



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bf., Adresse, vertreten durch BF Consulting Wirtschaftsprüfung GmbH, 1070 Wien, Mariahilferstraße 32, vom 1. Oktober 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Bregenz, vertreten durch HR Dr. Walter Blenk, vom 30. August 2007 betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für den Zeitraum 2002 bis 2004 nach der am 8. Juni 2010 in 6800 Feldkirch, Schillerstraße 2, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Den Berufungen wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Im Betriebsprüfungsbericht vom 30. August 2007 hat das Finanzamt Feldkirch folgende Feststellungen getroffen:

„Tz 01 Allgemeines / Prüfungsablauf / Prüfungsabschluss

Auf Wunsch des Abgabepflichtigen wurden die vorläufigen Prüfungsfeststellungen sowie die noch abzuklärenden Fragen dem steuerlichen Vertreter (BF Consulting Wirtschaftsprüfung-GmbH, 1070 Wien, Hr. Mag. Penninger) übermittelt. Dies erfolgte per Fax am 25. Mai 2007. Da in weiterer Folge keine Unterlagen beigebracht wurden und telefonische Erinnerungen erfolglos blieben, wurde am 20. Juli 2007 eine Schlussbesprechung anberaumt. Die diesbezüglichen Vorladungen ergingen schriftlich an den Abgabepflichtigen wie auch an

seinen steuerlichen Vertreter. Auf Wunsch von Hr. Mag. Penninger wurde der Termin auf den 26. Juli 2007 verschoben.

Um den Ablauf der geplanten Schlussbesprechung zu beschleunigen wurde vereinbart, dass die fehlenden Unterlagen umgehend dem Prüfer übermittelt werden.

Dies ist jedoch nicht erfolgt. Anlässlich einer telefonischen Nachfrage bei Hr. Mag. Penninger am 25. Juli 2007 gab dieser an, die letzten 2 Tage im Krankenhaus verbracht zu haben. Als neuer Termin wurde daher der 31. Juli 2007 fixiert.

Am 31. Juli 2007 hat Hr. Mag. Penninger hieramts vorgesprochen. [Der Berufungsführer] blieb der Besprechung fern. Aufgrund der bescheidenen Vorbereitung des steuerlichen Vertreters auf diesen Termin konnte keine Schlussbesprechung durchgeführt werden.

Anlässlich dieser "Vorbereitung" konnte nur ein kleiner Teil der offenen Fragen einer Erledigung zugeführt werden. An Unterlagen wurden eine Rechnungskopie der Firma M, Aufstellungen über die Ermittlung der nicht abgerechneten Leistungen der Jahre 2002 bis 2004 und eine Aufstellung über die Ermittlung der Einzelwertberichtigung zu Kundenforderungen für das Jahr 2004 vorgelegt.

Weiterhin ausständig blieben die Unterlagen zu den Themen:

Inventuren 2002 bis 2004

Garantierückstellungen 2003 und 2004

Kursdifferenzen 2002 und 2003

Einzelwertberichtigungen zu Forderungen 2003

Korrekturbuchungen auf den Erlöskonten 2002 und 2003

Korrekturbuchungen über das Privatkonto 2002

Umsatzsteuernachschau 01/2005 bis laufend

Weiters konnten diverse Fragen zu vorgenommenen Buchungen und Sachverhalten nicht oder nur vage erläutert werden. Anlässlich dieser Vorbereitung wurde seitens des steuerlichen Vertreters neuerlich versprochen dem Ergänzungsauftrag umgehend nachzukommen. Dem wurde aber wieder nicht Folge geleistet. Nach ergebnisloser telefonischer Erinnerung am 08. August 2007 wurde mit Schreiben vom 13. August 2007 die Festsetzung einer Zwangsstrafe angedroht (Frist 21. August 2007).

Daraufhin rief Hr. Mag. Penninger am 21. August 2007 an und versprach, dass alle Unterlagen am 22. August 2007 per Fax beim Prüfer aufliegen werden. Dies ist nicht erfolgt, die Zwangsstrafe wurde somit am 23. August 2007 festgesetzt. Am 27.08.2007 meldete sich Hr. Mag. Penninger mit einer Zusage auf den 28.08.2007.

Anlässlich dieses Telefonates wurde der steuerliche Vertreter darauf hingewiesen, dass die Prüfung danach gemäß der gegebenen Aktenlage abgeschlossen wird. Der zugesagte Termin am 28.08.2007 verstrich neuerlich ohne eine Reaktion.

Wie bereits erwähnt wurden sämtliche noch beizubringenden Unterlagen sowie die abzuklärenden Fragen schriftlich zusammengefasst und bereits am 25. Mai 2007 dem steuerlichen Vertreter per Fax übermittelt. Somit stand dem Abgabepflichtigen und seinem steuerlichen Vertreter mit 3 Monaten mehr als ausreichend Zeit zur Verfügung zu den offenen Fragen Stellung zu nehmen.

Eine weitere Verzögerung des Prüfungsabschlusses ist auch im Hinblick auf die mehrfachen, ergebnislosen Versprechungen des steuerlichen Vertreters nicht mehr angebracht. Die

Prüfung wird daher nach der zum Stichtag 28. August 2007 vorliegenden Aktenlage abgeschlossen.

Tz 02 Grundaufzeichnungen / Sicherheitszuschlag

Buchhaltungen 2002 und 2003:

Anlässlich der Vorprüfung wurde festgestellt, dass die Buchhaltung für das Jahr 2002 im Nachhinein (Ende 2003/Anfang 2004) erstellt wurde. Eine Buchhaltung für das Jahr 2003 lag bis zum Prüfungsabschluss im Februar 2004 nicht vor. Gemäß § 131 Abs. 1 Z. 2 BAO sollen die Eintragungen der Zeitfolge nach geordnet, vollständig, richtig und zeitgerecht vorgenommen werden. Die Vornahme von Eintragungen in die Bücher und Aufzeichnungen ist zeitgerecht, wenn sie spätestens einen Monat und 15 Tage nach Ablauf des Kalendermonats erfolgt. Den Bestimmungen des § 131 Abs. 1 Z. 2 BAO wurde daher nicht entsprochen. Die Nichtbeachtung dieser Bestimmung führt zum Wegfall der Rechtsvermutung nach § 163 BAO.

Kassabücher:

Kassabuch 2002:

Anfangsbestand laut Kassabuch	€ 26.542,10	(ATS 365.227,26)
Anfangsbestand laut Buchhaltung	€ 2.912,88	
Differenz	€ 23.629,22	

Diese Differenz wurde mit Buchungsdatum 31.01. über das Privatkonto berichtet.

Eine tägliche Kassaabstimmung ist somit zweifellos nicht erfolgt. Die Kassenführung ist daher nicht ordnungsmäßig.

Kassabücher 2002 und 2003:

In den Jahren 2002 und 2003 wurden jeweils während des ganzen Jahres ungewöhnlich hohe Kassastände ausgewiesen. Die Kassastände zu den Bilanzstichtagen betrugen:

31.12.2002:	€ 19.783,57	(ATS 272.227,86)
31.12.2003:	€ 11.024,35	(ATS 151.698,36)
31.12.2004:	€ 1.529,23	(ATS 21.042,66)

Eine wirtschaftliche Begründung für die hohen Kassastände der Jahre 2002 und 2003 steht noch aus.

Inventuren:

Für die geprüften Jahre wurden keine Inventuren vorgelegt.

Sonstiges:

Im Jahre 2003 wurde die Eingangsrechnung der Firma Reinke International GmbH mit dem falschen Betrag eingebucht (siehe Tz 05). Das Lieferantenkonto der Firma [des Berufungsführers] (Konto 30207) weist dadurch einen um € 1.984,52 falschen Stand aus. Dieser unrichtige Saldo wird in den derzeit vorliegenden Bilanzen der Jahre 2003 und 2004 ausgewiesen. Das Lieferantenkonto und der zugehörige Zahlungsfluss wurden zumindest 2 Jahre lang nicht abgestimmt.

Sicherheitszuschlag:

Aufgrund der festgestellten formellen und materiellen Mängel wird zumindest für die Jahre 2002 und 2003 den vorgelegten Büchern und Aufzeichnungen nur eine eingeschränkte Beweiskraft beigemessen und somit deren sachliche Richtigkeit in Zweifel gezogen. Zur Wahrung des Abgabenanspruches werden den erklärten Ergebnissen jeweils Sicherheitszuschläge in Höhe von 1 % der erklärten Umsätze hinzugerechnet.

	2002 (€)	2003 (€)
steuerfreie Umsätze	115.787,46	185.534,77
Umsätze 20%	447.431,24	540.761/25
Umsätze gesamt	563.218,70	726.296,02
davon 1% Sicherheitszuschlag	5.632,19	7.262,96
+ Gewinn	5.632,19	7.262,96
+ Umsatz 20%	4.474,31	5.407,61

Tz 03 Dachdeckerarbeiten 2003

Die Eingangsrechnung der Firma R über Dachdeckerarbeiten am Wohn- und Betriebsgebäude in Höhe von € 18.593,32 (Vorsteuerabzug € 3.718,66) wurde auf dem Konto Betriebs- und Geschäftsausstattung erfasst. Der auf das Wohnhaus entfallende Anteil wird mit 30 % abgegrenzt.

Rechnungsbetrag netto	€ 18.593,32
30 % Privatanteil	€ 5.578,00
betrieblicher Anteil	€ 13.015,32
Jahresabschreibung laut Prüfung	€ 1.301,53

	2003 (€)	2004 (€)
Abschreibung laut Prüfung	1.301,53	1.301,53
Abschreibung erklärt	1.859,34	1.859,34
+ Gewinn	557,81	557,81
- Vorsteuern	1.115,60	

Tz 04 Schindeleinkauf 2003

Die auf dem Konto Wareneinkauf i.g. Lieferungen verbuchte Rechnung der Firma S, ist um einen Privatanteil in Höhe von 30 % zu kürzen.

Rechnungsbetrag netto	€ 1.939,30
30 % Privatanteil	€ 581,79
Betriebsausgabe	€ 1.357,51

	2003 (€)
+ Gewinn	581,79
- Vorsteuern i.g. Erwerbe	116,36

Tz 05 Transporte und Frachten 2003

Die Eingangsrechnung der Firma Re (Frachtrechnung Nr. 4397 vom 07.07.2003) über € 362,-- wurde mit € 2.346,52 gebucht. Der zuviel gebuchte Aufwand sowie das Lieferantenkonto der Firma Re (= Konto 30.207) ist daher um € 1.984,52 zu berichtigen.

	2003 (€)	2004 (€)
Konto 30207 Re laut Bilanz	1.984,52	1.984,52
Konto 30207 Re laut Prüfung	0,00	0,00
Vermögensänderung	1.984,52	1.984,52
Vermögensänderung Vorjahr	0,00	- 1.984,52
+ Gewinn	1.984,52	0,00

Tz 06 Löhne 2004

Per 31.12.2004 wurde mit Buchungstext "Heimbeitrag" ein Betrag in Höhe von € 2.480,40 vom Konto "Sonstige Sozialaufwendungen" umgebucht. Auf dem Konto "Sonstige Sozialaufwendungen" ist jedoch keine entsprechende Sollbuchung erfasst. Auf welchem Konto die ursprüngliche Aufwandsbuchung erfolgt ist wurde nicht aufgeklärt. Die diesbezüglich angeforderten Belege wurden nicht beigebracht. Die beantragten Betriebsausgaben können daher nicht anerkannt werden.

	2004 (€)
+ Gewinn	2.480,40

Tz 07 Wertberichtigungen zu Forderungen 2004

Laut der vorgelegten Aufstellung für das Jahr 2004 wurden jene Forderungen, die noch per 31.12.2005 offen waren, pauschal mit 50 % des Nettobetrages bewertet. Es wurden jedoch keine Unterlagen vorgelegt, aus denen eine 50 %-ige Risikobewertung dieser Forderungen nachvollziehbar wäre. Im Betrieb des Abgabepflichtigen existiert praktisch kein Mahnwesen. Dieser Umstand lässt aber keine Rückschlüsse auf die objektive Werthaltigkeit der Forderungen zu. Bei Setzung entsprechender Einbringungsmaßnahmen ist nach Ansicht der Betriebsprüfung die Summe der vom Pflichtigen bewerteten einjährigen Forderungen bedeutend geringer.

Seitens der Betriebsprüfung erscheint das Ausfallrisiko für die Gruppe der "einjährigen Forderungen" mit einem Abschlag in Höhe von 25 % als ausreichend berücksichtigt. Da diesbezüglich für die Jahre 2002 und 2003 keinerlei Unterlagen vorgelegt wurden, erfolgt die Berichtigung für das Jahr 2004.

Zu bewertenden Nettoforderungen 2004	€ 95.528,19
davon 25 % =	€ 23.882,05
	2004 (€)
Wertberichtigung zu Kundenforderungen laut Bilanz:	- 47.764,10
Wertberichtigung zu Kundenforderungen laut Prüfung:	- 23.882,05
Vermögensänderung	23.882,05
Vermögensänderung Vorjahr	0,00
+ Gewinn	23.882,05

Tz 08 Warenvorräte 2004

Laut den Bilanzen wurden für die geprüften Jahre Vorräte an Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffen in folgender Höhe ausgewiesen:

2002: € 27.881,36 2003: € 26.204,79 2004: € 7.223,65

Für das Jahr 2004 wurde somit ein Inventurstand bilanziert der um über 70 % unter jenem des Vorjahres liegt. Die mehrfach angeforderten Inventuren für die Jahre 2002 bis 2004 wurden nicht vorgelegt. Erläuterungen bezüglich des auffallenden Inventurwertes 2004 wurden bis dato ebenfalls keine geliefert.

Aus der Buchhaltung ist ersichtlich, dass die Wareneinkäufe im Dezember 2004 bereits eine Summe von € 29.569,46 ergeben. Die Inventurwerte der vorangegangenen 3 Jahre ergeben einen Durchschnittswert von € 28.751,49. Entsprechend diesem inneren Betriebsvergleich werden die Warenvorräte des Jahres 2004 im Schätzungswege mit € 28.800,-- angesetzt.

	2004 (€)
Vorräte Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe laut Bilanz:	7.223,65
Vorräte Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe laut Prüfung:	28.800,00
Vermögensänderung	21.576,35
Vermögensänderung Vorjahr	0,00
+ Gewinn	21.576,35

Tz 09 Erlöskonten 2002 und 2003

In den Jahren 2002 und 2003 wurden jeweils per 31.12. zahlreiche "Ausbuchungen" über die Konten "4000 Handelserlöse 0 %", "4001 Erlöse i.g.Lieferungen" und "4020 Handelserlöse 20%" vorgenommen. Offensichtlich wurden auch die laut Tz 21 der Vorprüfung nicht anerkannten Beträge wiederum gewinnmindernd in Abzug gebracht. Aus der Buchhaltung und den vorgelegten Belegen konnten die vorgenommenen Buchungen nicht nachvollzogen werden.

Der Aufforderung, die diesen Abschlussbuchungen zugrunde liegenden Sachverhalte und deren betragsmäßige Ermittlung aufzuklären und nachzuweisen, ist der Abgabepflichtige bzw. sein steuerlicher Vertreter nicht nachgekommen. Die vorgenommenen "Ausbuchungen" werden daher nicht anerkannt.

	2002 (€)	2003 (€)
Ausbuchungen (saldiert):		
Kto 4000 Handelserlöse 0 %	5.323,94	21.723,94
Kto 4001 Erlöse i.g. Lieferung	2.209,62	6.440,70
Kto 4020 Handelserlöse 20 %	13.805,89	28.611,43
+ Gewinn	21.339,45	56.776,07
+ Umsatz 20%	13.805,89	28.611,43

Auf die am 25. Mai 2007 übermittelten Detailaufstellungen wird verwiesen.

Tz 10 Kursdifferenzen 2002 und 2003

Über das Konto "7820 Kursdifferenzen" wurden in den Jahren 2002 und 2003 die nachstehend angeführten Buchungen vorgenommen:

31.12.2002	BD 26	"Bewertung CHF Kredit"	€ 4.163,42
31.12.2003	UB 94	"Kursdifferenzen zu Termingeschäft"	€ 1.448,40
31.12.2003	UB 96	"KD zu Termingeschäft CHF"	€ 2.695,73

Die Ermittlung dieser Kursverluste wurde, trotz mehrfacher Aufforderung, nicht offengelegt. Die aufwandswirksam eingebuchten Beträge können daher nicht als Betriebsausgaben anerkannt werden.

	2002 (€)	2003 (€)
+ Gewinn	4.163,42	4.144,13

Tz 11 Garantierückstellung

Über das Konto Garantieaufwand wurde im Jahre 2003 eine Rückstellung in Höhe von € 18.200,00 dotiert. Im Jahre 2004 erfolgte eine gewinnerhöhende Auflösung über das Konto Wareneinkauf in Höhe von € 2.800,00.

Gemäß § 9 Abs. 3 EStG ist die Bildung von Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten nur zulässig, wenn konkrete Umstände nachgewiesen werden können (d.h. Nachweis darüber, dass ein "Schaden" bis zum Bilanzstichtag tatsächlich entstanden ist; keine bloße Vermutung), nach denen im jeweiligen Einzelfall mit dem Vorliegen oder dem Entstehen einer Verbindlichkeit ernsthaft zu rechnen ist. Die bloße Möglichkeit der Inanspruchnahme reicht somit nicht aus. Der Abgabepflichtige muss vielmehr ausdrücklich mit einer Inanspruchnahme konfrontiert werden (z.B. schriftliche Inanspruchnahme einer Gewährleistungs- oder Garantieverpflichtung).

Die Bildung einer pauschalen Garantierückstellung ist daher nicht zulässig. Die für die Anerkennung der dotierten Garantierückstellung erforderlichen Voraussetzungen wurden nicht nachgewiesen, entsprechende Unterlagen wurden nicht vorgelegt.

	2003 (€)	2004 (€)
Garantierückstellung laut Bilanz:	18.200,00	15.400,00
Garantierückstellung laut Prüfung:	0,00	0,00
Vermögensänderung	18.200,00	15.400,00
Vermögensänderung Vorjahr	0,00	18.200,00
+ / - Gewinn	+ 18.200,00	- 2.800,00

Tz 12 Privatanteile Hausunkosten

Die im Betriebsaufwand enthaltenen Kosten für Grundsteuer, Wasser-Kanal-Müll und Feuerversicherung werden um die nachstehend angeführten Privatanteile gekürzt:

	2002 (€)	2003 (€)	2004 (€)
<i>Privatanteile:</i>			
Grundsteuer	184,34	196,62	196,62
Wasser, Kanal, Müll	o.Ä.	512,21	344,87
Versicherungen	436,00	545,17	551,92

+ Gewinn	620,34	1.254,00	1.093,41
+ Eigenverbrauch 10%	0,00	512,21	344,87

Tz 13 Privatanteil Telefon

Der Privatanteil an den Telefonausgaben wird wie folgt angesetzt:

	2002 (€)	2003 (€)	2004 (€)
Telefon	2.643,01	2.212,98	2.173,58
Miete, Wartung Telefonanlage	402,88	332,94	254,88
	3.045,89	2.545,92	2.428,46
Privatanteil laut Prüfung:	304,59	254,59	242,85
Privatanteil erklärt:	0,00	0,00	0,00
+ Gewinn	304,59	254,59	242,85
+ Eigenverbrauch 20%	304,59	254,59	242,85

Tz 14 Privatanteil KFZ-Kosten

Im Betriebsvermögen des Abgabepflichtigen befinden sich ein VW Bus sowie ein PKW VW Polo bzw. ab September 2004 anstatt des VW Polo ein VW Touran. Die PKW werden auch für private Fahrten des Unternehmers herangezogen. Fahrtenbücher oder sonstige Aufzeichnungen über das Ausmaß der privaten Nutzung liegen nicht vor.

Die nichtabzugsfähigen Aufwendungen für die private Nutzung des VW Polo bzw. des VW Touran werden mit 40 % angesetzt.

	2002 (€)	2003 (€)	2004 (€)
Betriebskosten VW Polo	3.199,91	1.395,31	371,18
Abschreibung VW Polo	592,94	0,00	0,00
Betriebskosten VW Touran			1.947,67
Abschreibung VW Touran			1.812,50
	3.792,85	1.395,31	4.131,35
Privatanteil laut Prüfung – 40%:	1.517,14	558,12	1.652,54
Privatanteil erklärt:	0,00	0,00	0,00
+ Gewinn	1.517,14	558,12	1.652,54

Tz 15 Sonstige nichtabzugsfähige Ausgaben

Auf diversen Konten wurden Ausgaben erfasst, die teilweise oder zur Gänze der Privatsphäre zuzuordnen sind (§ 20 EStG).

	2002 (€)	2003 (€)	2004 (€)
Strom Wohnhaus	353,39	410,00	740,48
Bewirtungssp. (§ 20(1)Z3 EStG)	0,00	320,12	287,00

Tageszeitungen/ Bücher	0,00	243,45	400,87
Zinsen, Säumniszuschl. - ESt		2.720,48	
Warmwasseraufbereitungsanl.		3.599,08	
+ Gewinn	353,39	7.293,13	1.428,35
- Vorsteuern	70,68	826,17	188,19

Auf die übermittelten Detailaufstellungen wird verwiesen.

Tz 16 Kammerumlage 2006 und 1 - 6/2007

Die bislang fehlenden Kammerumlagezahlungen für das Jahr 2006 (€ 283,23) und die ersten beiden Quartale 2007 (€ 153,69) wurden zwischenzeitlich entrichtet.

Tz 17 Gewinn-/Verlustanteile MKEG:

Die Anteile an den Betriebsergebnissen der Firma MKEG sind entsprechend den geänderten Gewinnmitteilungen vom 09.08.2007 wie folgt anzusetzen:

	2002 (€)	2003 (€)	2004 (€)
Gewinn- / Verlustanteil MKEG laut Prüfung	6.938,78	- 2.869,34	+ 8.032,63
Gewinn- / Verlustanteil MKEG bisher	6.938,78	- 3.992,36	+ 5.753,50
Differenz	0,00	1.123,02	2.279,13

Prüfungsabschluss

Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 4 BAO

Hinsichtlich nachstehend angeführter Abgabenarten und Zeiträume wurden Feststellungen getroffen, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs 4 BAO erforderlich machen:

Abgabenart	Zeitraum	Feststellung
Umsatzsteuer	2002 -2004	Tz. 2-4, 9, 12-13, 15
Einkommensteuer	2002 - 2004	Tz. 2 - 15

Die Wiederaufnahme erfolgt unter Bedachtnahme auf das Ergebnis der durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung und der sich daraus ergebenden Gesamtauswirkung. Bei der im Sinne des § 20 BAO vorgenommenen Interessensabwägung war dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit (Parteiinteresse an der Rechtskraft) einzuräumen.

Schlussbesprechung

Die Schlussbesprechung entfiel.

Verzichtserklärung vom - siehe Tz 01"

Mit Bescheiden vom 30. August 2007 hat das Finanzamt Bregenz das Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer und Umsatzsteuer für den Zeitraum 2002 bis 2004 wiederaufgenommen und entsprechend den Feststellungen der Betriebsprüfung neue Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide und Anspruchszinsenbescheide für den Zeitraum 2002 -2004 sowie

erlassen. Weiters hat das Finanzamt Bregenz mit Bescheiden vom 10. September 2007 erste Säumniszuschläge hinsichtlich Umsatzsteuer für den Zeitraum 2002 und 2003 festgesetzt.

In den Berufungen vom 1. Oktober 2007 gegen die Umsatzsteuerbescheide für den Zeitraum 2002 bis 2004, Einkommensteuer für den Zeitraum 2002 bis 2004, Anspruchszinsen für den Zeitraum 2002 bis 2004 sowie Säumniszuschläge 2003 und 2004 (gemeint wohl 2002 und 2003) brachte der Berufungsführer im Wesentlichen vor:

„Die Betriebsprüfung wurde ohne Durchführung einer Schlussbesprechung abgeschlossen. Gem. § 149 BAO ist nach Beendigung der Außenprüfung über deren Ergebnis eine Schlussbesprechung abzuhalten. Zu dieser sind der Steuerpflichtige und ein bevollmächtigter Vertreter unter Setzung einer angemessenen Frist vorzuladen.

Die Schlussbesprechung kann entfallen, wenn sich durch die Prüfung keine Änderungen der ergangenen Bescheide ergeben oder wenn der Abgabepflichtige auf die Schlussbesprechung verzichtet.

Der Entfall der Schlussbesprechung wird mit Tz 01 des Prüfungsberichtes begründet. In Tz 01 des Berichtes stellt der Prüfer den Prüfungsablauf aus seiner Sicht dar. Diese Darstellung wird von uns nicht akzeptiert. [Der Berufungsführer] blieb - wie in Tz 01 erwähnt, der Besprechung am 31.07.2007 fern. Das Unternehmen hat seit mehr als einem Jahrzehnt jeweils in dieser Zeit einen Betriebsurlaub. Herr M. konnte daher während seines Betriebsurlaubes nicht an der Besprechung teilnehmen. Im Übrigen hat jeder Steuerpflichtige das Recht, sich im Rahmen einer Betriebsprüfung vertreten zu lassen.

Das Finanzamt hat mit Schreiben vom 13.07.2007 an den Steuerpflichtigen und an den steuerlichen Vertreter eine Vorladung für 20. Juli 2007 für eine "Schlussbesprechung" gesandt.

Diese Vorladungen sind jeweils am 18.07.2007 zugestellt worden. Gem. § 149 BAO sind der Steuerpflichtige und der bevollmächtigte Vertreter unter Setzung einer angemessenen Frist zur Schlussbesprechung vorzuladen. Eine angemessene Frist ist nicht gegeben, wenn die Vorladung zwei Tage vor dem anberaumten Termin eintrifft. Das Finanzamt hat bei der Bemessung der Frist den Postlauf und den Zeitbedarf für die amtsinterne Postabwicklung entsprechend zu berücksichtigen. Wenn der Großteil der Frist für die amtsinterne Postabwicklung und den Postlauf benötigt wird, hat das Finanzamt dies bei der Bemessung der Frist entsprechend zu berücksichtigen.

Die Dienstanweisung Betriebsprüfung sieht vor, dass zur Schlussbesprechung unter Setzung einer angemessenen Frist zu laden ist, wobei der Termin tunlichst mit dem Abgabepflichtigen bzw. seinem steuerlichen Vertreter abzustimmen ist.

Es ist verständlich, wenn ein Prüfer eine Betriebsprüfung zügig abwickeln will. Dennoch sind m. E. die Vorschriften der BAO einzuhalten und die in der Dienstanweisung Betriebsprüfung dargestellten Vorgangsweisen nach Möglichkeit zu berücksichtigen. Ich verweise auf den Rechnungshofbericht betreffend die Außenprüfung der Finanzämter, der für das Jahr 2003 eine durchschnittliche Dauer von Betriebsprüfungen von 85 Tagen festgestellt hat. Wenn eine Betriebsprüfung sich zeitlich im Rahmen dieses Durchschnitts bewegt, ist m.E. die Abhaltung einer Schlussbesprechung, wie sie im § 149 BAO grundsätzlich zwingend vorgesehen ist, dem Finanzamt wohl zuzumuten. Die Nichtabhaltung einer Schlussbesprechung ist eine Verletzung des Rechtes auf Parteigehör und stellt daher einen Verfahrensmangel dar.

Wir stellen daher den Antrag, die oben genannten Bescheide wegen Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben.

In Eventu stellen wir den Antrag, die Bescheide unter Berücksichtigung der folgenden Punkte abzuändern:

TZ 02 Sicherheitszuschlag

Die Feststellungen der Vorprüfung entsprechen nicht den Tatsachen. Die vom Prüfer behaupteten formellen Mängel rechtfertigen keinen Sicherheitszuschlag. Wir beantragen, die Veranlagung ohne die Berechnung eines Sicherheitszuschlages durchzuführen.

TZ 06 Löhne 2004

Der Betrag von € 2.480,40 betrifft Heimbeiträge, die vom Nettobezug der Lehrlinge einbehalten wurden. Um den Lohnaufwand in der vollen Höhe auszuweisen, wurde die Gegenbuchung auf dem Konto 6700 vorgenommen. Die Heimbeiträge sind nicht im Aufwand erfasst, sodass eine Zurechnung nicht gerechtfertigt ist. Details zu dieser Buchung legen wir bei. Wir beantragen daher, diese Zurechnung nicht vorzunehmen.

TZ 08 Warenvorräte 2004

Der Inventurwert zum 31.12.2004 ist wesentlich geringer als in den Vorjahren. Im Jahr 2004 wurden zum Jahresende fast alle Aufträge, die in Arbeit waren, fertig gestellt und abgerechnet.

Die zum 31.12.2004 ausgewiesenen unfertigen Leistungen sind damit auch um rd. 57 % gesunken. Da ein Großteil des Materials auftragsbezogen eingekauft wird, ist dadurch auch der Lagerstand wesentlich niedriger. Wir stellen daher den Antrag, den bilanzierten Warenvorrat anzuerkennen.

TZ 09 Erlöskonten 2002 und 2003

In den Jahren 2002 und 2003 wurden sämtliche Personenkonten im Detail abgestimmt. Dadurch wurden Buchungen erforderlich, die in der Buchhaltung nachvollziehbar dargestellt sind. Die in TZ 09 vermerkten Beträge sind für uns nicht erklärlich. Wir ersuchen Sie daher, die in TZ 09 angeführten Zurechnungen nicht vorzunehmen.

TZ 10 Kursdifferenzen

Die Details der Berechnung dieser Kursdifferenzen legen wir bei. Die Kursdifferenz von € 4.163,42 betrifft die Anpassung des Kreditkontos Nr. 22.001.234 an den CHF-Kurs zum 31.12.2002, die anderen Kursdifferenzen ergeben sich aus der Differenz der tatsächlich von der Bank berechneten Wechselkursen zu den in der Buchhaltung verwendeten Wechselkursen. Wir beantragen daher, diese Kursdifferenzen als Aufwand zu berücksichtigen.

TZ 11 Garantierückstellung

Bei der gebildeten Garantierückstellung handelt es sich nicht um eine pauschale Garantierückstellung, diese wurde vielmehr für einzelne Garantiefälle gebildet. Wir stellen daher den Antrag, die gebildete Garantierückstellung anzuerkennen.

TZ 07 Wertberichtigung zu Kundenforderungen 2004

Die Wertberichtigung zum 31.12.2004 entspricht der tatsächlichen Einbringlichkeit der offenen Forderungen. Die offenen Forderungen werden laufend überwacht, die wertberichtigten Forderungen betreffen lediglich rd. 1,39 % der Umsätze der Jahre 2001 bis 2004. Das Mahnwesen wurde in den letzten Jahren laufend verbessert, die Ausfallsquote konnte daher laufend verringert werden. Details zur Berechnung legen wir bei. Wir beantragen daher, die eingebuchte Wertberichtigung anzuerkennen.

Nicht abgerechnete Leistungen

Im Prüfungszeitraum wurden die nicht abgerechneten Leistungen mit dem Verkaufserlös bewertet. Tatsächlich betragen die Herstellkosten 80,32 % der Verkaufserlöse. Wir beantragen daher, die nicht abgerechneten Leistungen wie folgt anzusetzen:

31.12.2002 47.400,00

31.12.2003 50.120,00

31.12.2004 21.569,00

Die Details zur Berechnung der nicht abgerechneten Leistungen legen wir mit Post.“

Im Vorhalt vom 29. Oktober 2007 ersuchte das Finanzamt Bregenz den Berufungsführer folgende Fragen zu beantworten:

„Zwecks Erledigung Ihrer Berufung vom 1.10.2007 gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 2002 - 2004 werden Sie ersucht, mit dem Rechtsmittelbearbeiter für die 47. bzw. 48. Kalenderwoche (ausgenommen 30.11.07) eine Terminvereinbarung zu treffen. Es ist beabsichtigt, im Rahmen dieses Termins die von Ihnen in der Berufung aufgeworfenen Probleme anhand Ihrer Unterlagen zu besprechen und Ihnen somit ausführlich Gelegenheit zu einer fundierten Stellungnahme zu den Prüfungsfeststellungen zu bieten. Es wird ersucht, die Beginnzeit der Besprechung möglichst auf den frühen Vormittag zu planen, um ausreichend Zeit für eine den Rechtsstreit abschließende Besprechung zu haben. Der genaue Termin wird deshalb von der Behörde nicht vorgegeben, da aufgrund der Dislozierung des steuerlichen Vertreters weitere Terminverschiebungen zu vermeiden. Die Terminvereinbarung kann schriftlich, telefonisch oder im Wege einer E-Mail erfolgen. Es wird auf die Anforderung von Belegen und die Übermittlung der Besprechungsunterlagen (Termin 31.7.2007) an den steuerlichen Vertreter vom 25.5.2007, 13:39 Uhr, verwiesen. Zu diesem Termin wären die in diesem Fax bereits angeforderten Unterlagen (es wird um Vorlage der Originalbelege ersucht), die einen Konnex zur Berufung aufweisen und unten nochmals aufgeführt werden, mitzubringen:

Zu Tz 06

Der Zahlungsfluss der Heimbeiträge ist anhand von Bar- oder Bankbelegen zu beweisen. Wer hat schlussendlich diesen Aufwand getragen?

Zu Tz 07:

Es ist für jeden Einzelfall (Forderungen über € 500) eine belegte Begründung für die Abschreibung der Forderungen beizubringen. Dies ist vom Prüfer bereits im Fax an den steuerlichen Vertreter im Mai dieses Jahres gefordert worden. Das in der Beilage angeführte "administrative Versehen" ist für jeden Einzelfall anhand von Belegen zu begründen. Mitzubringen sind die Kassabücher im Original für den gesamten Prüfungszeitraum.

Zu Tz 08:

Bezüglich des Sicherheitszuschlages sind die Originalinventuren (keine EDV-Listen) für die Jahre 2001 - 2006 vorzulegen.

Zu Tz 09:

Es gilt das zu Tz 07 Gesagte. Es wurde bislang nur eine allgemeine Vorgehensweise erläutert. Was war an den bisherigen Buchungen falsch. Weshalb waren derartige Erlöskorrekturen notwendig? Wurden Erlöse doppelt erfasst? -> Nachweis. Wurden Zahlungen falsch verbucht? > Nachweis. Weshalb erfolgten die Ausbuchungen gewinnneutral? Die Begründung für jeden einzelnen Fall ist anhand von Belegen nachzuweisen.

Zu Tz 10:

Weshalb ergibt sich eine Differenz zwischen Wechselkurs und Buchhaltung, wenn die Buchung aufgrund des Bankbeleges und dies nur nach Ablauf des Jahres erfolgt? Dazu wären die Bankkontoauszüge der betreffenden Fremdwährungskredite zum 31.12. der Jahre 2001 – 2003, sowie jene, aus denen die entsprechenden Zinsbelastungen ersichtlich sind, vorzulegen.

Zu Tz 11:

Bezüglich der Garantierückstellungen wurde ebenfalls bereits im Fax an den steuerlichen Vertreter im Mai 2007 unter Hinweis auf die EStRL eine Aufklärung für jeden Einzelfall angefordert. Die Aufklärung ist zum Besprechungstermin - mit entsprechenden Unterlagen - mitzubringen.“

Als Besprechungstermin wurde der 4. Dezember 2007 vereinbart.

Der Termin wurde auf den 11. Dezember 2007 verschoben.

Auf Bitten des steuerlichen Vertreters wurde der Termin auf den 15. Jänner 2008 verschoben.

Aus dem Aktenvermerk über die Terminverschiebung geht hervor:

„Er habe noch nicht alle offenen Fragen klären können, speziell bezüglich der „Kundenforderungen“ sei es bislang trotz intensiver Bemühungen nicht möglich gewesen, alle offenen Fragen zu klären. Er möchte den Fall restlos aufklären und keine Kompromisse machen. [Der Berufungsführer] sei zudem in der Vorweihnachtszeit in seinem Betrieb unter einem starken Arbeitsdruck. Es habe in der Vergangenheit, von 2004 - laufend sei alles in Ordnung - Personalprobleme gegeben und die Nachforschungen in den vergangenen Jahren sei zeitraubend. Die Inventuren seien kein Problem. Es wird dem Stb mitgeteilt, dass es nicht mehr sehr viele Fristverlängerungen geben wird.“

Der Besprechungstermin wurde auf den 6. Februar 2008 verlegt.

Der Termin wurde in weiterer folge auf den 21. Februar 2008 verlegt.

Der Termin wurde wiederum auf Antrag des steuerlichen Vertreters des Berufungsführers auf den 7. März 2008 verlegt.

Am 6. März beantragte der steuerliche Vertreter des Berufungsführers die neuerliche Verlegung des Termins. Der darüber angelegte Aktenvermerk hat folgenden Wortlaut:

„Mag.P. möchte nochmals eine Verschiebung des Termines. Ich verweise ihn auf meine E-Mail (20.2.2008) anlässlich seines letzten Terminwunsches (7.3.08) und teile ihm mit, dass die BVE nächste Woche an seinen Klienten versandt werden wird. Er kündigt darauf hin an, dass er einen Vorlageantrag einbringen werde. Im Laufe des Gespräches meinte er, die erste Fristsetzung sei zu kurz gewesen. Der damalige Vorhalt datiert vom 29.10.2007 und sah ein Zeitfenster für die Beantwortung zwischen 19. und 29.11.2007 vor. Ich erklärte ihm, dass ich diese Frist als ausreichend betrachte, da nur die Unterlagen verlangt worden sind, die schon im Rahmen der Prüfung nicht vorgelegt werden konnten. Abgesehen davon wurden in der Folge die Terminvorschläge nicht von mir vorgegeben, sondern von Mag. Penninger vorgeschlagen. D.h., er hat die sich selbst gesetzten Termine am laufenden Band nicht eingehalten.“

Die Berufungen betreffen Anspruchszinsen für die Jahre 2002 bis 2004 wurden vom Finanzamt Bregenz mittels Berufungsvorentscheidungen vom 7. März 2008 als unbegründet abgewiesen. In der Begründung führte das Finanzamt im Wesentlichen aus:

„Gemäß § 205 Abs. 1 BAO sind Differenzbeträge an Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, die sich aus den Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen, nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben, für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruchs folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieser Bescheide zu verzinsen.

Gemäß § 205 Abs. 2 BAO betragen die Anspruchszinsen pro Jahr 2 % über dem Basiszinssatz und sind für einen Zeitraum von höchstens 48 Monaten festzusetzen. Anspruchszinsen, die den Betrag von € 50,00 nicht erreichen, sind nicht festzusetzen.

Gemäß § 205 Abs. 3 BAO kann der Abgabepflichtige, auch wiederholt, auf Einkommensteuer oder Körperschaftsteuer Anzahlungen dem Finanzamt bekannt geben. Anzahlungen sowie Mehrbeträge zu bisher bekannt gegebenen Anzahlungen gelten für die Verrechnung nach § 214 am Tag der jeweiligen Bekanntgabe als fällig.

Dem angefochtenen Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen liegt die in Einkommensteuerbescheiden ausgewiesenen Nachforderungen für die Jahre 2002 – 2004 zugrunde. Die Berufungswerber bekämpfen die Bescheide mit der Begründung, die Einkommensteuerbescheide seien unrichtig.

Anspruchszinsenbescheide sind an die Höhe der im Bescheidspruch des Einkommensteuerbescheides ausgewiesenen Nachforderung gebunden. Die Festsetzung von Anspruchszinsen ist verschuldensunabhängig und allein von der zeitlichen Komponente, nämlich wann der Einkommensteuerbescheid dem Abgabepflichtigen bekannt gegeben wurde und von der Höhe des Nachforderungsbetrages abhängig.

Anspruchszinsenbescheide setzen nicht die inhaltliche Richtigkeit des Stammabgabenbescheides, wohl aber einen solchen Bescheid voraus. Solche Bescheide sind daher auch nicht - wie vom Bw. ausgeführt - mit der Begründung anfechtbar, dass die im zugrunde liegenden Stammabgabenbescheid getroffenen Feststellungen unrichtig wären.

Nachträgliche Änderungen im Veranlagungsverfahren bzw. der Bemessungsgrundlage wirken sich auch auf die Anspruchszinsen aus.

Die Berufungen gegen die Festsetzung von Anspruchszinsen waren daher als unbegründet abzuweisen.“

Die Berufungen betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2002 bis 2004 wurden vom Finanzamt Bregenz mittels Berufungsvorentscheidungen vom 10. März 2008 als unbegründet abgewiesen. In der Begründung führte das Finanzamt im Wesentlichen aus:

„Der Berufungswerber wendet sich gegen die Feststellungen der Betriebsprüfung. Vorab rügt er, dass die Betriebsprüfung ohne die Durchführung einer Schlussbesprechung abgeschlossen worden sei. Der Berufungswerber vermeint, dadurch sei sein Recht auf Parteiengehör und damit Verfahrensvorschriften verletzt worden. Dieser Vorwurf ist zurückzuweisen. Ohne auf die zahlreichen, nur zum Teil im Akt vermerkten, Versuche des Betriebsprüfers, den Sachverhalt mit Hilfe des Berufungswerbers aufzuklären, einzugehen, muss dem Berufungswerber vorgehalten werden, dass er im Rechtsmittelverfahren kein allzu großes Interesse an der Aufklärung des Sachverhaltes gezeigt hat. Im Schreiben vom 29.10.2007 wurde dem Berufungswerber ein Terminfenster vom 19. bis 29.11.07 zur Nachholung einer erörternden Besprechung unter Beibringung der bereits von der Betriebsprüfung eingeforderten Nachweise eingeräumt. Bis zum 26.11.07 blieb daraufhin der Berufungswerber untätig. Am 26.11.07 wurde telefonisch ein Termin am 4.12.2007 vereinbart. Dieser Termin wurde dann auf den 11.12.2007, weiter auf den 15.1.2008, weiter auf den 6.2.2008 und weiter auf den 21.2.2008 verschoben. Anlässlich der Festlegung des letzten Termins wurde beiderseits beteuert, dass dies die letzte Terminverschiebung sei. Nichts desto trotz wurde auch dieser Termin nicht eingehalten, sondern vielmehr ein neuer Termin am 7. oder 10.3.2008 angeboten. In der Folge wurde dem Berufungswerber bzw. dessen steuerlichen Vertreter per E-Mail mitgeteilt, dass nunmehr die Berufungsvorentscheidung anhand der Aktenlage vorbereitet werde, und dass, womit nicht gerechnet wird, am 7.3.2008 vorgetragene Sachverhaltselemente in die Entscheidung eingebunden würden. D.h., dass im Falle des Nichtzustandekommens dieses Termins die Entscheidung ohne das weitere Zutun des Berufungswerbers gefällt wird. Am 6.3.2008 ersuchte der steuerliche Vertreter erneut um eine Terminverschiebung. Diese wurde aber unter Hinweis auf die zahlreichen vorhergehenden Terminverschiebungen abgelehnt. Anlässlich des Telefonates am 6.3.2008 wurde seitens des steuerlichen Vertreters der Vorwurf erhoben, der erste Termin zwischen 19. und 29.11.07 sei unüblich kurz gewesen. Dagegen ist zu erwidern, dass der Prüfungsbeginn am 7.5.2007 gewesen ist und zu dem nunmehr festgesetzten Termin Unterlagen angefordert wurden, die der Berufungswerber schon im Prüfungsverfahren hätte vorlegen sollen. Weiter ist darauf zu verweisen, dass die folgenden Terminvorschläge allesamt seitens des Berufungswerbers vorgeschlagen und nicht von der Behörde vorgeschlagen worden sind. Diese Vorgangsweise wurde ganz bewusst gewählt, weil der Vertreter des Berufungswerbers nicht vor Ort ist und der Berufungswerber dadurch selbst einschätzen konnte, wieviel Zeit er für die Besorgung der geforderten Unterlagen benötige. Es kann also in diesem Verfahren nicht von einer Verletzung des Parteiengehörs die Rede sein, sondern vielmehr versucht der Berufungswerber offenkundig seit Anbeginn der Prüfung das Verfahren zu verschleppen.

Zu den Einwendungen im Einzelnen:

TZ 02 Sicherheitszuschlag:

Der Berufungswerber bringt vor, die Feststellungen des Prüfers - formelle Mängel - würden die Verhängung eines Sicherheitszuschlages nicht rechtfertigen.

Die Feststellungen der Betriebsprüfung in den Textziffern 07, 08, 09 rechtfertigen nach ho. Ansicht die Berechnung eines Sicherheitszuschlages. Anlässlich Telefonate bezüglich der

wiederholten Terminverschiebungen wurde als Grund für diese Verschiebungen mehrmals vorgetragen, dass speziell die Nachforschungen für die Erlöskorrekturen schwierig seien, da die Sachverhalte weit in die Vergangenheit zurückreichten. Aufgrund des nicht erbrachten belegmäßigen Nachweises für die Einwendungen des Berufungswerbers können diese lediglich als Zweckbehauptungen gesehen werden. Die Festsetzung eines Sicherheitszuschlages für die Jahre 2002 und 2003 in Höhe von 1% der Umsätze erscheint somit berechtigt. Die Probleme in der nachträglichen Abstimmung von Kundenkonten sind nichts anderes als ein Ausfluss der mangelhaften bzw. nicht zeitgemäß erstellten Buchführung. Bezüglich der Ordnungsmäßigkeit der Buchführung wird auch auf die Ausführungen im Betriebsprüfungsbericht vom 24.3.2004, Tz 15, verwiesen. Der Prüfer stellte schon damals fest, dass erst am 26.2.2004 (Schlussbesprechung) die Buchhaltung des Jahres 2002 vorgelegt werden konnte und diese im Zeitraum vom November 2003 bis zu diesem Tag erstellt worden ist. Weiter stellt der Prüfer fest, dass bis zu diesem Tag, 26.2.2004, für das Jahr 2003 noch keine Eintragungen in die Bücher vorgenommen worden seien. Eine laufend geführte Buchhaltung war also für die Jahre 2002 und 2003 nicht existent, die Buchhaltung wurde nachträglich erstellt und weist somit formelle Mängel auf. Daraus resultierend ergeben sich aber auch die materiellen Mängel im Bereich des von der Betriebsprüfung aufgegriffenen Ausbuchens von Kundenforderungen. Die Verhängung eines Sicherheitszuschlages war somit geboten.

TZ 06 Löhne 2004:

Der Berufungswerber wendet ein, der Betrag von € 2.480,40 betreffe Heimbeiträge der Lehrlinge, die vom Nettobezug der Lehrlinge einbehalten worden seien. Um aber den vollen Lohnaufwand auszuweisen, sei eine Gegenbuchung auf dem Konto 6700 vorgenommen worden. Die Heimbeiträge seien nicht im Aufwand erfasst worden, sodass eine Gewinnzurechnung nicht gerechtfertigt sei.

Dieses Vorbringen wurde nicht anhand der Buchhaltung belegmäßig bewiesen. Die Versuche, eine Abklärung mit dem Berufungswerber zu treffen, sind erfolglos geblieben. Somit muss auch dieses Vorbringen als Zweckbehauptung eingestuft werden.

TZ 08 Warenvorräte:

Bezüglich des abfallenden Inventurwertes zum 31.12.2004 bringt der Berufungswerber vor, dass zum Jahresende fast alle Aufträge, die in Arbeit waren, fertig gestellt und abgerechnet worden seien. Es seien auch die unfertigen Leistungen zum 31.12.2004 um 57% gesunken. Der Berufungswerber hat es im Prüfungsverfahren verabsäumt die Inventuren dem Prüfer vorzulegen. Auch im Rechtsmittelverfahren wurden diese Inventuren nicht vorgelegt, obwohl der steuerliche Vertreter anlässlich eines Telefonates im Jahre 2007 erklärte, diese Inventuren seien vorhanden. Es muss auch bezüglich dieses Punktes davon ausgegangen werden, dass die Behauptung des Berufungswerbers, es gäbe Inventuren, nur eine Zweckbehauptung ist bzw., dass die Inventuren nachträglich erstellt worden sind, und deren Überprüfung nur mittels einer neuerlichen Prüfung möglich wäre.

TZ 09 Erlöskonten 2002 und 2003:

Der Berufungswerber bringt vor, dass 2002 und 2003 sämtliche Personenkonten im Detail abgestimmt worden seien. Die dadurch erforderlich gewordenen Buchungen seien in der Buchhaltung nachvollziehbar dargestellt. Der Prüfer konnte diese Buchungen anhand der Buchhaltung jedenfalls nicht nachvollziehen und gerade bezüglich dieser Textziffer hat der steuerliche Vertreter auf die Schwierigkeit hingewiesen, diese Ausbuchungen nachträglich zu erklären. Es besteht daher keine Veranlassung von der Zurechnung des Betriebsprüfers abzuweichen. In diesem Zusammenhang muss auch auf die Ausführungen in den Berufsbeilagen zur TZ 07 verwiesen werden. Der Berufungswerber schreibt dort:

"Natürlich ergibt sich aus der schwankenden Auslastung des Betriebes und durch den Wechsel des mit der Administration betrauten Personals, dass die Betreuung und Klärung der offenen

Forderungen nicht immer mit der gleichen Aufmerksamkeit betrieben werden kann." Im Telefonat vom 6.3.2008 erklärte der steuerliche Vertreter, dass die "Sekretärin" des Berufungswerbers gekündigt habe. Dies deutet darauf hin, dass es weiterhin Wechsel beim administrativen Personal gibt.

Im nächsten Absatz heißt es weiter: "Diese Forderungen waren aus einem administrativen Versehen sowohl als offene Kundenforderungen als auch direkt über die Kassa als Erlös erfasst worden."

In Anbetracht der Tatsache, dass der Berufungswerber zumindest bis für das Jahr 2003 keine laufende Buchhaltung geführt hat, muss auch die Behauptung, der Berufungswerber habe ein funktionierendes Mahnwesen angezweifelt werden. Die angesprochenen "administrativen Versehen" sind eine logische Folge davon, wenn man die Geschäftsfälle nicht termingerecht verbucht und die Konten regelmäßig, zumindest jährlich abstimmt. Der Berufung kann in diesem Punkt nicht gefolgt werden.

TZ 10 Kursdifferenzen:

Bezüglich der Kursdifferenzen bringt der Berufungswerber vor, diese resultierten aus einer Anpassung der Kurse in der Buchhaltung an die tatsächlich von der Bank berechneten Kurse. Die Kursdifferenz von € 4.163,42 betreffe die Anpassung des Kreditkontos Nr. 22.001.234 an den CHF-Kurs zum 31.12.2002. Diese Wertanpassung in Höhe von € 4.163,42 wird anerkannt und der Berufung Folge geleistet.

Die weiteren Kursdifferenzen sind für die Behörde anhand der Beilagen nicht nachvollziehbar. Bei der UB 94 wird eine Differenz zwischen den Ansätzen vom 30.3.2003 und 30.9.2003 in Höhe von € 1.448,40 gewinnmindernd angesetzt. Auch bei der UB 96 wird ein Wertansatz vom 30.6.2003 zum Anlass genommen € 2.695,73 gewinnmindernd zu verbuchen. Speziell unter dem Blickwinkel der mit Bericht vom 24.3.2004 abgeschlossenen Umsatzsteuernachschau über den Zeitraum 1/2002 - 11/2003 kann die Behörde diese Ansätze nicht nachvollziehen. Es ist daher nicht nachvollziehbar, weshalb es zwischen den Wertansätzen 30.3. und 30.6. Kursdifferenzen geben haben soll. Darzulegen wären Kursdifferenzen zwischen dem 1.1. und 31.12. Die Berufung wird daher in diesem Punkt als unbegründet abgewiesen.

TZ 11 Garantierückstellung

Der Berufungswerber bringt vor, es handle sich nicht um eine pauschale Garantierückstellung, sondern diese sei für einzelne Garantiefälle gebildet worden. Gerade diese Garantiefälle hat der Berufungswerber nicht dargelegt. Bereits im Prüfungsbericht hat der Prüfer darauf hingewiesen, dass derartige Rückstellungen nur zulässig sind, wenn anhand von konkreten Fällen nachgewiesen wird, dass ein Schaden zum Bilanzstichtag tatsächlich entstanden und nach dem jeweiligen Einzelfall mit dem Entstehen einer Verbindlichkeit ernsthaft zu rechnen ist. Die bloße Möglichkeit einer Inanspruchnahme reicht somit nicht aus. Diese Voraussetzungen wurden während der Prüfung nicht nachgewiesen und dieser Nachweis wurde bislang auch im Rechtsmittelverfahren nicht erbracht.

Der Berufung konnte somit in diesem Punkt nicht gefolgt werden.

TZ 07 Wertberichtigung zu Kundenforderungen 2004

Der Berufungswerber begehrt eine Wertberichtigung der offenen Kundenforderungen zum 31.12.2005 in Höhe von 50%. Er behauptet dazu, die offenen Forderungen würden laufend überwacht und das Mahnwesen sei in den letzten Jahren laufend verbessert worden. Die Ausfallsquote konnte daher laufend verbessert werden. Außerdem betrage der Wert der angesetzten Forderungsberichtigung lediglich 1,39% der Umsätze der Jahre 2001 - 2004.

Hier ist vorab auf die Ausführungen zu TZ 09 zu verweisen. Der Berufungswerber hat auch nicht anhand von Beispielfällen dargetan, dass eine 50%ige Wertberichtigung seiner Forderungen gerechtfertigt sei. Nicht nur das offenkundig für den Streitzeitraum fehlende Mahnwesen, sondern auch die nicht termingerechte Verbuchung der Geschäftsfälle und die daraus resultierenden "administrativen Versehen" sind nicht geeignet, die Behörde davon zu überzeugen, dass die offenen Forderungen zu 50% zu berichtigen seien. Wie unter TZ 09 schon ausgeführt, ist der Berufungswerber dies geht aus den dauernden Terminverschiebungen seit Ende November letztes Jahres hervor - seit Monaten nicht in der Lage seine Kundenforderungen für die Behörde nachvollziehbar abzustimmen und die im Prüfungszeitraum vorgenommenen Buchungen zu begründen. Der Berufungswerber hat auch nicht konkret dargelegt, weshalb die von ihm angesetzte Wertberichtigung von 50% richtiger ist als der von der Prüfung gewählte Ansatz von 25%. Der Berufung konnte somit in diesem Punkt nicht gefolgt werden.

Nicht abgerechnete Leistungen:

Dieses Begehren betrifft keine von der Prüfung vorgenommene Änderung der Bemessungsgrundlagen. Die beantragten Wertansätze für nicht abgerechnete Leistungen werden wie in der Berufung angeführt anerkannt. Es ergeben sich daraus folgende Änderungen der Gewinne:

2002 - 11.610,00

2003 - 673,00

2004 + 6.998,16

Es ergeben sich für die Einkommensteuer somit folgende Bemessungsgrundlagen:

330 Einkünfte aus Gewerbebetrieb

	2002	2003	2004
Lt BP	39.101,16	157.299,20	106.842,95
Tz 10 Kursdifferenzen	- 4.163,42		
Nicht abgerechnete Leistungen / Bew.	- 11.610,00	- 673,00	6.998,16
Lt. BVE	23.327,74	156.626,20	113.841,11

Bezüglich der durch die Betriebsprüfung festgesetzten Umsatzsteuerbemessungsgrundlagen für die Jahr 2002 - 2004 ergaben sich aufgrund der obigen Begründung keine Änderung.

Im Vorlageantrag vom 10. April 2008 beantragte der Berufungsführer die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Im Rahmen des Finanzstrafverfahrens legte der Berufungsführer folgende Unterlagen vor:

Eine Aufstellung über die Erlösberichtigungen 2002 und 2003. Nach dieser Aufstellung haben die Erlösberichtigungen im Jahr 2003 56.776,07 € betragen. Ua hat der Berufungsführer Skonti im Fall Se in Höhe von 21.723,94 € aus Umsätzen in den Jahren 2000 und 2001 und im Fall J in Höhe von 4.618,32 € netto für Umsätze aus dem Jahr 2000 geltend gemacht. Dies entspricht im Fall Se einem Skonto in Höhe von 10,84% und im Fall J einem Skonto in Höhe

von 12,21%. Die Erlösberichtigungen 2002 haben laut dieser Aufstellung 21.275,35 € betragen.

Folgende Aufstellung über den Privataufwand PKW:

VW Multivan	km-Stand	km pro Jahr	Treibstoff pro Jahr
4.6.1999			
19.11.2004	65.140	12.063	864,00
VW Touran			
6.9.2004			
15.9.2008	42.590	10.648	763,20
Summe Treibstoff			1.627,20
Treibstoff gebucht			
2002	1.051		
2003	645		
2004	1.328		
	3.024		
Mindestverbrauch lt. Kilometerleistung			
2002	1.627		
2003	1.627		
2004	1.627		
	4.882		
nicht gebuchter Treibstoffaufwand	1.858		

Folgende Aufstellungen über Garantierückstellungen 2003 und 2004:

	Umsatz 2003	%	
C	66.241	20	13.248,20
Se	82.413	6	4.944,78
			18.192,98
gerundet			18.200,00
	Umsatz 2004	%	
C	11.492	20	2.298,40
Contempora	74.814	12	8.977,68

Hotel t	51.875	8	4.150,00
			<hr/>
			15.426,08
			<hr/>

gerundet 15.400,00

Weiters legte der Berufungsführer die Inventuren zum 31.12.2001, 31.12.2002, 31.12.2003 und 31.12.2004 vor.

In der ergänzenden Stellungnahme vom 3. Oktober 2008 brachte das Finanzamt Bregenz im Wesentlichen vor:

„Ausbuchungen Erlöskonten 2002/2003:

Vom Beschuldigten bzw vom Steuerbüro wurden bislang in der Buchhaltung Erlösberichtigungen von

2002: € 21.339,45

2003: € 56.776,07

vorgenommen.

Die Erlösberichtigungen gliedern sich folgendermaßen:

Ausgangsrechnungen 2002

Nr	Rechnungs- datum	netto	USt	brutto	Begründung
1	04.11.1996	146,23	0,00	146,23	ehemaliger Mitarbeiter unauffindbar
2	16.12.1998	981,09	0,00	981,09	Proforma Rechnung für Verzollung
3	1998	360,97	0,00	360,97	uneinbringlich
4		60,16	0,00	60,16	Skonto
5	08.07.1998	781,32	0,00	781,32	Proforma Rechnung für Verzollung
6	1999	2.342,74	0,00	2.342,74	Proforma Rechnung für Verzollung
7	16.10.1998	-42,12	0,00	-42,12	Überzahlung durch den Kunden
8	12.07.1999	266,80	0,00	266,80	war als Gegenverrechnung gedacht, nicht zustande gekommen
9	07.11.1998	426,75	0,00	426,75	bar bezahlt am 12.11.1998
10	11.12.1998	2.209,62	0,00	2.209,62	wurde nie bezahlt

11	30.08.1999	1.641,39	328,28	1.969,67	uneinbringlich
12	07.03.1997	209,62	41,92	251,54	Rechnungsabstrich
13	07.11.1998	3.939,47	787,90	4.727,37	war als Gegenverrechnung gedacht, nicht zustande gekommen
14	20.10.1998	454,06	90,81	544,87	nicht bezahlt, verjährt
15	30.12.1999	115,55	23,11	138,66	nicht bezahlt, verjährt
16	27.08.1999	2.240,15	448,03	2.688,18	wurde doppelt eingebucht
17	21.01.1998	772,31	154,46	926,77	offener Restbetrag aus Rechnung 971747 verrechnet in 2006
18	16.07.1999	-84,30	-16,86	-101,86	Überzahlung durch den Kunden
19	22.11.1999	-430,30	-86,06	-516,36	Gutschrift wurde falsch eingebucht
20	07.07.1998	142,44	28,49	170,93	wurde nie bezahlt
21	06.11.1998	203,48	40,70	244,18	wurde nie bezahlt
22	11.11.1999	708,37	141,68	850,05	wurde nie bezahlt
23	08.07.1999	590,83	118,17	709,00	wurde doppelt eingebucht
24	26.04.1999	1.211,02	242,20	1.453,22	wurde bar bezahlt am 27.4.1999
25	18.11.1999	325,43	65,09	390,52	wurde bar bezahlt am 30.11.1999
26	22.11.1999	175,87	35,17	211,04	wurde bar bezahlt am 22.11.1999
27	05.11.1999	147,47	29,49	176,96	wurde nie bezahlt
28	31.08.1999	87,21	17,44	104,65	wurde nie bezahlt
29	13.09.1999	313,47	62,69	376,16	wurde nie bezahlt
30	14.10.1998	220,92	44,19	265,11	wurde doppelt eingebucht
31	27.04.1999	142,19	28,44	170,63	wurde nie bezahlt
32	29.12.1999	98,78	19,76	118,54	wurde nie bezahlt
33	23.10.1998	601,73	120,35	722,08	wurde nie bezahlt
34	26.07.1997	539,77	109,96	649,73	wurde nie bezahlt

35	31.12.2001	211,03	42,21	253,24	Abstrich
36	22.11.1999	1,67	0,34	2,01	Skonto
37	31.12.2002	-26,37	5,28	-21,09	Skonto
38	30.01.2002	-81,76	16,35	-65,41	Zahlung, aber keine Rechnung
39	10.12.2001	-260,67	52,13	-208,54	Überzahlung durch den Kunden
40	08.11.1999	-66,06	13,21	-52,85	Überzahlung durch den Kunden
41	18.07.2000	-376,07	75,21	-300,86	wurde doppelt eingebucht
42	05.04.2000	-279,79	55,96	-223,83	Überzahlung durch den Kunden
43	14.11.2000	-45,12	9,02	-36,10	Überzahlung durch den Kunden
44	24.04.2001	-390,04	78,01	-312,03	Überzahlung durch den Kunden

Ausgangsrechnungen 2003

Nr	Rechnungs- datum	netto	USt	brutto	Begründung
45	2001/2002	21.723,94	0,00	21.723,94	Skonto
46	2000/2001	3.344,11	0,00	3.344,11	nicht bezahlt
47	30.09.2001	3.096,59	0,00	3.096,59	Fehler des Architekten
48	30.04.2001	1.848,60	369,72	2.218,32	Rechnung korrigiert am 9.4.2004 neu ausgestellt und eingebucht
49	31.12.2001	979,63	195,93	1.175,56	wurde nie bezahlt, uneinbringlich
50		34,02	6,81	40,83	Skonto
51	30.04.2001	730,61	146,12	876,73	Abstrich wegen Qualitätsmangel
52	28.02.2001	193,42	38,68	232,10	uneinbringlich
53	29.02.2000	207,29	41,46	248,75	wurde nie bezahlt
54	31.07.1999	178,27	35,65	213,92	wurde nie bezahlt
55	2000	4.618,32	923,67	5.541,99	Skonto
56	30.11.2001	143,67	28,74	172,41	wurde nie bezahlt

57	29.02.2000	219,17	43,83	263,00	wurde nie bezahlt
58	31.03.2000	180,22	36,05	216,27	wurde nie bezahlt
59	31.12.2001	3.168,46	633,69	3.802,15	uneinbringlich
60	30.04.2000	1.159,59	231,92	1.391,51	uneinbringlich
61	31.05.2000	78,48	15,7	94,18	Rechnung geschrieben, gratis draufgegeben
62	29.02.2000	274,19	54,84	329,03	wurde nie bezahlt
63	28.02.2001	389,98	78,00	467,98	war Mitarbeiter, evtl. geschenkt
64	30.04.2000	918,67	183,74	1.102,41	wurde nie bezahlt, uneinbringlich
65	31.08.2000	603,48	120,70	724,18	Kundin unauffindbar, uneinbringlich
66	30.09.2001	3.270,92	654,18	3.925,10	Reklamation, Rechnung geschrieben, nicht bezahlt
67	31.10.2001	9,81	1,96	11,77	Skonto
68	31.12.2001	405,98	81,20	487,18	Abstrich
69	31.12.2001	379,46	75,89	455,35	Abstrich
70	31.01.2002	19,37	3,88	23,25	ist immer offen geblieben
71	28.02.2001	397,62	79,52	477,14	Reklamation, nicht verbessert, nicht bezahlt
72	2001	7.227,12	1.445,43	8.672,55	2353,35 doppelt eingebucht, storniert, Rest verjährt daher ausgebucht, 2004 noch einmal verrechnet und bezahlt
73	30.09.2001	676,58	135,32	811,9	doppelt eingebucht
74		169,83	33,97	203,8	Skonto
75		128,67	25,74	154,41	Skonto

Erstmalig (nachdem der Beschuldigte bzw der Verteidiger den Prüfer und Rechtsmittelbearbeiter diesbezüglich auflaufen ließ) in der mündlichen Verhandlung vor den Spruchsenat wurden diesbezüglich zwei Blätter mit Aufstellungen von Ausbuchungen beigebracht. Nachvollziehbar sind die Erlösberichtigungen aber weiterhin nicht. Selbst für größere Beträge konnten keine aussagekräftigen Unterlagen vorgelegt werden:

Exemplarisch werden zwei Beispiele herangezogen:

Se: Rechnungen 2001 und 2002; Ausbuchung Skonto € 21.723,94 im Jahr 2003; die Summe aller Ausgangsrechnungen 2001 und 2002 an diese Firma beträgt € 200.433,82, was bedeutet, dass ein Skontoabzug von 10,84 % (!) ausgebucht wurde.

J: Rechnungen aus 2000, Ausbuchung Skonto brutto € 5.541,99, was bedeutet, dass ein Skonto in Höhe von € 12,21% (!) gewährt worden sein soll.

Außerdem ist der Zeitpunkt der gewinnwirksamen Ausbuchung des angeblichen Skontos im Jahr 2003 für Rechnungen aus 2001/2002 bzw 2000 zu hinterfragen.

Kfz-Kosten:

Diesbezüglich wurde eine Milchmädchenrechnung über fiktive Berechnungen von Treibstoffkosten vorgelegt, die ohne jede Relevanz sein müssen. Geschätzter Verbrauch sowie Preis pro Liter Treibstoff sind aus der Aufstellung nicht ersichtlich. Zudem ist der VW Touran erst 2004 angeschafft worden. Es ist unwahrscheinlich, dass ein Unternehmer permanent Betriebsausgaben nicht geltend macht anstatt richtig alle Unkosten zu erfassen und einen der Wirklichkeit entsprechenden Privatanteil auszuschneiden. Außerdem wurde laut BP-Bericht nur vom VW Polo und ab 9/2004 vom VW Touran ein Privatanteil von 40% ausgeschieden, während bisher ein solcher überhaupt nicht berücksichtigt wurde. Eine Kompensation mit angeblich nicht gebuchten Treibstoffkosten des VW Multivan ist nicht statthaft.

Erwähnenswert wäre, dass dieser Punkt (Textziffer 14 BP-Bericht, AS 18) in der Berufung vom 1.10.2007 (AS 21 ff) nicht angefochten wurde.

Garantierückstellung:

Die vorgelegten Aufstellungen rechtfertigen keineswegs die Anerkennung der (pauschal geschätzten) Garantiekosten. Es fehlen weiterhin ganz konkrete Nachweise und Unterlagen über drohende Inanspruchnahmen für Garantiarbeiten hinsichtlich der drei angeführten Aufträge. Auf die Rechtslage (dargestellt in Rz 3315 ff, 3474 EstR) sei verwiesen.

Inventuren:

Die Inventuren wurden erstmalig während der Prüfung vor Ort angefordert, danach mehrfach bis zum Prüfungsabschluss. Ebenso wurden diese schriftlich vom Rechtsmittelsachbearbeiter des Finanzamtes Bregenz urgirt, ohne jeden Erfolg. Erst jetzt im Finanzstrafverfahren werden die Inventuren vorgelegt, was doch den Schluss zulässt, dass diese nachgeschrieben wurden. Während die Inventurwerte 2002 € 27.881,36 und 2003 € 26.204,79 betragen haben, sackten sie zum 31.12.2004 in unerklärlicher Weise auf € 7.223,65 ab. Die Wareneinkäufe des Monats Dezember betragen € 29.569,46, jene des Zeitraumes 15. bis 31.12.2004 immer noch € 11.130,74, was den ausgewiesenen Inventurwert von € 7.223,67 als völlig unrealistisch erscheinen lässt.“

In der Stellungnahme vom 2. November 2008 brachte der steuerliche Vertreter des Berufungsführers im Wesentlichen vor:

„Zu den Ausbuchungen Erlöskonten 2002/2003 erlauben Wir uns, folgendes festzuhalten:

Im Zuge der Betriebsprüfung über die Jahre 2000 und 2001, die im Jahr 2004 abgeschlossen wurde, wurden Differenzen bei den Personenkonten festgestellt. Wir waren bemüht, in den darauf folgenden Jahren, insbesondere im Jahresabschluss 2003, diese Differenzen so weit wie möglich zu bereinigen. Dies hat vor allem im Jahr 2003 zu einer Reihe von Umbuchungen geführt. Da bei einigen Kunden Skontoabzüge der Vorjahre umgebucht wurden und teilweise Rechnungen, die einerseits als Kundenforderung, andererseits als Barzahlung über die Kassa erfasst worden sind, zu stornieren waren, haben sich gewinnmindernde Buchungen ergeben. Die Gewinnminderung betrifft das Jahr der Korrektur, im Jahr der Nichtberücksichtigung des Skontoabzuges des Kunden bzw. im Jahr der Doppelerfassung einer Rechnung wurde der

Gewinn entsprechend höher ausgewiesen. Es ist daher in den Jahren 2002 und 2003 nicht zu einer Verkürzung von Abgaben gekommen, sondern die in den Vorjahren zu hoch entrichteten Abgaben wurden entsprechend berichtigt. Es wurden in der letzten Verhandlung Aufstellungen der in den Jahren 2002 und 2003 vorgenommenen Korrekturen vorgelegt. Diese Aufstellungen sind schlüssig, eine detaillierte Überprüfung ist m. E. Aufgabe des laufenden Rechtsmittelverfahrens. In seiner Stellungnahme vermeint Dr. Blenk, die Erlösberichtigungen seien nicht nachvollziehbar, ohne sich im Detail mit den einzelnen Kundenforderungen auseinanderzusetzen, obwohl die dargestellten Berichtigungen auf den einzelnen Kundenkonten ersichtlich sind. Im Jahr 2003 wurde bei der Firma Se ein Skontobetrag von € 21.723,94 gebucht. Dieser Skonto betrifft die Ausgangsrechnungen für den Zeitraum 1997 bis 2003. In diesem Zeitraum wurden die Skontobeträge bisher nicht ausgebucht, da die Zahlungen den einzelnen Rechnungen nicht sofort exakt zugeordnet werden konnten. In diesem Zeitraum wurde ein Umsatz in Höhe von € 656.365,91 getätigt, der grundsätzlich vereinbarte Skonto war 3 %. Der restliche Betrag betrifft Kursdifferenzen, da an die Firma Se in sFr fakturiert wurde.

Bei der Firma J wurde im Jahr 2003 ein Skontobetrag von € 5.541,99 ausgebucht. Damit wurden alle Skontodifferenzen bis zum 31.12.2003 bereinigt. Mit der Firma J wurden im Zeitraum 1997 bis 2003 Umsätze in Höhe von € 508.551,24, im Zeitraum 2000 bis 2003 ein Umsatz in Höhe von € 245.587,66 getätigt. Es handelt sich damit um Skontobeträge in einem Ausmaß, wie sie mit dem Kunden vereinbart waren.

Auch alle übrigen Ausbuchungen bzw. Korrekturbuchungen lassen sich anhand der Kundenkonten problemlos nachvollziehen.

Anhand der Aufwandskonten ist ersichtlich, dass private Treibstoffrechnungen nicht erfasst wurden. Die vorgelegte Berechnung diene der Plausibilisierung. Die Berücksichtigung der Privatnutzung in der Form, dass die auf die Privatnutzung entfallenden Rechnungen privat getragen werden, ist grundsätzlich zulässig. Gegen diese Prüfungsfeststellung wurde ebenfalls Berufung erhoben.

Sonstige nichtabzugsfähige Aufwendungen:

Die Warmwasseraufbereitungsanlage befindet sich am Dach des betrieblichen Teils des Gebäudes und dient vorrangig der Warmwasserversorgung des Betriebes. Die Aufwendungen für diese Anlage sind daher nicht zur Gänze auszuscheiden. Die Bewirtungskosten beinhalten die betriebliche Weihnachtsfeier (€ 79,67 mit 20 % Umsatzsteuer, € 114,36 mit 10 % Umsatzsteuer). Diese Aufwendungen sind betrieblich und nicht gem. § 20 EStG zu kürzen.

Von der Betriebsprüfung wurden Abonnements der Tageszeitungen "Die Presse" und "Der Standard" nicht als Betriebsausgabe anerkannt. Diese Tageszeitungen sind für [den Berufungsführer] aufgrund seiner internationalen Aufträge notwendig, da gerade diese Tageszeitungen im Bereich Design umfangreich publizieren.

Gegen die Nichtanerkennung dieser "sonstigen nichtabzugsfähigen Aufwendungen" wurde ebenfalls Berufung erhoben.

Garantie-Rückstellung:

Eine Garantie-Rückstellung wurde für jene Projekte gebildet, die sich im Ausland befinden. Das betrifft insbesondere das C und das Hotel t. Für diese Aufträge wurden Möbel der obersten Qualitätsstufe gefertigt. Für diese Produkte gelten über die gesetzlichen Gewährleistungsfristen hinaus Garantieverpflichtungen für 10 Jahre. Gem. § 198 Abs 8 UGB sind daher für solche Verpflichtungen Rückstellungen zu bilden. Einerseits beruhen die Garantierisiken auf der Hochwertigkeit der Produkte und der damit verbundenen Kundenerwartung, andererseits auf der Entfernung der Kunden, da allfällige Reklamationen an Ort und Stelle behoben werden müssen.

Es handelt sich hier nicht um eine pauschale Garantierückstellung, sondern um eine Rückstellung, die auf Grund der Besonderheit dieser Auslandskunden mit dem entsprechend höheren Risiko gebildet werden mussten.

Inventuren:

[Der Berufungsführer] kauft grundsätzlich überwiegend auftragsbezogen ein. Der Inventurwert zum 31.12.2004 war wesentlich geringer als in den Vorjahren. Im Jahr 2004 wurden zum Jahresende fast alle Aufträge, die in Arbeit waren, fertig gestellt und abgerechnet. Die zum 31.12.2004 ausgewiesenen unfertigen Leistungen sind damit auch um rd. 57 % gesunken. Die von Dr. Blenk in seiner Stellungnahme angesprochene temporäre Steuerverkürzung im Jahr 2004 hätte für [den Berufungsführer] keinen Sinn ergeben, da er zu jedem Zeitpunkt über ausreichende Barmittel verfügte, um seinen steuerlichen Verpflichtungen problemlos nachkommen zu können.

Grundsätzlich ist festzuhalten, dass [der Berufungsführer] niemals eine Absicht hatte, Steuer zu verkürzen. Im Gegenteil. Durch die verspätete Ausbuchung der Skontodifferenzen und durch die verspätete Abstimmung der Kundenkonten wurden in den Jahren vor dem Prüfungszeitraum zu hohe Ergebnisse ausgewiesen, die im Prüfungszeitraum zu den bekannten Korrekturen führten.“

Mit Telefax vom 15. April 2009 übermittelte der UFS dem steuerlichen Vertreter des Berufungsführers folgenden Vorhalt:

„Sehr geehrte Damen und Herren!

Sie werden ersucht binnen vier Wochen nach Erhalt dieses Schreibens dem UFS folgende Fragen zu beantworten und Unterlagen vorzulegen bzw von den im Vorhalt geäußerten Rechtsansichten des UFS Stellung zu nehmen:

Die vorgelegte Aufstellung Lohn- und Gehaltsverbindlichkeiten 2004 (lt. Lohnkonten) stimmt nicht mit dem dem Finanzamt übermittelten Lohnzettelpaket für 2004 überein. In der Aufstellung sind Mitarbeiter enthalten für die kein Lohnzettel übermittelt wurde. Der Bruttolohnaufwand laut den übermittelten Lohnzetteln beträgt 40.603,30 €. Der UFS beabsichtigt daher nicht wie beantragt 77.312,90 €, sondern lediglich 40.603,30 € an Lohnaufwand zu berücksichtigen.

Die von Ihnen vorgelegte Tabelle Erlösberichtigungen hat folgenden Inhalt:

Ausgangsrechnungen 2002

Nr	Rechnungs- datum	netto	USt	brutto	Begründung
1	04.11.1996	146,23	0,00	146,23	ehemaliger Mitarbeiter unauffindbar
2	16.12.1998	981,09	0,00	981,09	Proforma Rechnung für Verzollung
3	1998	360,97	0,00	360,97	uneinbringlich
4		60,16	0,00	60,16	Skonto
5	08.07.1998	781,32	0,00	781,32	Proforma Rechnung für Verzollung
6	1999	2.342,74	0,00	2.342,74	Proforma Rechnung für

					<i>Verzollung</i>
7	16.10.1998	42,12	0,00	42,12	<i>Überzahlung durch den Kunden</i>
8	12.07.1999	266,80	0,00	266,80	<i>war als Gegenverrechnung gedacht, nicht zustande gekommen</i>
9	07.11.1998	426,75	0,00	426,75	<i>bar bezahlt am 12.11.1998</i>
10	11.12.1998	2.209,62	0,00	2.209,62	<i>wurde nie bezahlt</i>
11	30.08.1999	1.641,39	328,28	1.969,67	<i>uneinbringlich</i>
12	07.03.1997	209,62	41,92	251,54	<i>Rechnungsabstrich</i>
13	07.11.1998	3.939,47	787,90	4.727,37	<i>war als Gegenverrechnung gedacht, nicht zustande gekommen</i>
14	20.10.1998	454,06	90,81	544,87	<i>nicht bezahlt, verjährt</i>
15	30.12.1999	115,55	23,11	138,66	<i>nicht bezahlt, verjährt</i>
16	27.08.1999	2.240,15	448,03	2.688,18	<i>wurde doppelt eingebucht</i>
17	21.01.1998	772,31	154,46	926,77	<i>offener Restbetrag aus Rechnung 971747 verrechnet in 2006</i>
18	16.07.1999	84,30	-16,86	67,44	<i>Überzahlung durch den Kunden</i>
19	22.11.1999	430,30	-86,06	344,24	<i>Gutschrift wurde falsch eingebucht</i>
20	07.07.1998	142,44	28,49	170,93	<i>wurde nie bezahlt</i>
21	06.11.1998	203,48	40,70	244,18	<i>wurde nie bezahlt</i>
22	11.11.1999	708,37	141,68	850,05	<i>wurde nie bezahlt</i>
23	08.07.1999	590,83	118,17	709,00	<i>wurde doppelt eingebucht</i>
24	26.04.1999	1.211,02	242,20	1.453,22	<i>wurde bar bezahlt am 27.4.1999</i>
25	18.11.1999	325,43	65,09	390,52	<i>wurde bar bezahlt am 30.11.1999</i>
26	22.11.1999	175,87	35,17	211,04	<i>wurde bar bezahlt am 22.11.1999</i>
27	05.11.1999	147,47	29,49	176,96	<i>wurde nie bezahlt</i>
28	31.08.1999	87,21	17,44	104,65	<i>wurde nie bezahlt</i>
29	13.09.1999	313,47	62,69	376,16	<i>wurde nie bezahlt</i>
30	14.10.1998	220,92	44,19	265,11	<i>wurde doppelt eingebucht</i>
31	27.04.1999	142,19	28,44	170,63	<i>wurde nie bezahlt</i>
32	29.12.1999	98,78	19,76	118,54	<i>wurde nie bezahlt</i>
33	23.10.1998	601,73	120,35	722,08	<i>wurde nie bezahlt</i>
34	26.07.1997	539,77	109,96	649,73	<i>wurde nie bezahlt</i>

35	31.12.2001	-211,03	42,21	-168,82	Abstrich
36	22.11.1999	-1,67	0,34	-1,33	Skonto
37	31.12.2002	-26,37	5,28	-21,09	Skonto
38	30.01.2002	-81,76	16,35	-65,41	Zahlung, aber keine Rechnung
39	10.12.2001	-260,67	52,13	-208,54	Überzahlung durch den Kunden
40	08.11.1999	-66,06	13,21	-52,85	Überzahlung durch den Kunden
41	18.07.2000	-376,07	75,21	-300,86	wurde doppelt eingebucht
42	05.04.2000	-279,79	55,96	-223,83	Überzahlung durch den Kunden
43	14.11.2000	-45,12	9,02	-36,10	Überzahlung durch den Kunden
44	24.04.2001	-390,04	78,01	-312,03	Überzahlung durch den Kunden

Ausgangsrechnungen 2003

Nr	Rechnungs- datum	netto	USt	brutto	Begründung
45	2001/2002	21.723,94	0,00	21.723,94	Skonto
46	2000/2001	3.344,11	0,00	3.344,11	nicht bezahlt
47	30.09.2001	3.096,59	0,00	3.096,59	Fehler des Architekten
48	30.04.2001	1.848,60	369,72	2.218,32	Rechnung korrigiert am 9.4.2004 neu ausgestellt und eingebucht
49	31.12.2001	979,63	195,93	1.175,56	wurde nie bezahlt, uneinbringlich
50		34,02	6,81	40,83	Skonto
51	30.04.2001	730,61	146,12	876,73	Abstrich wegen Qualitätsmangel
52	28.02.2001	193,42	38,68	232,10	uneinbringlich
53	29.02.2000	207,29	41,46	248,75	wurde nie bezahlt
54	31.07.1999	178,27	35,65	213,92	wurde nie bezahlt
55	2000	4.618,32	923,67	5.541,99	Skonto
56	30.11.2001	143,67	28,74	172,41	wurde nie bezahlt
57	29.02.2000	219,17	43,83	263,00	wurde nie bezahlt
58	31.03.2000	180,22	36,05	216,27	wurde nie bezahlt

59	31.12.2001	3.168,46	633,69	3.802,15	uneinbringlich
60	30.04.2000	1.159,59	231,92	1.391,51	uneinbringlich
61	31.05.2000	78,48	15,7	94,18	Rechnung geschrieben, gratis draufgegeben
62	29.02.2000	274,19	54,84	329,03	wurde nie bezahlt
63	28.02.2001	389,98	78,00	467,98	war Mitarbeiter, evtl. geschenkt
64	30.04.2000	918,67	183,74	1.102,41	wurde nie bezahlt, uneinbringlich
65	31.08.2000	603,48	120,70	724,18	Kundin unauffindbar, uneinbringlich
66	30.09.2001	3.270,92	654,18	3.925,10	Reklamation, Rechnung geschrieben, nicht bezahlt
67	31.10.2001	9,81	1,96	11,77	Skonto
68	31.12.2001	405,98	81,20	487,18	Abstrich
69	31.12.2001	379,46	75,89	455,35	Abstrich
70	31.01.2002	19,37	3,88	23,25	ist immer offen geblieben
71	28.02.2001	397,62	79,52	477,14	Reklamation, nicht verbessert, nicht bezahlt
72	2001	7.227,12	1.445,43	8.672,55	2353,35 doppelt eingebucht, storniert, Rest verjährt daher ausgebucht, 2004 noch einmal verrechnet und bezahlt
73	30.09.2001	676,58	135,32	811,9	doppelt eingebucht
74		169,83	33,97	203,8	Skonto
75		128,67	25,74	154,41	Skonto

Die in den Erlösberichtigungen angegebenen Rechnungen Nr. 1, 3, 10, 14, 15, 20, 21, 33, 34, 54 sind bereits in Vorjahren verjährt. Sie können daher nicht in den Jahren 2002 bzw 2003 ausgebucht werden.

Die Rechnungen Nr. 56 und 70 verjähren erst in Jahren nach 2003. Eine Ausbuchung im Jahr 2003 ist daher nicht möglich.

Die Skontoabrede ist die Zusage einer Preisermäßigung bei Zahlung innerhalb einer kurzen Frist. Die geltend gemachten Erlösberichtigungen Skonto sind aber lange außerhalb dieser Frist geltend gemacht worden. Richtigerweise wäre der Skontoaufwand in den Jahren zu verbuchen gewesen, in denen er angefallen ist. Dies waren in den folgenden Fällen Vorjahre zu den Jahren 2002 bzw 2003: Rechnungen Nr. 4, 36, 37, 45, 50, 55, 67, 74 und 75.

Der UFS geht davon aus, dass Überzahlungen durch Kunden zeitnah oder gar nicht rückerstattet werden. Folgende Erlösberichtigungen der angegebenen Nr. 7, 18, 39, 40, 42, 43 und 44 können daher nicht anerkannt werden.

Die Proformarechnungen für Verzollung Nr 2, 5 und 6 sind als Erlösberichtigungen für das Jahr 2002 nicht anzuerkennen, da sie aus den Jahren 1998 bzw 1999 stammen und daher in diesen Jahren zu berücksichtigen gewesen wären. Es ist nicht erkennbar warum diese Proformarechnungen erst im Jahr 2002 steuerlich ausgebucht wurden.

Fehlbuchungen sind im Jahr der Fehlbuchung zu berichtigen. Die Nr 16, 19, 23, 30, 41, 72 und 73 sind daher nicht in den Jahren 2002 und 2003 zu berücksichtigen.

In den Vorjahren bar bezahlte Rechnungen führen dazu dass Forderungen im Jahr der Bezahlung erloschen. Dies hat aber keine Auswirkungen auf die Folgejahre. Die Nr 9, 24, 25 und 26 sind daher im Jahr 2002 ohne Auswirkung.

Der Uneinbringlichkeit der Rechnung Nr 47 steht eine Forderung gegenüber dem Architekten gegenüber. Die Forderungen heben sich daher auf. Die Forderung Nr 47 kann daher im Jahr 2003 nicht ausgebucht werden. Zudem wäre selbst wenn keine Forderung an den Architekten gegenüberstände die Forderung bereits im Jahr 2001 auszubuchen gewesen.

Hinsichtlich der uneinbringlichen Rechnungen ist darzutun, dass diese uneinbringlich sind und dass die Uneinbringlichkeit im Jahr der Ausbuchung entstanden ist. Dies betrifft die Rechnungen Nr 11, 49, 52, 59, 60, 64 und 65.

Hinsichtlich der Rechnungen Nr 8 und 13 wird ersucht den genauen Sachverhalt darzustellen.

Hinsichtlich der Rechnungen Nr 17 und 48 ist nicht verständlich warum diese ausgebucht wurden, zumal der Rechnungsbetrag in Folgejahren neuerlich in Rechnung gestellt wurde.

Hinsichtlich der nie bezahlten Rechnungen Nr 22, 27, 28, 29, 31, 32, 46, 53, 57, 58 und 62 wird ersucht darzustellen warum diese nicht bezahlt wurden und was unternommen wurde um diese Forderungen einzutreiben. Weiters werden Sie ersucht die vollständigen Namen und Adressen der Kunden bekannt zu geben.

Hinsichtlich der Rechnungen Nr 12, 35, 68 und 69 werden Sie ersucht den genauen Sachverhalt darzustellen.

Wann wurde die Rechnung Nr 38 bezahlt?

Wann erfolgten hinsichtlich der Rechnungen Nr 51, 66 und 71 die Reklamationen und wann der Entschluss die gerügten Mängel nicht zu beheben?

Wann erfolgte hinsichtlich der Rechnungen Nr 61 und 63 der Entschluss die in Rechnung gestellten Beträge zu erlassen?"

Mit Vorhaltsbeantwortungen vom 21./29. April 2009 übermittelte der steuerliche Vertreter des Berufungsführers drei Lohnzettel für das Jahr 2004, zwei Lohnzettel für das Jahr 2005 und einen Lohnzettel für das Jahr 2006.

Im Übrigen ersuchte er mehrfach um Fristerstreckung. Mit e-mail vom 6. Juni 2010 übermittelte der Berufungsführer dem UFS eine Tabelle hinsichtlich der berichtigten Kundenforderungen sowie die Inventuren 2001 bis 2004.

In dieser e-mail brachte der Berufungsführer im Wesentlichen vor:

„Zu Ihrem Vorhalt vom 16.04.2009 übersende ich Ihnen eine Tabelle der Erlösberichtigungen mit entsprechenden Anmerkungen.

Die verjährten Rechnungen beinhalten eine Rechnung 10 die noch nicht verjährt ist.

In den Jahren 2002 und 2003 wurden die Personenkonten intensiv bearbeitet, sodass noch einige Fehler der Vergangenheit zu berichtigen waren. Einige Fehlbuchungen wie Einbuchung von Pro-Forma-Rechnungen und Doppelverbuchungen waren leider nicht früher erkennbar, da diese Kunden betroffen haben, die in laufender Geschäftsbeziehung stehen und daher die Kundenkonten relativ umfangreich sind.

Ihre Frage nach dem Lohnaufwand 2004 dürfte sich erübrigt haben. Wir haben mit dem Finanzamt die Erfassung der Lohnzettel abgeglichen. Es gibt keine Differenzen mehr.

Das Finanzamt ist der Meinung, dass die Inventur 2004 auf unerklärliche Weise niedriger ausgewiesen wird. Wir haben aber mehrfach dargestellt, dass Ende 2004 wesentlich mehr abgerechnet wurde und die unfertigen Leistungen wesentlich geringer waren. Da grundsätzlich auftragsbezogen eingekauft wird, ist der Inventurstand zum 31.12.2004 wesentlich geringer. Die Erhöhung der Inventur zum 31.12.2004 um € 21.576,35 durch die Betriebsprüfung ist daher jedenfalls zu hoch.“

In einer e-mail vom 7. Juni 2010 brachte der Berufungsführer im Wesentlichen vor:

„Inventur:

Die Inventur zum 31.12.2004 war wesentlich niedriger, da das Unternehmen grundsätzlich auftragsbezogen einkauft und zum Stichtag 31.12.2004 der Stand der unfertigen Aufträge niedriger war. Die Erhöhung der Inventur zum 31.12.2004 durch die Betriebsprüfung um € 21.576,35 ist daher jedenfalls zu hoch.

Ausbuchung Kundenforderungen:

Das Unternehmen hat im Prüfungszeitraum pro Jahr rd. 800 Ausgangsrechnungen ausgestellt. Obwohl die Kundenkonten laufend abgestimmt wurden, sind verschiedene Differenzen geblieben. In den Jahren 2002 und 2003 wurden diese Differenzen bereinigt, die allerdings teilweise Vorjahre betreffen. Die Differenzen betreffen teilweise Kunden, die eine Vielzahl von Rechnungen erhalten, sodass die Differenzen nicht sofort erkennbar waren. Insgesamt wurden durch die Betriebsprüfung Ausbuchungen in Höhe von € 78.115,52 nicht anerkannt. Wir schlagen vor, einen Teilbetrag in Höhe von € 55.801,70 anzuerkennen. Die entsprechenden Ausbuchungen sind in der beiliegenden Liste fett hervorgehoben.

Warmwasseraufbereitung:

Im Jahr 2003 wurde auf dem Betriebsgebäude eine Warmwasseraufbereitungsanlage (netto € 3.599,08 zuzüglich Umsatzsteuer € 826,17) installiert. Diese Anlage wurde von der Betriebsprüfung der Privatsphäre zugeordnet. Diese Anlage befindet sich auf dem Betriebsgebäude und wird betrieblich genutzt. Die betriebliche Nutzung ergibt sich aus der Anzahl der Mitarbeiter (durchschnittlich 7). Der Anteil der privaten Nutzung beträgt ca. 30 %. Wir stellen den Antrag, diese Anlage als betriebliche Anlage zu berücksichtigen.

Privatanteil PKW:

Durch die Betriebsprüfung wurde der Privatanteil PKW mit 40 % angesetzt. Bisher wurde vom Steuerpflichtigen der Privatanteil in der Weise berücksichtigt, dass private Tankrechnungen nicht in den betrieblichen Aufwand gebucht wurden. In den Jahren 2002 bis 2004 wurden private Tankrechnungen im Ausmaß von rd. € 1.800,00 nicht im Aufwand erfasst und damit der Privatanteil berücksichtigt.“

Der e-mail war folgende Tabelle angefügt:

Verjährte Rechnungen:

Nr.	Datum	Verjährung	netto	Ust	brutto	
1	04.11.1996	04.11.1999	146,23	0,00	146,23	ehem. MA Contempora, unauffindbar
3	16.06.1998	16.06.2001	360,97	0,00	360,97	uneinbringlich, strittig
3	20.10.1998	20.10.2001				
10	11.12.1998	11.01.2002	2.209,62	0,00	2.209,62	Die Rechnung ist erst am 11.01.2002 verjährt.
	8	2				
14	20.10.1998	20.10.2001	454,06	90,81	544,87	wurde nie bezahlt
15	30.12.1999	30.12.2002	115,55	23,11	138,66	wurde nie bezahlt
20	07.07.1998	07.07.2001	142,44	28,49	170,93	wurde nie bezahlt
21	06.11.1998	06.11.2001	203,48	40,70	244,18	wurde nie bezahlt
33	23.10.1998	23.10.2001	601,73	120,35	722,08	wurde nie bezahlt
34	26.07.1997	26.07.2000	539,77	107,96	647,73	wurde nie bezahlt
54	31.07.1999	31.07.2002	178,27	35,65	213,92	wurde nie bezahlt

Nicht verjährte Rechnungen:

Nr.	Datum	Verjährung	netto	Ust	brutto	
56	30.11.2001	30.11.2004	143,67	28,74	172,41	Da es sich um eine laufende Geschäftsbeziehung handelt, wurde auf diese strittige Rechnung verzichtet. Ein behaupteter Qualitätsmangel konnte nicht geklärt werden.
70	31.01.2002	31.01.2005	19,37	3,88	23,25	Gasthof A. hat am 29.8.2001 eine Rechnung über € 1.686,68 erhalten und am 11.9.2001 vollständig bezahlt. Am 28.01.2002 wurde ein Skontobetrag rücküberwiesen.

Skontoabrede:

Nr.	Datum	netto	Ust	brutto	
4		60,16	0,00	60,16	Skonto
36	22.11.1999	-1,67	0,34	-1,33	Skonto
37	31.12.2002	-26,37	5,28	-21,09	Skonto

45		21.723,94 (6.874,16)	0,00	21.723,94 (6.874,16)	Dieser Betrag betrifft Skontobeträge und Kursdifferenzen. Ein Teilbetrag von € 6.874,16 betrifft die Jahre 2002 und 2003, der Restbetrag die Jahre 2001 und früher
50	30.04.2001	730,61	146,12	876,73	Qualitätsmangel
55	22.06.1905	4.618,32	923,67	5.541,99	Im Jahr 2000 wurden Rechnungen außerhalb der Skontofrist bezahlt. Diese Skontobeträge waren daher noch offen. Im Jahr 2002 hat sich Herr M. mit Herrn Jäger geeinigt, auf die Nachforderung dieser Beträge zu verzichten, da es sich um eine laufende Geschäftsbeziehung handelt und laufend mit Skonto innerhalb der Frist bezahlt wird.
67	31.10.2001	9,81	1,96	11,77	Ausbuchung Skonto
74		169,83	33,97	203,80	Ausbuchung Skonto
75		128,67	25,74	154,51	Ausbuchung Skonto

Überzahlung durch Kunden:

Nr.	Datum	netto	Ust	brutto	
7	16.10.1998	42,12	0,00	42,12	Überzahlung
18	16.07.1999	84,30	-16,86	67,44	Überzahlung
39	10.12.2001	-260,67	52,13	-208,54	Überzahlung
40	08.11.1999	-66,06	13,12	-52,85	Überzahlung
42	05.04.2000	-279,79	55,96	-223,83	Überzahlung
43	14.11.2000	-45,12	9,02	-36,10	Überzahlung
44	24.04.2001	-390,04	78,01	-312,03	Überzahlung
38	30.01.2002	-81,76	16,35	-65,41	Dr. Rüscher hat am 21.12.2001 eine Rechnung über € 221,02 erhalten und diese im Jahr 2002 € 98,11 zu viel bezahlt (am 30.01.2002).

Proformarechnungen Verzollung:

Nr.	Datum	netto	Ust	brutto	
2	16.12.1998	981,09	0,00	981,09	Proformarechnungen Verzollung. Das Unternehmen ist laufender Lieferant, es wurde daher zu spät erkannt, dass es sich um eine Pro-Forma-Rechnung handelt.
5	08.07.1998	781,74	0,00	781,74	Proformarechnungen Verzollung. Das Unternehmen ist laufender Lieferant, es wurde daher zu spät erkannt, dass es sich um eine Pro-Forma-Rechnung handelt.

6	09.02.1999	2.342,7	0,00	2.342,74	Proformarechnungen Verzollung.
9	4				Das Unternehmen ist laufender Lieferant, es wurde daher zu spät erkannt, dass es sich um eine Pro-Forma-Rechnung handelt.

Fehlbuchungen:

Nr.	Datum	netto	Ust	brutto	
16	27.08.1999	2.240,15	448,03	2.688,18	doppelt verbucht
19	22.11.1999	430,30	-86,06	344,24	Gutschrift falsch verbucht
23	08.07.1999	590,83	118,17	709,00	doppelt verbucht
30	14.10.1998	220,92	44,19	265,11	doppelt verbucht
41	18.07.2000	-376,07	75,21	-300,86	doppelt verbucht
72	31.03.200	7.227,12	1.445,43	8.672,55	wurde 2002 ausgebucht, 2004 wieder eingebucht und bezahlt.
	1				
73	30.09.2001	676,58	135,32	811,90	doppelt verbucht

im Vorjahr bezahlte Rechnungen:

Nr.	Datum	netto	Ust	brutto	
9	07.11.1998	426,75	0,00	426,75	Barzahlung 12.11.1998
24	26.04.1999	1.211,02	242,20	1.453,22	Barzahlung 27.04.1999
25	18.11.1999	325,43	65,09	390,52	Barzahlung 30.11.1999
26	22.11.1999	175,87	35,17	211,04	Barzahlung 22.11.1999

Uneinbringlichkeit:

Nr.	Datum	netto	Ust	brutto	
11	30.08.1999	1.641,39	328,28	1.969,67	Reklamation (irreparabel), nicht einbringlich
49	31.12.2001	979,63	195,93	1.175,56	wurde nie bezahlt
52	28.02.2001	193,42	38,68	232,10	uneinbringlich
59	31.12.2001	3.168,46	633,69	3.802,15	uneinbringlich, da Reklamation wegen Stoff, Abwicklung über Tischlerei
60	30.04.2000	1.159,59	231,92	1.391,51	uneinbringlich strittig
64	30.04.2000	918,67	183,74	1.102,41	wurde nie bezahlt, verzogen und unauffindbar
65	31.08.2000	603,48	120,70	724,18	wurde nie bezahlt, verzogen und unauffindbar

Sachverhaltsdarstellung/Eintreibungsversuche/ Verzicht Reklamation/Rechnungserlass:

Nr.	Datum	netto	Ust	brutto	
8	12.07.1999	266,80	0,00	266,80	Gegengeschäft
13	07.11.1998	3.939,47	787,90	4.727,37	Gegengeschäft Werbung
12	07.03.1999	209,62	41,92	251,54	Rechnungsabstrich
35	31.12.2001	-211,03	42,21	-168,82	Rechnungsabstrich
68	31.12.2001	405,98	81,20	487,18	Rechnungsabstrich
69	28.02.2001	397,62	79,52	477,14	Reklamation nicht behoben
22	11.11.1999	708,37	141,68	850,05	wurde nie bezahlt
27	05.11.1999	147,47	29,49	176,96	wurde nie bezahlt
28	31.08.1999	87,21	17,44	104,65	wurde nie bezahlt
29	13.09.1999	313,47	62,69	376,16	wurde nie bezahlt
31	27.04.1999	142,19	28,44	170,63	wurde nie bezahlt
32	29.12.1999	98,78	19,76	118,54	wurde nie bezahlt
46	31.10.2000	3.344,11	0,00	3.344,11	wurde nie bezahlt, da Reklamation
53	29.02.2000	207,29	41,46	248,75	wurde nie bezahlt

57	29.02.2000	219,17	43,83	263,00	wurde nie bezahlt
58	31.03.2000	180,22	36,05	216,27	wurde nie bezahlt
62	29.02.2000	274,19	54,84	329,03	wurde nie bezahlt
51	30.04.2001	730,61	146,12	876,73	Schon vor dem fraglichen Auftrag hat Herr M. von Herrn K. Aufträge in Höhe von € 3.775,73 erhalten, die vollständig bezahlt wurden. Am 05.04.2001 wurde die AR 1286 über € 2.003,15 gestellt. Da es Qualitätsmängel gegeben hat, hat Herr K. nur einen Teilbetrag in Höhe von € 1.126,43 bezahlt. Im September 2002 hat Herr K. wieder einen Auftrag über € 1.232,11 erteilt und sofort bezahlt. Daraufhin hat Herr M. Anfang 2003 beschlossen, den offenen Restbetrag nachzulassen.
66	30.09.2001	3.270,92	654,18	3.925,10	Dieser Auftrag wurde über einen Architekten vergeben. Es hat eine Reklamation der Gemeinde wegen der Art des Stoffes gegeben. Es war nicht klar, ob sich die Gemeinde den Stoff anders vorgestellt hat oder ob der Architekt die Wünsche falsch weitergegeben hat. Die geforderte Neudurchführung des Auftrages hätte mehr gekostet, Herr M. hat daher im Jahr 2003 beschlossen, den Auftrag nicht neu durchzuführen und auf den Rechnungsbetrag zu verzichten.
71	31.12.2001	379,46	75,89	455,35	Mit der Tischlerei Kö. wurden jährlich Aufträge mit einem Volumen von rd. € 20.000 abgewickelt. Es handelt sich dabei um Kunden der Tischlerei, für die Herr M. die Polsterungen durchführt. Beim gegenständlichen Auftrag hat es Qualitätsmängel gegeben, die zu einem Abzug des Kunden geführt haben. Da in solchen Fällen schwer zu klären ist, ob die Tischlerei oder der Polsterer Verursacher des Qualitätsmangels ist, hat Herr M. im Jahr 2003 entschieden, diesen Qualitätsabstrich im Sinne der langfristigen

Zusammenarbeit zu akzeptieren. Es handelt sich dabei meist um Qualitätsmängel, die nicht behebbar sind und zu einer Preisminderung führen.

61	31.05.2000	78,48	15,70	94,18	Herr G. hat am 27.01.2000 Ware um € 3.231,79 gekauft. Am 08.05.2000 wurde eine Nachlieferung um € 94,18 durchgeführt. Da es Unstimmigkeiten betreffend Qualität gegeben hat, hat Herr M. schließlich im Jahr 2003 entschieden, diese Nachlieferung als zusätzlichen Rabatt zu gewähren.
63	28.02.2001	389,98	78,00	467,98	Herr Ke. erhielt das Material zu Ausbildungszwecken, im Jahr 2003 entschied Herr M., diesen Betrag nachzulassen.

Forderung/Verbindlichkeit:

Nr.	Datum	netto	Ust	brutto	
47	30.09.2001	3.096,59	0,00	3.096,59	Architektenfehler (Sofas) wurde im Jahr 2003 akzeptiert, da weitere laufende Geschäfte über diesen Architekten zustande gekommen sind (Almhof S.)

Ausbuchung/ neue Rechnung gestellt:

Nr.	Datum	netto	Ust	brutto	
17	21.01.1998	772,31	154,46	926,77	offener Restbetrag
48	30.04.2001	1.848,60	369,72	2.218,32	Rechnung korrigiert
Summe:		55.801,70	4.935,22		

In der am 8. Juni 2100 abgehaltenen Berufungsverhandlung wurde ergänzend ausgeführt:

Anspruchszinsen:

Mag. Penninger: Ich ziehe die Berufung in diesem Punkt zurück.

Grundaufzeichnungen/Sicherheitszuschlag:

Mag. Penninger: Ich ziehe die Berufung in diesem Punkt zurück.

Löhne 2004:

Geltend gemacht vorgelegte Lohnzettel

77.312,90 € 74.422,00 €

Mag. Penninger: Ich bin mit 74.422,00 € einverstanden.

Warenvorräte (Inventur) 2004:

Mag. Penninger: Ich schlage die Erhöhung des Gewinnes um 10.000,00 € vor.

HR Dr. Blenk: Ich bin damit einverstanden.

Erlöskonten 2002 und 2003:

Aufrechterhalten wird die Berufung nur hinsichtlich der in der von mir vorgelegten Tabelle fetten Beträge.

HR Dr. Blenk: Ich kann dazu keine Stellungnahme abgeben.

Warmwasseraufbereitung:

Mag. Penninger: Ich schlage vor einen Privatanteil von 30% auszuscheiden.

HR Dr. Blenk: Ich bin damit einverstanden.

Privatanteil PKW:

HR Dr. Blenk: Ich schlage einen Privatanteil von 25% vor.

Mag. Penninger: Ich bin damit einverstanden.

Kursdifferenzen:

Mag. Penninger: Ich schränke die Berufung auf die Stattgabe in der Berufungsvorentscheidung ein.

Garantierückstellungen:

Mag. Penninger: Ich ziehe die Berufung in diesem Punkt zurück.

Wertberichtigung Kundenforderungen 2004:

Mag. Penninger: Ich ziehe die Berufung in diesem Punkt zurück.

Nicht abgerechnete Leistungen:

Mag. Penninger: Dieser Punkt wurde bereits in der BVE erledigt."

Über die Berufung wurde erwogen:

Da die Berufung hinsichtlich Grundaufzeichnungen/Sicherheitszuschlag, Garantierückstellungen und Wertberichtigung Kundenforderungen 2004 zurückgezogen wurde, war auf diese Punkte nicht mehr einzugehen.

Hinsichtlich der nicht abgerechneten Leistungen und der Kursdifferenzen hat der Berufungsführer in der mündlichen Verhandlung vom 8. Juni 2010 erklärt mit der Begründung in der BVE einverstanden zu sein. Auf die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung wird daher verwiesen.

Entfall der Schlussbesprechung:

Gemäß § 149 Abs 2 BAO kann die Schlussbesprechung entfallen, wenn trotz Vorladung weder der Abgabepflichtige noch dessen Vertreter zur Schlussbesprechung erscheinen.

Mit Telefax vom 25. Mai 2007 übermittelte der Betriebsprüfer dem steuerlichen Vertreter des Berufungsführers die vorläufigen Feststellungen der Betriebsprüfung sowie die noch abzuklärenden Fragen.

Mit Vorladung vom 13. Juli 2007 hat das Finanzamt Bregenz den Berufungsführer zur Schlussbesprechung am 20. Juli 2007 geladen. Diese Vorladung wurde dem Berufungsführer am 18. Juli 2007 zugestellt.

Auf Wunsch des steuerlichen Vertreters wurde der Termin auf den 26. Juli 2007 und in der Folge auf den 31. Juli 2007 verlegt. Zu diesem Termin ist der steuerliche Vertreter erschienen hat aber nur einen kleinen Teil der noch offenen Fragen beantwortet. Die Schlussbesprechung wurde daher als Vorbesprechung gewertet. In der Folge wurde vom Finanzamt noch mehrfach versucht Unterlagen vom Berufungsführer zu erlangen. Dieser hat aber alle Termine ungenutzt verstreichen lassen.

Der Berufungsführer war zur Schlussbesprechung am 20. Juli 2007 geladen. Er hat diesen Termin unentschuldigterweise nicht wahrgenommen. Der Hinweis seines steuerlichen Vertreters auf den Betriebsurlaub geht daher ins Leere, zumal dem Berufungsführer die Vorladung nachweislich zugestellt wurde. Zudem steht es dem Berufungsführer auch frei sich vertreten zu lassen, was ja auch geschehen ist. Die bei der Schlussbesprechung abzuhandelnden Fragen wurden dem steuerlichen Vertreter bereits am 27. Mai 2007 übermittelt. Dass dieser praktisch unvorbereitet die auf den 31. Juli verschobene Schlussbesprechung besucht hat, ist ausschließlich dem Berufungsführer zuzurechnen. Eine

Schlussbesprechung hat daher tatsächlich stattgefunden. Der steuerliche Vertreter hatte daher mehr als zwei Monate Zeit sich auf die Schlussbesprechung vorzubereiten. Diese Frist ist mehr als nur ausreichend sich auf die Schlussbesprechung vorzubereiten und daher angemessen.

Selbst wenn eine Schlussbesprechung nicht stattgefunden hätte, wäre daraus für den Berufungsführer nichts zu gewinnen, da die Schlussbesprechung dazu dient das Parteiengehör zu wahren. Der Berufungsführer und sein steuerlicher Vertreter wurden aber im Zuge der Betriebsprüfung, des Rechtsmittelverfahrens und des Strafverfahrens oftmals ersucht an der Sachverhaltsermittlung mitzuwirken. Aus der Tatsache, dass diese ihrer Mitwirkungspflicht nur mangelhaft nachgekommen sind, kann den Finanzbehörden nicht zum Vorwurf gemacht, dass sie das Recht auf Parteiengehör verletzt hätten.

Die angefochtenen Bescheide sind daher ohne Verletzung des Rechtes auf Parteiengehör ergangen. Selbst wenn das Parteiengehör verletzt worden wäre, wäre die Nachholung des Parteiengehörs im Rechtsmittelverfahren zulässig.

Löhne 2004:

Die vorgelegte Aufstellung Lohn- und Gehaltsverbindlichkeiten 2004 (lt. Lohnkonten) stimmt nicht mit dem dem Finanzamt übermittelten Lohnzettelpaket für 2004 überein. In der Aufstellung sind Mitarbeiter enthalten für die kein Lohnzettel übermittelt wurde. Der Bruttolohnaufwand laut den übermittelten Lohnzetteln beträgt 74.422,00 €. Es konnten daher nicht wie beantragt 77.312,90 €, sondern lediglich 74.422,00 € an Lohnaufwand berücksichtigt werden.

Warenvorräte 2004:

Die Warenvorräte zum 31.12.2004 werden mit 17.223,65 € geschätzt, da sich der Berufungsführer und das Finanzamt in der mündlichen Verhandlung vom 8. Juni 2010 auf diesen Wert geeinigt haben.

Warmwasseraufbereitung:

Im Jahr 2003 wurde auf dem Betriebsgebäude eine Warmwasseraufbereitungsanlage (netto € 3.599,08 zuzüglich Umsatzsteuer € 826,17) installiert. Diese Anlage wurde von der Betriebsprüfung der Privatsphäre zugeordnet. Diese Anlage befindet sich auf dem Betriebsgebäude und wird betrieblich genutzt. Die betriebliche Nutzung ergibt sich aus der Anzahl der Mitarbeiter (durchschnittlich 7). Der Anteil der privaten Nutzung beträgt 30 %. Da sich die Parteien des Verfahrens sich in der mündlichen Verhandlung auf diesen Wert geeinigt haben, kann eine weitere Begründung entfallen.

Privatanteil PKW:

Der Privatanteil wird mit 25% geschätzt, da sich die Parteien des Verfahrens in der mündlichen Verhandlung auf diesen Wert geeinigt haben.

Erlöskonten 2002 und 2003:

Vorweg ist anzumerken, dass die in der Vorhaltsbeantwortung vom 7.6.2010 dem Jahr 2002 erfolgten Erlösberichtigungen zu Rechnung Nr 55, nicht wie dort angeführt im Jahr 2002, sondern im Jahr 2003 erfolgte.

Die Berufung wurde hinsichtlich der Rechnungen Nr. 1, 3, 4, 7, 8, 9, 12, 13, 14, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 21, 22, 23, 24, 25, 26, 27, 28, 29, 30, 31, 32, 33, 34, 35, 36, 38, 39, 40, 41, 42, 43, 44, 49, 50, 52, 53, 54, 57, 58, 62, 64, 65, 67, 68, 69, 73, 74, 75 zurückgezogen.

Hinsichtlich der Rechnung Nr 45 wurde die Berufung auf einen Betrag in Höhe von 6.874,16 eingeschränkt.

Betriebsausgaben sind nach § 4 Abs. 4 Satz 1 EStG 1988 die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Nach § 4 Abs. 2 EStG 1988 muss der Steuerpflichtige die Vermögensübersicht (Jahresabschluss, Bilanz) nach den allgemeinen Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung erstellen. Ist die Vermögensübersicht nicht nach diesen Grundsätzen erstellt oder verstößt sie gegen zwingende Vorschriften dieses Bundesgesetzes, so muss er sie auch nach dem Einreichen beim Finanzamt berichtigen. Andere nachträgliche Änderungen der Bilanz sind nur zulässig, wenn sie wirtschaftlich begründet sind und das Finanzamt zustimmt. Das Finanzamt muss zustimmen, wenn die Bilanzänderung wirtschaftlich begründet ist.

Wenn sich herausstellt, dass ein Bilanzansatz nach den Verhältnissen des Bilanzstichtages objektiv unrichtig ist und die tatsächlichen Umstände dem Stpfl bei Bilanzerstellung bekannt waren (bzw. bekannt sein mussten), ist die Bilanz zwingend zu berichtigen (VwGH 26.11.2002, 99/15/0075, Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch, § 4 Tz 73).

Es gilt der Grundsatz der subjektiven Richtigkeit der Bilanz (VwGH 18.11.2003, 2001/14/0050; 29.10.2003, 2000/13/0090; 26.11.2002, 99/15/0075 ; 4.11.1998, 93/13/0186): Richtig ist die Bilanz, wenn die am Bilanzstichtag bestehenden Verhältnisse nach der bei Bilanzerstellung bestehenden Kenntnis des Stpfl (bzw. nach der Kenntnis, die der Stpfl unter Anwendung pflichtgemäßer Sorgfalt bei Bilanzerstellung hätten haben können) in der Bilanz ihren Niederschlag gefunden haben. Die Bilanz ist nicht schon deshalb unrichtig, weil dem Stpfl trotz Anwendung pflichtgemäßer Sorgfalt bestimmte Umstände bei Bilanzerstellung nicht bekannt gewesen sind. Trotz entsprechender Sorgfalt erst später erlangte Kenntnisse führen

nicht zu einer Bilanzberichtigung. Später erlangte Kenntnis über die objektive Unrichtigkeit einer Bilanz stellt daher kein Ereignis iSd § 295a BAO (Ereignis mit abgabenrechtlicher Wirkung für die Vergangenheit) dar.

Umstände, die objektiv bereits am Bilanzstichtag bestanden haben, sind somit auch zu berücksichtigen, wenn sie dem Stpfl erst nach dem Bilanzstichtag, längstens bis zur Bilanzerstellung bekannt werden (VwGH 22.11. 2001, 98/15/0157; 25.9. 2001, 95/14/0098; 16.12.1997, 93/14/0177).

Der Grundsatz der subjektiven Richtigkeit der Bilanz bezieht sich auf Umstände im Tatsachenbereich, nicht auf die Rechtskenntnis oder Rechtsauslegung. Eine unzutreffende, wenn auch durch (Teile der) Fachliteratur und Verwaltungspraxis gestützte Rechtsansicht des Stpfl (bei Bilanzerstellung) steht einer Berichtigung der in Verkennung der Rechtslage erstellten (Steuer-)Bilanz nicht entgegen (VwGH 18.11.2003, 2001/14/0050).

Der Stpfl muss die Bilanzberichtigungen stets vornehmen und dem FA bekannt geben, sobald er sie erkennt (vgl. VwGH 4.11.1998, 93/14/0186). Die Verpflichtung ist unabhängig davon, ob sich die Berichtigung zu Gunsten oder zu Lasten des Stpfl auswirkt.

Die Bilanzberichtigung muss auch nach rechtskräftigem Abschluss der Steuerveranlagung für das Berichtungsjahr (zurück bis zur "Wurzel") vorgenommen werden. Sie hat allerdings für dieses Jahr, wenn die verfahrensrechtlichen Voraussetzungen für die Beseitigung des Bescheides nicht gegeben sind, keine steuerliche Auswirkung (VwGH 29.10.2003, 2000/13/0090; 18.11.2003, 2001/14/0050).

Wegen der "Bilanzidentität" (Übereinstimmung von Schlussbilanz und nachfolgender Eröffnungsbilanz, Zweischneidigkeit der Bilanz) kann sich aber eine steuerliche Auswirkung in Folgejahren ergeben.

Die Berichtigung des Fehlers erfolgt "an der Wurzel", also in jener Bilanz, in welcher der Fehler (erstmal) aufgetreten ist (VwGH 14.12.1993, 90/14/ 0034; 1.12.1981, 81/14/0017, 0032). Grundsätzlich reicht damit die Berichtigung zeitlich unbeschränkt zurück (VwGH 4.11.1998, 93/13/0186).

Die Bilanzberichtigung ist somit auch vorzunehmen, wenn die steuerliche Erfassung der berichtigten Bilanzposition (zB Lieferforderung oder Lieferverbindlichkeit) etwa wegen des Eintritts der Bemessungsverjährung nicht mehr möglich ist (VwGH 4.11.1998, 93/13/0186; 17.2.1993, 88/14/0097; 21.10. 1966, 349/66), solange sich irgendeine steuerliche Auswirkung für ein anderes Jahres ergeben kann. Die Verjährung kann sich zugunsten, aber auch zuungunsten des Stpfl bzw. des Abgabengläubigers auswirken (VfGH 26.6. 1969, B 298/68).

Dem im Einkommensteuerrecht herrschenden Grundsatz der Periodengewinnabgrenzung entspricht es, dass die Berichtigung einer unrichtigen Bilanz niemals durch eine periodenfremde Nacherfassung eines Betriebsvorfalles (wie es im Handelsrecht geschieht) erfolgt, sondern nur durch eine Berichtigung der fehlerhaften Bilanz selbst (VwGH 27.5.1987, 84/13/0270).

Daraus ergibt sich das so genannte "Nachholverbot": Die Auswirkungen eines auf Grund vernachlässigter Sorgfalt unrichtigen Bilanzansatzes können nicht mit steuerlicher Wirkung für ein späteres Wirtschaftsjahr nachgeholt werden (VwGH 17.1.1995, 94/14/0110); so können zB weder unterlassene Abschreibungen uneinbringlicher Forderungen in einem späteren Wirtschaftsjahr gewinnmindernd (VwGH 3.7.1968, 1067/66) noch unterlassene Aktivierungen von Forderungen in einem späteren Wirtschaftsjahr gewinnerhöhend (VwGH 21.10.1966, 349/66) nachgeholt werden.

Der VwGH sprach im E 25.11.1999, 99/15/0194, aus: "Insb. aus der Anordnung des § 4 Abs. 2 zweiter Satz EStG 1988, wonach Unrichtigkeiten in der Bilanz bis zur Wurzel zu berichtigen sind, und zwar auch dann, wenn die Berichtigung für die abgelaufenen Jahre etwa wegen der Rechtskraft der Veranlagungsbescheide oder wegen eingetretener Bemessungsverjährung keine Änderung der Abgabenvorschreibung zur Folge hat (Hinweis E 17.2. 1993, 88/14/0097), sowie aus der von der Höhe des Jahreseinkommens abhängigen Progression des in § 33 Abs 1 EStG 1988 festgelegten Tarifes ergibt sich, dass das Gesetz der Richtigkeit der Periodenbesteuerung den Vorrang gegenüber dem Grundsatz der Gesamtgewinnbesteuerung einräumt. Vor dem Hintergrund dieser Wertungsentscheidung des Gesetzgebers erscheint es ausgeschlossen, dem Gesetz - im Wege von Interpretation oder Analogie - die Anordnung zu entnehmen, dass in einem bestimmten Veranlagungsjahr eine in der Vergangenheit (zu Unrecht) unterlassene Besteuerung nachzuholen sei."

Hat der Stpfl die Unrichtigkeit der Bilanz erkannt, hat er sie zu berichtigen. Bis zur Einreichung der Bilanz beim Finanzamt ist dies (steuerlich) ohnedies jederzeit problemlos möglich (zur handelsrechtlichen Berichtungsmöglichkeit siehe unten).

Ab Einreichung gilt: Einen ausdrücklichen "Antrag" auf Bilanzberichtigung iSd § 4 Abs. 2 sieht das Gesetz nicht vor; die Behörde wäre daher nicht verpflichtet, über ein derartiges Anbringen abzusprechen (VwGH 24.1.1996, 95/13/0279).

Der Stpfl nimmt die Bilanzberichtigung hinsichtlich der Steuerbilanz idR nicht durch förmliche Erstellung einer neuen Bilanz vor (auch dies ist möglich), sondern durch Mitteilung der erforderlichen Korrekturen an das FA (Rz 649 EStR 2000).

Die durch § 4 Abs. 2 normierte Pflicht zur Berichtigung der fehlerhaften Bilanz betrifft die (ausdrücklich oder im Falle einer vorhandenen Handelsbilanz gedanklich erstellte) Steuerbilanz.

Gemäß § 1486 Z 1 ABGB sind Forderungen, für die Lieferung von Sachen oder Ausführung von Arbeiten oder sonstige Leistungen in einem gewerblichen kaufmännischen oder sonstigen geschäftlichen Betriebe, in drei Jahren verjährt. Die Verjährungsfrist beginnt mit dessen Fälligkeit zu laufen. Muss der Unternehmer seine Forderung nach Fertigstellung des Werkes erst detailliert errechnen, beginnt die Fälligkeit des Werklohnes mit Zumittlung der Rechnung.

Laut dem Vorbringen des Berufungsführers ist die Fälligkeit der Rechnung Nr 10 erst im Jahr 1999 eingetreten. Die Forderung ist daher erst 2002 verjährt. Eine gewinnwirksame Ausbuchung im Jahr 2002 ist daher zulässig. Dasselbe gilt auch für die Rechnungen Nr 46 und 61.

Hinsichtlich der Rechnungen Nr. 56 und 70 wird der Berufung stattgegeben, da das Vorbringen in der Vorhaltsbeantwortung für glaubhaft gehalten wird.

Die Skontoabrede ist die Zusage einer Preisermäßigung bei Zahlung innerhalb einer kurzen Frist. Die geltend gemachten Erlösberichtigungen Skonto sind aber lange außerhalb dieser Frist geltend gemacht worden. Richtigerweise wäre der Skontoaufwand in den Jahren zu verbuchen gewesen, in denen er angefallen ist. Das Vorbringen hinsichtlich der Rechnungen Nr. 37, 45, 55 in der Vorhaltsbeantwortung wird für glaubhaft gehalten. Der Berufung wird daher hinsichtlich dieser Rechnungen in der eingeschränkten Höhe der Vorhaltsbeantwortung stattgegeben.

Die Proformarechnungen für Verzollung Nr 2, 5 und 6 sind als Erlösberichtigungen für das Jahr 2002 nicht anzuerkennen, da sie aus den Jahren 1998 bzw. 1999 stammen und daher in diesen Jahren zu berücksichtigen gewesen wären. Es ist nicht erkennbar warum diese Proformarechnungen erst im Jahr 2002 steuerlich ausgebucht wurden.

Fehlbuchungen sind im Jahr der Fehlbuchung zu berichtigen. Da die Rechnung Nr 72 im Jahr 2004 bezahlt wurde, war ihre Ausbuchung im Jahr 2003 unzulässig. Da aber die Rechnung Nr 72 im Jahr 2004 wieder ertragswirksam eingebucht wurde, ist die ertragswirksame Einbuchung im Jahr 2004 rückgängig zu machen.

Hinsichtlich der uneinbringlichen Rechnungen ist darzutun, dass diese uneinbringlich sind und dass die Uneinbringlichkeit im Jahr der Ausbuchung entstanden ist. Dies betrifft die Rechnungen Nr 11, 59 und 60, wurde zwar dargetan, dass auf die diesen Rechnungen zu Grunde liegenden Forderungen aus betrieblichen Gründen verzichtet wurde, es wurde jedoch

nicht dargetan, dass der Verzicht im Jahr der Ausbuchung erfolgte. Die Berufung war daher diese Rechnungen betreffend als unbegründet abzuweisen.

Hinsichtlich der Rechnungen Nr 47, 48, 51, 63, 66 und 71 wird den Berufungen stattgegeben, da das Vorbringen des Berufungsführers in der Vorhaltsbeantwortung als glaubhaft erachtet wird.

Vom UFS anerkannte Berichtigungen:

Nr	netto	USt	brutto	E 2002	U 2002	E 2003	U 2003	E 2004	U 2004
10	2.209,62	0,00	2.209,62	2.209,62	0,00				
37	-26,37	-5,28	-31,65	-26,37	-5,28				
45	6.874,16	0,00	6.874,16			6.874,16	0,00		
46	3.344,11	0,00	3.344,11			3.344,11	0,00		
47	3.096,59	0,00	3.096,59			3.096,59	0,00		
48	1.848,60	369,72	2.218,32			1.848,60	369,72		
51	730,61	146,12	876,73			730,61	146,12		
55	4.618,32	923,67	5.541,99			4.618,32	923,67		
56	143,67	28,74	172,41			143,67	28,74		
61	78,48	15,70	94,18			78,48	15,70		
63	389,98	78,00	467,98			389,98	78,00		
66	3.270,92	654,18	3.925,10			3.270,92	654,18		
70	19,37	3,88	23,25			19,37	3,88		
71	397,62	79,52	477,14			397,62	79,52		
72	7.227,12	1.445,43	8.672,55					7.227,12	1.445,43
Summen	34.222,80	3.750,24	38.015,22	2.183,25	-5,28	24.812,43	2.299,53	7.227,12	1.445,43

Vom UFS nicht anerkannte Berichtigungen:

Nr	netto	USt	brutto	E 2002	U 2002	E 2003	U 2003
1	146,23	0,00	146,23	146,23	0,00		
2	981,09	0,00	981,09	981,09	0,00		
3	360,97	0,00	360,97	360,97	0,00		
4	60,16	0,00	60,16	60,16	0,00		
5	781,32	0,00	781,32	781,32	0,00		
6	2.342,74	0,00	2.342,74	2.342,74	0,00		
7	-42,12	0,00	-42,12	-42,12	0,00		
8	266,80	0,00	266,80	266,80	0,00		
9	426,75	0,00	426,75	426,75	0,00		
11	1.641,39	328,28	1.969,67	1.641,39	328,28		
12	209,62	41,92	251,54	209,62	41,92		
13	3.939,47	787,90	4.727,37	3.939,47	787,90		
14	454,06	90,81	544,87	454,06	90,81		
15	115,55	23,11	138,66	115,55	23,11		
16	2.240,15	448,03	2.688,18	2.240,15	448,03		
17	772,31	154,46	926,77	772,31	154,46		
18	-84,30	-16,86	-101,16	-84,30	-16,86		
19	-430,30	-86,06	-516,36	-430,30	-86,06		
20	142,44	28,49	170,93	142,44	28,49		
21	203,48	40,70	244,18	203,48	40,70		
22	708,37	141,68	850,05	708,37	141,68		

23	590,83	118,17	709,00	590,83	118,17		
24	1.211,02	242,20	1.453,22	1.211,02	242,20		
25	325,43	65,09	390,52	325,43	65,09		
26	175,87	35,17	211,04	175,87	35,17		
27	147,47	29,49	176,96	147,47	29,49		
28	87,21	17,44	104,65	87,21	17,44		
29	313,47	62,69	376,16	313,47	62,69		
30	220,92	44,19	265,11	220,92	44,19		
31	142,19	28,44	170,63	142,19	28,44		
32	98,78	19,76	118,54	98,78	19,76		
33	601,73	120,35	722,08	601,73	120,35		
34	539,77	109,96	649,73	539,77	109,96		
35	211,03	42,21	253,24	211,03	42,21		
36	1,67	0,34	2,01	1,67	0,34		
38	-81,76	16,35	-65,41	-81,76	16,35		
39	-260,67	52,13	-208,54	-260,67	52,13		
40	-66,06	13,21	-52,85	-66,06	13,21		
41	376,07	75,21	451,28	376,07	75,21		
42	-279,79	55,96	-223,83	-279,79	55,96		
43	-45,12	9,02	-36,10	-45,12	9,02		
44	-390,04	78,01	-312,03	-390,04	78,01		
45	14.849,78	0,00	14.849,78			14.849,78	0,00
49	979,63	195,93	1.175,56			979,63	195,93
50	34,02	6,81	40,83			34,02	6,81
52	193,42	38,68	232,10			193,42	38,68
53	207,29	41,46	248,75			207,29	41,46
54	178,27	35,65	213,92			178,27	35,65
57	219,17	43,83	263,00			219,17	43,83
58	180,22	36,05	216,27			180,22	36,05
59	3.168,46	633,69	3.802,15			3.168,46	633,69
60	1.159,59	231,92	1.391,51			1.159,59	231,92
62	274,19	54,84	329,03			274,19	54,84
64	918,67	183,74	1.102,41			918,67	183,74
65	603,48	120,70	724,18			603,48	120,70
67	9,81	1,96	11,77			9,81	1,96
68	405,98	81,20	487,18			405,98	81,20
69	379,46	75,89	455,35			379,46	75,89
72	7.227,12	1.445,43	8.672,55			7.227,12	1.445,43
73	676,58	135,32	811,90			676,58	135,32
74	169,83	33,97	203,80			169,83	33,97
75	128,67	25,74	154,41			128,67	25,74
Summen	51.119,84	6.640,66	57.760,50	19.156,20	3.217,85	31.963,64	3.422,81

Die Erlösberichtigungen haben auf die Umsatzsteuerbemessungsgrundlagen folgende Auswirkungen (nicht anerkannte Erlösberichtigungen):

Gesamtumsätze 2002	19.156,20
Umsätze 2002 ohne USt	5.323,94
Umsätze 2002 mit USt	13.832,26
Gesamtumsätze 2003	31.963,64

Umsätze 2003 ohne USt	14.849,78
Umsätze 2003 mit USt	17.113,86
Gesamtumsätze 2004	-7.227,12
Umsätze 2004 ohne USt	0,00
Umsätze 2004 mit USt	-7.227,12

Die Umsatzsteuerbemessungsgrundlage für die Jahre 2002 bis 2004 errechnet sich daher folgendermaßen:

	2002 BVE	2002 UFS	2003 BVE	2003 UFS	2004 BVE	2004 UFS
Vor BP	563.707,06	563.707,06	726.296,02	726.296,02	772.313,83	772.313,83
Sicherheitszuschlag	4.474,31	4.474,31	5.407,61	5.407,61		
Berichtigung Erlöskonten	13.805,89	13.832,26	28.611,43	17.113,86		-7.227,12
Nach UFS	581.987,26	582.013,63	760.315,06	748.817,49	772.313,83	765.086,71
Eigenverbrauch						
Vor BP	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Privatanteile Hausunkosten			512,21	512,21	344,87	344,87
Privatanteil Telefon	304,59	304,59	254,59	254,59	242,85	242,85
Nach UFS	304,59	304,59	766,80	766,80	587,72	587,72
20% Normalsteuersatz						
Vor BP	447.431,24	447.431,24	540.761,25	540.761,25	544.590,10	544.590,10
Sicherheitszuschlag	4.474,31	4.474,31	5.407,61	5.407,61		
Berichtigung Erlöskonten	13.805,89	13.832,26	28.611,43	17.113,86	0,00	-7.227,12
Privatanteil Telefon	304,59	304,59	254,59	254,59	242,85	242,85
Nach UFS	466.016,03	466.042,40	575.034,88	563.537,31	544.832,95	537.605,83
10% Ermäßigter Steuersatz						
Vor BP	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Privatanteile Hausunkosten			512,21	512,21	344,87	344,87
Nach UFS	488,36	488,36	512,21	512,21	344,87	344,87
Vorsteuern ohne EUST						
Vor BP	54.423,64	54.423,64	88.321,92	88.321,92	56.271,88	56.271,88
Dachdeckerarbeiten 2003			-1.115,60	-1.115,60		
Sonstige nicht abzugsfähige Ausgaben	-70,68	-70,68	-826,17	-322,20	-188,19	-188,19
Nach UFS	54.352,96	54.352,96	86.380,15	86.884,12	56.083,69	56.083,69
Vorsteuern innergemeinschaftlicher Erwerb						
Vor BP	0,00	0,00	23.622,32	23.622,32	0,00	0,00
Schindeleinkauf 2003	0,00	0,00	-116,36	-116,36	0,00	0,00
Nach UFS	0,00	0,00	23.505,96	23.505,96	0,00	0,00

Die Umsatzsteuer errechnet sich daher folgendermaßen:

	Umsatzsteuer 2002		Umsatzsteuer 2003		Umsatzsteuer 2004	
	laut BVE	laut UFS	laut BVE	laut UFS	laut BVE	laut UFS
Gesamtbetrag BMG	581.987,26	579.804,01	760.315,06	735.502,63	772.313,83	765.086,71
Eigenverbrauch	304,59	304,59	766,80	766,80	587,72	587,72
Summe	582.291,85	580.108,60	761.081,86	736.269,43	772.901,55	765.674,43
Davon steuerfrei mit Vorsteuerabzug	-115.787,46	-113.577,84	-185.534,77	-172.219,91	-227.723,73	-227.723,73
Gesamtbetrag der steuerpflichtigen L&L	466.504,39	466.530,76	575.547,09	564.049,52	545.177,82	537.950,70
20% Normalsteuersatz	466.016,03	466.042,40	575.034,88	563.537,31	544.832,95	537.605,83
10% ermäßigter Steuersatz	488,36	488,36	512,21	512,21	344,87	344,87
Summe USt	466.504,39	466.530,76	575.547,09	564.049,52	545.177,82	537.950,70
20% USt	93.203,21	93.208,48	115.006,98	112.707,46	108.966,59	107.521,17
10% USt	48,84	48,84	51,22	51,22	34,49	34,49
Summe USt	93.252,05	93.257,32	115.058,20	112.758,68	109.001,08	107.555,66
Inneregemeinschaftliche Erwerbe	125.968,38	125.968,38	124.130,23	124.130,23	149.253,29	149.253,29
davon steuerfrei	-10.480,50	-10.480,50	-6.018,61	-6.018,61	-23,00	-23,00
Steuerpflichtige innergemeinschaftliche Erwerbe	115.487,88	115.487,88	118.111,62	118.111,62	149.230,29	149.230,29
20% Normalsteuersatz	23.097,58	23.097,58	23.622,32	23.622,32	29.846,06	29.846,06
Summe Umsatzsteuer	93.252,05	93.257,32	115.058,20	112.758,68	109.001,08	107.555,66
Summe Erwerbsteuer	23.097,58	23.097,58	23.622,32	23.622,32	29.846,06	29.846,06

Gesamtbetrag Vorsteuern	-83.777,22	-83.777,22	-116.731,61	-117.235,58	-90.185,96	-90.185,96
Zahllast	32.572,41	32.577,68	21.948,91	19.145,42	48.661,18	47.215,76

Die Einkommensteuerbemessungsgrundlage errechnet sich folgendermaßen:

Einkommensteuer 2002			Einkommensteuer 2003		Einkommensteuer 2004	
	laut BVE	laut UFS	laut BVE	laut UFS	laut BVE	laut UFS
Vor BP	5.170,64	5.170,64	57.309,06	57.309,06	54.450,06	54.450,06
Sicherheitszuschlag	5.632,19	5.632,19	7.262,96	7.262,96		
Dachdeckerarbeiten 2003			557,81	557,81	557,81	557,81
Schindeleinkauf 2003			581,79	581,79		
Transporte und Frachten 2003			1.984,52	1.984,52		
Löhne 2004					2.480,40	2.890,90
Wertberichtigung zu Forderungen 2004					23.882,05	23.882,05
Warenvorräte 2004					21.576,35	10.000,00
Erlösconten 2002 und 2003	21.339,45	19.156,20	56.776,07	31.963,64	0,00	-7.227,12
Kursdifferenzen 2002 und 2003	0,00	0,00	4.144,13	4.144,13		
nicht abgerechnete Leistungen	-11.610,00	-11.610,00	-673,00	-673,00	6.998,16	6.998,16
Garantierückstellung			18.200,00	18.200,00	-2.800,00	-2.800,00
Private Hausunkosten	620,34	620,34	1.254,00	1.254,00	1.093,41	1.093,41
Privatanteil Telefon	304,59	304,59	254,59	254,59	242,85	242,85
Privatanteil Kfz-Kosten	1.517,14	948,21	558,12	348,83	1.652,54	1.032,84
Sonstige nicht abzugsfähige Ausgaben	353,39	353,39	7.293,13	4.773,77	1.428,35	1.428,35
Beteiligung M. KEG			1.123,02	1.123,02	2.279,13	2.279,13
Bemessungsgrundlage	23.327,74	20.575,56	156.626,20	129.085,12	113.841,11	94.828,44

Die Einkommensteuer errechnet sich folgendermaßen:

	Einkommensteuer 2002		Einkommensteuer 2003		Einkommensteuer 2004	
	laut BVE	laut UFS	laut BVE	laut UFS	laut BVE	laut UFS
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	23.327,74	20.575,56	156.626,20	129.085,12	113.841,11	94.828,44
Verrechenbare Verluste aus Vorjahren			-9,14	-9,14		
Gesamtbetrag der Einkünfte	23.327,74	20.575,56	156.617,06	129.075,98	113.841,11	94.828,44
Pauschbetrag für Sonderausgaben	-60,00	-60,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Kirchenbeitrag	-75,00	-75,00	-75,00	-75,00	-75,00	-75,00
Einkommen	23.192,74	20.440,56	156.542,06	129.000,98	113.766,11	94.753,44
0%	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
21%	762,30	762,30	762,30	762,30	762,30	762,30
31%	4.504,30	4.082,87	4.504,30	4.504,30	4.504,30	4.504,30
41%	571,02		11.918,70	11.918,70	11.918,70	11.918,70
50%			52.836,03	39.065,49	31.448,06	21.941,72
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	5.837,62	4.845,17	70.021,33	56.250,79	48.633,36	39.127,02
Allgemeiner Steuerabsetzbetrag	-550,32	-639,20				
Einkommensteuer	5.287,30	4.205,97	70.021,33	56.250,79	48.633,36	39.127,02

Feldkirch, am 6. Juli 2010