wurde durch das geprüfte Unternehmen nicht geführt.

Anhand der Rechnungen über den Treibstoffeinkauf wurde durch das Finanzamt festgestellt, dass der Großteil des Treibstoffes im Bezirk H. (Steiermark) gekauft wurde, wo die Familie K. einen Wohnsitz hat.

Die fast ausschließlich betriebliche Notwendigkeit der hohen Kilometerleistungen der beiden Fahrzeuge konnte durch das geprüfte Unternehmen nicht nachgewiesen werden (erst 2004 Beginn einer Hausvermittlung in der Nähe von S.).

Außerdem kann nicht ausgeschlossen werden, dass die geltend gemachten Treibstoffkosten auch Fahrzeuge betreffen, die von Frau K. privat genutzt wurden.

Daher wurde der Privatanteil der Kfz-Kosten durch das Finanzamt mit 49% festgesetzt und der Differenzbetrag zum bisherigen Privatanteil gewinnerhöhend ausgeschieden:

Kfz-Kosten	2003	2004
Gesamte geltend gemachte Kfz-Kosten	15.432,49	10.519,73
davon 49% nicht betrieblicher Anteil	7.561,92	5.154,67
bisher it. Erkl.	1.252,17	0,00
Gewinnerhöhung lt. Finanzamt	6.309,75	5.154,67

Kfz. 5 Weitere nicht anzuerkennende Betriebsausgaben

Durch das geprüfte Unternehmen wurden Ausgaben geltend gemacht, die keine Betriebsausgaben gem. § 4 (4) EStG darstellen bzw. die der privaten Lebensführung (§ 20 EStG) des persönlich haftenden Gesellschafters zuzuordnen waren.

Nachstehende Ausgaben waren daher gewinnerhöhend den jeweiligen Jahreserfolgen hinzuzurechnen:

	2002	2003	2004
	€	€	€
<i>Sozialversicherungsaufwand betreffend</i>			
K. GmbH		729,69	95,12
Spitalskosten Herrn K.		93,36	
Polizeistrafen (Herr und Frau K.)	63,00	370,90	629,13
Akkuschrauber netto 20% USt			74,79
<i>Haushaltsartikel für Haus in der Steiermark</i>			
netto 20% USt		211,01	
Jacke netto 20% USt			24,17
Privatanteil Telefonkosten 30% netto 20% USt		347,30	266,90
Weihnachtsgeschenke netto 20% USt			85,67
Anbahnungsspesen 50% netto 10%/20% USt	124,32	40,95	85,21
Hut netto 20% USt	39,92		
Band netto 20% USt	18,17		
Hose netto 20% USt		53,17	
Trockeneis netto 20% USt		19,80	
Band netto 20% USt		18,67	
Kränze netto 20% USt		133,33	
Schlüssel netto 20%		20,33	
Schuhe netto 20% USt			41,58
Hosen netto 20% USt			215,83
Gewinnerhöhung lt. Finanzamt	245,41	2.038,51	1.518,40
davon die nicht abziehbare Vorsteuer	30,27	166,72	150,45

Tz. 6 Nachträglich beantragte angebliche Vermittlungskosten

Durch das geprüfte Unternehmen wurden während der Prüfung Eingangsrechnungen vorgelegt, die belegen sollen, dass Herr SC Ernst, Adr., die Anbahnung der in Tz. 1 angeführten bisher nicht erklärten Umsätze/Einnahmen sowie Buchhaltungsarbeiten und den Schriftverkehr für das geprüfte Unternehmen getätigter haben soll.

Diese angeblichen Anbahnungskosten wurden durch das geprüfte Unternehmen im Zuge der Prüfung als nachträgliche Betriebsausgaben beantragt:

Im Datum und Mitarbeit bei	netto 20%	USt 20%	brutto 20%
-----------------------------------	------------------	----------------	-------------------

10.10.2002 für I.	7.828,50	1.565,70	9.394,20
05.12.2002 Verkauf B.Gasse	20.603,00	4.120,60	24.723,60
06.12.2002 Verkauf div. Eigentumswohnungen	6.500,00	1.300,00	7.800,00
08.12.2002 Buchh. u.div. Schriftverkehr 2002	600,00	120,00	720,00
05.07.2003 Verkauf Wohnungspaketes	4.050,00	810,00	4.860,00
04.08.2003 Verkauf C.Gasse	8.572,50	1.714,50	10.287,00
04.08.2003 Verkauf C.Gasse	5.715,00	1.143,00	6.858,00
10.12.2003 Verkauf D.Gasse	7.578,00	1.515,60	9.093,60
10.12.2003 Buchh. u. Schriftverkehr 2003	1.200,00	240,00	1.440,00
07.06.2004 Verkauf H.Gasse	25.650,00	5.130,00	30.780,00
08.08.2004 Verkauf W.Gasse	5.512,50	1.102,50	6.615,00
08.08.2004 Verkauf S.Straße u.a.	27.990,00	5.598,00	33.588,00
11.10.2004 Verkauf W.Gasse	3.290,00	658,00	3.948,00
16.11.2004 Verkauf H.Gasse	25.650,00	5.130,00	30.780,00
30.11.2004 Buchh. u. Schriftverkehr 2004	1.200,00	240,00	1.440,00

Diese hohen Beträge sollen Herrn SC von Herrn K. in bar ausgefolgt worden sein: Kurze Zeit nach den Gutschriften der nicht erklärten Einnahmen auf dem Bankkonto des geprüften Unternehmens (siehe Tz.1) wurden die Guthaben von Herrn K. abgehoben und fast der ganze abgehobene Betrag soll Herrn SC übergeben worden sein.

Auf diesen angeblichen Eingangsrechnungen soll Herr SC den Erhalt des Geldes mit seiner Unterschrift bestätigt haben.

Diese Eingangsrechnungen sind mit keiner fortlaufenden Nummer versehen. Daher wäre ab dem Jahr 2003 diesbezüglich keine Vorsteuer abziehbar.

Von Herr SC wurden die oben angeführten Umsätze/Einnahmen nicht erklärt.

Warum diese angeblichen Umsätze/Einnahmen von Herrn SC nicht erklärt wurden und ob es diese Geschäftsverbindung überhaupt gegeben hat, konnte Herr SC nicht mehr gefragt werden, da er am 29.1.2005 verstorben ist.

Bei den durch das Finanzamt daher nachstehend angeführten Überprüfungen wurden Feststellungen getroffen, die den Nachweis dieser angeblichen Ausgaben in Zweifel ziehen bzw. widerlegen. Aufgrund dieser Feststellungen waren diese angeblichen Ausgaben auch nicht glaubhaft.

Tz. 6.1. Barzahlung so hoher Beträge

Die Zahlungen an Herrn SC sollen in bar erfolgt sein.

Es widerspricht den Erfahrungen des täglichen Lebens, dass so hohe Beträge immer nur bar bezahlt werden. Trotz der angeblichen Bestätigung des Gelderhaltes durch Herrn SC ist die Verausgabung dieser Beträge nicht glaubwürdig (siehe nachstehende Tz.6.2. und 6.3.).

Tz. 6.2. Unterschriftenproben von Herrn SC

Durch das Finanzamt wurden Unterschriftenproben von Herrn SC Ernst vom Passamt Wien und vom Bezirksgericht Floridsdorf (Verlassenschaft im Jahr 2003 nach E.SC - Gattin von SC Ernst)

besorgt.

Die Unterschriftenproben vom Passamt und vom Bezirksgericht sehen ganz anders aus als jene auf den vorgelegten Eingangsrechnungen mit den angeblichen Unterschriften von Herrn SC Ernst. Ob die Unterschrift auf den Eingangsrechnungen tatsächlich von Herrn SC sind, war aufgrund des unterschiedlichen Schriftbildes der Unterschriften beim Passamt bzw.

Bezirksgericht durch das Finanzamt in Zweifel zu ziehen. Somit ist der gesamte behauptete Geschäftsvorgang mehr als zweifelhaft.

Tz. 6.3. Befragung der Leistungsempfänger

Alle Leistungsempfänger der K. ...KEG wurden durch das Finanzamt schriftlich befragt, ob sie Herrn SC Ernst kennen, ob Herrn SC für sie Vermittlungen abgewickelt bzw. angebahnt hat Und ob Herr SC in irgendeiner Form für Herrn K. oder die K. ... KEG aufgetreten ist.

Weiters wurden die Leistungsempfänger ersucht, alle Unterlagen über die Vermittlungsleistungen der Firma K. ... KEG vorzulegen.

Keiner einzigen der befragten Firmen, auch nicht Herrn D. von der Firma I.A.GmbH ("Partnerfirma" des geprüften Unternehmens), ist Herr SC Ernst bekannt. Auch nicht Herrn F., der div. Arbeiten (Schreibarbeiten, usw.) für die Firma K. KEG gemacht hat. Aus den von den Leistungsempfängern übermittelten Unterlagen war außerdem nicht ersichtlich, dass Herr SC Ernst die Vermittlungsleistungen angebahnt bzw. durchgeführt hat. Als Ansprechperson wurde von diesen Firmen entweder Herr K. selbst, Herr D. von der Firma I. oder ein Herr W.G. von der Firma K. KEG angegeben.

Wer Herr W.G. ist, konnte bisher durch das Finanzamt nicht festgestellt werden.

Nach Angabe von Herrn K. war das der Name, unter dem Herr SC als Vermittler tätig gewesen sein soll.

Den Leistungsempfängern wurde durch das Finanzamt auch ein Foto von Herrn SC Ernst übermittelt. Herr SC war den Firmen völlig unbekannt.

Nur Herrn W.M. von der Firma I.A.GmbH soll Herr SC Ernst bekannt sein. Nach seinen Angaben soll sein Geschäftspartner, Herr D., obwohl er genauso, als Ansprechperson für das geprüfte Unternehmen genannt wird (Frau Mag. M. von der G.GmbH), nicht Herrn SC kennen, da er mit anderen Aufgaben betreffend die Firma K. KEG betraut gewesen sein soll. Herr SC soll auch für die Firma I. tätig gewesen sein. Welche Arbeiten Herr SC genau gemacht hat und wo seine Arbeiten dokumentiert sind, wurden von Herrn W. nicht bekannt gegeben und auch keine entsprechenden Unterlagen dem Finanzamt übergeben.

Niemand der Leistungsempfänger kennt Herrn SC. Herr SC ist nicht als W.G. aufgetreten und die Angaben von Herrn W.M. sind nur reine Behauptungen, die nicht glaubwürdig sind.

Somit gilt der Nachweis der angeblichen Verausgabung dieser Beträge als nicht erbracht bzw. die angebliche Verausgabung gilt nicht als glaubhaft gemacht.

Tz. 6.4. Unterlagen nach dem verstorbenen Herrn SC

Von Herrn SC Peter, Sohn des verstorbenen Herrn SC Ernst, wurden dem Finanzamt über Betreiben von Herrn K. diverse Unterlagen übergeben. Der größte Teil dieser Unterlagen betrifft Arbeitsunterlagen (bautechnische Auskünfte) von Frau E. SC für den Zeitraum 1996 bis 1999.

Die restlichen Unterlagen sind drei Umschlagmappen mit z.B. Datenblättern, Grundbuchsäulen, Zinslisten, Schriftverkehr der Firma K. KEG und 4 Vermittlungsaufträgen von der Firma I. ... GmbH an das geprüfte Unternehmen.

Nur auf diesen vier Vermittlungsaufträgen steht maschinschriftlich: Kontakt SC Ernst bzw. bearbeitet von SC Ernst. Unterschrieben wurden diese Vermittlungsaufträge von der Firma I. ... GmbH und von Herrn K. für das geprüfte Unternehmen.

Im gesamten Schriftverkehr kommt weder der Name SC Ernst vor, noch findet sich in diesem eine Unterschrift, die jener von Herrn SC Ernst ähnlich sieht.

Lediglich der Name W.G. und einmal der Name D. kommen im gesamten Schriftverkehr als Bearbeiter des geprüften Unternehmens vor.

Ein zweifelsfreier Nachweis der tatsächlichen Tätigkeitserbringung durch Herrn SC Ernst war für das Finanzamt aus diesen Belegen nicht zu erkennen.

Tz. 6.5. Nichtanerkennung der nachträglich beantragten angeblichen Vermittlungskosten

Aufgrund der Feststellungen in dieser Tz. 6 waren die nachträglich beantragten angeblichen Vermittlungskosten daher nicht anzuerkennen, da die tatsächliche Verausgabung dieser Kosten durch das geprüfte Unternehmen nicht nachgewiesen bzw. glaubhaft gemacht werden konnten.

Tz. 7 Auswirkung auf die Umsatzsteuer

	2002 €	2003 €	2004 €	UVA 1- €
Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen, sonstige Leistungen usw. lt. Vlg. nicht erklärte Betriebseinnahmen lt. Tz. 1	24.434,99 52.115,79	13.332,33 28.803,33	24.034,07 98.781,25	59.541,00 27.000,00
Sicherheitszuschlag gem. § 184 BAO lt. Tz. 2	10.000,00	10.000,00	10.000,00	9.166,67
Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen, s. Leistungen usw. lt. Finanzamt davon steuerfrei ohne Vorsteuerabzug	86.550,78	52.135,66 -1.435,53	132.815,32 -1.556,56	95.707,67
Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen usw. lt. Finanzamt davon sind zu versteuern mit 20% UST	86.550,78	50.700,13	131.258,76	95.707,67
	2002 €	2003 €	2004 €	UVA 1- €
Gesamtbetrag der Vorsteuern lt. Vlg.	4.164,23	2.710,05	2.280,33	7.591,00

<i>nicht abziehbare Vorsteuern lt. Finanzamt</i>			
<i>Rechtsberatung Notar Dr.M. 2002 lt. Tz. 3</i>	-153,42		
<i>nicht anzuerk. Betriebsausgaben lt. Tz. 5</i>	-30,27	-166,72	-150,45
<i>Gesamtbetrag der Vorsteuern lt. Finanzamt</i>	3.980,54	2.543,33	2.129,88
			7.591,00

Tz. 8 Auswirkung auf die Einkünfte gem. § 188 BAO

	2002	2003	2004
	€	€	€
<i>Einkünfte aus Gewerbebetrieb lt. Vlg.</i>	10.704,54	-6.701,32	5.142,49
<i>nicht erklärte Betriebseinnahmen lt. Tz. 1</i>	52.115,79	28.803,33	98.781,25
<i>Sicherheitszuschlag gem. § 184 BAO lt. Tz. 2</i>	10.000,00	10.000,00	10.000,00
<i>Rechtsberatung Notar Dr.M. 2002 lt. Tz. 3</i>	767,09		
<i>Privatanteil Kfz-Kosten 2003-2004 lt. Tz. 4</i>		6.309,75	5.154,67
<i>nicht anzuerk. Betriebsausgaben lt. Tz. 5</i>	245,41	2.038,51	1.518,40
<i>Einkünfte aus Gewerbebetrieb lt. Finanzamt</i>	73.832,83	40.450,27	120.596,81
<i>Anteil K.H., StNr. 084/8343</i>	73.832,83	40.450,27	120.596,81
<i>Anteil K.G., StNr. Xx/Xx</i>	0,00	0,00	0,00

Das Finanzamt verfügte in der Folge die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO betreffend Umsatzsteuer und Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 2002 bis 2004 und folgte in den gemäß § 307 BAO neu erlassenen Sachbescheiden den Feststellungen der Betriebsprüfung.

In der dagegen fristgerecht eingebrochenen Berufung brachte die Bw. Folgendes vor:

Ad Tz. 1) X-Konto:

Bei folgenden Beträgen handle es sich um Bareinlagen von Hr. K. (Beilagen 1, 2 und 3) 50,00 € vom 26.06.2002, 600,00 € vom 11.7.2006 und 500,00 € vom 17.7.2002. Diese seien daher nicht als Einnahmen zu werten.

Bank X:

Nr. 14: Die Einnahme sei in der Buchhaltung erfasst (siehe Beilage 4)

Nicht erklärte Honorarnoten:

9.11.2004: sei irrtümlich nur mit 689,00 € netto erfasst (Beilage 5)

3.5.2005 sei in der Buchhaltung erfasst (Beilage 6 27.000,00 € netto)

Ad Tz. 2.2) Ausgangsrechnungen seien öfters direkt vor Ort ausgestellt worden, sodass die letzte Nummer nicht bekannt gewesen sei und es daher zu Doppelvergaben beziehungsweise auch zu fehlenden Nummern gekommen sei.

Ad Tz. 2.3) An der jeweiligen Rechnung hänge auch die notwendige Übergabebestätigung, da der Rechnungsbetrag sonst nicht ausbezahlt worden sei. Dies sei wahrscheinlich vom Prüfer übersehen worden.

Ad Tz. 2.4)

Der Sicherheitszuschlag sei nicht nachvollziehbar, und nehme keinerlei Bezug auf die Höhe der teilweise nicht erklärten Umsätze und auf die weitergegebenen Provisionen. Außerdem sei er für das Jahr 2005 nicht gerechtfertigt, da der Umsatz laut o.a. Punkt erklärt worden sei.

Ad Tz. 4)

Der Prüfer berücksichtige auch in seinem Schlussbericht nicht die Tatsache, dass Frau K. über keinen Führerschein verfüge. Dies sei dem Prüfer mehrmals mitgeteilt worden. Er schließe wieder nicht aus, dass Frau K. die Autos nicht habe nutzen können, weder privat noch geschäftlich. Es habe einen Kastenwagen mit Ladefläche gegeben, der zu 100 % betrieblich (Botenfahrten) und einen PKW der zu 80 % betrieblich benutzt worden sei (Immobilienvermittlung). Es werde daher die Berücksichtigung eines Privatanteiles von 10 % beantragt.

Ad Tz. 5)

Telefonkosten:

Beim Festnetz handle es sich nur um die Grundgebühr, da dieser Anschluss nur als FAX-Anschluss verwendet worden sei (keine Gesprächsgebühren).

Bei den Handykosten werde ein Privatanteil von 10% anerkannt.

Ad Tz. 6)

Als grundsätzliche Feststellung werde ein Schreiben des Hr. W.M. vorgelegt (Beilage 8).

Ad Tz. 6.1) Eine Beurteilung ob Barzahlungen, in welcher Höhe auch immer, üblich seien, könnte keine Feststellung einer Betriebsprüfung darstellen. Dies seien Abmachungen zwischen den handelnden Personen.

Ad Tz. 6.2)

Die Unterstellung einer Unterschriftsfälschung bedeute einen massiven Betrugsvorwurf der naturgemäß zurückgewiesen werden müsse. Als Beilage würden zwei Unterschriften des Hr. SC vorgelegt (Beilage 9 und 10) welche in einem großen Zeitabstand erfolgt seien.

Weiters werde bei Aufrechterhaltung des Vorwurfs beantragt, einen Gutachter zu bestellen, der die Schriftzüge beurteilen solle.

Ad Tz. 6.3)

Hr. K. habe mit mehreren Leistungsempfängern telefoniert, die angegeben hätten, dem Prüfer nur mitgeteilt zu haben, dass sie sich nicht mehr erinnern könnten, wer sie kontaktiert habe. Es sei mehrmals der Prüfer gebeten worden, Protokolle bzw. Schriftstücke vorzulegen, die Angaben der Leistungsempfänger beinhalten würden.

Hr. K. habe nie behauptet (entgegen der Behauptung im Prüfungsbericht) dass Hr. SC als

Hr. W.G. aufgetreten sei. Weiters habe Hr. W.M. (siehe nochmals Beilage 8) nicht gesagt, dass er nicht wisse, welche Tätigkeit Hr. SC für die Firma K. KEG durchführe. Eine Würdigung der Aussagen des Hr. W.M. durch den Prüfer als Behauptungen, die nicht glaubwürdig seien, werde abgelehnt.

In weiterer Folge werde die Vorlage bzw. die Zustimmung zur Einsichtnahme in Protokolle und Schriftstücke beantragt, die auf Aussagen der Leistungsempfänger hinweisen.

Die Bw. beantrage daher die Aufhebung der o.a. Bescheide wegen Verletzung von Verfahrensvorschriften (Tz. 4, Tz. 6.1, Tz. 6.2 und Tz. 6.3) und wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes (Tz. 1, Tz. 2.3 und Tz. 2.4) und Neuausstellung der Bescheide unter Berücksichtigung der Berufung.

Die Berufung wurde nach Einholung einer Stellungnahme des Betriebsprüfers mit Berufungvorentscheidung vom 16. August 2006 als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt:

- Hinsichtlich der Gutschriften/X-Konto im Jahre 2002 sei gegenüber den Feststellungen der BP und der vorgelegten Unterlagen im Berufungsverfahren eine Korrektur bei der Bemessungsgrundlage für das Jahr 2002 in der Höhe von € 958,33 vorzunehmen. Bei der Erfolgsrechnung sei dieser Betrag ebenso mit - € 958,33 zu berücksichtigen.
- Zu der erklärten Honorarnote M. im Jahre 2004 sei im Berufungsverfahren ein Betrag von € 680,00 (Brutto) aufgeklärt worden, dieser sei daher aus der Bemessungsgrundlage mit netto € 566,67 auszuscheiden und bei der Erfolgsrechnung 2004 zu berücksichtigen.
- Nachträglich beantragte Vermittlungskosten für die Jahre 2002 – 2004
Die tatsächliche Verausgabung dieser Kosten habe auch im Berufungsverfahren nicht nachgewiesen, bzw. glaubhaft gemacht werden können.
- Privatanteil KFZ-Kosten der Jahre 2003 – 2004
Die behauptete Nutzung durch das geprüfte Unternehmen habe in der Berufungsschrift nicht hinreichend begründet und ein Nachweis dafür auch nicht vorgelegt werden können.
- Mängel der Aufzeichnungen
Sicherheitszuschlag (griffweise Schätzung) der Jahre 2002 – 2004
Im Prüfungsverfahren seien keine Übergabebestätigungen/Lieferscheine über Botenfahrten vorgefunden und auch im Berufungsverfahren seien diesbezüglich keine Unterlagen vorgelegt worden.

Die im Prüfungsverfahren festgestellten nicht erklärten und vom Unternehmen vereinnahmten Beträge führten zu einer Nichtordnungsmäßigkeit der Aufzeichnungen und stellten daher eine Schätzungsbefugnis gem. § 184 BAO dar.

In der ebenfalls der Bw. übermittelten Stellungnahme der Bp. zur Berufung wurde darüber hinaus auch darauf hingewiesen, dass sowohl dem Komplementär als auch dem steuerlichen Vertreter der Bw. in sämtliche Unterlagen der Bp. Einsicht gewährt wurde und diesen daher – entgegen dem Vorbringen in der Berufung - auch die Schriftsätze der Geschäftspartner bezüglich der im Rahmen der Abwicklung der Geschäfte seitens der Bw. in Vorschau getretenen Personen zur Kenntnis gebracht wurden.

In der Folge wurde fristgerecht die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz sowie die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung beantragt.

In der am 19. April 2010 abgehaltenen Berufungsverhandlung wurde ergänzend ausgeführt: Bezüglich der in Tz. 2.3 des BP-Berichtes getroffenen Feststellungen erklärte Herr K., er habe mit der Fa. V die Botenfahrten abgerechnet und die Bestätigungen müssten sich bei dieser Firma befinden. Er selbst verfüge über keine Übergabebestätigungen bzw. Lieferscheine. Von der Fa. V habe es nur monatsweise Abrechnungen gegeben.

Hinsichtlich des Privatanteiles an Kfz-Kosten erklärte der steuerliche Vertreter der Bw., dass maximal 20 % angemessen wären. Herr K. habe zwar Privatfahrten mit dem PKW unternommen, insbesondere auch im Raum S., da seine Gattin gehbehindert sei, gleichzeitig sei er aber bemüht gewesen, auch in der Steiermark Geschäfte anzubahnen. Herr K. habe seine Gattin damals betreuen müssen und sei daher öfter nach Hause gefahren, er sei aber auch dort in der Gegend beruflich herumgefahren.

Der von der Betriebsprüfung angesetzte Privatanteil an Telefonkosten wurde vom steuerlichen Vertreter der Bw. akzeptiert.

Herr K. gab an, dass Herr SC sein Schulfreund gewesen sei, mit dem er sich wöchentlich beim Herrenabend getroffen habe. Frau SC habe bei einem Baumeister gearbeitet und daher Einblicke in Immobiliengeschäfte gehabt. Herr SC sei bei der P Spedition beschäftigt gewesen und habe daher offiziell nicht für die Bw. auftreten dürfen. Er sei zwar bei der Spedition nicht mit Immobiliengeschäften betraut gewesen, habe aber gute Kontakte gehabt. Bei den Herrn W.M. und W.G. handle es sich stets um W.M., der sich jedoch öfters als W.G. ausgegeben habe, weil ansonsten die Preisgestaltung zu niedrig ausgefallen wäre. Von den Geschäften, die Herr SC abgewickelt habe, seien der Bw. nur 10 % verblieben. Dass die Geschäfte gar nicht verbucht worden seien, sei Herrn K. nicht bewusst gewesen, da die

Buchhaltungsarbeiten von Herrn SC durchgeführt worden seien. Herr SC habe über keine Bankvollmacht verfügt, die Abhebungen habe Herr K. getätigt.

Vom steuerlichen Vertreter und von Herrn K. wurde beantragt, die Ausgaben an Herrn SC bei der Gewinnermittlung zu berücksichtigen. Es wurde jedoch anerkannt, dass aus diesen Rechnungen keine Vorsteuerbeträge in Abzug gebracht werden können.

Über die Berufung wurde erwogen:

1.) Betreffend nicht erklärte Einnahmen:

Sachverhalt:

Von der Betriebsprüfung wurde bei der Überprüfung der Kontoeingänge festgestellt, dass in den einzelnen Jahren Nettoeinnahmen in folgender Höhe nicht erklärt wurden:

Jahr	2002	2003	2004
Nicht erklärte Einnahmen	52.115,79 €	28.803,33 €	98.781,25 €

Im Rahmen des Berufungsverfahrens konnte von der Bw. nachgewiesen werden, dass es sich im Jahr 2002 bei Gutschriften auf dem Bankkonto der Bw. in Höhe von brutto 1.150,00 € (= 958,33 € netto) nicht um Erlöse sondern tatsächlich um Bareinlagen von Herrn K. gehandelt hat. Desgleichen konnte nachgewiesen werden, dass hinsichtlich der Honorarnote vom 9.11.2004 an M.W. in Höhe von 1.080,00 brutto 680,00 € brutto (= 566,67 € netto) als Einnahme erfasst wurden und damit nur 400,00 € brutto nicht erfasst wurden. Das diesbezügliche Vorbringen wurde vom Finanzamt als zutreffend beurteilt und durch die vorgelegten Unterlagen belegt.

Hinsichtlich des am Kontoauszug Nr. 14 des Kontos bei der Bank X, Kontonummer Y, aufscheinenden Betrages in Höhe von 6.720,00 € brutto (= 5.600,00 € netto) wird aufgrund nachfolgender Beweiswürdigung davon ausgegangen, dass auch dieser Betrag in den von der Bw. erklärten Einnahmen enthalten ist:

Von der Bw. wurde der Kontoauszug Nummer 32 des Kontos bei der Bank X, Kontonummer xx801 über einen Eigenerlag (Bareinzahlung) von 6.720,00 € am 1.9.2004 und die diesbezügliche Honorarnote Nr. 15/04 vom 11.8.2004 sowie die Buchung der diesbezüglichen Provisionseinnahme auf dem Kontoblatt am 31.8.2004 vorgelegt. Von der Betriebsprüfung wird zugestanden, dass dieser Eigenerlag aus der Abhebung in Höhe von 37.300,00 € vom 31.8.2004 stammen könnte, sofern dieser Betrag nicht - wie von der Bw. behauptet – Herrn SC übergeben wurde. Der abgehobene Betrag wurde durch die mit den Honorarnoten Nr. 15/04 und 16/04 jeweils vom 11.8.2004 vorgeschriebenen Beträge von 6.720,00 € und 30.600,00 €, die auf dem Konto der Bank X, Kontonummer Y am 27.8.2004 eingegangen sind, gedeckt. Aus diesem Grund wird davon ausgegangen, dass die beiden aus den oben

genannten Honorarnoten resultierenden Rechnungsbeträge, die von den Geschäftspartnern der Bw. auf das Konto der Bank X, Kontonummer Y eingezahlt wurden, von Herrn K. am 31.8.2004 abgehoben wurden, wobei nur der Betrag aus der Honorarnote 15/04 als Einnahme ausgewiesen und auf das Konto der Bank X mit der Kontonummer xx801 einbezahlt wurde, während der restliche Betrag von Herrn K. vereinnahmt wurde. Daraus ist aber ersichtlich, dass der am 27.8.2004 auf dem Konto der Bank X, Kontonummer Y verbuchte Eingang in Höhe von 6.720,00 € durchaus in den erklärten Einnahmen enthalten ist, während der weitere Eingang von 30.600,00 € nicht aufscheint. Der Verdacht der Betriebsprüfung, dass, da über die gleiche Leistung zwei Honorarnoten mit der Nummer 15/04 ausgestellt wurden, wobei eine von Herrn K. und eine in Vertretung von Herrn F. ausgestellt wurde, für ein und dieselbe Leistung zweimal der gleiche Betrag vereinnahmt worden sein könnte, erscheint insofern wenig wahrscheinlich, als die Geschäftspartner gegenüber der Betriebsprüfung ihre Zahlungen offen gelegt haben und angesichts des unstrittigen Leistungsvolumens nicht davon ausgegangen werden kann, dass ein Geschäftspartner für eine Leistung doppelt bezahlt, auch wenn er zwei gleich lautende Honorarnoten erhält. Diesbezüglich ist vielmehr davon auszugehen, dass jeder der beiden Herren unabhängig voneinander die Leistung abrechnen wollte und daher irrtümlich für den gleichen Geschäftsvorgang zwei gleich lautende Honorarnoten gelegt wurden, vom Geschäftspartner der Betrag aber nur einmal überwiesen wurde. Da keine Anhaltspunkte dafür vorliegen, dass der Geschäftspartner jemals Provisionen auch bar ausbezahlt hätte, erscheint es nicht wahrscheinlich, dass Herr K. vom Geschäftspartner eine Provision in gleicher Höhe wie den überwiesenen Betrag bar erhaltenen hätte und diesen Betrag am 1.9.2004 auf das Konto Nummer xx801 eingezahlt hätte. Es erscheint vielmehr glaubhaft, dass die Bareinzahlung vom 1.9.2004 am Konto Nummer xx801 aus der Abhebung vom 31.8.2004 vom Konto Nummer Y stammt. Dass es damit aber nicht mehr möglich ist, dass aus der Abhebung vom 31.8.2004 ein Betrag in Höhe von 33. 588,00 € an Herrn SC übergeben wurde, steht im Hinblick auf die unter Punkt 4. zur Tätigkeit des Herrn SC getroffen Feststellungen nicht im Widerspruch mit der hier vorgenommenen Beweiswürdigung.

Damit wurde nachgewiesen, dass im Jahr 2003 von den laut Bp. nicht erklärten Einnahmen 666,67 € und 5.600 € somit insgesamt 6.266,67 € (netto) doch in den erklärten Einnahmen enthalten sind.

Aus den obigen Ausführungen ergibt sich, dass nunmehr von nicht erklärten Einnahmen in folgender Höhe auszugehen ist:

Nicht erklärte Einnahmen:

Jahr	2002	2003	2004
------	------	------	------

Nicht erklärte Einnahmen laut Bp.	52.115,79 €	28.803,33 €	98.781,25 €
Nachgewiesenermaßen erklärte Einnahmen	958,33 €		6.266,67 €
Nachweislich nicht erklärte Einnahmen laut BE	51.157,46 €	28.803,33 €	92.514,58 €

2.) Betreffend Sicherheitszuschlag:

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

Zu schätzen ist gemäß § 184 Abs. 2 BAO insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (§ 184 Abs. 1 BAO) wesentlich sind.

Gemäß § 184 Abs. 3 BAO ist ferner zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Im Hinblick auf die festgestellten Mängel der Buchhaltung wurde zu den von der Bp. ermittelten Einnahmen der einzelnen Jahre ein Sicherheitszuschlag von jeweils 10.000,00 € hinzugeschätzt.

Die von der Bp unter Tz. 2.2. und 2.3. aufgezeigten Ordnungswidrigkeiten werden von der Bw. zwar bestritten, unbestritten bleibt aber, dass Einnahmen in der oben wiedergegebenen Höhe in das Rechenwerk der Bw. keinen Eingang gefunden haben. Kann damit aber zu Recht von der Unterlassung einer vollständigen Erfassung der Einnahmen ausgegangen werden, so verpflichtet bereits dieser materielle Mangel der Bücher die Abgabenbehörde unzweifelhaft, die Besteuerungsgrundlagen durch entsprechende Schätzungen zu ermitteln. Ob eine Schätzungsberechtigung nicht auch schon wegen des Vorliegens der von der Bp. aufgezeigten formellen Mängel zu bejahen gewesen wäre, kann dabei dahingestellt bleiben. Die Unterlassung der vollständigen Erfassung der Einnahmen verpflichtet als materieller Mangel der Bücher die Abgabenbehörde jedenfalls, die Besteuerungsgrundlagen durch entsprechende Schätzungen zu ermitteln (vgl. VwGH 22.02.2007, 2006/14/0040 und die dort angeführte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofs).

Um das Ziel, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen, zu erreichen, steht die Wahl der Schätzungsmethode der Abgabenbehörde grundsätzlich frei; die

Anwendung eines Sicherheitszuschlages gehört zu den Elementen einer Schätzung. Dabei ist davon auszugehen, dass bei mangelhaften Aufzeichnungen nicht nur nachgewiesenermaßen nicht aufgezeichnete, sondern auch weitere Einnahmen nicht aufgezeichnet worden sind (vgl. VwGH 24.03.2009 2006/13/0150 und die dort angeführte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofs). Da nicht ausgeschlossen werden kann, dass von der Betriebsprüfung nicht sämtliche nicht erfassten Einnahmen aufgedeckt wurden, erscheint es zutreffend, diesem Umstand durch die Verhängung eines Sicherheitszuschlages Rechnung zu tragen.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist eine Schätzung mit Hilfe eines Sicherheitszuschlages eine Methode, die der korrigierenden Ergänzung der Besteuerungsgrundlagen dient, von denen anzunehmen ist, dass sie zu niedrig ausgewiesen wurden. In Fällen, in denen nähere Anhaltspunkte für eine gebotene Schätzung nicht zu gewinnen sind, kann die grifffweise Zuschätzung von Sicherheitszuschlägen in Betracht kommen. Solche Sicherheitszuschläge können sich beispielsweise an den Gesamteinnahmen, an den Einnahmenverkürzungen oder auch an den Umsätzen orientieren (vgl. VwGH 20.10.2009, 2006/13/0164 und die dort angeführte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofs).

Von der Betriebsprüfung wurde im Hinblick darauf, dass nicht erkennbar ist, in welchem Ausmaß auch weitere Einnahmen nicht erfasst wurden, und weitere Einnahmenverkürzungen auch nicht im Rahmen von Verprobungen ermittelt werden können, in allen Jahren grifffweise ein Sicherheitszuschlag in Höhe von 10.000,00 € hinzugeschätzt. Dabei wurde jedoch nicht darauf Bedacht genommen, dass sowohl die erklärten als auch die nicht erklärten Einnahmen in den einzelnen Jahren wesentlich differieren. Aus diesem Grund erscheint es zutreffender, die Höhe des Sicherheitszuschlages in Abhängigkeit von den nachgewiesenermaßen nicht erklärten Einnahmen festzulegen, da es wahrscheinlicher erscheint, dass jene Einnahmenverkürzungen, die von der Bp nicht nachgewiesen werden konnten, in den einzelnen Jahren in etwa im gleichen Verhältnis zu den nachgewiesenen Einnahmenverkürzungen dieser Jahre stehen, als die Vermutung, dass jedes Jahr in gleicher Höhe Einnahmenverkürzungen, die nicht nachgewiesen werden konnten, stattgefunden haben. Diese Annahme erscheint insofern wenig wahrscheinlich, als dies für das Jahr 2003 bedeuten würde, dass man von weiteren Einnahmenverkürzungen im Ausmaß von rund 36% der nachgewiesenen Einnahmenverkürzungen ausgeht, während man dies im Jahr 2004 nur in einem Ausmaß von rund 10% annimmt. Da keine Anhaltspunkte für derart unterschiedliche Verhältnisse vorliegen, erscheint die Verhängung eines Sicherheitszuschlages in Abhängigkeit der nachgewiesenen Einnahmenverkürzungen der einzelnen Jahre treffsicherer, wobei entsprechend dem im Jahr 2004 verhängten Sicherheitszuschlag davon ausgegangen werden kann, dass mit einem Sicherheitszuschlag von rund 10% der nachgewiesenen

Einnahmenverkürzungen jene weiteren nicht erklärten Einnahmen abgedeckt werden können. Mangels anderer Anhaltspunkte und im Hinblick darauf, dass sowohl die Bp. als auch die Bw. den im Jahr 2004 verhängten Sicherheitszuschlag als zutreffend erachten, da sich auch die Bw. lediglich gegen die hinsichtlich der einzelnen Jahre undifferenzierte Höhe wendet, erscheint dieses Ausmaß durchaus geeignet, den tatsächlichen Umständen möglichst nahe zu kommen.

Es ergeben sich somit folgende Sicherheitszuschläge:

Jahr	2002	2003	2004
Nicht erklärte Einnahmen lt. BE	51.157,46 €	28.803,33 €	92.514,58 €
Sicherheitszuschlag 10%	5.200,00 €	2.900,00 €	9.300,00 €

3.) Betreffend Privatanteil PKW:

Sachverhalt:

Auf das Unternehmen der Bw. war in den Jahren 2003 und 2004 ein PKW der Marke Chrysler Voyager und auf den Komplementär bis zum 4.8.2004 ein PKW der Marke Peugeot 222 angemeldet, während die Kommanditistin in diese Zeit bis Mitte 2003 über einen Motorroller und seit September 2004 über ein so genanntes Mopedauto verfügte.

Fahrtenbücher wurden nicht geführt. Vom Unternehmen wurde im Jahr 2003 ein Privatanteil von 8% und für das Jahr 2004 kein Privatanteil ausgeschieden.

Da der Komplementär in diesen Jahren seine Frau, die sich am Familienwohnsitz in der Steiermark aufhielt, betreuen musste, war er gezwungen sich häufig in der Steiermark aufzuhalten. Dementsprechend wurde auch ein Großteil der Tankrechnungen von Tankstellen in der Steiermark ausgestellt.

Auch wenn der Komplementär der Bw. ab dem Jahr 2004 versuchte, seine Vermittlungstätigkeit auf die Steiermark auszudehnen, ist dennoch davon auszugehen, dass ein beträchtlicher Anteil der in der Steiermark zurückgelegten Fahrten privater Natur war. Im Hinblick darauf, dass kein Fahrtenbuch geführt wurde, kann über den Anteil an Privatfahrten keine zuverlässige Aussage getroffen werden. Da aber die Fahrten in die und in der Steiermark großteils privat veranlasst waren, und dabei wesentlich größere Strecken zurückgelegt wurden als im Rahmen der Vermittlungstätigkeit in Wien, erscheint die von der Betriebsprüfung vorgenommenen Schätzung des Privatanteils mit 49% keinesfalls als zu hoch gegriffen, zumal die Bw. diesbezüglich keine stichhaltigen Argumente vorbringt. Der Einwand, die Gattin des Komplementärs verfüge über keinen Führerschein, entkräftet nicht den Umstand, dass vom Komplementär Privatfahrten durchaus zugestanden wurden, deren

Ausmaß nun nur mehr schätzungsweise ermittelt werden kann, wobei jedoch von der Bw. keine Anhaltspunkte für diese Schätzung gegeben wurden. Da es der Bw. aber nicht gelingt, wenigstens glaubhaft zu machen, dass der angesetzte Privatanteil zu hoch geschätzt wurde, wird davon ausgegangen, dass sich die Schätzung der Bp. als zutreffend erweist. Der Hinweis auf die Botenfahrten ist insofern unzutreffend, als diese im Jahr 2002 beendet wurden und die Schätzung nur die Jahre 2003 und 2004 betrifft.

Da der schätzungsweise in Ansatz gebrachte Privatanteil der Telefonkosten von den Vertretern der Bw. nunmehr außer Streit gestellt wurde, erübrigen sich diesbezügliche Erwägungen..

4.) Betreffend Ausgaben für Vermittlungstätigkeiten durch Herrn SC:

Aufgrund nachfolgender Beweiswürdigung wird davon ausgegangen, dass Herr SC niemals für die Bw. tätig war und ihm daher auch keinerlei Ansprüche aus dieser Tätigkeit erwachsen sind. Es wird dementsprechend auch davon ausgegangen, dass die Bw. niemals Zahlungen an ihn geleistet hat.

Im Hinblick auf die Vorsteuerabzugsberechtigung der in den angeblich von Herrn SC ausgestellten Rechnungen enthaltenen Umsatzsteuerbeträge wird zudem festgehalten, dass die vorgelegten Rechnungen weder einen Leistungszeitraum noch eine nach Art und Umfang spezifizierte Leistungsbeschreibung beinhalten, da in den Rechnungen als Leistungsbeschreibung lediglich „die angebahnte Geschäftsverbindung“, „Anbahnung und Mitarbeit“ sowie „Erstellung der Buchhaltung und diverser Schreibverkehr“ enthalten ist. Überdies ist keine der Rechnungen mit einer fortlaufenden Nummer versehen und enthält auch keine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer.

Beweiswürdigung:

Es gibt keinerlei schriftliche Vereinbarungen zwischen der Bw. und Herrn SC über Art und Umfang seiner Tätigkeit für die Bw. Desgleichen ist auch den Geschäftspartnern der Bw. ein Herr SC gänzlich unbekannt. Bei sämtlichen angeblich von Herrn SC abgewickelten Projekten wird als Gesprächspartner ein Herr W.G. (bei dem es sich angeblich um Herrn W.M. handeln soll) oder Herr K. selbst sowie einmal auch Herr D. genannt. Es gibt keinerlei Hinwies darauf, in welcher Weise Herr SC für die Bw. tätig geworden sein soll, zumal es darüber auch keine interne Dokumentation im Unternehmen der Bw. gibt. Dem Einwand, Herr SC habe sich niemals unter seinem Namen sondern stets nur im Namen der Bw. gemeldet, da er nicht offiziell für die Bw. habe auftreten dürfen, wird zunächst entgegengehalten, dass nicht nachvollziehbar ist, warum Herrn SC die Tätigkeit für die Bw. untersagt gewesen sein sollte, da diese in keiner Weise mit seiner nichtselbständigen Tätigkeit konkurrierte. Darüber hinaus haben alle Geschäftspartner sehr wohl einen Namen nennen können, der ihnen als

Gesprächspartner zur Verfügung stand. Bei diesem handelte es sich jedoch niemals um Herrn SC. Da die Geschäftspartner diesen auch nicht anhand seines Fotos erkannten, ist erwiesen, dass Herr SC niemals persönlich mit diesen in Kontakt trat. In Hinblick darauf aber, dass es sich diesbezüglich um Alleinvermittlungen von Herrn SC gehandelt haben soll, weshalb er auch 90% der Vermittlungsprovision erhalten haben soll, während der Bw. lediglich 10% für die Inanspruchnahme als offiziell auftretendes Unternehmen abgetreten worden sein sollen, erscheint es nicht nachvollziehbar, warum von den Geschäftspartnern stets ein anderer tatsächlich für die Bw. tätiger Vermittler als Gesprächspartner genannt werden konnte, was soviel heißt, dass tatsächlich Gespräche und Immobilienbesichtigungen mit (von Herrn SC verschiedenen) Vertretern der Bw. stattgefunden haben. Auch die in den von seinem Sohn vorgelegten Unterlagen enthaltene Korrespondenz weist stets eine von Herrn SC verschiedene Unterschrift auf. Der einzige Hinweis auf Herrn SC befindet sich auf den Vermittlungsaufträgen, die den Vermerk enthalten: „Von Herrn SC bearbeitet“. Abgesehen davon, dass nicht beantwortet werden konnte, woher Herr SC über die für eine Vermittlungstätigkeit erforderlichen Informationen verfügt haben sollte, da aus der von ihm offiziell ausgeübten Tätigkeit im Speditionsbereich ein derartiger Informationsfluss nicht zu erwarten ist und seine Ehefrau, die eventuell aus ihrer Tätigkeit bei einem Baumeister Informationen hätte erhalten können, bereits 2003 verstorben ist und deren Arbeitgeber einen dahin gehenden Informationsfluss weder an Herrn SC noch an dessen Gattin bestätigen wollte, ist auch nicht ersichtlich, wann dieser tatsächlich in Aktion getreten sein sollte, da weder die Besichtigungstermine von ihm wahrgenommen wurden noch die Kundenkorrespondenz von ihm unterschrieben wurde.

Auch dass Herr SC in irgend einer Form an der Erstellung der Buchhaltung beteiligt gewesen wäre oder Schreibarbeiten für die Bw. übernommen hätte, konnte nicht nachgewiesen werden. Es ist nicht ersichtlich, in welcher Weise er tätig geworden sein sollte, zumal auch von den Vertretern der Bw. hinsichtlich seines Tätigkeitsbereiches keine Angaben gemacht werden und sich auf keinem einzigen von der Bw. erstellten Schriftstück ein Hinweis auf seine Tätigkeit findet. Der einzige, von dem nachweislich Schreibarbeiten – wie beispielsweise die Rechnungserstellung – übernommen wurden, nämlich Herr F., der im Rahmen seiner Tätigkeit wohl auch mit Herrn SC in Kontakt gekommen sein müsste, hat diesen jedoch niemals kennen gelernt. Aus diesem Grund wird davon ausgegangen, dass Herr SC in keiner Weise für die Bw. tätig geworden ist.

Was die angeblich von Herrn SC augestellten Rechnungen anbelangt, ist zunächst darauf hinzuweisen, dass nicht erkennbar ist, von wem diese tatsächlich unterschrieben wurden und die Unterschrift jedenfalls nicht jener gleicht, die dem Finanzamt vorliegt. Soweit die Bw. die Veränderung der Unterschrift mit zwei weiteren angeblich von Herrn SC stammenden

Unterschriften belegen will, ist festzuhalten, dass jedenfalls jene Unterschrift auf dem Schreiben vom 25.6.1998 von Frau SC stammt, da es sich dabei nachweislich um ein Schreiben an ihren Dienstgeber in einer Bauangelegenheit handelt. Ein Vergleich der Unterschriften ist daher schon aus diesem Grund nicht möglich.

Darüber hinaus wird mit Rechnung vom 31.8.2004 „für die Anbahnung und Mitarbeit bei Verkauf der Liegenschaften xxxx Wien, P-Platz und yyyy Wien, S.Straße“ ein Betrag von 27.990 € zuzüglich 5.598 € Umsatzsteuer und damit insgesamt 33.588 € in Rechnung gestellt, von dem am gleichen Tag abgehobene Betrag in Höhe von 37.300 € wird vom Komplementär ein Betrag von 6.720 € auf das Konto bei der Bank X Kontonummer xx801 eingezahlt, wobei diesbezüglich von der Bw. selbst ins Treffen geführt wird (siehe unter Pkt. 1.), dass es sich um die Vermittlungsprovision für das Objekt S.Straße gehandelt hat. Daraus ist aber ersichtlich, dass Herrn SC aus dieser Abhebung keinesfalls der gesamte in seiner Rechnung ausgewiesene Betrag übergeben werden konnte, und die Vermittlungsprovision für das Objekt S.Straße – obwohl angeblich die Provision zu 90% Herrn SC zugestanden wäre - zur Gänze auf das Konto der Bw. gebucht wurde. Eine derartige Verrechnungsdiskrepanz lässt aber nur den Schluss zu, dass die behauptete Vermittlungstätigkeit des Herrn SC nur zwecks Gewinnminderung vorgeschoben wurde, da es ansonsten wohl hätte klar sein müssen, wer nun tatsächlich die Leistung erbracht hat und insbesondere mit Herrn SC wohl kaum über Leistungen abgerechnet worden wäre, die er gar nicht erbracht hat und von denen er wohl auch kaum Kenntnis gehabt hätte, zumal laut Aussage von Frau P-H, Fa. X-Holding, sämtliche Besichtigungstermine betreffend die Objekte C.Gasse, P-Platz und S.Straße von Herrn W.G. (tatsächlich handelt es sich laut Aussage des Komplementärs der Bw. bei diesem um Herrn W.M.) wahrgenommen wurden.

Die Erklärung von Herrn W.M., er habe Herrn SC durch seine erfolgreiche Vermittlungstätigkeit kennen gelernt, ist schon deswegen als unwahr einzustufen, als dieser auch laut Auskunft des Komplementärs der Bw. niemals öffentlich in Erscheinung getreten ist, da ihm ja angeblich eine derartige Tätigkeit im Rahmen seines Dienstverhältnisses untersagt gewesen sein soll - und daher auch nicht ersichtlich ist, anlässlich welcher Gelegenheit Herr Weber ihn als erfolgreichen Immobilienvermittler hätte kennen gelernt haben sollen. Einen derartigen Hinweis bleibt seine Erklärung auch schuldig. Desgleichen scheint es auch verwunderlich, dass er die Aufträge an Herrn SC weitergegeben haben will, obwohl er nachweislich (als Herr W.G.) mit den Geschäftspartnern anlässlich von Besichtigungsterminen in persönlichen Kontakt getreten ist (vgl. schriftliche Aussage von Frau P-H, Fa X-Holding sowie die Aussage des Komplementärs in der mündlichen Berufungsverhandlung, dass es sich bei Herrn W.G. tatsächlich um Herrn W.M. gehandelt hat).

Die Aussagen weiterer Zeugen, dass sich der Komplementär der Bw. und Herr SC des öfteren über Immobiliengeschäfte unterhalten haben, stellen schon deswegen kein Indiz für die behauptete Vermittlungstätigkeit von Herrn SC dar, weil daraus nicht erkennbar ist, über welche Kenntnisse in dieser Branche Herr SC tatsächlich verfügte und ob es sich diesbezüglich nicht einfach nur um allgemein gehaltene Gespräche über die berufliche Tätigkeit des Komplementärs gehandelt hat. Nähere Aussagen konnten oder wollten diese Zeugen aber auch nicht machen.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass es außer den diesbezüglichen Aussagen des Komplementärs der Bw. und von Herrn W.M. keinerlei Hinweise auf ein Tätigwerden von Herrn SC gibt, wobei auch anzufügen ist, dass nachweislich angeblich von Herrn SC durchgeführte Vermittlungsaufträge tatsächlich von Herrn W.M. alias W.G. abgewickelt wurden. Schreibarbeiten wurden zwar nachweislich von Herrn F. übernommen, es konnten aber keinerlei Hinweise dafür gefunden werden, dass auch Herr SC damit oder mit der Erstellung der Buchhaltung befasst gewesen wäre. Die nachträglich im Rahmen des Betriebsprüfungsverfahrens in Verbindung mit der angeblichen Tätigkeit des Herrn SC geltend gemachten Betriebsausgaben können daher lediglich als Versuch gesehen werden, jene nicht erklärten Einnahmen insofern zu neutralisieren, als diese als Umsätze aus der Tätigkeit des Herrn SC erklärt und damit zu 90% als Betriebsausgaben wieder ausgeschieden werden sollen, wobei dieser, da er bereits im Jänner 2005 verstorben ist, dazu nicht mehr befragt werden kann und ihn aus einer derartigen Zurechnung auch keine steuerlichen Konsequenzen mehr treffen würden.

Aus dem unter den Punkten 1.) bis 4.) dargestellten als erwiesen angenommenen Sachverhalt ergibt sich – soweit eine rechtliche Würdigung nicht schon unter den angeführten Punkten erfolgte - folgende rechtliche Würdigung:

a) Betreffend Umsatzsteuer für 2002 bis 2004:

Gemäß § 1 Abs. 1 erster Satz UStG 1994 unterliegen der Umsatzsteuer die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. Dementsprechend sind sämtliche von der Bw. im Inland ausgeführten Umsätze der Umsatzsteuer zu unterziehen. Die Umsatzsteuerbemessungsgrundlage der einzelnen Jahre ist daher in folgender Weise zu ermitteln:

Ermittlung der Bemessungsgrundlagen:

Jahr	2002	2003	2004
------	------	------	------

USt-Bemessungsgrundlage lt. Erklärung	24.434,99 €	13.332,33 €	24.034,07 €
Nachweislich nicht erklärte Einnahmen	51.157,46 €	28.803,33 €	92.514,58 €
Sicherheitszuschlag	5.200,00 €	2.900,00 €	9.300,00 €
Gesamtbetrag d. Lief. u. Leistungen	80.792,45 €	45.035,66 €	125.848,65 €
davon steuerfrei		- 1.435,53 €	-1.556,56 €
USt-Bemessungsgrundlage	80.792,45 €	43.600,13 €	124.292,09 €

Gemäß § 12 Abs. 1 Z. 1 UStG 1994 kann der Unternehmer die von anderen Unternehmen in einer Rechnung (§ 11 leg. cit.) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen.

Vorsteuern sind nur abziehbar, wenn sie eine von einem anderen Unternehmer erbrachte Leistung betreffen. Fehlt es daran, so kann eine Vorsteuer auch dann nicht abgezogen werden, wenn eine Rechnung mit gesondertem Steuerausweis vorliegt.

Da im gegenständlichen Fall davon ausgegangen wird (vgl. Punkt 4.), dass von Herrn SC keinerlei Leistungen für das Unternehmen erbracht wurden und es sich bei diesem, da er lediglich nichtselbständig tätig war, auch um keinen Unternehmer im Sinne UStG 1994 handelt, kann aus den angeblich von Herrn SC gelegten Rechnungen auch kein Vorsteuerabzug in Anspruch genommen werden.

Darüber hinaus ist aber auch zu bemerken, dass diese Rechnungen nicht sämtliche der in § 11 Abs. 1 UStG geforderten Rechnungsmerkmale aufweisen. Denn nach § 11 Abs. 1 UStG 1994 müssen Rechnungen die in den folgenden Z. 1 bis 6 aufgezählten Angaben enthalten; nach der Ziffer 3 die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung, nach Zif. 4 den Tag der Lieferung oder der sonstigen Leistung oder den Zeitraum, über den sich die sonstige Leistung erstreckt, sowie seit 1.1.2003 weiters eine fortlaufende Nummer mit einer oder mehreren Zahlenreihen, die zur Identifizierung der Rechnung einmalig vergeben wird, und soweit der Unternehmer im Inland Lieferungen oder sonstige Leistungen erbringt, für die das Recht auf Vorsteuerabzug besteht, die dem Unternehmer vom Finanzamt erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer.

Gemäß § 11 Abs. 2 UStG 1994 können die nach Abs. 1 erforderlichen Angaben auch in anderen Belegen enthalten sein, auf die in der Rechnung hingewiesen wird.

Enthält eine Urkunde nicht die in § 11 UStG 1994 geforderten Angaben, ist sie nicht als Rechnung im Sinne dieser Gesetzesstelle anzusehen. Auf eine solche Rechnung kann der

Vorsteuerabzug nicht gestützt werden. Wie der Verwaltungsgerichtshof in seiner ständigen Judikatur - auch unter Hinweis auf die Rechtsprechung des EuGH - zum Ausdruck gebracht hat (vgl. etwa die Erkenntnisse vom 6. Juli 2006, 2006/15/0183, und vom 2. September 2009, 2008/15/0065), kann im Zusammenhang mit an den Unternehmer erbrachten Leistungen der Vorsteuerabzug nach § 12 Abs. 1 Z. 1 UStG 1994 erst in jenem Zeitpunkt vorgenommen werden, in welchem - zusätzlich zu den weiteren Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug - auch eine ordnungsgemäße Rechnung vorliegt.

Nach § 11 Abs. 1 Z. 3 UStG 1994 ist in der Rechnung die Art und der Umfang der sonstigen Leistung anzugeben. Demnach müssen die Angaben in der Rechnung nicht nur die Art der erbrachten Leistung, sondern auch deren Umfang erkennen lassen. Bereits diesen Anforderungen entsprechen die in Rede stehenden Rechnungen in keiner Weise. In diesen Rechnungen wird dazu nur angegeben „für die angebahnte Geschäftsverbindung“, „Anbahnung und Mitarbeit“ sowie „Erstellung der Buchhaltung und diverser Schreibverkehr“. Damit wurden aber weder die erbrachten Leistungen bezeichnet, geschweige denn der Umfang der selben angegeben (vgl. VwGH 28.10.2009, 2005/15/0006 und die dort zitierte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofs).

Darüber hinaus ist aus den vorgelegten Rechnungen auch nicht ersichtlich an welchem Tag bzw. in welchem Zeitraum die verrechneten Leistungen erbracht wurden.

Schon aus diesem Grund lassen die in Rede stehenden Rechnungen einen Vorsteuerabzug nicht zu. Ungeachtet dessen, dass diesen Rechnungen eine Lieferung oder sonstige Leistung gar nicht zugrunde lag, ist der Vorsteuerabzug nach § 12 Abs. 1 Z. 1 UStG 1994 auch schon deshalb nicht möglich, weil keine dem § 11 UStG 1994 entsprechenden Rechnungen vorliegen.

Für die nach dem 1.1.2003 erstellten Rechnungen kommt darüber hinaus hinzu, dass diese auch weder eine fortlaufende Nummer noch eine vom Finanzamt vergebene Umsatzsteuer-Identifikationsnummer enthalten, was einen weiteren Grund darstellt, warum diese Rechnungen nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen.

b) Betreffend Gewinnermittlung der Jahre 2002 bis 2004:

Gewinn ist gemäß § 4 Abs. 1 EStG 1988 der durch doppelte Buchführung zu ermittelnde Unterschiedsbetrag zwischen dem Betriebsvermögen am Schluss des Wirtschaftsjahres und dem Betriebsvermögen am Schluss des vorangegangenen Wirtschaftsjahres. Der Gewinn wird durch Entnahmen nicht gekürzt und durch Einlagen nicht erhöht. Entnahmen sind alle nicht betrieblich veranlassten Abgänge von Werten (z.B. von Bargeld, Waren, Erzeugnissen und anderen Wirtschaftsgütern des Umlaufvermögens, von Leistungen, von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens oder von Nutzungen solcher Wirtschaftsgüter).

Gewinn ist die betrieblich veranlasste Vermögensvermehrung. Dabei sind sämtliche Betriebseinnahmen und betrieblich veranlasste Ausgaben zu berücksichtigen. Wie bereits unter Punkt 1.) und 2.) dargelegt waren die Einnahmen gemäß § 184 BAO im Schätzweg zu ermitteln. Desgleichen waren auch die betrieblich veranlassten KFZ-Kosten schätzungsweise zu ermitteln (vgl. Punkt 3.). Hinsichtlich der im Betriebsprüfungsverfahren zusätzlich geltend gemachten Betriebsausgaben wird unter Punkt 4.) dargelegt, warum davon ausgegangen wird, dass der Bw. diese Aufwendungen nicht entstanden sind. Die Gewinnermittlung der Jahre 2002 bis 2004 hat daher folgendermaßen zu erfolgen:

Gewinnermittlung:

Jahr	2002	2003	2004
Gewinn aus Gewerbebetrieb lt. Bp.	73.832,83 €	40.450,27 €	120.596,81 €
- Einnahmendifferenz lt. Pkt. 1.)	- 958,33 €		- 6.266,67 €
- Sicherheitszuschlag lt. Bp.	-10.000,00 €	-10.000,00 €	-10.000,00 €
+ Sicherheitszuschlag lt. Pkt. 2.)	5.200,00 €	2.900,00 €	9.300,00 €
Gewinn aus Gewerbebetrieb lt. BE	68.074,50 €	33.350,27 €	113.630,14 €

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 3 Berechnungsblätter

Wien, am 23. Juni 2010