



GZ. RV/1292-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Roessler Rechtsanwalts KEG, gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 12., 13., 14. Bezirk und Purkersdorf betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 1995 bis 1998 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Rechtsbelehrung

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

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

Entscheidungsgründe

Der Bw bezieht aus seiner Tätigkeit als Grafikdesigner Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Den Gewinn ermittelt der Bw durch Einnahmen- Ausgabenrechnung gem. § 4 Abs. 3 EStG 1988 nach der Bruttomethode.

Im Zuge einer die Streitjahre umfassenden abgabenbehördlichen Prüfung wurden folgende Feststellungen getroffen:

Tz. 14: Allgemeines

Vom Bw wurden nie Erklärungen abgegeben und wurden daher die Besteuerungsgrundlagen von der Veranlagung bis 1996 im Schätzungswege ermittelt. Für die BP wurden vom Bw. Kopien der Ausgangsrechnungen erstellt und die Ausgabenbelege in einer Aufstellung zusammengefasst. In dieser Ausgabenaufstellung wurden jedoch weder Vorsteuerbeträge angeführt (Bruttobeträge) noch aktivierungspflichtiges Anlagevermögen gesondert ausgewiesen.

Von der BP wurden anhand der vorgelegten Ausgangsrechnungen bzw. der kopierten Bankauszüge (teilweise Bankeingänge ersichtlich) die Einnahmen (Erlöse) in einer Aufstellung erfasst. Von den Ausgaben wurde die Vorsteuer ermittelt und die aktivierungspflichtigen Anlagegüter gesondert ausgewiesen.

Tz. 15: Einnahmen (Erlöse)

Von der BP wurden anhand der vorgelegten Ausgangsrechnungen bzw. der kopierten Bankauszüge (teilweise Bankeingänge ersichtlich) die Einnahmen (Erlöse) in einer Aufstellung erfasst (siehe Tabelle). Ergänzt wurde diese Aufstellung durch Auskünfte von Kunden des Bw. (Kontoauszüge wurden von der BP abverlangt).

Mängel in den Aufzeichnungen:

- Es wurden keinerlei Einnahmenaufzeichnungen geführt
- Die vorgelegten Ausgangsrechnungen waren zum Teil nicht nummeriert (1995, eine Rechnung wurde nicht vorgelegt und von einer Rechnung war nur Bankeingang ersichtlich)
- Auf Grund der vergebenen AR-Nr. wurde festgestellt, dass auch nach diversen Erhebungen der BP noch immer Ausgangsrechnungen fehlen (auch die Einnahmen von Dr. Sch - lt. KM des Finanzamtes Innsbruck).
- AR-Nummern wurden für Rechnungen an bekannte Personen gelegt, auf welchen zwar eine Leistungsbeschreibung jedoch kein Rechnungsbetrag ausgewiesen ist ("Nullrechnungen").
- Bei den vorgelegten Bankkonten fehlen diverse Auszüge

- Auf einigen Rechnungen wurde keine Umsatzsteuer in Rechnung gestellt.

Auf Grund der oben angeführten Mängel wird von der BP gem. § 184 BAO ein Sicherheitszuschlag in Höhe von 20% des von der BP ermittelten Umsatzes den Erlösen und dem Gewinn hinzugerechnet.

Tz. 16: Ausgaben

Für die BP wurden vom Bw. Kopien der Ausgangsrechnungen erstellt und die Ausgabenbelege in einer Aufstellung zusammengefasst. In dieser Ausgabenaufstellung wurden jedoch weder Vorsteuerbeträge angeführt (Bruttobeträge) noch aktivierungspflichtiges Anlagevermögen gesondert ausgewiesen.

Von den Ausgaben wurde die Vorsteuer ermittelt und die aktivierungspflichtigen Anlagegüter gesondert ausgewiesen.

In der von der BP erstellten Ausgabenaufstellung wurden folgende Änderungen der BP erfasst:

1. Verpflegung, Geschäftsessen, Hotel

In dieser Ausgabenposition wurden Repräsentationsspesen sowie Nächtigungskosten (Hotelrechnungen) erfasst. Die Repräsentationsspesen konnten von der BP nicht als Betriebsausgaben anerkannt werden, da kein Nachweis der betrieblichen Notwendigkeit gegeben war (keinerlei Vermerke auf Restaurantrechnungen). Die Betriebsnotwendigkeit der Nächtigungskosten kam der BP glaubwürdig vor, jedoch war zum Teil der Vorsteuerabzug nicht anzuerkennen, da die Voraussetzungen dafür nicht erfüllt waren (keine Umsatzsteuer bzw. kein USt-Satz ausgewiesen).

2. Fortbewegungskosten

In dieser Ausgabenposition wurden Betriebskosten (Treibstoff, Öl, Waschen, ...) für einen Pkw, Parkspesen, Taxispesen, Bahnkarten und Flugkosten erfasst. Von den geltend gemachten Kosten wurden mangels Führung entsprechender Aufzeichnungen (Fahrtenbuch od. Ähnliches) jährlich ATS 5.000,00 als privat veranlasst ausgeschieden.

3. Bücher, Zeitschriften, CD

Zum Teil war der Vorsteuerabzug nicht anzuerkennen, da die Voraussetzungen dafür nicht erfüllt waren (keine Umsatzsteuer bzw. kein USt-Satz ausgewiesen). Im Jahr 1997 waren

ATS 10.973,00 (CD-Rom Power Translator) an aktivierungspflichtigen Aufwendungen enthalten.

4. Geräte und Zubehör (Computer, Foto, Musik)

Zum Teil war der Vorsteuerabzug nicht anzuerkennen, da die Voraussetzungen dafür nicht erfüllt waren (keine Umsatzsteuer bzw. kein USt-Satz ausgewiesen, kein Rechnungsempfänger oder ein anderer Rechnungsempfänger waren ausgewiesen bzw. keine Rechnung vorgelegt wurde). Im Prüfungszeitraum waren aktivierungspflichtige Aufwendungen enthalten. 1995 wurde eine Gutschrift in Höhe von ATS 10.710,00 als Ausgabe berücksichtigt. Eine weitere Gutschrift (ATS 1.684,57) zu einer Eingangsrechnung wurde nicht berücksichtigt (Es wurde nur die Differenz bezahlt). Außerdem wurde im Jahr 1995 eine Einfuhrumsatzsteuer in Höhe von ATS 538,00 bezahlt.

5. Fremdleistungen (Fotolabor, Fotomodel, ...)

Zum Teil war der Vorsteuerabzug nicht anzuerkennen, da die Voraussetzungen dafür nicht erfüllt waren (keine Umsatzsteuer bzw. kein USt-Satz ausgewiesen, kein Rechnungsempfänger oder ein anderer Rechnungsempfänger waren ausgewiesen bzw. keine Rechnung vorgelegt wurde).

6. Kommunikation (Telefon, e-mail, ...)

Zum Teil war der Vorsteuerabzug nicht anzuerkennen, da die Voraussetzungen dafür nicht erfüllt waren (keine Umsatzsteuer bzw. kein USt-Satz ausgewiesen, kein Rechnungsempfänger oder ein anderer Rechnungsempfänger waren ausgewiesen bzw. keine Rechnung vorgelegt wurde). Im Jahr 1997 waren ATS 10.077,60 (Handy) an aktivierungspflichtigen Aufwendungen enthalten.

7. Zubehör (Einrichtungen, Assecoires, ...)

In dieser Ausgabenposition wurden in den Jahren 1995 und 1996 Inventargegenstände (WC- und Badezimmergegenstände) und diverse Kleidungsgegenstände (Socken, Body, Top, Shirt, Jäckchen, Hauskleid und Ähnliches) erfasst. Die Betriebsnotwendigkeit dieser Ausgaben konnten vom Bw. nicht nachgewiesen werden.

Tz. 17: Aktivierungen

In der Ausgabenaufstellung des Bw. wurde aktivierungspflichtiges Anlagevermögen nicht gesondert ausgewiesen. Von der BP wurde daher für den Prüfungszeitraum aus verwaltungs-ökonomischen Gründen ein vereinfachtes Anlageverzeichnis erstellt. Darin wurden alle aktivierungspflichtigen Anlagegüter halbjahresweise zusammengefasst und verteilt auf fünf Jahre abgeschrieben.

Gegen diese Bescheide wurden 8 Berufungsschriften, getrennt nach Abgabenarten und Streitjahren, eingebracht, die abgesehen von den unterschiedlichen Zahlen in den einzelnen Jahren im wesentlichen den gleichen Wortlaut aufweisen.

In diesen wendet der Bw ein, die BP habe einen Sicherheitszuschlag in Höhe von 20 % den von der BP ermittelten Bruttoumsätzen den Erlösen und Gewinnen hinzugerechnet.

Bei den Ausgaben seien die AfA und die Umsatzsteuer wie folgt nicht berücksichtigt worden.

	1995	1996	1997	1998
AfA	15.760,80	30.552,90	54.407,25	86.172,67
USt	81.246,67	92.517,48	58.575,65	92.517,48

Die BP habe auf Grund der vom Bw vorgelegten Unterlagen (Bankauszüge, Fakturen, Eingangsrechnungen) Einnahmen und Ausgaben ermittelt, wobei sie einen Teil der Ausgangsrechnungen nicht anerkannt habe.

Die Honorarnote vom 16. November 1995 im Betrag von S 102.120,-- sei am 2. Jänner 1996 eingegangen und daher im Jahr 1995 nicht zu erfassen.

Bei den Ausgaben sei die Umsatzsteuer nicht abgezogen worden, sodass die Umsatzsteuer doppelt verrechnet worden sei.

Der Bw sei als künstlerischer Graphiker in der Werbebranche tätig. Die Bearbeitung der einzelnen Verträge sei sehr zeitaufwändig, da elektronische Verfahrensweisen Verwendung fänden. Die hierfür benötigten Geräte und Programme müssten dem technischen Standard angepasst werden, was zwangsläufig zu hohen Ausgaben führe.

Die BP stütze sich auf die vorliegenden Unterlagen, wobei sie offenbar von deren Vollständigkeit ausgehe.

Das Fehlen zeitnaher Aufzeichnungen über die Betriebseinnahmen und –ausgaben berechtigt die Abgabenbehörde grundsätzlich zu einer Schätzung. Das Finanzamt habe die Schätzung aufgrund der vom Bw übermittelten Unterlagen durchgeführt.

Seien die Bemessungsgrundlagen zur Abgabenerhebung zu schätzen, dann habe der Schätzungsprozess sich auch auf die Ausgaben zu erstrecken. Auch Vorsteuern seien, soweit ihnen Rechnungen i.S.d. § 11 UStG 1994 ausgestellt worden seien, zu Grunde zu legen. Dies bedeute, dass die vom Bw getätigten Ausgaben, bei der Bruttorechnung auch die Umsatzsteuer, zu berücksichtigen seien.

Bei Bemessung des Sicherheitszuschlages sollte es Bestreben der Abgabenbehörde sein, mit ihrer Schätzung den tatsächlichen Verhältnissen nahe zu kommen. Das Finanzamt habe über sämtliche Unterlagen des Bw verfügt, insbesondere hinsichtlich der erzielten Umsätze. Die BP habe nicht ergeben, dass der Behörde unvollständige Unterlagen vorgelegen seien. Es könne daher davon ausgegangen werden, dass die Ermittlungen der Behörde hinsichtlich der Einnahmen den tatsächlichen Verhältnissen entspreche. Ein Sicherheitszuschlag im Ausmaß von 20 % erscheine unter Berücksichtigung dieses Umstandes überhöht. Vorsichtsweise hätte die Behörde den Sicherheitszuschlag mit höchstens 5 % bemessen dürfen, zumal für die Höhe des Sicherheitszuschlages keine Begründung angeführt worden sei.

Bei richtiger Berechnung wäre selbst bei Berücksichtigung eines angemessenen Sicherheitszuschlages keine zusätzliche Einkommensteuer vorzuschreiben gewesen.

Die BP hat zu jedem einzelnen Schriftsatz eine eigene Stellungnahme verfasst und darin ausgeführt:

Eingang 2. Jänner 1996:

Bereits am 16. November 1995 hat der Bw eine Honorarnote über S 102.120,00 an die Fa M-Preis Warenvertriebs GesmbH gelegt. Bereits am 21. November ist ein Betrag in Höhe von S 50.000,00 bar zugeflossen. Über den Restbetrag von S 52.120,00 erhielt der Bw einen Scheck von der Firma M-Preis Warenvertriebs GesmbH. Das Datum der Scheckübergabe werde auf dem Konto der M-Preis mit 12. Dezember 1995 angegeben. Auch der Bankauszug vom 22. Dezember 1995 zeige eindeutig, dass die Scheckübergabe bereits im Dezember 1995 erfolgt sei.

AfA als Betriebsausgabe:

Die von der Bp in Tz. 17 (Anlageverzeichnis) selbst errechnete AfA wurde auch in Tz. 16 als Betriebsausgabe berücksichtigt [siehe Bp-Bericht Tz. 16; Excel-Tabelle für Ausgaben; Spalte "Aktivierungen Geräte und Zubehör (Tz. 17)"].

Dem Berufungsbegehren wurde in diesem Punkt also schon im Bp-Bericht entsprochen.

USt als Betriebsausgabe:

Die Berufung wirft der ho. Betriebsprüfung vor, sie hätte die Umsatzsteuer nicht als Betriebsausgaben abgezogen und dadurch offenbar die Umsatzsteuer doppelt verrechnet.

Dieser Vorwurf geht vollkommen ins Leere. Aus dem Betriebsprüfungsbericht ist klar ersichtlich, dass bei der Gewinnermittlung die Bruttomethode (= Einnahmen inkl. USt, Ausgaben ebenfalls inkl. USt) angewendet wurde. Tz. 22 des Bp-Berichtes fasst die in den vorangegangenen Textziffern dargestellten Einnahmen- und Ausgabenaufstellungen zusammen. Ein Vergleich der Aufstellungen zeigt, dass die ho. BP immer vom Bruttoprinzip ausgegangen ist.

Als Betriebsausgaben absetzbare Umsatzsteuernachzahlungen an das Finanzamt wurden vom Bw bis dato nicht geleistet.

Vom Bw belegte Ausgaben wovon Aktivierungen vorzunehmen sind:

Die Abweichungen der BP von den in der Ausgabenaufstellung angeführten "Gesamtausgaben" wurden in Tz. 16 des BP-Berichtes ausführlichst begründet.

Sachverhalt zu den beantragten Aktivierungen im Betrag von ATS 225.322,37:

Die im Zuge der BP vom Bw vorgelegte "Ausgabenaufstellung" wurde vom Betriebsprüfer als Antrag auf sofortige Abschreibung von abnutzbaren Anlagegüter (als geringwertige Wirtschaftsgüter gem. § 13 EStG) gewertet. Gem. § 13 EStG wurden von der BP also die Kosten für Anlagegüter mit einem Wert von bis zu ATS 5.000,00 sofort abgeschrieben [siehe Bp-Bericht Tz. 16; Excel-Tabelle für Ausgaben; Spalte "Aktivierungen Geräte und Zubehör (Tz. 17) ATS 62.184,87"]. Ein Betrag von ATS 140.033,00 (bto) [siehe Bp-Bericht Tz. 17; Excel-Tabelle für Anlageverzeichnis ATS 42.950,00 und ATS 97.083,00] von den oben angeführten ATS 225.322,37 wurde gem. § 7 EStG von der BP ins Anlageverzeichnis aufgenommen (aktiviert) und verteilt auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abgeschrieben. Der verbleibende Restbetrag betrifft die im Bp-Bericht Tz. 16 (Pkt. 4) angeführten Gutschriften.

Von der BP wurde im BP-Bericht die für den Bw steuergünstigere Sofortabschreibung der ATS 62.184,87 vorgenommen. Von Seiten der BP spricht jedoch nichts dagegen dem Berufungsbegehren, auch die ATS 62.184,87 auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer verteilt abzuschreiben, in diesem Punkt stattzugeben.

Die Auswirkungen wären in den Folgejahren zu beachten.

zu Punkt 2.)

Richtig ist, dass die ho. Betriebsprüfung Teile der Eingangsrechnungen nicht anerkannte. Warum Teile der Ausgaben nicht anerkannt wurden, wurde in der Tz. 16 ausführlichst begründet.

Zu Punkt 3.)

Eine Schätzung der Ausgaben hat nur zu erfolgen, wenn keine oder nur sehr unvollständige Aufzeichnungen oder Belege über die Ausgaben vorhanden sind.

Dies ist jedoch im gegenständlichen Fall nicht der Fall. Der ho. Betriebsprüfung wurde eine Vielzahl an Belegen über diverse Betriebsausgaben übergeben. Auch Computeraufstellungen über diese Ausgaben wurden übergeben. Auf Grund dieses Sachverhaltes musste die Betriebsprüfung zu Recht annehmen, dass die Vollständigkeit der Ausgabenbelege gegeben ist. Eine analoge Schätzung zusätzlicher Betriebsausgaben im Verhältnis zum Sicherheitszuschlag ist nicht vorgesehen und entspricht auch nicht den tatsächlichen Gegebenheiten. Sollte der Abgabepflichtige noch bisher nicht berücksichtigte Ausgabenbelege haben, müsste er diese der Betriebsprüfung zwecks Überprüfung vorlegen. Im letzten Absatz des Punktes 3 der Berufungsschrift schreibt jedoch die steuerliche Vertretung, dass das ho. Finanzamt über sämtliche Unterlagen des Steuerpflichtigen verfügt hatte. Diese Aussage steht daher in Widerspruch zum Begehren nach mehr Betriebsausgaben durch eine Schätzung.

In Tz. 15. wurden die Mängel der Aufzeichnungen und Einnahmendifferenzen angeführt. Bekämpft wird nicht der Sicherheitszuschlag, sondern lediglich die Höhe des Sicherheitszuschlages von 20 %. Die Berufung führt an, dass die Höhe von 20% nicht begründet wurde und die Behörde den Sicherheitszuschlag vorsichtigerweise mit höchstens 5% bemessen hätte dürfen.

Im Gegensatz zu der Höhe von 5% (diese Höhe wurde tatsächlich nicht begründet) wurde die Höhe des Sicherheitszuschlages von 20% sehr wohl begründet. In Tz. 15. wurde angeführt:

Mängel in den Aufzeichnungen:

- Es wurden keinerlei Einnahmenaufzeichnungen geführt
- Die vorgelegten Ausgangsrechnungen waren zum Teil nicht nummeriert (1995, eine Rechnung wurde nicht vorgelegt und von einer Rechnung war nur Bankeingang ersichtlich)
- Aufgrund der vergebenen AR-Nr. wurde festgestellt, dass auch nach diversen Erhebungen der Bp noch immer Ausgangsrechnungen fehlen (auch die Einnahmen von Dr. Schmid Hildegard - lt. KM des Finanzamt Innsbruck).
- AR-Nummern wurden für Rechnungen an bekannte Personen gelegt, auf welchen zwar eine Leistungsbeschreibung jedoch kein Rechnungsbetrag ausgewiesen ist ("Nullrechnungen").
- Bei den vorgelegten Bankkonten fehlen diverse Auszüge
- Auf einigen Rechnungen wurde keine Umsatzsteuer in Rechnung gestellt.

Noch anzuführen wäre folgendes:

Am 20. Jänner 1993 gab der Bw bekannt, dass er seit 1. Jänner 1993 als freischaffender Künstler tätig ist. Seit diesem Zeitpunkt hat er weder Umsatzsteuervoranmeldungen noch Steuererklärungen abgegeben. Seit 1993 konnten die Bemessungsgrundlagen trotz zahlreicher Erinnerungen und Festsetzungen von Zwangstrafen nur im Schätzungswege festgesetzt werden.

Erst der ho. Betriebsprüfung ist es gelungen mit dem Bw Kontakt aufzunehmen und annähernd richtige Bemessungsgrundlagen festzusetzen. Die Unsicherheitsfaktoren, die von der Betriebsprüfung in Tz. 15. angeführt wurde, wurden eben mit dem 20%-igen Sicherheitszuschlag begründet.

Dem von der steuerlichen Vertretung vorgeschlagenen 5%-igen Sicherheitszuschlag kann sich die ho. Betriebsprüfung nicht anschließen, da trotz der angeführten Aufzeichnungsmängel keine Stellungnahme des Abgabepflichtigen zu den einzelnen Mängeln erfolgte bzw. die fehlenden Unterlagen und Belege (z.B. Bankbelege) noch immer nicht beigebracht wurden.

Dagegen wendet der Bw ein:

1. Obwohl Belege vorhanden seien, habe die BP im Schnitt S 100.000,00 in den einzelnen Streitjahren nicht anerkannt.
2. Die in TZ 15 des BP-Berichtes angeführten Mängel in den Aufzeichnungen könnten nicht dazu führen, anzunehmen, dass diese auf der Einnahmenseite derart mangelhaft seien, dass jährlich ein derartiger Fehlbetrag entstehen könne. Vielmehr sei aus den Ausführungen des BP-Berichtes zu entnehmen, dass die Einnahmen, welche den Bankauszügen ersichtlich seien, mit den Honorarnoten lückenlos übereinstimmten. Der Bw habe hinsichtlich der Nullfakturen dargetan, dass er nicht alle seine Honorarvorstellungen habe verwirklichen können. Auf der Einnahmenseite sei somit keine Unstimmigkeit gegeben.

Ein Zuschlag in Höhe von 20 % und mehr wäre dann gerechtfertigt, wenn keinerlei Unterlagen vorhanden seien. Dies liege im gegenständlichen Fall nicht vor.. Die BP verfüge über alle Unterlagen, welche für die Erstellung einer Steuererklärung notwendig seien. Der Zuschlag sei somit weit überhöht.

Über die Berufung wurde erwogen:

Tz 15 Einnahmen:

Sicherheitszuschlag:

Die von der BP festgestellten Mängel sowie die Schätzungsberechtigung dem Grunde nach werden vom Bw nicht bestritten. Unterschiedliche Auffassungen bestehen hinsichtlich der Höhe des angesetzten Sicherheitszuschlages. Während die BP von einem Sicherheitszuschlag von 20 % ausgeht erachtet der Bw einen Zuschlag von maximal 5 % als gerechtfertigt.

Die Anwendung eines Sicherheitszuschlages gehört zu den Elementen einer Schätzung. Diese Schätzungsmethode geht davon aus, dass es bei mangelhaften Aufzeichnungen wahrscheinlich ist, dass nicht nur nachgewiesenermaßen nicht verbuchte Vorgänge, sondern auch weitere Vorgänge nicht aufgezeichnet wurden (vgl. Ritz, Bundesabgabenordnung-Kommentar, RZ 18 zu § 184).

Im gegenständlichen Fall hat die BP aufgezeigt, warum sie zu der Ansicht gelangt, dass weitere Einnahmen vorliegen, die durch die vorgelegten Belege bzw. durch die Erhebungen der BP nicht festgestellt werden konnten.

Aufgrund der (teilweisen) Nichtnummerierung der Rechnungen ist eine Vollständigkeitsprüfung nicht möglich. Auch ist es ungewöhnlich, dass in einer Rechnung genaue Leistungs-

beschreibungen erfolgen, dann aber kein Honorar ausgewiesen wird. Eine Begründung für diese Vorgangsweise hat der Bw nicht geliefert. Insbesondere hat der Bw keine plausible Erklärung dafür gegeben, warum er nicht all seine Honorarvorstellungen verwirklichen konnte. Es mag zwar durchaus sein, dass der Bw nicht alle Aufträge erhält, die er sich vorgenommen hat. Im gegenständlichen Fall kann aber von diesem Sachverhalt nicht ausgegangen werden, da in den "Nullrechnungen" eine genaue Beschreibung der Leistung erfolgt ist. Es kann somit auch davon ausgegangen werden, dass die Leistungen tatsächlich erbracht wurden. Eine Argumentation wie in der Gegenäußerung würde somit voraussetzen, dass der Bw schon zum Zeitpunkt der Rechnungslegung von der Uneinbringlichkeit des Honorars ausgegangen ist. Es erhebt sich somit die Gegenfrage, warum der Bw dann überhaupt eine Rechnung mit genauer Leistungsbeschreibung ausgestellt hat. Im Wirtschaftsleben pflegt niemand einem anderen etwas zu schenken und kann auch in diesen Fällen davon ausgegangen werden, dass ein Honorar tatsächlich geflossen ist. Diese Annahme ist umso berechtigter, als der Bw an Dr. Sch "Nullnoten" gelegt hat, andererseits aber Zahlungseingänge Dr. Sch aufscheinen. Ebenso verhält es sich mit der Fa. FH, an die sowohl "Nullrechnungen" als auch normale Rechnungen gelegt wurden.

Auch kann nicht ausgeschlossen werden, dass über die nummerierten Rechnungen hinaus weitere Rechnungen aufscheinen, die vom Bw nicht vorgelegt wurden.

Da auch die Bankauszüge nicht vollständig vorgelegt wurden, ist auch aus diesem Grund die Überprüfung der Vollständigkeit der Einnahmen nicht möglich. Diesem Umstand kommt deswegen besondere Bedeutung zu, da in einigen Fällen nur aufgrund der Bankauszüge festgestellt werden konnte, dass Ausgangsrechnungen ausgestellt und die Beträge bezahlt wurden.

Aufgrund der oben aufgezeigten Mängel ist die Verhängung eines Sicherheitszuschlages in Höhe von 20 % gerechtfertigt, da davon ausgegangen werden kann, dass 1/5 der Einnahmen nicht erklärt wurden. Hingegen ist der Ansatz eines Sicherheitszuschlages in Höhe von 5 % unrealistisch.

Rechnung vom 16.11.1995:

Lt. den Berufungsausführungen wäre diese Rechnung nicht im Jahr 1995 sondern im Jahr 1996 zu erfassen, da die Gutschrift auf dem Konto erst am 2.1.1996 erfolgt sei.

Dazu ist auszuführen, dass der Rechnungsbetrag in Höhe von S 85.100,00 zuzügl. 20 % USt S 17.020,00, gesamt somit S 102.120,--zumindest in zwei Teilbeträgen beglichen wurde. Lt. dem Kontoauszug Nr. 025 0001 vom 22.12.1995 wurde ein Betrag in Höhe von S 52.102,00

mittels Scheck mit Valuta 2.1.1996 zur Gutschrift gebracht. Erhebungen beim Rechnungsempfänger M-GesmbH haben ergeben, dass der besagte Scheck am 12.12.1995 ausgestellt und der Restbetrag in Höhe von S 50.000,00 durch Barzahlung am 21.11.1995 beglichen. Daraus kann ersehen werden, dass der gesamte Betrag im Jahr 1995 zugeflossen und somit auch im Jahr 1995 als Einnahme zu erfassen ist. Die Hingabe eines Schecks ist einer Zahlung gleichzuhalten, egal zu welchen Zeitpunkt der Scheck von der Bank eingelöst wird.

Ausgaben:

USt als Betriebsausgabe:

Die BP hat die Gewinnermittlung nach der Bruttomethode vorgenommen, also sowohl die Einnahmen als auch die Ausgaben inklusive Umsatzsteuer angesetzt. Umsatzsteuerzahlungen an das Finanzamt, die als Betriebsausgaben anzuerkennen wären, hat der Bw bisher nicht geleistet.

AfA als Betriebsausgabe:

Von der BP wurden die aktivierungspflichtigen Wirtschaftsgüter in TZ 17 dargestellt und für jedes Jahr die AfA errechnet. Diese wurde in TZ 16 als Betriebsausgabe abgesetzt, sodass die bezüglichen Berufungsausführungen ins Leere gehen.

Betriebsausgaben:

Die von der BP anerkannten Betriebsausgaben wurden in TZ 16 zusammengefasst und dargestellt. Von der BP wurde ausführlich begründet, welche Ausgaben aus welchem Grund nicht anerkannt wurden.

Dem Berufungsbegehren, die Betriebsausgaben im Schätzungswege zu ermitteln, konnte nicht entsprochen werden. Vom Bw wurden Belege betreffend Betriebsausgaben vorgelegt, die teilweise von der BP nicht anerkannt wurden. Diese Nichtanerkennung kann aber nicht dazu führen, irgendwelche fiktiven Betriebsausgaben im Schätzungswege zu ermitteln. Daran vermögen auch die Berufungsausführungen, dass die Ausgabenbelege nicht vollständig seien, nichts zu ändern. Es wäre dem Bw jedenfalls freigestanden, die entsprechenden Ausgabenbelege vorzulegen, was aber nicht geschehen ist.

Es war daher die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Wien, 8. März 2004