

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Helmut Mittermayr in der Beschwerdesache PAG vormals Z & Z GmbH, Adresse1, vertreten durch RA CP, Adresse2, gegen die Bescheide des FA GK Lw vom 12.03.2009, 16.03.2009, 18.3.2009 und 20.03.2009, betreffend Umsatzsteuer 2000 und 2001, Umsatzsteuer 2003 bis 2005 sowie Körperschaftsteuer 2000 bis 2005 zu Recht erkannt:

Die Beschwerden werden abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Im Folgenden wird aus Vereinfachungsgründen und um Wiederholungen zu vermeiden zur Darstellung des Sachverhaltes auf Grund der umfassenden und zum Teil komplexen Sachverhaltskonstellationen mehrfach auf den Betriebsprüfungsbericht und die im Akt sich befindenden Schriftsätze der Beschwerdeführerin (im Folgenden abgekürzt Bf), des Finanzamtes und der Betriebsprüfung verwiesen, in denen die jeweiligen Standpunkte der Parteien zu den einzelnen strittigen Berufungspunkten ausgeführt werden.

Die Beschwerdeführerin hieß in den beschwerdegegenständlichen Jahren Z & Z GmbH und heißt derzeit PAG.

Über die PAG wurde mit 23.7.2012 der Konkurs eröffnet. Mit 11.11.2014 wurde der Konkurs mangels Kostendeckung aufgehoben.

Allgemeine Ausführungen zur Beweiswürdigung

Eine Abgabenbehörde hat unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht (§ 167 Abs. 2 BAO). Bei der "freien" Beweiswürdigung sind

die Kriterien wie allgemeine Lebenserfahrung, Einhaltung der logischen Denkgesetze und Einblicke in Naturzusammenhänge zu beachten. Nach ständiger Rechtsprechung genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (VwGH 26.1.1995, 89/16/0186; 25.4.1996, 95/16/0244; Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar², 366, 1999; Stoll, BAO-Kommentar, Nr78ff, 1994).

Gemäß § 166 BAO kommt als Beweismittel alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist.

Da bei vielen strittigen Punkten ein Widerspruch zwischen den Angaben der Geschäftspartner und denen der Beschwerdeführerin (im Folgenden abgekürzt Bf), im Speziellen mit den Angaben des Herrn Z (Gesellschafter und Geschäftsführer der Bf), besteht, sind vorweg einige grundsätzliche Anmerkungen zur Glaubwürdigkeit der Angaben des Herrn Z zu machen.

In vielen Fällen wurden von den Vertragspartnern (Handwerkern, Professionisten) über Anregung bzw. Wunsch von Herrn Z unrichtige Angaben in den Rechnungen gemacht. Beispielsweise angeführt werden diesbezüglich die Punkte 12d) Fa TK, 12g) MR, Pkt 13) Fa RK, Pkt 13) Fa. N M und Pkt 13) Fa. IP.

Durch die Ermittlungen des Prüfers (Befragung der Unternehmer und Handwerker, die die Arbeiten tatsächlich ausgeführt haben, Ermittlung der Grundaufzeichnungen über die durchgeführten Leistungen) konnten die tatsächlichen Umstände aufgedeckt werden und es wurde von den Vertragspartner der Bf die unrichtigen Angaben in den Rechnungen eingestanden.

Der offensichtliche Zweck dieser unrichtigen Angaben in den Rechnungen war z.B. die Absetzung privater Ausgaben als steuerlich relevant (z.B. Pkt 12g) MR) oder die sofortige Absetzung von Ausgaben als Betriebsausgaben statt der Aktivierung dieser Ausgaben (z.B. Pkt.13 Gebäude KS).

Nach allgemeiner Lebenserfahrung ist nicht davon auszugehen, dass die vielen Geschäftspartner der Bf ohne ersichtlichen Grund unrichtige Angaben in ihren Rechnungen machen würden. Es muss davon ausgegangen werden, dass die Anregung zu den unrichtigen Angaben in den Rechnungen tatsächlich von der Bf bzw. Herrn Z ausgegangen sein muss, da auch der Vorteil der unrichtigen Rechnung nur bei der Bf (z.B. Sofortabzug statt Aktivierung des Rechnungsbetrages oder Absetzung von Privatausgaben) auf Seiten der Bf zu sehen ist.

Da diese unrichtige Deklaration von Leistungen in den Rechnungen über Wunsch des Herrn Z in vielen Fällen vom Prüfer aufgedeckt wurde, scheint dies bei der Bf gängige Praxis gewesen zu sein.

Würde man in all diesen Fällen den Aussagen des Herrn Z glauben, so müsste man davon ausgehen, dass **all diese Unternehmer und Handwerker ohne Grund** falsche Angaben über die erbrachten Leistungen und Lieferungen in ihren Rechnungen gemacht hätten. Diese Sicht wäre nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes wirklichkeitsfremd und widerspräche der allgemeinen Lebenserfahrung.

Das Bundesfinanzgericht geht daher davon aus, dass Herr Z in diesen vielen Punkten unrichtige Angaben gemacht hat, um steuerliche Vorteile für die Bf zu erlangen. Das Bundesfinanzgericht sieht dadurch natürlich die grundsätzliche Glaubwürdigkeit des Mag. Z tief erschüttert an, sodass jeder anderen Aussage des Mag. Z mit Zweifel begegnet wird. Dies führt naturgemäß dazu, dass den Aussagen und Angaben des Mag. Z auch zu anderen Beschwerdepunkten mit entsprechendem Misstrauen und Skepsis begegnet werden.

Zu den Beweisanträgen

Die Bf stellt praktisch zu jedem Punkt, der von der Betriebsprüfung festgestellt wurde, Anträge zur Einvernahme der beteiligten Unternehmer, Handwerker oder Befragung von Herrn oder Frau Z; oder es wird die Erstellung eines Sachverständigengutachtens oder Ähnliches beantragt.

Dazu ist anzumerken, dass die Feststellungen, die im gegenständlichen Beschwerdeverfahren behandelt werden, auf Grund eines umfangreichen und langdauernden Betriebsprüfungsverfahrens hervorgekommen sind. Im Rahmen dieses Verfahrens wurden neben den involvierten Geschäftspartner der Bf insbesondere Herr Z, aber auch Frau Z laufend zu allen während des Verfahrens aufkommenden Fragen bereits befragt.

Die gegenteiligen Ausführungen der Bf während der Betriebsprüfung und in den Beschwerdeschriften sind offensichtlich haltlose Schutzbehauptungen.

Auch die Anträge auf Einholung von Gutachten und neuerliche Befragung praktisch aller irgendwie beteiligter Personen wird vom Bundesfinanzgericht als Versuch zur Verschleppung des Verfahrens angesehen. Während des Betriebsprüfungsverfahrens wurden alle notwendigen Vernehmungen, Auskunftersuchen und sonstige Ermittlungen bereits vorgenommen. Eine Wiederholung dieser Ermittlungen ergibt nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes keinen Sinn und würde nur zu unnötigen weiteren Kosten und Verlängerung des Verfahrens führen.

Zu den einzelnen Beschwerdepunkten:

Die folgenden Ausführungen folgen - wie auch die Ausführungen in den Beschwerdeschriften - zwecks Übersichtlichkeit der Nummerierung der Ausführungen des Betriebsprüfers im Betriebsprüfungsbericht.

Zu TZ 1. Buchführung

Sachverhalt:**a) Kassenführung**

Ein Kassenbuch wurde von der Bf nicht geführt. Ebenso wurden keine Kassenbestände aufgezeichnet. Die Barbewegungen des Unternehmens wurden somit nicht in Form einer ordnungsgemäßen Kassenführung aufgezeichnet. Sämtliche Bareinnahmen und -ausgaben wurden über das Verrechnungskonto des E Z gebucht (Buchungskreis EG Belege), wobei deren Erfassung in der Buchhaltung nicht immer mit dem Zeitpunkt der Verausgabung übereinstimmt z.B. EG 559/04 Zahlung 29.10.2004, Verbuchung 29.11.2004.

b) Lieferantenkonten

Auf dem Konto "Diverse Lieferanten(30401)" wurden Verbindlichkeiten ausgewiesen, die bereits bezahlt worden. Auf die Ausführungen zu den "TZ 5 Wareneinkauf 20%", "TZ 6 Fremdleistungen TH" und "TZ 15 Lieferantenabstimmung" wird verwiesen. Die Abstimmung der offenen Posten zu den jeweiligen Bilanzstichtagen erfolgte offensichtlich nicht mit der für einen ordentlichen Kaufmann gebotenen Sorgfalt.

c) Leistungsausweis in den Belegen

Eingangsrechnungen von Geschäftspartnern enthalten Leistungsbeschreibungen die nicht mit den tatsächlich ausgeführten Leistungen übereinstimmen (verwiesen wird auf die Ausführungen im Betriebsprüfungsbericht zu TZ 1 lit. d) (Buchführung) und zu TZ 13 und TZ 14).

Beweiswürdigung:

Die Feststellungen zur Kassenführung, dass kein Kassenbuch geführt wurde und keine Kassenbestände aufgezeichnet wurden, wird von der Bf nicht bestritten. Ausdrücklich wird von der Bf festgehalten, dass Barbewegungen über das Verrechnungskonto E Z durchgeführt wurden und in der Folge Umbuchungen erfolgten.

Die Feststellungen zu den Lieferantenkonten ergeben sich insbesondere aus den Feststellungen der Betriebsprüfung zu den TZ 5 Wareneinkauf 20%", "TZ 6 Fremdleistungen TH" und "TZ 15 Lieferantenabstimmung". Die Feststellungen zu TZ 5, TZ 6 und TZ 15 wurden von der Bf in den Beschwerdeschriften ausdrücklich außer Streit gestellt.

Die Feststellungen zu den unrichtigen Leistungsbeschreibungen in den Rechnungen ergeben sich auf Grund der weiter unten dargestellten Feststellungen zu den TZ 13 und TZ 14.

Rechtliche Beurteilung:

Gemäß § 184 Abs. 3 BAO sind die Grundlagen für die Abgabenerhebung zu schätzen, wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formellen Mängel aufweisen, die geeignet sind die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Die Anwendung eines Sicherheitszuschlages (Gefährdungs- oder Risikozuschlages) gehört zu den Elementen einer Schätzung (VwGH 26.11.1996, 92/14/0212; 11.12.2003, 2000/14/0113; 25.2.2004, 2000/13/0050, 0060, 0061; 24.2.2005, 2003/15/0019; 20.10.2009, 2006/13/0164). 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 (zB VwGH 25.1.2006, 2001/13/0274; 24.3.2009, 2006/13/0150; 28.10.2010, 2009/15/0011; Nr.11.2010, 2007/13/0078) (vgl. Ritz, BAO⁵. § 184 Tz18).

Jeder Schätzung haftet eine gewisse Ungenauigkeit an. Wer zur Schätzung Anlass gibt muss die mit jeder Schätzung verbundenen Ungewissheit hinnehmen.

Die sachliche Unrichtigkeit der Bücher ist gegeben, da inhaltlich unrichtige Rechnungen verbucht wurden (beispielhaft ist auf die TZ 13 und TZ 14 zu verweisen).

Die Schätzungsberechtigung bzw. Verpflichtung zur Schätzung der Bemessungsgrundlagen ist daher gemäß § 184 BAO gegeben.

Neben den tatsächlich nachgewiesenen, inhaltlich unrichtigen Buchungen ist nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes davon auszugehen, dass es bei den festgestellten mangelhaften Aufzeichnungen wahrscheinlich ist, dass nicht nur die nachgewiesenen fehlerhaften verbuchten Vorgänge, sondern auch weitere fehlerhaft oder nicht aufgezeichnete Vorgänge vorhanden sind. Insbesondere ist auf Grund der festgestellten Mängel davon auszugehen, dass neben den nachgewiesenen falsch verbuchten Geschäftsfällen noch weitere nicht aufgedeckte Geschäftsfälle verbucht wurden, sodass unter Angabe unrichtiger Sachverhaltselemente z.B. private Aufwendungen der Gesellschafter als Betriebsausgaben Berücksichtigung fanden.

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes erscheint auch durch das Finanzamt vorgenommene Berücksichtigung eines **Sicherheitszuschlages in Höhe von 5 % jener Aufwandspositionen**, in denen der Großteil der tatsächlich festgestellten unrichtigen Betriebsausgaben enthalten war, **als richtig und angemessen**.

Die Beschwerde war in diesem Punkt daher abzuweisen.

Zu TZ 2. Terminals

Sachverhalt:

In den Jahren 2003 bis 2005 wurden in insgesamt 20 Orten Terminals und Kupferanlagen der verschiedenen W3 errichtet. Zu den Namen der einzelnen Orte wird auf die Aufstellung im Betriebsprüfungsbericht verwiesen.

Sowohl die Terminals als auch die Kupferinformationsanlagen wurden durch die Bf errichtet und bezahlt und verblieben im Eigentum der Bf.

Die durchschnittlichen Herstellungskosten eines Terminals betragen ca. 10.000 €.

Die Nutzungsdauer der Terminals als auch der Kupferinformationsanlagen beträgt durchschnittlich 15 Jahre.

Beweiswürdigung:

Aus den Standortvereinbarungen mit den Kommunen und privaten Bestandgebern in Orten wo Anlagen errichtet wurden ist zu ersehen, dass sowohl die Terminals als auch die Kupferinformationsanlagen durch die Bf errichtet und bezahlt werden und im Eigentum der Bf bleiben.

Die Herstellkosten müssen aufgrund fehlender Aufzeichnungen im Schätzungsweg ermittelt werden und orientieren sich an den dafür gebildeten Rückstellungsbeträgen (lt. Bilanz 2005 wurden für die Errichtung von 7 Terminals Euro 69.815 rückgestellt. Somit entfallen auf einen Terminal Herstellkosten von rund Euro 10.000). Lt. Verträgen mit den Gemeinden ist die Dauer der Aufstellung mit 10 bis 20 Jahren angegeben. In Anlehnung daran wird die Nutzungsdauer mit 15 Jahren als angemessen erachtet.

Im Zuge der SB wurde eine Liste überreicht aus der zu ersehen ist, dass im Prüfungszeitraum insgesamt in 19 Orten Anlagen mit Terminal errichtet worden sind.

Die vorgelegte Aufstellung über die Anschaffungskosten der Stationen ist nicht schlüssig, da bei jedem Standort dieselben Anschaffungskosten in Höhe von insgesamt 3.721,55 € unterstellt werden und dieser Betrag wesentlich von den rückgestellten Kosten für die Errichtung der Terminals im Jahr 2005 abweicht. Festzuhalten ist, dass hinsichtlich des Terminals SN allein von Architekt Planungskosten in Höhe von 6.135 € verrechnet worden sind.

Rechtliche Beurteilung:

§ 7 Abs. 1 EStG 1988 : Bei Wirtschaftsgütern, deren Verwendung oder Nutzung durch den Steuerpflichtigen zur Erzielung von Einkünften sich erfahrungsgemäß auf einen Zeitraum von mehr als einem Jahr erstreckt (abnutzbares Anlagevermögen), sind die Anschaffungs- oder Herstellungskosten gleichmäßig verteilt auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abzusetzen (Absetzung für Abnutzung). Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer bemisst sich nach der Gesamtdauer der Verwendung oder Nutzung.

Die Herstellungskosten für die errichteten Terminals und Kupferanlagen der verschiedenen W3 wurden nicht aktiviert sondern sofort als Aufwand abgesetzt.

Bei diesen Anlagen handelt es sich um selbständig bewertbare Wirtschaftsgüter des abnutzbaren Anlagevermögens. Die mit der Errichtung verbundenen Aufwendungen

stellen Herstellungskosten dar, die zu aktivieren und auf die Nutzungsdauer verteilt abzuschreiben sind.

Zu TZ 3. Anzahlungen Kunden

Sachverhalt:

Durch die Bf wird, abweichend zu den Vorjahren, ab ca. 2003 die W1 bzw. W2 in digitaler Form vermarktet.

In den Vorjahren wurden Kupfertafeln mit deren Firmenlogo der Kunden auf von Bf errichteten "Plakatwänden" montiert, wobei sich die Bf verpflichtete diese Plakatwände über einen Zeitraum von zumeist 10 Jahren zu betreiben und instand zu halten.

Bei der digitalen Version wird auf der Internetplattform " Website1 oder Website2 " eine digitale Präsentation (in Form einer Art Homepage) platziert und verpflichtet sich die Bf diese Plattform für einen Zeitraum ebenfalls von 10 Jahren aufrechtzuerhalten.

Aus den Auftragsbestätigungen ist zu ersehen, dass Vertragsinhalt die Anfertigung und Einbeziehung einer digitalen Präsentation in die jeweilige W1 ist und der Auftrag mit der Inbetriebnahme im Internet als erfüllt anzusehen ist.

Dem Auftraggeber werden Benutzername und Passwort übermittelt, mit denen er die digitale Präsentation eigenhändig ändern kann. Seitens der Bf wird eine Gewährleistungsfrist von einem halben Jahr eingeräumt. Nicht Vertragsgegenstand ist die Errichtung von Terminalstationen oder die Verlinkung mit anderen Homepages.

Unter dem Titel Anzahlungen wurden die Kosten für die Errichtung von Terminals bei jenen W3 passiviert, wo von den Kunden bereits Zahlungen geleistet worden sind, jedoch die Errichtung der Terminals noch nicht erfolgt sind. Zu der Höhe der passivierten Beträge in den einzelnen Jahren wird auf den Betriebsprüfungsbericht verwiesen.

Beweiswürdigung:

Aus den Auftragsbestätigungen ist zu ersehen, dass Vertragsinhalt die Anfertigung und Einbeziehung einer digitalen Präsentation in die jeweilige W1 ist und der Auftrag mit der Inbetriebnahme der W1 im Internet unter als erfüllt anzusehen ist.

Nicht Vertragsgegenstand ist die Errichtung von Terminalstationen oder die Verlinkung mit anderen Homepages.

Aus den Auftragsbestätigungen ist daher zu ersehen, dass als wesentlicher Leistungsinhalt somit das Herstellen einer digitalen Präsentation in der Form zu erblicken ist, dass die Daten des Auftraggebers in Schrift und Bild erfasst werden und diese auf der Homepage " W1 " platziert werden. Dies erfolgt einerseits aufgrund von Angaben des Auftraggebers im Formular "Basisunterlagen und Basisdaten für elektronische Medien", andererseits durch die Übernahme von Bildern die entweder vom Auftraggeber zur Verfügung gestellt werden, oder durch die Bf angefertigt werden. Für die Übersendung dieser Unterlagen wird seitens der Bf ein Zeitraum von einigen Wochen zugestanden.

Nach Ablauf dieser Frist erfolgt die Präsentation im Internet mit den vorhandenen Daten. Spätere Änderungen sind dem Auftraggeber in Eigenregie möglich. **Somit ist zu ersehen, dass der wesentliche Teil der Leistungsvereinbarung in der Herstellung der digitalen Präsentation und dem Recht zur Aufnahme in die Plattform " W1 " erfüllt ist.**

Rechtliche Beurteilung:

Unter dem Titel Anzahlungen Kunden wurden die Kosten für die Errichtung von Terminals bei jenen W3 passiviert, wo von den Kunden bereits Zahlungen geleistet worden sind, jedoch die Errichtung der Terminals noch nicht erfolgt sind.

Das Bundesfinanzgericht schließt sich der von der Betriebsprüfung vertretenen Meinung an, dass die Errichtung der Terminals einen aktivierungspflichtigen Vorgang darstellt und somit ein bilanzierungsfähiges Wirtschaftsgut geschaffen wird. Somit stellen die damit in Zusammenhang stehenden Aufwendungen Herstellungskosten dar. Somit liegt ein Aktivtausch vor (Geld gegen Wirtschaftsgut) der eine Rückstellungsbildung nicht rechtfertigt.

Zu TZ 4. Privatanteile Kfz

Sachverhalt:

Im Betriebsvermögen der Bf befanden sich in den Jahren 2003 bis 2005 in jedem Jahr zumindest drei Kraftfahrzeuge. Zu den konkreten Fahrzeugdaten und Kilometerleistungen wird auf die Ausführungen im Betriebsprüfungsbericht verwiesen.

Zusätzlich wurde zeitweise noch ein Kraftfahrzeug von der Fa. Z und ZL angemietet.

Ein Fahrtenbuch wurde nicht geführt.

Der Anteil der privaten Fahrten und der betrieblichen Fahrten konnte nicht konkret nachgewiesen werden.

Ein Privatanteil für die private Nutzung der Kraftfahrzeuge (2003 und 2004 jeweils 2.450 €, 2005 5.090 €) wurde ursprünglich von der Bf berücksichtigt.

Im Prüfungszeitraum wurden die im Betriebsvermögen befindenden Fahrzeuge zumindest von drei, wahrscheinlich vier Familienmitglieder des Herrn Mag. Z privat benutzt.

Beweiswürdigung:

Die Anzahl der Fahrzeuge und die gefahrenen Kilometer sind im Wesentlichen unstrittig, dass der MB C220 ab 31.1.2003 und der MB SLK 230 ab 31.3.2005 sich nicht mehr im Betriebsvermögen befunden haben ist ebenfalls nicht strittig und wurde von der Betriebsprüfung bereits berücksichtigt.

Ein Fahrtenbuch wurde nicht geführt. Es ist daher nicht strittig, dass die konkrete Anzahl der privat und betrieblich gefahrenen Fahrten nicht detailliert nachgewiesen werden konnten.

Rechtliche Beurteilung:

Gemäß § 184 Abs. 3 BAO sind die Grundlagen für die Abgabenerhebung zu schätzen, wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formellen Mängel aufweisen, die geeignet sind die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Die tatsächliche Anteil der privaten und der betrieblichen Benutzung der Fahrzeuge der Bf konnte mangels Führung eines tauglichen Fahrtenbuches nicht nachgewiesen werden (ergänzend wird auf die Ausführungen zu TZ 7 hingewiesen).

Dass die Fahrzeuge zum Teil auch privat genutzt werden ist dem Grunde nach nicht strittig (ein Privatanteil wurde grundsätzlich schon vor der Betriebsprüfung durch die Bf berücksichtigt).

Da der tatsächliche Anteil der privaten Fahrten nicht nachgewiesen werden konnte, ist der Anteil der privaten Nutzung der Fahrzeuge gemäß § 184 BAO im Schätzungswege zu ermitteln.

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes kann der Schätzung des Privatanteils durch die Betriebsprüfung in Höhe des Sachbezugswertes hinsichtlich zweier Fahrzeuge in Hinblick auf die Anzahl der Familienmitglieder der Familie Z, welche einen Führerschein besitzen, in Hinblick auf die Anzahl der im Privatvermögen der Familie Z sich befindenden Fahrzeuge und in Hinblick auf den Familienwohnsitzes in HH und der damit ohne Pkw erschwerten Mobilität, nicht entgegengetreten werden, sondern **die Schätzung des Privatanteils in dieser Höhe wird als sachgerecht und richtig beurteilt.**

Letztlich haftet jeder Schätzung eine gewisse Ungenauigkeit an. Wer zur Schätzung Anlass gibt muss die mit jeder Schätzung verbundenen Ungewissheit hinnehmen, insbesondere wenn, wie im vorliegenden Fall, die Schätzung leicht durch die Führung eines Fahrtenbuches vermieden hätte werden können.

Die Beschwerde war in diesem Punkt daher abzuweisen.

Zu TZ 5. Wareneinkauf 20% ER AB

Steht außer Streit.

Zu TZ 6. Fremdleistungen.

Steht außer Streit.

Zu TZ 7. Reisekosten

Sachverhalt:

Die Reisekostenaufzeichnungen des Geschäftsführers HE Z erfolgten in Form einer Excel Tabelle.

Beim Vergleich der Aufzeichnungen mit den dem Prüfer zur Verfügung stehenden Belegen ergab sich, dass die Eintragungen in der Excel Tabelle nicht mit den Belegdaten übereinstimmten.

Zu den einzelnen unrichtigen Reisen und Nächtigungen wird auf die Feststellungen des Betriebsprüfers zu "TZ 7 Reisekosten" im Betriebsprüfungsbericht verwiesen.

Beweiswürdigung:

Unter anderem wurden vom Betriebsprüfer Feststellungen zu folgenden Reisen getroffen:

Am 22.4.2003 bis 26.4.2003 nach BR BRD ua.

Lt. Reiseaufzeichnungen habe sich Herr Z in BR in der BRD befunden. Habe aber lt. anderen Aufzeichnungen Verträge in GI abgeschlossen und in GL und GI getankt.

Die Unrichtigkeit dieser behaupteten Dienstreise ist evident.

Auch bei folgenden weiteren Reisen wurden eindeutige Widersprüche von der Betriebsprüfung aufgedeckt.

Am 28.1.2004 und 29.1.2004 Reisen nach TZ und LS in der Steiermark.

Am 12.2 und 13.2.2004 Reisen nach WF und VT.

Am 1.3. und 2.3.2004 Reisen nach HMundSG.

Am 27.5. und 28.5.2004 wurden Reisen und Nächtigung nach P verrechnet.

Den Feststellungen zu diesen Reisen wurde im Übrigen von der Bf weder im Betriebsprüfungsverfahren noch in der Beschwerden dezidiert widersprochen.

Die Richtigkeit dieser Feststellungen der Betriebsprüfung ist daher eindeutig und zweifelsfrei festzustellen.

Auch bei den Feststellungen, denen von der Bf im Betriebsprüfungsverfahren oder den Beschwerden Einwendungen entgegengehalten wurden, schließt sich das Bundesfinanzgericht der Beweiswürdigung des Betriebsprüfers im Betriebsprüfungsberichtes an. Die Argumentation stützt sich auf eindeutige Unterlagen und zieht aus diesen der allgemeinen Lebenserfahrung entsprechende Schlüsse, während die Einwendungen der Bf der allgemeinen Lebenserfahrung widersprechende Argumente darstellen und als reine Schutzbehauptungen zu werten sind.

Beispielhaft ist anzuführen, dass der Prüfer feststellte, dass sich Herr Z mit Familie in den Jahren 2003 - 2005 in den Semesterferien auf Skiurlaub in A im Hotel EF befunden hat (6 Erwachsene samt 4 Kinder) und im gebuchten Arrangement auch die Schipässe enthalten waren.

Eingewendet wurde, dass Herr Z in A beruflich die "W2 A" abgeschlossen hätte.

Der Prüfer stellte fest, dass die "W2 A" größtenteils im Zeitraum 2005 und 2006 durch die Fa. Z, TH und ZL GmbH abgewickelt wurde.

Abgesehen davon, dass nach Lage des Sachverhaltes (Buchung für 10 Personen inklusive Schipässe!) eindeutig von einem Familienurlaub der Familie Z auszugehen ist, erscheint es vollkommen unverständlich, dass die Bf die Reisekosten übernimmt, wenn die allenfalls im Urlaub geknüpften Kontakte dazu führen, dass eine andere GmbH die wirtschaftlichen Ergebnisse der "W2 A" konsumiert?

Rechtliche Beurteilung:

Gemäß § 184 Abs. 3 BAO sind die Grundlagen für die Abgabenerhebung zu schätzen, wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formellen Mängel aufweisen, die geeignet sind die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Nach den Feststellungen der Betriebsprüfung ist eindeutig von der Unrichtigkeit der Reisekostenaufzeichnungen des Geschäftsführers Z auszugehen.

Die Schätzungsverpflichtung der Diäten ist daher gegeben.

Gegen die Höhe der Schätzung wurde im Übrigen nichts Konkretes vorgebracht. Das Bundesfinanzgericht schließt sich daher den Feststellungen der Betriebsprüfung zur Höhe der geschätzten Diäten vollinhaltlich an.

Die Beschwerde war in diesem Punkt daher abzuweisen.

Zu TZ 8. Repräsentationstangente KFZ

Steht außer Streit.

Zu TZ 9. Werbeabgabe

Von der Betriebsprüfung wurde die Bemessungsgrundlage für die Werbeabgabe für das Jahr 2003 mit 145.355 € und für 2004 mit 38.850 € ermittelt. Die Werbeabgabe wurde dementsprechend mit den Werbeabgabebescheiden vom 20. März 2009 für 2003 mit 7.267,75 € und für 2004 mit 1.942,50 € festgesetzt.

Die Werbeabgabe ist eine betrieblich verursachte Steuer und daher gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 als Betriebsausgabe abzugsfähig. Die Werbeabgabe wurde daher von der Betriebsprüfung in der in den Bescheiden festgesetzten Höhe als Betriebsausgabe gewinnmindernd berücksichtigt.

Die Begründung in den gegenständlichen Berufungen betreffend die Körperschaftsteuerbescheide 2003 und 2004 richtet sich ihrem Inhalt nach ausschließlich gegen die Ermittlung der Bemessungsgrundlage und die Errechnung der Höhe der Werbeabgabe für 2003 und 2004. Die Werbeabgabe wurde jedoch in den oben erwähnten Bescheiden vom 20. März 2009 festgesetzt und es kann daher die Höhe der Werbeabgabe nur in einem allfälligen gegen diese Bescheide gerichteten Rechtsmittelverfahren geltend gemacht werden.

In den gegenständlichen Beschwerdeverfahren (bisher Berufungsverfahren) gegen die Körperschaftsteuerbescheide 2003 und 2004 geht es nur um eine allfällige Abzugsfähigkeit der festgesetzten Werbeabgabe als Betriebsausgabe.

Da die festgesetzte Werbeabgabe in der in den Bescheiden festgesetzten Höhe als Betriebsausgabe gewinnmindernd berücksichtigt wurde, sind die gegenständlichen Körperschaftsteuerbescheide 2003 und 2004 in diesem Punkt rechtsrichtig und eine Änderung nicht vorzunehmen.

Zu TZ 10a) Strafen

Die Strafen wurden entsprechend den Ausführungen der Bf lt. Bp als Betriebsausgaben anerkannt. Lediglich die auf Parkstrafen entfallenden Beträge von 450 € pro Jahr wurden nicht als Betriebsausgaben anerkannt.

Geldstrafen können bei ursächlichem Zusammenhang mit der Einkunftsquelle ausnahmsweise dann abgesetzt werden, wenn sie vom Nachweis eines Verschuldens unabhängig sind oder nur auf geringes Verschulden zurückzuführen sind. So stellen etwa Geldstrafen im Zusammenhang mit dem vorschriftswidrigen Abstellen eines KFZ zu Ladevorgängen bei Kunden Werbungskosten dar (VwGH 3.7.1990, 90/14/0069). Keine Betriebsausgaben stellen jedoch Geldstrafen aus einem Parkvergehen dar, wenn der Zusammenhang mit dem Betrieb nicht dargetan wurde, weil Parkvergehen nicht nur im "üblichen Geschäftsleben", sondern auch im Privatleben vorkommen (VwGh 27.11.01, 97/14/0110).

In der schriftlichen Stellungnahme vom 3. Februar 2009 wurde dargestellt, dass die Parkstrafen versehentlich nicht hinzugerechnet worden waren und es wurde von der Bf ausdrücklich die Hinzurechnung von 450 € pro Prüfungsjahr beantragt. Diesem Antrag wurde von der Betriebsprüfung entsprochen und 450 € pro Jahr dem Gewinn hinzugerechnet.

In den Berufungen (jetzt Beschwerden) wird mit der Behauptung, sämtliche Strafen seien betrieblich veranlasst, die Berücksichtigung als Betriebsausgaben begehrt. Als Begründung wird keine konkrete Sachverhaltsdarstellung, aus der sich die Betriebsausgabeneigenschaft ergibt, vorgebracht, sondern nur auf die Aktenlage ein die Einvernahme des Mag. Z verwiesen.

In Würdigung der Aktenlage, insbesondere des schriftlichen Vorbringens im Schreiben vom 3. Februar 2009, in dem die private Veranlassung implizit erklärt wurde und Würdigung des Vorbringens in den Beschwerden (vormals Berufungen), die kein konkretes Vorbringen über die betriebliche Veranlassung der den Parkstrafen zugrunde liegenden Sachverhalte enthält, kommt das Bundesfinanzgericht in freier Beweiswürdigung zu dem Schluss, dass die betriebliche Veranlassung nicht nachgewiesen wurde und daher von einer privaten Veranlassung der Parkstrafen auszugehen ist.

Der Abzug als Betriebsausgaben wurde daher zu Recht nicht zugelassen.

Zu TZ 12. Verdeckte Gewinnausschüttungen

12c) Telefonkosten

Sachverhalt:

Grundsätzlich wird zum Sachverhalt auf die Feststellung der BP "TZ 12 c. Telefonkosten" verwiesen.

Der gegenständliche Telefonanschluss, für den Telefonkosten angefallen sind, befindet sich im Privathaus der Familie Z in JB. Es gibt keine Aufzeichnungen über den Anteil der beruflichen und privaten Nutzung des Telefonanschlusses.

Beweiswürdigung:

Dass sich der Telefonanschluss im Privathaus der Familie Z in JB befindet und dass es keine Aufzeichnungen über den Anteil der beruflichen und privaten Nutzung des Telefonanschlusses gibt wird von der Bw. nicht bestritten.

Es wird eingewendet, dass an diesem Anschluss nur ein Telefax angeschlossen wäre und alle Familienmitglieder Handys hätten, über die sie ihre Privatgespräche führten und auch selbst bezahlten.

Grundsätzlich ist bei einem in einem Privathaus sich befindenden Telefonanschluss nach allgemeiner Lebenserfahrung davon auszugehen, dass dieser Anschluss privat verwendet wird, gleichgültig ob daran ein Telefon oder Telefax oder beides angeschlossen ist. Wird eine berufliche Verwendung im Rahmen der Tätigkeit der Bf behauptet, so ist diese durch entsprechende Beweise z.B. eine grundsätzliche Vereinbarung über Nutzung des privaten Telefonanschlusses des Gesellschaftergeschäftsführers durch die Bf, durch Aufzeichnungen über geführte Telefonate, Telefaxversendungen etc., nachzuweisen. Beim Nachweis einer Vereinbarung zwischen der Bf und dem Gesellschaftergeschäftsführer sind darüber hinaus die Voraussetzungen für die Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen zu erfüllen.

Solche zu fordernden Beweise wurden von der Bf nicht vorgelegt, sodass grundsätzlich nach allgemeiner Lebenserfahrung von einer privaten Nutzung des Telefonanschlusses ausgegangen werden kann.

Das Finanzamt ist jedoch von einer teilweisen beruflichen Nutzung des Anschlusses ausgegangen und stellte im Schätzungswege - mangels konkreter Aufzeichnungen über die Nutzung - eine private Nutzung in Höhe von 500 € jährlich in Hinblick auf das Vorhandensein einer sechsköpfigen Familie am Familienwohnsitz in JB als angemessen fest.

Dem Bundesfinanzgericht erscheint die Schätzung der privaten Nutzung in Hinblick auf die Familienverhältnisse nach allgemeiner Lebenserfahrung als angemessen und richtig.

Rechtliche Beurteilung:

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

Soweit Aufwendungen für Kommunikation (z.B. Telefon, Telefax) durch betriebliche Vorgänge veranlaßt sind, stellen die Aufwendungen dafür Betriebsausgaben dar.

Soweit im vorliegenden Fall die Aufwendungen für Telekommunikation durch den Gesellschaftergeschäftsführer oder seine Familienmitglieder durch private Telefonate oder Telefaxe veranlasst wurden, stellen sie keine Betriebsausgaben dar.

Die durch private Telekommunikation verursachten Aufwendungen in Höhe von jährlich 500 € können daher nicht als Betriebsausgaben abgezogen werden.

12d) ER388/05 Fa. TK

Sachverhalt:

Mit "ER388/05 Fa. TK" wurde lt. Leistungsbeschreibung am Beleg "Ausbesserung der Pflasterung, sowie Betreuung von Sträuchern, Bodendeckern und Grünflächen von März bis Juni 05 für die "W1 MT" abgerechnet.

Tatsächlich wurden sämtliche Ausbesserungsarbeiten beim Anwesen in PLZ HH, JB Nr durchgeführt.

Beweiswürdigung:

Die Feststellung des Finanzamtes zu diesem Punkt gründet auf die Aussage des Herrn T TK. Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes ist dieser Aussage Glauben zu schenken, da von diesem eine lebensnahe und detaillierte Beschreibung des Ablaufes gegeben wird und er auch konkrete Namen von Personen , z.B. HK (Schwiegermutter des Herrn Z) nennt, mit denen er bei der Durchführung der Arbeiten und der Erstellung dieser Rechnung zu tun hatte.

Eine Feststellung, dass mit dieser Rechnung Arbeitsleistungen für die Beschwerdeführerin abgerechnet wurden, konnte daher nicht getroffen werden.

Rechtliche Beurteilung:

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

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 dürfen bei den einzelnen Einkünften die für den Haushalt des Steuerpflichtigen aufgewendeten Beträge nicht abgezogen werden.

Da die gegenständlichen Aufwendungen nicht für betriebliche Zwecke, sondern für das Privathaus des Gesellschafters Herrn Z aufgewendet wurden, kann der gegenständliche Betrag nicht als Betriebsausgabe berücksichtigt werden und auch die Vorsteuer aus dieser Rechnung kann nicht abgezogen werden.

12e) ER 516/03 Fa. ME -Technik

Sachverhalt:

Mit der gegenständlichen ER 516/03 Fa. ME-Technik wurde die Reparatur der privaten Badewanne in JB bezahlt.

Beweiswürdigung:

Das Finanzamt begründete die nichtbetriebliche Verursachung folgendermaßen:

"Würdigung durch das Finanzamt:

Im Zuge einer Befragung von Fr. Z betreffend den genauen Leistungsinhalt der ER 516/03 wurde die Rechnungskopie am 11.12. 2007 Fr. Z am Betriebsort MT, KS vorgelegt und von dieser erklärt, dass es sich bei den in der Rechnung angeführten Arbeiten um Aussbesserungsarbeiten an Email-Flächen der von der Bf hergestellten Kupfertafeln handelt und dies auch an Ort und Stelle anhand einer Kupfertafel demonstriert.

Diese Aussage erschien dem Prüfer vorerst schlüssig und wurden diesbezüglich keine weiteren Erhebungen getätigt. Im Zuge der Erstellung des Fragenkataloges an die Bf im Jänner 2008 wurde die Rechnung vom Prüfer nochmals durchgesehen. Dabei wurde bemerkt, dass nicht nur MElierungsarbeiten sondern auch das Wechseln der Silikonverfugung verrechnet worden ist. Eine Silikonverfugung war jedoch auf den verwendeten Kupfertafel nicht vorhanden. Aus diesem Grund wurde telefonisch mit dem Leistungserbringer BT Kontakt aufgenommen, und von diesem erklärt, dass es sich bei den ausgeführten Arbeiten um eine KomplettMElierung der im 1. Stock des Hauses HH JB befindlichen Badewanne gehandelt hat.

Mit dieser Aussage wurde die Bf konfrontiert und wurde dazu folgende Stellungnahme durch die Bf abgegeben:

"Reparatur der privaten Badewanne in JB, weil diese durch die Produktion von Harzgussen beschädigt wurde. Die Harzgusse wurden von Fr. Z gemacht. Die produzierten Harzgusse wurden in den Anlagen (Ortsnamen) verwendet. Die daraus entstandene Abnutzung und Beschädigung wurde von der Fa. ME Technik behoben. Die ursprünglich unkorrekte Auskunft wurde deshalb veranlasst, weil Fr. Z bei der ursprünglichen Fragestellung nur die Vorderseite des Beleges und nicht der Aktenvermerk auf der Rückseite gezeigt wurde."

Der in der Stellungnahme angesprochene Aktenvermerk auf der Rückseite war bei Durchsicht der Belege dem Prüfer nicht bekannt. Hätte er tatsächlich existiert, wäre der Aktenvermerk im Widerspruch zur Aussage von Fr. Z gestanden und hätte zu weiteren Fragen an Ort und Stelle sowie zur Besichtigung der Badewanne geführt.

Es gilt somit nicht als erwiesen, dass die Badewanne tatsächlich durch Verwendung für betriebliche Zwecke der Bf beschädigt worden ist. Dies ist einzig den Ausführungen der Gesellschaft zu entnehmen. Im Widerspruch dazu steht, dass die Gesellschaft über eine betriebliche Haftpflichtversicherung verfügt, die für derartige Schäden aufzukommen hat. Eine diesbezügliche Schadensmeldung an das Versicherungsunternehmen wurde bisher nicht vorgelegt, auch ist keine Versicherungsentschädigung im Rechenwerk des Unternehmens ersichtlich.

Das Finanzamt sieht aus obigen Gründen keine Veranlassung von der vorgenommenen Würdigung Abstand zu nehmen."

Das Bundesfinanzgericht schließt sich der Beweiswürdigung des Finanzamtes vollinhaltlich an. Bei den widersprüchlichen Angaben, die zur gegenständlichen Rechnung gegeben wurden, wird das Bundesfinanzgericht nicht von der betrieblichen Veranlassung der Reparatur der Badewanne im Privathaus in JB überzeugt.

Rechtliche Beurteilung:

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 dürfen bei den einzelnen Einkünften die für den Haushalt des Steuerpflichtigen aufgewendeten Beträge nicht abgezogen werden.

Da die gegenständlichen Aufwendungen nicht für betriebliche Zwecke, sondern für die Badewanne im Privathaus des Gesellschafters Herrn Z aufgewendet wurden, kann der gegenständliche Betrag nicht als Betriebsausgabe berücksichtigt werden und auch die Vorsteuer aus dieser Rechnung kann nicht abgezogen werden.

12f) EG 536/04 Sports Experts

Sachverhalt:

Mit der gegenständlichen Eingangsrechnung wurde ein Hometrainer angeschafft.

Eine betriebliche Nutzung im Rahmen eines behaupteten "Mitarbeitergesundheitsförderungsprogramm" konnte nicht nachgewiesen werden.

Die Feststellung einer betrieblichen Nutzung konnte daher nicht getroffen werden.

Beweiswürdigung:

Weder bei der Besichtigung des Betriebsstandortes in L am 6.12.2007 noch bei der Besichtigung der Standorte MT und JB am 11.12.2007 wurde der gegenständliche Hometrainer vom Prüfer vorgefunden.

Schon allein aus diesem Grund wird die betriebliche Nutzung des Hometrainers im Rahmen eines betrieblichen Mitarbeitergesundheitsförderungsprogrammes daher vom Bundesfinanzgericht als nicht nachgewiesen beurteilt.

Dass die Dienstnehmer der Bf überwiegend Angehörige des Alleingesellschafters sind und im Jahr der Anschaffung des Hometrainers nur zwei weitere Personen mit einem Jahreseinkommen von 1.073 € bzw. 670 € beschäftigt waren, ist als weiterer Umstand gegen die betriebliche Nutzung des Hometrainers zu werten, da **nach allgemeiner Lebenserfahrung für zwei so geringfügig Beschäftigte** ein Mitarbeitergesundheitsförderungsprogramm **in der Art**, dass ein Hometrainer laufend von einer Betriebsstätte zur nächsten transportiert wird (egal ob dieser nun zwanzig oder vierzig Kilogramm schwer ist), damit die geringfügig beschäftigten Mitarbeiter einer sportlichen Betätigung nachgehen können, nicht ins Leben gerufen wird.

Das Bundesfinanzgericht folgt daher insgesamt der Beweiswürdigung des Finanzamtes. Die betriebliche Nutzung konnte nicht nachgewiesen werden.

Rechtliche Beurteilung:

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

Da eine betriebliche Verursachung der gegenständlichen Aufwendungen nicht nachgewiesen werden konnte, ist ein Abzug als Betriebsausgabe nicht möglich.

12g) ER 248/05 MR

Sachverhalt:

Mit gegenständlicher Rechnung wurde vom MR OÖ eine Baumabtragung in Rechnung gestellt. Lt. Rechnung war der Einsatzort in MT und als Leistungsgegenstand wurde eine Baumentfernung am Firmenparkplatz samt Entsorgung angegeben. Tatsächlich wurde jedoch die Baumentfernung am Privatgrundstück der Familie Z in JB Nr vorgenommen.

Beweiswürdigung:

Lt. Rechnung und nach den ursprünglich Angaben von Frau Z wurde als Standort des abgetragenen Baumes das Grundstück in MT angegeben. Lt. Luftbildaufnahmen aus dem Jahr 2001 konnte jedoch vom Prüfer festgestellt werden, dass sich auf dem Grundstück kein Baum an der bezeichneten Stelle befunden hat. Auf Vorhalt wurde von Herrn Z dazu angegeben, dass sich ein Baum im Bereich neben dem Brunnendeckel hinter den Kupfertafeln auf der Wiese befunden habe und dieser Baum sei wegen Laubbelastung entfernt worden.

Nach Auskunft des MRs wurde der Baum in der gegenständlichen Rechnung nicht in MT, sondern am Grundstück in JB Nr entfernt.

Im Zuge der Schlussbesprechung wurde von der Bf offengelegt, dass sich der entfernte Baum, abweichend zu den bisherigen Aussagen, am Grundstück in JB befunden hat.

Die Abtragung des Baumes sei lt. Bf notwendig geworden, weil Laub auf den Firmenparkplatz vor dem Haus gefallen sei.

Das Grundstück in JB standen nach der Aktenlage eindeutig im Privatvermögen der Ehegatten Z. Der genaue Standort und die betriebliche Veranlassung der Baumentfernung konnten in keiner Weise nachgewiesen werden. Auch wurden keine nach außen hin erkennbaren Vereinbarungen zwischen der Bf und den Ehegatten Z bezüglich der Baumentfernung auf dem Privatgrundstück der Ehegatten Z vorgelegt.

Weiters deuten die unrichtige Angabe des Standortes des Baumes in der Rechnung und nach den ersten Angaben darauf hin, dass die nichtbetriebliche Veranlassung der Leistung bei richtigem Ausweis in der Rechnung bewusst gewesen sein dürfte.

Eine Feststellung der betrieblichen Ursache bezüglich der Entfernung des Baumes konnte daher nicht getroffen werden. Es wurde mit gegenständlicher Rechnung die Entfernung eines Baumes auf dem Privatgrundstück der Ehegatten Z abgerechnet.

Rechtliche Beurteilung:

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

Da eine betriebliche Verursachung der gegenständlichen Aufwendungen nicht nachgewiesen werden konnte, ist ein Abzug als Betriebsausgabe nicht möglich.

Zu TZ 13. Kellergebäude KS

Sachverhalt:

Die Herstellungskosten des Kellergebäudes in der KS 1 in MT werden in der von der Betriebsprüfung festgestellten Höhe festgestellt.

Zu den konkreten Zahlen wird auf die Feststellungen des Betriebsprüfungsberichtes Z 13a), 13b) und 13c) verwiesen.

Beweiswürdigung:

Lt. Buchhaltung der Bf betrugen die Errichtungskosten des Kellergebäudes KS 1 18.734 € netto. Dieser Betrag setzt sich ausschließlich aus der Eingangsrechnung der Fa. AL vom 30. Juni 2004 über die Errichtung eines Fertiggellers zusammen.

Im Zuge des Prüfungsverfahrens wurde durch den Prüfer ermittelt, dass auch weitere Aufwendungen für die Herstellung des Gebäudes in der KS angefallen sind.

Entsprechend der Auflistung in Pkt. 13 des Betriebsprüfungsberichtes werden diese Punkte, die bisher nicht als Errichtungskosten aktiviert wurden, behandelt.

Ad Dach und Konstruktion Stiegenabgang in Niro bzw. Alu, Seitenwände in Kupfer (RK):

Auf Grund der Aussage des Geschäftsführers der Fa. RK ergibt sich eindeutig, dass die Arbeiten in der KS und nicht, wie in den Rechnungen angegeben, in JB, MH etc. durchgeführt worden sind. Desweiteren wurden angegeben, dass die unrichtigen Angaben in den Rechnungen über Wunsch des Herrn Z angeführt wurden, da dieser sonst Probleme bei der Bezahlung in Aussicht gestellt habe.

Dies ist eine weitere der vielen Aussagen von Vertragspartnern der Bf, die den Angaben der Bf im speziellen des Herrn Z widerspricht. In freier Beweiswürdigung kommt das Bundesfinanzgericht zu der Ansicht, dass den Angaben des Herrn LB von der Fa. RK zu glauben ist. Nach allgemeiner Lebenserfahrung ist nicht davon auszugehen, dass die vielen Geschäftspartner der Bf ohne ersichtlichen Grund unrichtige Angaben in ihren Rechnungen machen würden. Es muss davon ausgegangen werden, dass die Anregung zu den unrichtigen Angaben in den Rechnungen von der Bf bzw. Herrn Z ausgegangen sein muss, da auch der Vorteil der unrichtigen Rechnung nur bei der Bf (hier z.B. Sofortabzug statt Aktivierung des Rechnungsbetrages) zu sehen ist.

Das Bundesfinanzgericht glaubt daher den Angaben des LB von der Fa. RK und folgt der Würdigung des Sachverhaltes durch das Finanzamt, dass durch diese Rechnungen aktivierungspflichtige Leistungen abgerechnet wurden.

Ad Installationsarbeiten (Fa. N/M) und Elektroinstallation (Fa. N)

Aus der Aussage des Herrn N vom 5.6.2008 bzw. 11.6.2008 geht eindeutig hervor, dass für die Leistungen in MT ein Kostenschätzung über 9.189,44 € gemacht wurde und die von der Betriebsprüfung angeführten Rechnungen über Leistungen in MT abgerechnet wurden.

Das Bundesfinanzgericht verweist hinsichtlich der Installationsarbeiten und der Elektroinstallation auf die gegenständlichen Ausführungen des Betriebsprüfers zu diesem Punkt und schließt sich ausdrücklich dem Ergebnis des Prüfers an, dass von der Fa. N Installationsarbeiten im Gebäude KS in MT durchgeführt wurden und diese Arbeiten einen Leistungsumfang von ca. 8.000 bis 9.000 Euro umfassen. Eine exakte Ermittlung der Herstellungskosten ist jedoch auf Grund der Vermischung mit Reparaturarbeiten nicht möglich.

Auch die Elektroinstallation im Gebäude KS, MT wurde nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes von der Fa. N durchgeführt, wobei sich der Leistungsumfang in Höhe von ca. 9.200 € bis 9.500 € im Wesentlichen mit der Kostenschätzung deckt.

Ad Einrichtung a) IP und b) ALB:

Die Angaben von Herrn HG und HS vom 5.2.2008 sind eindeutig und reihen sich in die Vielzahl von Aussagen ein, die denen des Herrn Z widersprechen.

Auch die Ausführungen der Betriebsprüfung zu den von der Fa. ALB gelieferten Einrichtungsgegenständen ist überzeugend, was insbesondere dadurch untermauert wird, dass die Bf Nachweise über die Anschaffung der angeblich reparierten Gegenstände nicht liefern konnte.

Das Bundesfinanzgericht verweist daher wiederum auf die Ausführungen im Betriebsprüfungsbericht und schließt sich dieser vom Finanzamt gemachten Würdigung vollinhaltlich an.

Ad Dachstuhlkonstruktion:

Unbestritten ist, dass die Dachstuhlkonstruktion vorhanden ist. Lt. Mag. Z wurde der Dachstuhl mit der Fa. AL errichtet und abgerechnet. Herr AL kann sich jedoch nicht erinnern, dass seine Firma den Dachstuhl hergestellt hätte. Auch in der Kostenstellenrechnung der Fa. AL findet sich kein Hinweis auf eine derartige Auftragsausführung. Ebenso wenig wird mit den vorliegenden Rechnungen der Fa. AL die Errichtung der Dachstuhlkonstruktion verrechnet.

Bei dieser Sachlage und dem in ausreichender Menge für den Dachstuhl vorhandenen Holz kommt das Bundesfinanzgericht in freier Beweiswürdigung zu der Ansicht, dass das mit den gegenständlichen Eingangsrechnungen abgerechnete Holz von der Fa. S Holzbau für den Dachstuhlbau Verwendung gefunden hat.

Auch den Ausführungen des Prüfers bezüglich der Nichtverwendung des Holzes für die Renovierung der Kupferinformationsanlagen schließt sich das Bundesfinanzgericht vollinhaltlich an.

Ad Baumeisterarbeiten:

Lt. den gegenständlichen Rechnungen der Fa. AL wurden damit Leistungen über insgesamt 33.700 € abgerechnet.

Die in den Rechnungen angeführten Leistungen und Arbeiten entsprechen nicht den tatsächlich durchgeführten Arbeiten. Zur Begründung wird auf die diesbezügliche Begründung des Betriebsprüfers im Betriebsprüfungsbericht verwiesen. Die Beweiswürdigung durch den Prüfer wird vom Bundesfinanzgericht geteilt.

Die gegenteiligen Ausführungen der Bf während der Betriebsprüfung und in den Beschwerdeschriften sind offensichtlich haltlose Schutzbehauptungen. Auch die Anträge auf Einholung von Gutachten und neuerliche Befragung praktisch aller irgendwie beteiligter Personen wird vom Bundesfinanzgericht als Versuch zur Verschleppung des Verfahrens angesehen. Während des Betriebsprüfungsverfahrens wurden alle notwendigen Vernehmungen, Auskunftersuchen und sonstige Ermittlungen bereits vorgenommen. Eine Wiederholung dieser Ermittlungen ergibt nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes keinen Sinn und würde nur zu unnötigen weiteren Kosten und Verlängerung des Verfahrens führen.

Das Bundesfinanzgericht schließt sich hinsichtlich der gegenständlichen Beurteilung des Sachverhaltes der Beurteilung durch den Betriebsprüfer an. Durch die gegenständlichen Rechnungen wurden offensichtlich weitere Leistungen für die Errichtung des Gebäudes in MT, KS abgerechnet, jedoch nicht aktiviert.

Auch hinsichtlich der nächsten Punkte

Ad Steinboden und Steinwände,
Ad Beleuchtungsanlage zwischen B1 und Keller
Ad Kupferausstellung zwischen Kellergebäude und B1
Ad Stiegenabgang in Niro
Ad Dachflächenfenster

wird zur Vermeidung von Wiederholungen vollinhaltlich auf die Ausführungen im Betriebsprüfungsbericht verwiesen.

Rechtliche Beurteilung:

Lt. Buchhaltung der Bf betrugen die Errichtungskosten des Kellergebäudes KS 1 18.734 € netto.

Wie oben unter Punkt Beweiswürdigung ausführlich dargelegt, wurde im Zuge des Prüfungsverfahrens durch den Prüfer ermittelt, dass jedenfalls auch weitere Aufwendungen für die Herstellung des Gebäudes in der KS angefallen sind und z.T. ausdrücklich die unrichtige Sofortabschreibung statt Aktivierung von vielen Aufwendungen nachgewiesen.

Die bisher in der Buchhaltung angeführten Errichtungskosten sind daher jedenfalls unrichtig.

Gemäß § 184 Abs. 3 BAO sind u.a. die Grundlagen für die Abgabenerhebung zu schätzen, wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind.

Die Errichtungskosten für das Gebäude in der KS sind daher, soweit sie nicht zu berechnen oder anderweits zu ermitteln sind, zu schätzen.

Ziel der Schätzung ist es die wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen. Jedoch ist jeder Schätzung eine gewisse Ungenauigkeit immanent. Wer zur Schätzung Anlass gibt muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen (vgl. Ritz BAO⁵, § 184 Tz 3).

Das Bundesfinanzgericht schließt sich der Schätzung der Herstellungskosten des Gebäudes durch das Finanzamt an und verweist zur Begründung auf die Ausführungen im Betriebsprüfungsbericht, insbesondere auf "Pkt 13) Steuerliche Auswirkungen".

Zu TZ 14a) AL (Parkplatz KS) 27.9.2005 AR 403/2005

Sachverhalt:

Mit dieser Rechnung der Fa. AL wurde die Sanierung des Parkplatzes KS 1 abgerechnet.

Die tatsächlich vollbrachte Leistung lag jedoch in der Neuerrichtung eines Parkplatzes in HH, JB Nr. Lt. des Bauleiters der Fa. AL wurden die Arbeiten vom 27.7.2005 bis 29.7.2005 in JB ausgeführt. Dabei wurde das Baufeld vorweg gerodet und der Aushub

erledigt. Anschließend wurde der Frostkoffer eingebracht und eine Planie erstellt, worauf schlussendlich die Asphaltierung erledigt wurde.

Der errichtete Parkplatz befindet sich zur Gänze auf dem im Eigentum der Ehegatten Z sich befindlichem Grundstück. Es gibt keine Vereinbarung zwischen der Bf und den Ehegatten Z wegen Miete oder Nutzung des Parkplatzes.

Beweiswürdigung:

Wo der Parkplatz errichtet wurde geht aus der Aussage des Bauleiters RS hervor und wird in der Beschwerde auch nicht mehr bestritten.

Das sich der gegenständliche Parkplatz auf dem Grundstück der Ehegatten Z befindet, wird ebenfalls nicht bestritten. Dass es keine schriftliche Vereinbarungen über die Nutzung des Parkplatzes durch die Bf gibt ist ebenfalls unbestritten. Auch über die behaupteten mündlichen Vereinbarungen und deren Inhalt konnten ebenfalls keine Nachweise erbracht werden, die im Übrigen die Voraussetzungen zur Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen erfüllen müssten. Diese Voraussetzungen, wie Eindeutigkeit und Klarheit oder Publizität sind in keiner Weise erfüllt.

Allein schon daraus, dass in der gegenständlichen Rechnung die Leistung unrichtig als in MT erbracht angeführt ist, zeigt, dass die Bf wohl bewusst war, dass bei richtiger Bezeichnung des Ortes der Leistung der private Charakter der Leistung zugunsten der Ehegatten Z offensichtlich gewesen wäre.

Im Übrigen wird auch auf die ausführlichen Ausführungen der Betriebsprüfung verwiesen.

Rechtliche Beurteilung:

§ 20. (1) EStG 1988 Bei den einzelnen Einkünften dürfen nicht abgezogen werden:

1. Die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge.

Eine betriebliche Veranlassung dieser Ausgaben konnte nicht nachgewiesen werden. Im Gegenteil, die Ausgaben betreffen das private Grundstück der Ehegatten Z und sind daher jedenfalls gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 nicht abzugsfähig.

Zu TZ 14b) Pflasterung JB

Sachverhalt:

Mit dieser Rechnung wurden von der Fa. STE ua. "Steinmetzmäßige Ausbesserungsarbeiten (teilweise abbrechen und neu verlegen bzw. neu verfugen, Nachverfugungen...) bei Garagenbereich und Außenbereich/Vorplatz" beim Objekt HH, JB Nr abgerechnet.

Die Leistungen wurden nur im Außenbereich gemacht.

Wie schon oben unter TZ 14a) festgestellt, befindet sich dieses Grundstück im Eigentum der Ehegatten Z und es existiert hinsichtlich dieser Grundfläche keine Vereinbarung über die Nutzung durch die Bf..

Beweiswürdigung:

Die Feststellungen ergeben sich aus der Aussage des Herrn Ing. WM von der Fa. STE. Die Leistungen wurden nur im Außenbereich gemacht. Dass Leistungen im Inneren der Garage vorgenommen worden sind, wie in der Beschwerde behauptet, steht im Widerspruch zur Aussage des Herrn Ing. WM, an dessen Glaubwürdigkeit es keinen Grund für einen Zweifel gibt.

Rechtliche Beurteilung:

§ 20. (1) EStG 1988: Bei den einzelnen Einkünften dürfen nicht abgezogen werden:

1. Die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge.

Eine betriebliche Veranlassung dieser Ausgaben konnte nicht nachgewiesen werden. Im Gegenteil, die Ausgaben betreffen das private Grundstück der Ehegatten Z und sind daher jedenfalls gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 nicht abzugsfähig.

Im Übrigen wird auf die Ausführung zu TZ 14a) verwiesen, denen ein ähnlicher Sachverhalt zugrunde liegt.

Zu 14c) Einrichtungswand

Sachverhalt:

Im Rechenwerk des Unternehmens befinden sich die folgende Eingangsrechnungen der Fa. IP GmbH die als laufender Instandhaltungsaufwand sofort als Betriebsausgabe geltend gemacht wurden.

19.12.03 AR2003-121502 Renovierung W2 en 7.000,00

12.12.03 AR2003-031901 Austausch von Holzteilen 3.500,00

Laut Leistungsbeschreibung in den Rechnungsbelegen wurden mit obigen Rechnung die Reinigung von Holzteilen, der Farbanstrich von Rahmenteilen und der Austausch von Holzteilen bei den W2 en (Orte) abgerechnet.

Im Zuge der amtswegigen Ermittlungen wurde von HG (GF IP) und HS (Sachbearbeiter der Aufträge) am 5.2. 2008 folgende Aussage getroffen:

19.12.03 AR2003-121502 Renovierung W2 en 7.000,00

12.12.03 AR2003-031901 Austausch von Holzteilen 3.500,00

"Mit obigen Rechnungen wurde die Herstellung der Einrichtungswand im Altbau MT , KS 1 abgerechnet. Die auf den AR angeführten Leistungen Renovierung W2en und Austausch von Holzteilen bei den Kupferinformationsanlagen in (Orte) wurden von der Fa. IP nicht ausgeführt. Auch bei diesem Auftrag wurde von Mag. Z die Umfakturierung als Bedingung für die Auftragserteilung gestellt"

Beweiswürdigung:

Die Feststellung ergibt sich aus den Aussagen der beiden oben im Sachverhalt genannten Personen, an deren Glaubwürdigkeit es keinen Grund zu zweifeln gibt. Im Übrigen entspricht die sich im Obergeschoss KS 1 befindliche Wohnwand der Bauart, dem von der Fa. IP vorgelegten Plan.

Rechtliche Beurteilung:

Es gilt somit als erwiesen, dass der aktivierungspflichtige Herstellungsaufwand für die Neuerrichtung einer Einrichtungswand im Rechenwerk der Bf unter Verwendung von Rechnungen mit unrichtiger Leistungsbeschreibung als Instandhaltungsaufwand sofort als Betriebsausgabe abgesetzt wurde. Im Zuge des Prüfungsverfahrens wurden die Herstellungskosten aktiviert. Die Berechtigung zum Vorsteuerabzug ist mangels Vorliegen einer ordnungsgemäßen Rechnung zu versagen. Die bezahlte Umsatzsteuer ist somit als Teil der Herstellungskosten zu aktivieren.

Die Nutzungsdauer wird mit 10 Jahren angenommen.

Das Bundesfinanzgericht schließt sich der von der Betriebsprüfung vorgenommenen rechtlichen Beurteilung an.

Zu TZ 14d) Elektro N

Sachverhalt:

Im Rechenwerk des Unternehmens befinden sich u.a. folgende ER der Fa. N die als laufender Instandhaltungsaufwand sofort als Betriebsausgabe geltend gemacht wurden: Insgesamt belaufen sich die Rechnungen der Fa. N an die Fa. Z im Jahr 2004 auf rund Euro 11.000 netto.

30.4. 2004 AR 402 bis 409	Behebung div. Störungen	4.000,00
27.5. 2004 AR 514 bis 516	Wechseln Beleuchtung, Steckdosen	3.000,00
30.7.2004 AR 782		1.602,58
26.11.04 AR 1190 und 1191	Steckdosen montieren, Aussenbeleucht	2.001,99
30.12.2004 AR 1254	Fehlermeldung Alarmanlage	446,70
		11.051,28

In der Niederschrift vom 5.6. 2008 gibt der GF der Fa. N , Hr. N zu Protokoll, dass der Bf mit 22. 3. 2004 die Neuerrichtung der Elektroinstallationen im Kellerzubau der KS 1 Euro 7.657,87 angeboten worden sind und diese Leistungen auch ausgeführt und mit den oben angeführten Rechnungen abgerechnet worden sind. Der Nettoauftragwert dieser

Arbeiten betrug ca. 7.900 Euro. Für den Restbetrag auf den Gesamtjahresumsatzumsatz 2004 (ca. 3.200 Euro) wurden lt. Hr. N ca. im Verhältnis 50/50 Reparaturarbeiten in der KS 1 und dem Privathaus JB ausgeführt.

Bei den Arbeiten im Privathaus JB handelte es sich um diverse Reparaturarbeiten, Boilermontage und Parkplatzbeleuchtung.

Die von der Bf bezahlten Arbeiten am Privathaus werden in Anlehnung an die Aussage von Hr. N iHv 1.600 netto im Schätzungsweg ermittelt.

Beweiswürdigung:

Unbestritten ist die Tatsache, dass im Objekt JB Arbeiten durch die Fa. N ausgeführt worden sind. Durch die von Mag. Z veranlasste Form der Leistungsbeschreibung in den AR der Fa. N, lässt sich der genaue Leistungsumfang und Leistungsort nicht mehr feststellen. Aus den Angaben des Hr. N geht jedoch unzweifelhaft hervor, dass Arbeiten im Privathaus in JB durchgeführt worden sind.

Da eine exakte Ermittlung aufgrund der mangelhaften Unterlagen nicht möglich ist, hat die Behörde den auf private Reparaturen entfallenden Anteil im Schätzungsweg zu ermitteln. Das jeder Schätzung anhaftende Risiko der Ungenauigkeit hat der zu einer Schätzung Anlass Gebende zu tragen.

Rechtliche Beurteilung:

§ 20. (1) EStG 1988: Bei den einzelnen Einkünften dürfen nicht abgezogen werden:

1. Die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge.

Die von der Bf bezahlten Arbeiten am Privathaus in JB stellen keine Betriebsausgabe dar.

Zu den zahlenmäßigen Auswirkungen dieser Feststellung bei der Gewinnermittlung, der Vorsteuerkürzung und als verdeckte Ausschüttung wird auf die Ausführungen im Betriebsprüfungsbericht verwiesen.

Zu TZ 14e) RK

Sachverhalt:

Mit der Rechnung 2004-60199 wurden 20m² Blechzuschnitt in Kupfer der Bf in Rechnung gestellt und als Betriebsausgabe im Rechenwerk der Bf erfasst. Vom Geschäftsführer der Fa. RK Hr. LB wurde mitgeteilt, dass über Auftrag von Herrn Z die Kupferbleche zugeschnitten und auch gekantet wurden und die Lieferung dieser Bleche auf die Anschrift HH, JB Nr erfolgte. Dort wurden die Bleche abgeladen, aber nicht montiert oder verarbeitet.

In der Folge wurden die Bleche beim Gartenzaun des Privathauses verwendet. Auf dem Gartenzaun befinden sich Werbeschilder mit dem Logo der Bf.

Beweiswürdigung:

Der obige Sachverhalt ergibt sich aus der Aussage des Herrn LB von der Fa. RK . Die Verwendung der Blechzuschnitte für den Gartenzaun des Privathauses des Herrn Mag. Z ist offensichtlich und wird in der Beschwerde auch nicht mehr geleugnet, sondern nur mit einer betrieblichen Verwendung wegen der Werbeschilder auf dem Gartenzaun argumentiert.

Rechtliche Beurteilung:

§ 20. (1) EStG 1988: Bei den einzelnen Einkünften dürfen nicht abgezogen werden:

1. Die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge.

Der gegenständliche Zaun befindet sich auf dem Privatgrundstück der Ehegatten Z . Eine betriebliche Veranlassung für die Übernahme der Kosten für die bei der Zaunherstellung verwendeten Blechzuschnitte durch die Bf ist nicht ersichtlich.

Der das im Eigentum der Ehegatten Z befindliche Grundstück in JB umschließende Zaun wird nicht deshalb Betriebsvermögen der Bf, weil im Zaun das Logo der Bf platziert wird. Hinsichtlich der Übernahme der Errichtungskosten und der Behandlung bei Beendigung des behaupteten Bestandverhältnisses konnte keine nach außen hin erkennbare und fremdübliche Vereinbarung vorgefunden werden. Das Bestehen einer diesbezüglichen Vereinbarung muss auch deshalb ausgeschlossen werden, da in den Büchern der Bf das Wirtschaftsgut Zaun nicht existent ist.

Zu TZ 15 Lieferantenabstimmung

Nicht strittig.

Zu TZ 16. Sponsortätigkeit ASH HH

Im Zuge der Betriebsprüfung wurde festgestellt, dass von der Bf in nicht unbeträchtlichem Umfang Rechnungen u.a. für Bekleidung, Getränke, Sportartikel Gutscheine, Bücher und Parfümeriewaren als Betriebsausgabe verbucht worden sind.

Die Bf wurde mit diesen Rechnungen konfrontiert und hat hinsichtlich eines Teiles der aufzuklärenden Beträge eine Bestätigung des Sportvereines ASH HH vorgelegt, aus der hervorgeht dass der ASH HH in den Jahren 2003 bis 2005 Sachpreise für die Laufveranstaltungen, für Fußballturniere und die Laufgruppe erhalten hat.

Hinsichtlich der Details zu den betroffenen Rechnungen und Beträgen wird auf den Betriebsprüfungsbericht bzw. auf die Bestätigung verwiesen.

Insgesamt wurde der Erhalt von Sachpreisen im Bruttowert von

2003	9.180,09
2004	9.101,25
2005	9.042,48

bestätigt.

Zusätzlich zu den oben bestätigten Sachpreisen wurden lt. Buchhaltung und erfolgter Anfragebeantwortung der Bf noch weitere Leistungen für den ASH erbracht:

30.4. 2003 BL , Laufausrüstung	1.429,00
7.11. 2003 WT , Tonanlage Herbstlauf	414,00
ohne Datum SV 8 Gutscheine über Euro 50,--	400,00
16.8.2004 FL , EintrRTkarte	350,00
13.11.2004 D , Parfumeriewaren	100,00
24.1.2005 AW , Teile usw.	51,84
19.2.2005 WH , Energiedrinks	949,05

Mit Rechnung vom 2.10.2003 (Kat2/44) wurde vom ASH HH an die Bf eine Rechnung über

Euro 1.987,20. Leistungsgegenstand war Werbung beim HH er Herbstlauf (T-Shirts, Inserate ...) erstellt.

02.10.2003 Werbung Herbstlauf	1.987,20
Aufwand brutto lt. Buchhaltung	im Jahr 2003 13.410,29
	im Jahr 2004 9.551,25
	im Jahr 2005 10.043,37

Hinsichtlich des Sportvereines ASH HH und der Beziehung von Mag. Z zum ASH HH wird Folgendes festgestellt:

Der ASH HH wurde am 10.4.2003 gegründet und verfügt derzeit über rund 150 Mitglieder. Es gibt die Sektionen Laufen, Wintersport, Ballsportarten und Turnen. Es wird jährlich der HH er Lauf mit einem Starterfeld von rund 200 bis 300 Personen ausgetragen, sowie ein Kleinfeldfußballturnier mit bis zu 10 Mannschaften veranstaltet.

An offiziellen Mannschaftsmeisterschaften nimmt keine einzige Sektion teil.

Hauptstück des Vereins ist die Laufgruppe, die wöchentlich einen Lauftreff veranstaltet und deren Läufer auch bei verschiedenen Laufwettbewerben an den Start gehen.

Mag. Z ist Mitglied der Laufgruppe, war vom 2.2.04 bis 2.2.06 als Kontrollorgan (offensichtlich Rechnungsprüfer) für den Verein in ehrenamtlicher Funktion tätig und übt seit 2006 die Funktion des Obmannes aus.

In den beschwerdegegenständlichen Jahren (2003 bis 2005) war Hr. RG der Obmann.

Eine schriftliche Vereinbarung zwischen der Bf und dem Sportverein ASH HH über wechselseitige Leistungen in Form eines Sponsorvertrages liegt nicht vor.

Auch der Inhalt eines behaupteten mündlichen Vertrages bezüglich Sportsponsoring kann nicht festgestellt werden. Es war die alleinige Entscheidung von Herrn Mag. Z , welche Leistungen er dem Sportverein ASH HH zukommen lassen wollte.

Beweiswürdigung:

Die Höhe der Leistungen der Bf an den Sportverein ASH HH ist unbestritten.

Dass es keinen Sponsorvertrag zwischen der Bf und dem Sportverein ASH HH gab ergibt sich einerseits daraus, dass **kein schriftlicher Vertrag vorgelegt** wurde.

Auch die Behauptung, dass ein Sponsorvertrag zwischen der Laufgruppe des Sportvereins und Bf vorgelegt worden sei, kann nicht verifiziert werden, da in den Akten kein solcher Vertrag auffindbar ist.

Das wird bestätigt durch die **Aussage des Obmannes RG**, der angab, dass es im **Verein nur einen Sponsorvertrag mit der Raiffeisenkasse gab** (jährliche Zahlung von 300 € sowie Pokale etc.; Gegenleistung Anbringung von Werbeaufschriften in der Ausschreibung zum Herbstlauf sowie das Aufhängen der Transparente etc beim Herbstlauf). Mit den anderen Sponsoren (MD und U) gab es keine schriftlichen Sponsorverträge, jedoch gegen Zahlung von 300 € ähnliche Gegenleistungen.

Zur Behauptung der Bf, dass die Läufer des Sportvereines ASH HH bei den Laufveranstaltungen in einheitlicher Kleidung mit Werbung der Bf angetreten seien, ist zu sagen, dass dies auf den ausgedruckten Fotos des Prüfers nicht erkennbar ist; darüber hinaus betreffen manche der Bilder, die die Bf in der Beschwerde anführt (Marathon 2007, Silvesterlauf 2006) Jahre, die nicht in Beschwerde gezogen worden. Es konnte daher keine Feststellung getroffen werden, dass durch das Tragen der Kleidung mit Werbung der Bf bei Laufveranstaltungen Werbung für die Bf gemacht worden sei.

Auch die beim Erörterungsgespräch vor dem Bundesfinanzgericht vorgelegten Ausdrucke von Fotos, auf denen z.T. Läufer mit Laufkleidung mit Aufdrucken "A.S. HH , Z Z " (Kein Hinweis auf die Bf, die ja eine GmbH ist!) beweisen letztlich nur, dass solche Kleidungsstücke existieren, nicht jedoch wer sie bezahlt oder wann sie getragen wurden. Der Name Z auf den Kleidungsstücken gibt auch nur einen Hinweis auf Personen mit dem Namen " Z ", nicht jedoch auf die Bf, die ja " Z & Z GmbH" heißt.

Rechtliche Beurteilung:

Gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben jene Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften freiwillige Zuwendungen und Zuwendungen an gesetzlich unterhaltsberechtigte Personen, auch wenn die Zuwendungen auf einer verpflichtenden Vereinbarung beruhen, nicht abgezogen werden.

Sponsorzahlungen sind als freiwillige Zuwendungen nicht abzugsfähig, außer sie werden auf "rein wirtschaftlicher Basis erbracht" (vgl. Zorn in Hofstätter/Reichel, § 20 EStG 1988 Tz 8.2, wo weiter ausgeführt wird: "...der Zuwendung also eine gleichwertige Leistung des Empfängers der Zuwendung entspricht bzw. eine ausschließliche oder eindeutig überwiegende betriebliche Veranlassung gegeben ist ... wenn in wirtschaftlicher Betrachtungsweise ein Leistungsaustausch vorliegt).

Sportsponsoring basiert auf dem klaren Prinzip von Leistung und Gegenleistung.

Beim Sponsorvertrag verpflichtet sich ein Unternehmen (Sponsor) zu finanziellen Zuwendungen etwa an einen Sportverein, während dieser dafür die Verpflichtung übernimmt, für den Sponsor als Werbeträger aufzutreten. Ein Ineinanderfließen betrieblicher Erwägungen (Werbewirkung) und privater Motive (Unterstützung des Sportvereins etc. aus Sportbegeisterung) und damit von betrieblicher und privater Sphäre ist jedoch bei derartigen Zuwendungen in besonderem Maße möglich. Um den Zuwendungen an den Sportverein das Merkmal der Freiwilligkeit und damit den Spendencharakter zu nehmen, müssen schon von der rechtlichen Seite her die gegenseitigen Verpflichtungen - des Sponsors zu Geldleistungen, des Sportvereines zu Werbeleistungen - eindeutig fixiert sein. Dies allein genügt allerdings noch nicht, um freiwillige Zuwendungen auszuschließen, weil dies nach dem Wortlaut des § 20 Abs. 1 Z 4 eine verpflichtende Vereinbarung allein nicht vermag. Es müssen vielmehr seitens des Sportvereins auch tatsächlich Werbeleistungen erbracht oder erforderlichenfalls durch den Sponsor rechtlich erzwungen werden. Die Leistungen des Vereins müssen überdies geeignet sein, Werbewirkung zu entfalten. Die Abgabenbehörde hat bei Sponsorverträgen daher zu prüfen, ob diesen in wirtschaftlicher Betrachtungsweise (§ 21 BAO) ein Leistungsaustausch zugrunde liegt. Es ist die Frage zu stellen, ob auch andere Wirtschaftstreibende unter denselben Voraussetzungen einen gleichartigen Sponsorvertrag abgeschlossen hätten. Tragen die Leistungen des Sponsors nach dem Gesamtbild der rechtlichen und tatsächlichen Verhältnisse überwiegend die Merkmale von Unterstützungen im Interesse des Sportvereines, so sind die Leistungen gleich Spenden als freiwillige Zuwendungen zur Gänze nicht abzugsfähig (vgl. VwGH vom 25.1.1989, 88/13/0073; Quantschnigg/Schuch, EStHB, § 4 Tz 39 "Sponsorenzahlungen").

Im vorliegenden Fall liegt kein Sponsorvertrag vor.

Allein schon aus diesem Grund ist die Anerkennung der gegenständlichen Ausgaben als Betriebsausgaben nicht möglich.

Darüber sprechen auch folgende Erwägungen gegen die Betriebsausgabeneigenschaft:

Aus der Aussage des damaligen Obmannes des Vereines („Es ist einzig und allein die Entscheidung des Mag. Z , wieviel er sponsert. Der Sportverein hat darauf keinen Einfluss. Warum Mag. Z Leistungen in dieser Höhe erbringt, kann nicht gesagt werden, jedoch erfolgen diese Leistungen auf freiwilliger Basis“) geht offensichtlich hervor, dass kein (auch kein mündlicher) Sponsorvertrag besteht, sondern dass es im Belieben des Mag. Z stand, welche Leistungen er dem Verein zukommen lassen wolle. Die wirtschaftlichen Aspekte hinsichtlich eines Nutzens für die Bf waren offensichtlich in keiner Weise ausschlaggebend. Eine wechselseitige Abhängigkeit von Leistung der Bf und entsprechende Leistung des Vereins war nicht gegeben.

Die Eignung des Vereines als Werbeträger ist auf Grund des fehlenden überregionalen Bekanntheitsgrades und der Tatsache, dass mit keiner Mannschaft an einem regulären Meisterschaftsbetrieb teilgenommen wird, somit auch keine Medienpräsenz und damit auch keine breite öffentliche Werbewirkung hervorgerufen werden kann, nicht gegeben.

Mag. Z war selbst Mitglied der Laufgruppe. Das Engagement der Bf stützt sich somit nicht auf wirtschaftliche oder betriebliche Erwägungen, sondern ist auf private Motive des Geschäftsführers der Bf (Unterstützung des Sportvereins aus Sportbegeisterung; persönliche Beziehung zum Verein und dessen Mitgliedern, Repräsentation) zurückzuführen.

Das Bundesfinanzgericht schließt sich daher der rechtlichen Beurteilung durch die Betriebsprüfung an.

Zu TZ Nr. Liegenschaft L ZA

Sachverhalt:

Im Objekt ZA 26 befinden sich mehrere Wohneinheiten an denen Wohnungseigentum begründet ist. Die Grundbuchnummern 6 bis Nr stehen im Eigentum von RA SB (Mutter von E Z). Nummer 18 steht im Eigentum von Mag. E Z , Nummer 19 im Eigentum von G Z . Bei den Anteilen der Ehegatten G und E Z handelt es sich um die Dachgeschoßwohnung im obersten Geschoss.

Der gegenständliche Dachboden wurde mit Schenkungsvertrag vom 1.7.2005 von RA SB an Mag. E Z geschenkt. Von diesem wurde der Hälfteanteil am Dachboden am 18.4.2006 an seine Gattin weitergeschenkt. Bereits am 13.1.2005 wurde von der Bf folgendes Bauvorhaben im Standort L , ZA 26 beim Magistrat L als zuständiger Baubehörde angezeigt und mit Bescheid vom 14.2.2005 die Baubewilligung erteilt: "Änderung bzw. Instandsetzung des Gebäudes - Ausbau des Dachraumes"

Aus den diesem Ansuchen zugrundeliegenden Unterlagen wie Baubeschreibung und Bauplan ist zu ersehen, dass im Gebäude ZA 26 der bestehende Dachboden für Wohnzwecke ausgebaut werden soll.

Errichtet wurde eine Wohneinheit mit einer Nettowohnfläche von 110m² bestehend aus einem in offener Bauweise errichteten Wohn- Koch- Essbereich mit offenem Kamin im Ausmaß von ca. 70 m², einer Garderobe, 2 Schlaf- bzw. Gästezimmern und 2 Bädern.

Die Wohneinheit wurde im Zuge der Prüfung besichtigt und die Räumlichkeiten auch fotografiert.

Typische Büroeinrichtung konnte keine vorgefunden werden. Es existiert jedoch ein Computerarbeitsplatz im südwestlichen Teil des offenen Wohnbereiches, wie er auch bei vielen privaten Haushalten üblicherweise besteht, sowie ein Fax-Anschluss.

Die Errichtung des Objektes erfolgte hauptsächlich im Zeitraum 2005 bis 2006. Sämtliche damit verbundenen Kosten wurden von der Bf getragen und als Instandhaltungsaufwand sofort als Betriebsausgabe geltend gemacht.

Als vertraglichen Vereinbarung hinsichtlich der Nutzung des Dachbodens zwischen Bf und den Ehegatten Z wurde eine Einverständniserklärung vom 1.12.2006 mit folgendem Inhalt vorgelegt:

"Mag. E und G Z als Eigentümer der Wohnung ZA , L , erklären sich damit einverstanden, dass die Bf diese Wohnung 10 Jahre lang als Bürositz nutzt und auch berechtigt ist, diese Adresse auf sämtlichen Geschäftspapieren anzuführen. Die Bf übernimmt sämtliche Betriebskosten und zahlt als monatliches Nutzungsentgelt für 110m² (a € 4,-- € 440,-- (5.280 pa.)"

Auf die Frage ob es darüberhinausgehende mündliche Vereinbarungen gibt, wurde vom steuerlichen Vertreter des Unternehmens erklärt, dass ihm keine bekannt seien.

Hinsichtlich der Höhe der von der Bf übernommen Kosten wird auf die zahlenmäßige Darstellung im Betriebsprüfungsbericht verwiesen.

Eine betriebliche Nutzung der Wohnung wurde allenfalls in geringem Ausmaß fallweise und gelegentlich ab 2007 vorgenommen.

Beweiswürdigung:

Die Feststellungen hinsichtlich der Eigentumsverhältnisse sind nicht strittig. Die Beschreibung des Objektes ergibt sich aus dem Bauplan, der Baubeschreibung und der Beschreibung und Darstellung durch den Betriebsprüfer, die sich mit den im Akt aufliegenden Fotos deckt.

Eine Feststellung, dass die Wohnung im beschwerdegegenständlichen Zeitraum oder in den Jahren bis zur Betriebsprüfung von der Bf ausschließlich betrieblich genutzt wurde, konnte nicht getroffen werden. Es erscheint die gesamte Gestaltung und Einrichtung (zwei Schlafzimmer, zwei Bäder, kein eigener abgegrenzter Bürobereich) für die Nutzung als Wohnung eingerichtet, was die Nutzung als Schulungsraum nicht als glaubhaft erscheinen lässt. Auch wurden bei Anrufen durch den Prüfer während der Bürozeiten die Anrufe niemals entgegengenommen, sondern auf den Faxanschluss umgeleitet.

Aus den im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht vorgelegten Bestätigungen kann allenfalls eine gelegentliche geringfügige Nutzung durch eine Angestellten der Bf herausgelesen werden.

Die Niederschrift vom 30.6.2009, die beim Erörterungsgespräch beim Bundesfinanzgericht vorgelegt wurden, belegen eine betriebliche Nutzung für die Fa. STG GmbH ab 2009, jedoch keine betriebliche Nutzung der Bf im beschwerdegegenständlichen Zeitraum oder die Jahre 2006 oder 2007.

Hinsichtlich der Höhe der von der Bf übernommen Kosten schließt sich das Bundesfinanzgericht der Ermittlung der Kosten im Schätzungswege durch die Betriebsprüfung an und es wird auf die diesbezüglichen Ausführungen im Betriebsprüfungsbericht verwiesen.

Zu dem im Zuge der Schlussbesprechung vorgelegten Vorvertrag vom 11.10.2004 zwischen den Ehegatten Z einerseits und der Bf über die Nutzung dieser Wohnung in L ist Folgendes zu sagen:

In freier Beweiswürdigung geht das Bundesfinanzgericht davon aus, dass es sich um ein im Nachhinein erstelltes Beweisstück handelt. Dies deshalb, weil zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses weder Mag. Z noch G Z Eigentümer der Räumlichkeiten in der ZA 26 waren. Auch widerspricht die Existenz dieses Vertrages den Angaben der Aussage des Steuerberaters RAI während der Betriebsprüfung, wonach außer der Vereinbarung vom 1.12.2006 keine weiteren Vereinbarungen existieren. Da die Wohnung von der Bf offensichtlich nicht betrieblich genutzt wurde, erscheint es nicht erklärbar, warum die Wohnung überhaupt von der Bf gemietet werden und darüber hinaus die Bf die Kosten des Umbaus tragen sollte. Im Übrigen wird auf die grundsätzlichen Ausführungen zur Glaubwürdigkeit von Mag. Z zu Beginn dieses Erkenntnisses verwiesen.

Rechtliche Beurteilung:

Mietverträge zwischen nahe n Angehörigen müssen nach außen hin ausreichend zum Ausdruck kommen, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und fremdüblich sein (VwGH 1.7.2003, 97/13/0215).

Dies ist u. a. dann zu verneinen, wenn

- die Verträge nicht nach außen hin ausreichend zum Ausdruck kommen und keinen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben; diesfalls muss Fremdüblichkeit nicht mehr geprüft werden (VwGH Nr.12.2001, 98/14/0137).
- die Verträge rückwirkend geschlossen wurde, diesfalls reicht es auch nicht aus, wenn sie eindeutig und klar sind und einem Fremdvergleich standhalten.
- die (allenfalls nur mündlich abgeschlossene) Mietvereinbarung zwischen der Bf und dem nahe n Angehörig en als Bestandgeber wichtige Vertragsbestandteile - etwa: Bestandgegenstand, zeitlicher Geltungsbereich, Höhe des Bestandszinses, allfällige Wertsicherungsklausel, Vereinbarung über Mieterinvestitionen, Instandhaltungspflichten und Tragung der Betriebskosten - nicht enthält (vgl. UFS 27.3.2009, RV/0705-L/07).

Die Voraussetzungen für die Anerkennung eines Mietvertrages zwischen der Bf und den Ehegatten Z liegen nicht vor.

Die vorgelegte Vereinbarung enthält keine eindeutigen und klaren Regelungen insbesondere hinsichtlich der Übernahme der schon vor dem Zeitpunkt der Vereinbarung liegenden Investitionen und Umbaukosten. Diesbezüglich ist die Vereinbarung **jedenfalls als rückwirkend anzusehen.**

Im gegenständlichen Fall ist daher festzuhalten, dass einerseits eine **rückwirkende Vereinbarung vorliegt**, die außerdem einem Fremdvergleich nicht standhält, da seitens der Bf keinerlei Anspruch auf Ersatz der getätigten Investitionen im Fall der Auflösung der Nutzungsvereinbarung besteht und ein fremder Dritter wohl nicht bereit gewesen wäre auf fremden Grund eine Wohneinheit zu errichten, ohne derartiges vereinbart zu haben. **Allein aus diesem Grund ist das Mietverhältnis nicht anzuerkennen.**

Die Kosten sind daher nicht betrieblich verursacht und können nicht als Betriebsausgaben berücksichtigt werden. Es liegt daher eine verdeckten Gewinnausschüttung zu Gunsten des Alleingesellschafters in Höhe der übernommenen Investitionskosten vor.

Darüber hinaus konnte nicht festgestellt werden, dass von der Bf die Wohnung in den beschwerdegegenständlichen Jahren oder in den Jahren bis zur Betriebsprüfung überhaupt in mehr als ganz geringen Umfang betrieblich genutzt worden wäre. Allein aus diesem Grund erscheint die betriebliche Veranlassung dieser Aufwendungen nicht gegeben.

Zu TZ 18. Mitgliedsbeiträge, Ballbesuche

Sachverhalt:

Die Bf hat diverse Aufwendungen des Gesellschafter und Geschäftsführers Mag. Z für die Teilnahme an diversen gesellschaftliche Veranstaltungen bzw. Mitgliedsbeiträge (Round Table- Weihnachtsfeier, Absolventen Kollegium ZH, Ball kaufmännischer Verein, Mitgliedsbeitrag PolPartei etc; zu den konkreten Aufwendungen in den einzelnen Jahren wird auf die Aufstellung im Betriebsprüfungsbericht "Tz 18 Mitgliedsbeiträge, Ballbesuche" verwiesen) als Betriebsausgaben abgesetzt.

Beweiswürdigung:

Die Höhe der abgesetzten Beträge und die Verwendung geht aus den einzelnen Rechnungen hervor.

Rechtliche Beurteilung:

§ 20. (1) EStG 1988 Bei den einzelnen Einkünften dürfen nicht abgezogen werden:

1. Die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge.
2. a) Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.
b) Betrieblich oder beruflich veranlasste Aufwendungen oder Ausgaben, die auch die Lebensführung des Steuerpflichtigen berühren, und zwar insoweit, als sie nach allgemeiner Verkehrsauffassung unangemessen hoch sind. Dies gilt für Aufwendungen im Zusammenhang mit Personen- und Kombinationskraftwagen, Personenluftfahrzeugen, Sport- und Luxusbooten, Jagden, geknüpften Teppichen, Tapisserien und Antiquitäten.
c) Reisekosten, soweit sie nach § 4 Abs. 5 und § 16 Abs. 1 Z 9 nicht abzugsfähig sind.
d) Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände der Wohnung. Bildet ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten

betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen, sind die darauf entfallenden Aufwendungen und Ausgaben einschließlich der Kosten seiner Einrichtung abzugsfähig.

e) Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeits-(Tätigkeits-)ort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten), soweit sie den auf die Dauer der auswärtigen (Berufs-)Tätigkeit bezogenen höchsten in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c angeführten Betrag übersteigen.

3. Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben. Darunter fallen auch Aufwendungen oder Ausgaben anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden. Weist der Steuerpflichtige nach, dass die Bewirtung der Werbung dient und die betriebliche oder berufliche Veranlassung weitaus überwiegt, können derartige Aufwendungen oder Ausgaben zur Hälfte abgezogen werden. Für Steuerpflichtige, die Ausfuhrumsätze tätigen, kann der Bundesminister für Finanzen mit Verordnung Durchschrtsätze für abzugsfähige Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben nach den jeweiligen Erfahrungen der Praxis festsetzen, soweit für die Ausfuhrumsätze das inländische Besteuerungsrecht auf dem Gebiet der Einkommensteuer nicht eingeschränkt ist. Als Ausfuhrumsätze gelten Leistungen an ausländische Abnehmer (§ 7 Abs. 2 des Umsatzsteuergesetzes 1994), wenn es sich überdies um Umsätze im Sinne des § 6 Abs. 1 Z 1 des Umsatzsteuergesetzes 1994, innergemeinschaftliche Lieferungen und sonstige Leistungen im Sinne des Artikels 7 des Umsatzsteuergesetzes 1994 oder um Leistungen im Ausland handelt.

Aus § 20 EStG ergibt sich, dass gemischt veranlasste Aufwendungen, also solche mit einer privaten und einer beruflichen Veranlassung nicht abzugsfähig sind.

Die besuchten Veranstaltungen sind untrennbar in Verbindung mit einem geselligen oder gesellschaftlichen Ereignis verbunden. Der Werbezweck müsste wesentlicher Charakter des Besuches der Veranstaltungen sein. Für die Anerkennung von Werbungskosten ist daher entscheidungswesentlich, dass der Besuch der Veranstaltungen ausschließlich bzw. nahezu ausschließlich betrieblichen Zwecken dient.

Im vorliegenden Fall ist davon auszugehen, dass es sich bei den besuchten Veranstaltungen um gesellige und gesellschaftliche Veranstaltungen handelt, die von Mag. Z aus Gründen der persönlichen Lebensführung besucht hat.

Aufwendungen für die Lebensführung sind nicht abzugsfähig, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringen und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

Auch der betrieblich verursachte Werbezweck der Mitgliedschaft des Gesellschafter-Geschäftsführers bei der politischen Partei (PolPartei) ist für das Bundesfinanzgericht nicht erkennbar, sondern eindeutig der privaten Lebenssphäre des Mag. Z zuzuordnen.

Die Übernahme dieser Aufwendungen durch die Bf stellen daher keine Betriebsausgaben dar und sind somit nicht abzugsfähig.

Das Bundesfinanzgericht schließt sich daher in diesem Punkt der rechtlichen Beurteilung des Finanzamtes an.

Zu TZ 19. Werbeaufwand

Rechtsgrundlagen und allgemeine rechtliche Ausführungen

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung nicht abgezogen werden, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 dürfen Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben nicht abgezogen werden. Darunter fallen auch Ausgaben oder Aufwendungen anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden. Weist der Steuerpflichtige nach, dass die Bewirtung der Werbung dient und die betriebliche oder berufliche Veranlassung weitaus überwiegt, können derartige Aufwendungen oder Ausgaben zur Hälfte abgezogen werden.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 3 KStG 1988 dürfen Repräsentationsaufwendungen nach § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden.

§ 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 schließt Repräsentationsaufwendungen und -ausgaben ausdrücklich vom Abzug aus, wobei eine Ausnahme nur die Bewirtung von Geschäftsfreunden insofern bildet, als diese zur Hälfte abzugsfähig ist, wenn sie eindeutigem Werbezweck dient und die betriebliche oder berufliche Veranlassung weitaus überwiegt.

Die Überreichung von Aufmerksamkeiten, die nicht als "Bewirtung von Geschäftsfreunden" gilt und durch den Beruf des Steuerpflichtigen bedingt ist, aber auch sein gesellschaftliches Ansehen fördert, führt immer zu typischen Repräsentationsaufwendungen im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988, die sich einem Abzug von Einkünften in jedem Fall entziehen. Dazu zählen Flaschenweine, Bonbonnieren, etc.

Wie der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis (VwGH 30.4.2003, 98/13/0071) zum Ausdruck gebracht hat, stellen Aufwendungen für Weinflaschen "wem gegenüber auch immer sie verschenkt werden", jedenfalls Repräsentationsaufwendungen im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 dar.

Die durch den Gesetzgeber eingeräumte Ausnahme vom Abzugsverbot der Repräsentationsaufwendungen für den Fall eines damit verbundenen Werbezweckes betrifft ausschließlich den Fall der Bewirtungsspesen.

Zur Verwirklichung des gesetzlich im § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 normierten Ausnahmetatbestandes vom Abzugsverbot bedarf es demnach zum einen eines weitaus überwiegenden betrieblichen Veranlassungsgrundes und zum anderen eines Dienens

der Bewirtung zur Werbung im Sinne einer Produkt- oder Leistungsinformation. Dabei ist es gerade nach der von der Bw angezogenen Entscheidung des VwGH vom 3.5.2000, 98/13/0198, erforderlich, das Zutreffen dieser Voraussetzungen für jede einzelne Ausgabe nachzuweisen. Eine Glaubhaftmachung im Sinne des § 138 Abs. 1 BAO ist als nicht ausreichend zu erachten.

Die Beweislast liegt beim Steuerpflichtigen, der den Aufwand geltend macht. Es wäre somit Sache der Bf gewesen, welche konkreten Bewirtungen der unmittelbaren Präsentation des Unternehmens der Bw dienlich waren und zum Zwecke der Darstellung der Tätigkeit der Bf und deren Leistungsangebote erfolgt sind.

Aufwendungen, die ganz allgemein dazu dienen, geschäftliche Kontakte aufzunehmen und zu pflegen oder bei künftigen Geschäftsfreunden eingeführt zu werden (Flaschenweine mit entsprechenden Aufklebern versehen werden anlässlich bestimmter Anlässe wie Weihnachten etc. an potentielle Kunden und Geschäftspartner für Zwecke der Anbahnung bzw. für gute Zusammenarbeit überreicht), fallen unter den Begriff der steuerlich nichtabzugsfähigen Repräsentationsaufwendungen. Dass derartige Aufwendungen tatsächlich den erwünschten bzw. angestrebten Effekt haben und solcherart zum betrieblichen Erfolg beitragen können, nimmt ihnen nicht das Merkmal eines Repräsentationsaufwandes (VwGH 13.10.1999, 94/13/0035).

Nicht in einer Bewirtung bestehende Aufmerksamkeiten der vorliegenden Art, wem gegenüber auch immer, sind typische Repräsentationsaufwendungen, die sich einem Abzug von den Einkünften in jedem Fall entziehen (vgl. VwGH 3.5.2000, 94/13/0Nr1).

Zu dem Einwand, dass diverse als Werbeaufwand verbuchte Waren im Tauschwege von der Bf erworben worden seien ist anzumerken, dass dies nicht -wie die Bf offensichtlich meint - nicht automatisch zu abzugsfähigen Aufwand führt, sondern dass dies für die Beurteilung, ab diese Waren für Werbezwecke verwendet wurden, unerheblich ist.

Angemerkt wird, dass die konkreten Zahlenangaben zu den einzelnen strittigen Ausgabepunkten beim Sachverhalt aus Effizienzgründen nicht wiederholt wird, sondern diesbezüglich auf die ausführlichen und konkreten Zahlen im Betriebsprüfungsbericht verwiesen wird.

Zu den einzelnen Punkten der TZ 19:

19a) ER 262/04 Wein Genuss TL

Sachverhalt:

Empfänger dieser Weine war HD Z (Inhaber der Fa. RO), der Vater von Mag. Z.

Beweiswürdigung:

Der Sachverhalt wird in der Beschwerde bzw. in den vorherigen Schriftsätzen nicht bestritten.

Rechtliche Beurteilung:

Geschenke an den eigenen Vater sind gemäß § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a EStG 1988 als Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung nicht abzugsfähig.

Ebenso fallen Aufwendungen, die ganz allgemein dazu dienen, geschäftliche Kontakte aufzunehmen und zu pflegen oder bei künftigen Geschäftsfreunden eingeführt zu werden (Flaschenweine mit entsprechenden Aufklebern versehen werden anlässlich bestimmter Anlässe wie Weihnachten etc. an potentielle Kunden und Geschäftspartner für Zwecke der Anbahnung bzw. für gute Zusammenarbeit überreicht), unter den Begriff der steuerlich nichtabzugsfähigen Repräsentationsaufwendungen.

19b) ER226/05 YM

Sachverhalt:

Lt. Belegen wurde Gutscheine für kosmetische Behandlungen (190 € pro Gutschein) der Fa. YM an G Z, PF (zwei Gutscheine) und FG verschenkt. Lt. Beleg wurden zwei Gutscheine für "Well-aging" Behandlungen der Fa. YM an Frau PR von der Fa. Kupferdesign PR verschenkt.

Von diesen Gutscheinen wurden bis zur Betriebsprüfung bei der Fa. YM Gutscheine im Wert von 300,80 € eingelöst und zwar von G Z, CA Z und HF (Freund der CA Z).

Beweiswürdigung:

Die Feststellungen ergeben sich aus den Angaben der Fa. YM.

Es wurden von Mitgliedern der Familie Z mehr Gutscheine eingelöst, als ihnen nach den Belegen zur Verfügung standen (1 Gutschein für Frau Z über brutto 228 €). Die Glaubwürdigkeit der Angaben über die Empfänger ist daher nicht gegeben.

Eine Feststellung, dass die Gutscheine den behaupteten Empfänger gegeben wurden, kann daher nicht getroffen werden.

Rechtliche Beurteilung:

Geschenke an die eigenen Familienmitglieder des Gesellschafters sind gemäß § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a EStG 1988 als Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung nicht abzugsfähig.

Soweit die Gutscheine nicht eingelöst wurden ist mangels Nachweis der betrieblichen Verwendung (Behauptung Werbezwecke) ein Abzug als Betriebsausgaben nicht möglich.

19c) Gutscheine Lebensmitteldiskont Hofer

Sachverhalt:

Es kann keine Feststellung darüber getroffen werden, wer die Empfänger der Gutscheine für den Lebensmitteldiskonter Hofer waren.

Beweiswürdigung:

Es wurden als Empfänger der Gutscheine "Vertriebspartner und Belegschaft" genannt. Dies kann nicht als ausreichende Empfängerbenennung angesehen werden.

Rechtliche Beurteilung:

Da eine betriebliche Verwendung nicht nachgewiesen werden konnte, ist ein Abzug dieser Aufwendungen als Betriebsausgaben nicht möglich.

19d) ER 16.5.2004 K

Sachverhalt:

Mit dieser Eingangsrechnung wurden von der Bf 20 Stück Damenhandcremen erworben. Wer Empfänger dieser Handcremen, war konnte nicht festgestellt werden.

Beweiswürdigung:

Weder bei der Betriebsprüfung noch im Schreiben vom 2.2.2009 und auch nicht in der Beschwerde konnten die Empfänger konkret benannt werden. Die betriebliche Verwendung konnte daher nicht festgestellt werden.

Rechtliche Beurteilung:

Da eine betriebliche Verwendung nicht nachgewiesen werden konnte, ist ein Abzug dieser Aufwendungen als Betriebsausgaben nicht möglich.

19e) ER 419/05 Parfumerie GX , 24 Duftpräsente

Sachverhalt:

Mit dieser Eingangsrechnung wurden 24 Duftpräsente angeschafft. Empfänger dieser Waren kann nicht festgestellt werden.

Beweiswürdigung:

Von der Betriebsprüfung wurden stichprobenartig mehrere der behaupteten Empfänger dieser Duftpräsente telefonisch befragt. Keines der befragten Unternehmen konnte den Erhalt eines derartigen Geschenkes bestätigen. Bei der gegebenen Beweislage kann die Feststellung einer betrieblichen Verwendung der Duftpräsente nicht erfolgen.

Im Schreiben vom 2.2.2009 werden zu Punkt 19e) zur betrieblichen Verwendung von Büchern "Olympische Sportbibliothek" Ausführungen gemacht. Diese Ausführungen betreffen offensichtlich nicht den Abzug der gegenständlichen "Duftpräsente als Betriebsausgaben.

Rechtliche Beurteilung:

Da eine betriebliche Verwendung nicht nachgewiesen werden konnte, ist ein Abzug dieser Aufwendungen als Betriebsausgaben nicht möglich.

19f) ER 168/05 und ER 193/05 Buchhandlung AM

Sachverhalt:

Insgesamt wurden 77 verschiedene (von Krimi über geographische und geschichtliche Werke) Bücher angeschafft. Zu den Details wird auf die Ausführungen im Betriebsprüfungsbericht verwiesen. Die behaupteten Kunden als Empfänger dieser Bücher konnten nicht festgestellt werden.

Beweiswürdigung:

Zur Beweiswürdigung wird auf die Ausführungen der Betriebsprüfung im Betriebsprüfungsbericht verwiesen, deren Ansicht vom Bundesfinanzgericht geteilt wird..

Abgesehen davon, dass dieser Punkt in der Beschwerde ausdrücklich angefochten wurde, gibt es kein konkretes Vorbringen in der Beschwerde zur Bestätigung der betrieblichen Verwendung dieser Bücher.

Im Schreiben vom 2.2.2009 werden zu Punkt 19e) zur betrieblichen Verwendung von Büchern "Olympische Sportbibliothek" Ausführungen gemacht. Diese betreffen aber offensichtlich nicht die Bücher in den Rechnungen "AM", da in diesen Rechnungen Bücher "Olympische Sportbibliothek" nicht angeführt sind. Betrifft wohl Punkt 19i).

Rechtliche Beurteilung:

Da eine betriebliche Verwendung nicht nachgewiesen werden konnte, ist ein Abzug dieser Aufwendungen als Betriebsausgaben nicht möglich.

19g) ER 340/05 Gasthaus MZ Gutscheine

Sachverhalt:

Vom Gasthaus MZ wurden 19 Bewirtungsgutscheine a 50 Euro erworben. Wer die Gutscheine tatsächlich erhalten hat, kann nicht festgestellt werden.

Beweiswürdigung:

Zur Beweiswürdigung wird auf die Ausführungen der Betriebsprüfung im Betriebsprüfungsbericht verwiesen, deren Ansicht vom Bundesfinanzgericht geteilt wird..

Abgesehen davon, dass dieser Punkt in der Beschwerde ausdrücklich angefochten wurde, gibt es kein konkretes Vorbringen in der Beschwerde zur Bestätigung der betrieblichen Verwendung.

Rechtliche Beurteilung:

Da eine betriebliche Verwendung nicht nachgewiesen werden konnte, ist ein Abzug dieser Aufwendungen als Betriebsausgaben nicht möglich. Im Übrigen wird auf die Ausführungen im Betriebsprüfungsbericht verwiesen.

19h) ER 361/05 Schloss ZP Catering

Sachverhalt:

Hinsichtlich des Sachverhaltes wird auf die Ausführungen im Betriebsprüfungsbericht zu Punkt 19h) verwiesen.

Beweiswürdigung:

Die Veranstaltung wurde erst nach Abschluss der Verkaufstätigkeit der Bf in Sachen W1 GK abgehalten und unstrittig waren in erster Linie Vertreter jener Unternehmen eingeladen, die sich an der W1 als Kunden bereits beteiligt hatten, sowie Vertreter der Politik und Gemeinde. Es handelte sich um eine typische mit Repräsentationscharakter behaftete Eröffnung der Terminalstationen der W1 und nicht um eine Verkaufsveranstaltung.

Rechtliche Beurteilung:

Nach § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 dürfen Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben nicht abgezogen werden. Darunter fallen auch Aufwendungen oder Ausgaben anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfremden, außer der Steuerpflichtige weist nach, dass die Bewirtung der Werbung dient und die betriebliche oder berufliche Veranlassung weitaus überwiegt (vgl. VwGH 03.05.2000, 98/13/0198). Die Angabe des Namens des Bewirteten stellt keinen Nachweis darüber dar, dass die Bewirtung der Werbung gedient und die berufliche Veranlassung weiters überwogen hat.

Dient die Bewirtung hauptsächlich der Repräsentation oder weist sie Repräsentationsmerkmale in nicht untergeordnetem Ausmaß auf, ist sie gemäß § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 zur Gänze nicht abzugsfähig. Etwaige werbeähnliche Elemente sind in diesen Fällen bedeutungslos (VwGH 3.6.1992, 91/13/0Nr6). Gemischte Aufwendungen sind zur Gänze nicht abzugsfähig (VwGH 29.6.1995, 93/15/0113 - vgl. Abschn. 14.2.2.1 "Aufteilungsverbot").

Bewirtungskosten durch den Steuerpflichtigen anlässlich seiner Betriebseröffnung außerhalb des Betriebs stellen nicht abzugsfähigen Repräsentationsaufwand dar. Die Eröffnung der W1 ist diesbezüglich einer Betriebseröffnung gleichzuhalten. **Die damit in Zusammenhang stehenden Bewirtungskosten stellen keinen Werbeaufwand dar**, dies auch insbesondere deshalb, da sich der Teilnehmerkreis im Wesentlichen aus bereits akquirierten Kunden und Behördenvertretern zusammensetzte.

19i) ER 414/05 Olympische Sportbibliothek

Sachverhalt:

Angeschafft wurden damit jeweils drei Exemplare der Bücher:

"Spielfeld Lebensfelder", "Kultstätten des Sports", "Vom Abenteuer unterwegs zu sein", "Herausforderung".

Lt. Angaben der Bf wurden die Bücher den Gemeindeämtern DK und HH, der Fa. Kupferdesign PR, beim ÖVP Preisschnapsen, bei Gemeindegeldstockturniere, beim HHer

Herbstlauf und beim Weihnachtsmarkt HH übergeben. Die konkreten Personen, die die Bücher bekommen haben konnte nicht benannt werden.

Beweiswürdigung:

Der Sachverhalt ist im Wesentlichen unbestritten.

Rechtliche Beurteilung:

Grundsätzlich sind Aufwendungen, die dazu dienen,

- geschäftliche Kontakte aufzunehmen und zu pflegen,
- bei Geschäftsfreunden eingeführt zu werden, um als möglicher Ansprechpartner in Betracht gezogen zu werden,

nicht abzugsfähige Repräsentationsaufwendungen (VwGH 13.10.1999,94/13/0035).

Dies allein führt zur Nichtabzugsfähigkeit der gegenständlichen Aufwendungen.

Im Übrigen wird auf die Ausführungen im Betriebsprüfungsbericht verwiesen.

19j) ER 429/04 WK

Sachverhalt:

Mit dieser Rechnung wurden 100 Uhren angeschafft und lt. Bf an Bürgermeister und Amtsleiter von 45 Gemeinden verschenkt.

Beweiswürdigung:

Der Sachverhalt ist im Wesentlichen unbestritten.

Rechtliche Beurteilung:

Grundsätzlich sind Aufwendungen, die dazu dienen,

- geschäftliche Kontakte aufzunehmen und zu pflegen,
- bei Geschäftsfreunden eingeführt zu werden, um als möglicher Ansprechpartner in Betracht gezogen zu werden,

nicht abzugsfähige Repräsentationsaufwendungen (VwGH 13.10.1999,94/13/0035).

Dies allein führt zur Nichtabzugsfähigkeit der gegenständlichen Aufwendungen.

Im Übrigen wird auf die Ausführungen im Betriebsprüfungsbericht verwiesen.

19k) ER Nr1/04 (192/04) Gasthaus zur Haltestelle

Sachverhalt:

Mit dieser Rechnung (Bewirtungskosten) wurde ein "Round Table Meeting" im Gasthaus zur Haltestelle abgerechnet. Mag. Z ist ein langjähriges Mitglied der Round Table Ortsgruppe L.

Eine namentliche Nennung der Teilnehmer war nicht mehr möglich.

Beweiswürdigung:

Der Sachverhalt ist, soweit er festgestellt wurde, unbestritten.

Eine Feststellung dahingehend, welche Projekte bei dieser Veranstaltung vorgestellt wurden konnte auf Grund der widersprechenden Angaben des Mag. Z (auf Rechnung steht Projekte OG/HGL; lt. Mag. Z: Projekt W1 L) nicht getroffen werden.

Rechtliche Beurteilung:

Die Bewirtung von Freunden und Bekannten (davon ist bei Mitgliedern desselben Vereines auszugehen) stellt **nicht abzugsfähigen Aufwand für die Lebensführung dar**, auch wenn dabei Geschäftsanbahnungen erfolgen.

19l) ER 201/03 Wein, HGA FD

Sachverhalt:

Empfänger dieser Weine war HD Z (Inhaber der Fa. RO), der Vater von Mag. Z.

Beweiswürdigung:

Der Sachverhalt wird in der Beschwerde bzw. in den vorherigen Schriftsätzen nicht bestritten.

Rechtliche Beurteilung:

Geschenke an den eigenen Vater sind gemäß § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a EStG 1988 als Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung nicht abzugsfähig.

Ebenso fallen Aufwendungen, die ganz allgemein dazu dienen, geschäftliche Kontakte aufzunehmen und zu pflegen oder bei künftigen Geschäftsfreunden eingeführt zu werden (Flaschenweine mit entsprechenden Aufklebern versehen werden anlässlich bestimmter Anlässe wie Weihnachten etc. an potentielle Kunden und Geschäftspartner für Zwecke der Anbahnung bzw. für gute Zusammenarbeit überreicht), unter den Begriff der steuerlich nichtabzugsfähigen Repräsentationsaufwendungen.

19m) ER 335/03, Wein HGA FD

Sachverhalt:

Lt. Rechnung wurden 31 Weinpräsentboxen gekauft und an Amtsleiter bzw. Bürgermeister von Gemeinden in denen Kupferinformationsanlagen oder W1sterminals platziert waren, übergeben.

Beweiswürdigung:

Der Sachverhalt wurde nicht bestritten.

Rechtliche Beurteilung:

Grundsätzlich sind Aufwendungen, die dazu dienen,

- geschäftliche Kontakte aufzunehmen und zu pflegen,

- bei Geschäftsfreunden eingeführt zu werden, um als möglicher Ansprechpartner in Betracht gezogen zu werden,

nicht abzugsfähige Repräsentationsaufwendungen (VwGH 13.10.1999,94/13/0035).

Dies allein führt zur Nichtabzugsfähigkeit der gegenständlichen Aufwendungen.

Im Übrigen wird auf die Ausführungen im Betriebsprüfungsbericht verwiesen.

19n) ER 249/03 Kirchenwirt HH

Sachverhalt:

Anlässlich des gemeinsamen Geburtsages von Mag. Z und seiner Frau wurde am Samstag den 20.9.2003 eine Geburtstagsfeier in den Räumlichkeiten des Gasthauses Kirchenwirt abgehalten, die mit dieser Rechnung abgerechnet wurde.

Beweiswürdigung:

Zur Beweiswürdigung wird auf die Ausführungen der Betriebsprüfung im Betriebsprüfungsbericht verwiesen. Insbesondere zur Glaubwürdigkeit von Angaben des Mag. Z wird auf die diesem Erkenntnis vorangestellten Ausführungen verwiesen.

Rechtliche Beurteilung:

Die betriebliche Veranlassung der Übernahme der Kosten einer privaten Geburtstagfeier des Gesellschafter Geschäftsführers ist nicht gegeben. Die Übernahme der Kosten durch die Bf ist somit auf gesellschaftsrechtliche Beziehungen zwischen Gesellschaft und Gesellschafter zurück zu führen und stellt somit eine verdeckte Gewinnausschüttung dar.

19o) ER 389/05 Kaufhaus DH und ER 397/05 Kaufhaus DH

Sachverhalt:

Mit ER 389/05 wurden 9 Gutscheine a 50 € erworben und lt. Vermerk auf der Rückseite der Rechnung und Auskunft von G Z an folgende Personen als Weihnachtsgeschenk weitergegeben: je 10 € an G Z, SF Z, FB, FG; 50 € an Kupferdesign PR.

Mit ER 397/05 wurden 49 Gutscheine a 10 € erworben und lt. Auskunft von G Z als Beilage zu Weihnachtsgrüßen an GKer Kunden versendet, wobei die Empfänger im Detail nicht genannt werden konnten. Die angeführten Gutscheine wurden zur Gänze von der Bf selbst eingelöst. Damit wurden Geschenkkörbe gekauft.

Beweiswürdigung:

Der Sachverhalt ergibt sich aus der unbedenklichen Aussage von MTL DH. Eine Feststellung hinsichtlich der Verwendung der Geschenkkörbe konnte nicht getroffen werden.

Rechtliche Beurteilung:

Eine betriebliche Verwendung weder der Gutscheine noch der Geschenkkörbe konnte nachgewiesen werden. Eine Betriebsausgabe liegt somit nicht vor. Zum Vorliegen einer verdeckten Gewinnausschüttung wird auf die Ausführungen im Betriebsprüfungsbericht verwiesen.

19p) ER 121/03 BI Reisen

Sachverhalt:

Mit dieser Rechnungen wurden Gutscheine der Fa. BI Reisen erworben, die von folgenden Personen, CD mit Begleitung, DE mit Begleitung und DF, die als potentielle Vertriebspartner in Italien vom Mag. Z geschildert wurden, Verwendung fanden.

Beweiswürdigung:

Der Sachverhalt wird in der Beschwerde nicht bestritten.

Rechtliche Beurteilung:

Grundsätzlich sind Aufwendungen, die dazu dienen,

- geschäftliche Kontakte aufzunehmen und zu pflegen,
- bei Geschäftsfreunden eingeführt zu werden, um als möglicher Ansprechpartner in Betracht gezogen zu werden,

nicht abzugsfähige Repräsentationsaufwendungen (VwGH 13.10.1999,94/13/0035).

Einladungen von Geschäftsfreunden zu kulturellen Veranstaltungen stellen nicht abzugsfähigen Repräsentationsaufwand dar.

Dies allein führt zur Nichtabzugsfähigkeit der gegenständlichen Aufwendungen.

19q) " GPO "

Sachverhalt:

Mit dieser Rechnung wurde ein Essen am Sonntag, den 20.1.2005 im Restaurant "GPO" abgerechnet. Als Teilnehmer wurden (vier) Personen genannt.

Beweiswürdigung:

Adressen der bewirteten Personen konnten nicht bekannt gegeben werden. Zweck des Essens sei nach Angaben von Mag. Z Anbahnung von Einschaltungen in der W1 L gewesen.

In Hinblick auf die allgemeine Glaubwürdigkeit des Mag. Z ist das Bundesfinanzgericht nicht davon überzeugt, dass diese Personen aus werblichen Gründen bewirtet wurden.

Im Übrigen ist dieser Punkt in der Beschwerde zwar angefochten, ohne jedoch dass eine weitere Begründung oder Beweisanbot für die betriebliche Verursachung angeboten wird.

Rechtliche Beurteilung:

Bewirtungskosten sind nur dann zu 50% abzugsfähig, wenn die Bewirtung einen eindeutigen Werbezweck hat. Dieser Werbezweck konnte von der Bf nicht nachgewiesen werden, da nicht einmal die Adressen der vier Personen bekannt sind. Es ist somit von einer repräsentativen Veranlassung auszugehen, die zur Nichtabzugsfähigkeit der Ausgaben führt.

Zu 19r) 668/03 Hr**Sachverhalt:**

Bei der Fa. Hr (Kleidungsgeschäft) wurden von der Bf am 15.12.2003 40 Stück Hemden a 38,40 € und 40 Stück T-Shirts a 42 € erworben. Bei den Hemden handelt es sich um verschiedene Modelle in unterschiedlichen Farben, Schnitten und Größen. Bei einigen Kleidungsstücken wurden Werbeaufnäher angebracht.

Diese Kleidungsstücke wurden an folgende Dienstnehmer der Fa. TH & ZL GmbH gegeben: (Namen). Die Fa. TH & ZL GmbH ist Vertriebspartner der Bf. Mag. Z ist an dieser Fa. mit 33% beteiligt.

Beweiswürdigung:

Der Sachverhalt ergibt sich aus den Rechnungen und den Auskünften der Fa. Hr. In der Beschwerde wird zur Begründung auf die Stellungnahme vom 2.2.2009 verwiesen. In dieser Stellungnahme wird zu Punkt 19r) nichts ausgeführt.

Das Bundesfinanzgericht geht daher von der Richtigkeit des obigen Sachverhaltes, wie er auch von der Betriebsprüfung festgestellt wurde, aus.

Rechtliche Beurteilung:

Eine Begründung einer betriebliche Verursachung der Weitergabe der Kleidungsstücke an die als Vertriebspartner tätige Firma wurde von der Bf weder in der Beschwerde noch in der Stellungnahme vom 2.2.2009 vorgebracht. Allein aus diesem Grund ist ein Abzug der Kosten für die Kleidungsstücke als Betriebsausgabe nicht möglich.

Im Übrigen ist die Hingabe der Kleidungsstücke von der Bf an den Vertriebspartner jedenfalls als gemäß § 20 EStG 1988 nicht abzugsfähige Repräsentationsaufwand (VwGH 13.10.1999,94/13/0035) zu werten.

19s) 184/05 (Kleiderhandel)**Sachverhalt:**

Bei der Fa. (Kleiderhandel) handelt es sich eben falls um ein Kleidergeschäft im höherpreisigen Segment. Lt. obiger Rechnung wurden folgende Bekleidungsartikel erworben und wie folgt verwendet:

10 Blousons a 250 € brutto an Fa. Kupferdesign PR gegeben

30 Polo Shirts a 39 € brutto an Fa. Kupferdesign PR gegeben

30 T-Shirts a 49 € brutto an ASH HH gegeben.

Bei der Fa. Kupferdesign PR handelt es sich um ein Einzelunternehmen von Frau V PR. Ihr Ehegatte Ing. W PR ist im Unternehmen als Dienstnehmer beschäftigt. Die Fa. Kupferdesign PR ist als Vertriebspartner der Bf anzusehen und vertreibt ähnlich wie die Bf Datenanbindungen im Rahmen der Homepage Website2 Gleichzeitig veranstaltet die Fa. Kupferdesign PR Schulungen für Mitarbeiter der Bf und berät die Bf in technischen Belangen.

Die überlassenen Kleidungsstücke wurden lt. Auskunft der Bf von Herrn PR selbst getragen bzw. an Kunden als Werbepräsentate weitergegeben.

Beweiswürdigung:

Der Sachverhalt ergibt sich aus den Rechnungen und den Auskünften der Bf.

In der Beschwerde wird zu diesem Punkt nur angeführt, dass 3.058,33 € angefochtenen werden. Eine weitere Begründung dazu wird nicht gegeben.

Das Bundesfinanzgericht geht daher von der Richtigkeit des obigen Sachverhaltes, wie er auch von der Betriebsprüfung festgestellt wurde, aus.

Rechtliche Beurteilung:

Grundsätzlich sind Aufwendungen, die dazu dienen,

- geschäftliche Kontakte aufzunehmen und zu pflegen,
- bei Geschäftsfreunden eingeführt zu werden, um als möglicher Ansprechpartner in Betracht gezogen zu werden,

nicht abzugsfähige Repräsentationsaufwendungen (VwGH 13.10.1999,94/13/0035).

Dies allein führt zur Nichtabzugsfähigkeit der gegenständlichen Aufwendungen.

Im Übrigen wird auf die Ausführungen im Betriebsprüfungsbericht verwiesen.

19t) ER 727/05 HuG und ER 768/05 Po

Sachverhalt:

Bei beiden Firmen handelt es sich um Modegeschäfte im höherpreisigen Segment. Bei HuG wurden 5 Hemden und 1 Krawatte erworben. Lt. händischem Vermerk auf der Rechnung "incl. aufnähen von Logo-Stickern". Tatsächlich wurden von der Fa. HuG keine Aufnäher angebracht.

Bei Po wurden 9 Poloshirts erworben.

Die Bekleidungsstücke wurden an MZa (Nachbar von Familie Z) in seiner Funktion als Geschäftsführer der Fa. Z & MMv d.o.o in Kroatien zur Weitergabe als Kundengeschenke. An der Fa. Z & MMv d.o.o ist auch Mag. Z beteiligt.

Beweiswürdigung:

Der Sachverhalt ergibt sich aus den Rechnungen und den Auskünften der Bf.

Dass von der Fa. HuG keine Aufnäher angebracht wurden, ergibt sich aus der Auskunft von Christine Rührlinger von der Fa. HuG.

In der Beschwerde wird zu diesem Punkt nur angeführt, dass 831,66 € angefochten werden. Eine weitere Begründung dazu wird nicht gegeben.

Das Bundesfinanzgericht geht daher von der Richtigkeit des obigen Sachverhaltes, wie er auch von der Betriebsprüfung festgestellt wurde, aus.

Rechtliche Beurteilung:

Grundsätzlich sind Aufwendungen, die dazu dienen,

- geschäftliche Kontakte aufzunehmen und zu pflegen,
- bei Geschäftsfreunden eingeführt zu werden, um als möglicher Ansprechpartner in Betracht gezogen zu werden,

nicht abzugsfähige Repräsentationsaufwendungen (VwGH 13.10.1999,94/13/0035).

Dies allein führt zur Nichtabzugsfähigkeit der gegenständlichen Aufwendungen.

Eine Begründung einer betriebliche Verursachung der Weitergabe der Kleidungsstücke an die Firma Z & MMv (warum soll die Bf die Werbegeschenke einer anderen Firma bezahlen?) wurde von der Bf weder in der Beschwerde noch in der Stellungnahme vom 2.2.2009 vorgebracht. Allein aus diesem Grund ist ein Abzug der Kosten für die Kleidungsstücke als Betriebsausgabe nicht möglich.

Im Übrigen wird auf die Ausführungen im Betriebsprüfungsbericht verwiesen.

19u) ER 436/05 und ER 388/04 Fa. PK

Sachverhalt:

Die Fa. PK ist ein Schmuck und Juwelier Großhändler in L.

Lt. der ersten Rechnungen wurden 30 Stück Tischgloben incl. Gravur und 142 Stück Schlüsselanhänger erworben. Lt. der zweiten Rechnung wurden 100 Stück Schlüsselanhänger erworben.

Diese Gegenstände wurden an Bürgermeister und Amtsleiter von 45 Gemeinden verwendet. Einige Exemplare gingen auch an Banken, Vertriebspartner sowie zu Veranstaltungen wie Preisschnapsen oder Eisstockturniere. Welche Personen die Gegenstände konkret erhalten haben, kann nicht festgestellt werden.

Beweiswürdigung:

Die Feststellungen ergeben sich aus den Rechnungen und den Angaben der Bf bzw. ihres Geschäftsführeres Mag. Z.

Zum Einwand in der Beschwerde, dass die Globen weiterverkauft wurden, schließt sich das Bundesfinanzgericht der Argumentation der Betriebsprüfung an, die darlegt, dass ursprünglich die Weitergabe der Globen an die Bürgermeister und Amtsleiter vorgebracht wurde. Der Verkauf wurde erstmalig in der Stellungnahme vom 2.2.2009 behauptet, wobei die AR nicht vorgelegt wurde und ein derartiger Verkauf im Rechenwerk der Bf nicht ersichtlich ist. Auch die Aufnahme bei der Inventur und der entsprechende Ausfuhrnachweis bei Export in ein Drittland liegt nicht vor. Eine Sachverhaltsfeststellung dahingehend, dass die Globen weiterverkauft wurden, konnte daher nicht getroffen.

Rechtliche Beurteilung:

Grundsätzlich sind Aufwendungen, die dazu dienen,

- geschäftliche Kontakte aufzunehmen und zu pflegen,
- bei Geschäftsfreunden eingeführt zu werden, um als möglicher Ansprechpartner in Betracht gezogen zu werden,

nicht abzugsfähige Repräsentationsaufwendungen (VwGH 13.10.1999,94/13/0035).

Dies allein führt zur Nichtabzugsfähigkeit der gegenständlichen Aufwendungen.

Die fehlende Empfängerbenennung steht ebenfalls der Anerkennung als Betriebsausgabe entgegen.

Zu TZ 20. Fremdleistungen TH und ZL

Sachverhalt:

Von GI TH wurden der Bf für Beratungstätigkeiten (Headhunting hinsichtlich der Verkaufsberater vierPers) hinsichtlich der RGM (Anmerkung: TH, Z und ZL) Medienprojekte vierOrte 12.000 € in Rechnung gestellt. Bei den genannten Personen handelt es sich allesamt nicht um Mitarbeiter der Bf, sondern um Personen, die für die Z, TH und ZL GmbH tätig geworden sind. Mag. Z hält an dieser Firma eine Beteiligung von 33%. Mit ER 399/04 wurde von GI TH die gegenständliche Honorarrechnung dahingehend korrigiert, dass Umsatzsteuer iHv. 2.400 € in Rechnung gestellt wurde. Dieser Betrag wurde von der Bf bezahlt und 2004 als Vorsteuer in Abzug gebracht.

Aus der Rechnung von Mk ZL geht hervor, dass damit die Einschulung der von GI TH aquirierten und für die Z, TH und ZL GmbH in weiterer Folge tätig gewordenen Mitarbeiter abgerechnet wurde.

Geschäftliche Beziehungen über den Vertrieb der Produkte der Bf gab es nur zwischen der Bf und der Z, TH und ZL GmbH.

Beweiswürdigung:

Der Sachverhalt ergibt sich aus den Rechnungen und ist diesbezüglich nicht strittig.

Von der Bf wird vorgebracht, dass die Anwerbung und Einschulung der Mitarbeiter für die andere Firma in ihrem Interesse gewesen sei und der Sachverhalt sei vergleichbar mit Mitarbeiterschulungen eines Franchisegebers für die Franchisenehmer.

Dem ist entgegenzuhalten, dass zwischen der Bf und der Fa Z, TH und ZL GmbH kein diesbezüglicher, einem Franchise vergleichbarer Vertrag geschlossen wurde und solches nicht einmal im Verfahren behauptet wurde. Eine Vergleichbarkeit mit einem Franchisevertrag ist daher keinesfalls gegeben. Eine Sachverhaltsfeststellung diesbezüglich konnte daher nicht getroffen werden.

Rechtliche Beurteilung:

Die Headhuntertätigkeit und die Einschulung der Mitarbeiter erfolgte für Dienstnehmer der Fa. Z, TH und ZL GmbH. Die Übernahme und Bezahlung dieser Aufwendungen durch die Bf ist nicht betrieblich begründet, sondern auf die Verflechtung auf Gesellschafterebene zurückzuführen. Die Bezahlung dieser Aufwendungen ist daher nicht betrieblich verursacht und stellt daher keine Betriebsausgabe dar.

Der Vertrieb der Produkte der Bf wurde durch die Z, TH und ZL GmbH durchgeführt und deren Leistungen wurden von der Bf abgegolten. Die Anwerbung, Schulung und Bezahlung der Dienstnehmer der Z, TH und ZL GmbH ist ausschließlich deren Sache.

Zu TZ 21. Notarkosten

Zu 21. a) ER 322/03 Die Notare

Sachverhalt:

Mit dieser Rechnung wurden der Fa. Z, TH & ZL GmbH (an der Mag. Z zu 33% beteiligt ist) in Ortsname, Teile der Gründungskosten - im speziellen Kapitalverkehrssteuervorgeschrieben. Die Rechnung wurde von der Bf bezahlt und als Aufwand verbucht.

Im Gesellschaftsvertrag der Fa. Z, TH & ZL GmbH wird im Pkt 23 vereinbart, dass die mit der Errichtung verbundenen Kosten bis zu einem Höchstbetrag von 5.000 € von der Gesellschaft selbst getragen werden.

Beweiswürdigung:

Der Sachverhalt ergibt sich aus der Rechnung und dem Inhalt des Gesellschaftsvertrages.

Rechtliche Beurteilung:

Eine wirtschaftliche Begründung, warum die Bf Gründungskosten für eine ihr fremde Gesellschaft, an der sie nicht beteiligt ist, übernehmen sollte, ist nicht erkennbar.

Die Übernahme der Kosten ist durch die Gesellschafterstellung von Mag. Z bedingt und stellt somit eine verdeckte Gewinnausschüttung zugunsten Mag. Z dar. Ein Betriebsausgabenabzug ist nicht zulässig.

Zu 21. b) ER 327/03 Die Notare

Sachverhalt:

Mit dieser Rechnung wurden der Fa. Z, TH & ZL GmbH die Kosten des Geschäftsführervertrages der Fa. Z, TH & ZL GmbH in Rechnung gestellt. Geschäftsführer ist u.a. Mag. E Z.

Beweiswürdigung:

Der Sachverhalt ergibt sich aus der Rechnung.

Rechtliche Beurteilung:

Die Übernahme der Kosten ist wirtschaftlich nicht begründet, sondern durch die Gesellschafterstellung von Mag. Z bedingt und stellt somit eine verdeckte Gewinnausschüttung zugunsten von Mag. Z dar. Ein Betriebsausgabenabzug ist nicht zulässig.

Zu 21. c) ER 316/05 Die Notare**Sachverhalt:**

Mit dieser Rechnung wurden Mag. E Z persönlich die Kosten anlässlich der Schenkung des Dachbodens in L, ZA 26 vorgeschrieben. Die Schenkung erfolgte von Frau SB (Mutter) an Mag. E Z persönlich. Die Kosten wurden von der Bf bezahlt.

Beweiswürdigung:

Der Sachverhalt ist im Wesentlichen unstrittig.

Rechtliche Beurteilung:

Die Übernahme der Kosten ist wirtschaftlich nicht begründet, sondern durch die Gesellschafterstellung von Mag. Z bedingt und stellt somit eine verdeckte Gewinnausschüttung zugunsten von Mag. Z dar. Ein Betriebsausgabenabzug ist nicht zulässig.

Im Übrigen wird auch auf den Punkt Nr verwiesen.

Zu TZ 22) Vorsteuerabzug

Der Punkt wurde außer Streit gestellt.

Zu TZ 23. Kk**Sachverhalt**

Im Beschwerdezeitraum 2003 bis 2005 und auch in den Jahren 2000 und 2001 wurden Rechnungen des Malers Mf Kk als Aufwand verbucht und 10% Vorsteuer in Abzug gebracht. Zu den konkreten Zahlen der Rechnungen wird auf den Betriebsprüfungsbericht (TZ 23. Geschäftsbeziehung Kk) verwiesen.

Diesen Rechnungen lagen tatsächlich keine Leistungen des Malers Kk für die Bf zugrunde.

Tatsächlich wurden von Mf Kk nur folgende Leistungen an die Bf erbracht:

Rechnung 29.10.2000 Parkplatzbemalung, bezahlt wurde die ausgewiesene Umsatzsteuer von rd. 900 €.

Rechnung 28.3.2003 Neubemalung Parkplatz bezahlt wurde rd. 1.500 €.

Beweiswürdigung

Mf Kk wurde bezüglich dieser Rechnungen mehrmals niederschriftlich einvernommen. Im Wesentlichen sagte er aus, dass er mit Mag. Z gut bekannt gewesen sei und dieser von der ständigen finanziellen Notlage des Kk gewusst habe. Aufgrund seiner finanziellen Notlage habe Kk der Ausstellung von fingierten Rechnungen zugestimmt. Kk habe dafür von Z zumeist die auf den Rechnungen ausgewiesene Umsatzsteuer zuzüglich eines kleinen Bonusses erhalten.

Die Angaben des Mf Kk decken sich mit den Ergebnissen der Befragung von Nachbarn des Grundstückes KS 1 in MT.

Die von der Bf behauptete Verwendung neuer Designs durch Kk bei den Auffrischungen der Bodenbemalung wird durch die Tatsache widerlegt, dass das Design zum Zeitpunkt der Prüfung mit dem Design der Erstbemalung ident ist. Dies ist aus dem Vergleich der Fotoaufnahmen des Prüfers aus dem Jahr 2007 und den Aufnahmen von Kk aus dem Jahr 1999 zu ersehen.

Die die anderen Rechnungen betreffenden Verkaufspräsentationen handelt es sich um solche in digitaler Form. Eine Gestaltung dieser Verkaufspräsentationen durch Kk kann mangels von entsprechenden Computerkenntnissen von Kk nicht von diesem stammen. Wie Kk darlegte stammten die die Verkaufspräsentationen umrandenden Bilder aus Bildern von Kk, die dieser jedoch schon vor mehr als 10 Jahren an Mag. Z übergeben hatte.

Hinsichtlich der behaupteten Geldübergaben wird auf die Beweiswürdigung durch den Prüfer zu TZ 23 des Betriebsprüfungsberichtes verwiesen, der sich das Bundesfinanzgericht anschließt.

Rechtliche Beurteilung

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

Da eine betriebliche Verursachung der gegenständlichen Aufwendungen nur in der Höhe, wie sie bereits von der Betriebsprüfung bzw. dem Finanzamt in den Bescheiden berücksichtigt wurde, nachgewiesen werden konnte, ist ein darüber hinausgehender Abzug der behaupteten Zahlungen an Kk als Betriebsausgabe nicht möglich.

Zu TZ 24. Geschäftsbeziehung RT

Sachverhalt:

Im Rechenwerk der Bf befanden sich Rechnungen der Fa. GEZ GmbH (kurz AB) mit dem Sitz in Adresse3 , Geschäftsführer W Zm und Mc UH .

Zur darin angeführten Leistungsbeschreibung lt. Rechnung, die Fragen durch den Prüfer und die Antworten der Bf im Betriebsprüfungsverfahren wird zur Vermeidung von Wiederholungen auf den Betriebsprüfungsbericht verwiesen.

Über das Vermögen der Fa. AB GmbH wurde mit Beschluss des Landesgericht Lk das Konkursverfahren am 22.12. 2005 eröffnet und als Masseverwalter Mag. Hc Pf bestellt.

Von Mag. Pf als Masseverwalter im Konkursverfahren der AB wurde auf Anfrage dem FA Lw mitgeteilt, dass weder die ausgestellten Ausgangsrechnungen als Erlös in der Buchhaltung der AB GmbH noch die Vereinnahmung der Beträge in Form von Kassaeingänge verbucht worden sind. Der Verbleib der diesbezüglichen Geldmittel konnte dem Masseverwalter vom Gf. W Zm nicht schlüssig geklärt werden.

Er, Pf sei von der Leistungserbringung durch die AB GmbH nicht überzeugt, sondern gehe davon aus, dass es sich zumindest bei einem Großteil der vorliegenden Rechnungen um Schein- oder Gefälligkeitsrechnungen handle.

Beweiswürdigung:

Der Gesamtumfang der seitens der AB GmbH geleisteten Arbeiten beträgt lt. vorliegenden Rechnungen Euro 154.500 zuzüglich 20% UST somit brutto 185.400,--.

Außer den obigen Ausgangsrechnungen wurden dem Prüfer keinerlei Unterlagen wie Arbeits- bzw. Leistungsnachweise, Lieferscheine, Arbeitsunterlagen und Protokolle, Ergebnisse der Kundenbefragung usw. vorgelegt.

Die Bezahlung der Rechnungen erfolgte - mit Ausnahme der Teilzahlung der ER 07002005 iHv. 12.400 btto - in bar.

Die erfolgten Barzahlungen wurden im Rechenwerk der Bf nicht als Kassenausgang verbucht, sondern über das Gesellschafterverrechnungskonto des Mag. E Z gebucht. Dies deshalb, da im Unternehmen keine Verbuchung der Barbewegungen erfolgt und die Barbewegungen nicht in Form einer ordnungsgemäßen Kassenführung erfasst werden, sondern zur Gänze über das Verrechnungskonto Mag. Z gebucht worden sind

Dies bedeutet, dass als einziger Nachweis über den erfolgten Geldfluss, die Bestätigung des W Zm ("Betrag erhalten", oder "Bar übernommen") auf dem Rechnungsbeleg vorliegt. Dies ist umso mehr von Bedeutung, da auch im Rechenwerk des Leistungserbringer weder die Leistungserbringung noch der Empfang der Gelder dokumentiert ist.

Woher die Bargeldmittel für die Zahlungen an Zm stammen, ist ebenfalls nicht zur Gänze nachvollziehbar, da am Verrechnungskonto des Mag. Z im Zeitraum September bis November 2005 insgesamt

Zahlungen von Mag. Z für die GmbH iHv. 249.914,70

Bankabhebungen vom Firmenkonto durch Mag. Z 200.887,29

erfolgt sind und somit um rund 50.000 Euro von Mag. Z mehr ausgegeben worden wäre, als er von der GmbH Geldmittel zur Verfügung gestellt bekommen hat. Dass die Geldmittel aus einer überhöhten Geldzuweisung der Vormonate stammt, kann dem Verrechnungskonto ebenfalls nicht entnommen werden.

Aus diesem Grund ist für das Bundesfinanzgericht die von der Bf behauptete Leistungserbringung durch die AB GmbH in diesem Umfang nicht nachvollziehbar und widerspricht der üblichen wirtschaftlichen Vorgangsweise.

Es fehlt die Dokumentation der tatsächlichen Ausführung der in den Rechnungen angeführten Leistungen der AB GmbH. Weder Arbeitsunterlagen, Arbeitsbeine, Besprechungsprotokolle, Zwischenberichte usw. wurden bisher vorgelegt. Dass die Bezahlung der Rechnungen durch die Bf bei Beträgen in dieser Größenordnung in bar erfolgt ist, widerspricht den Usancen des Wirtschaftslebens. Auch die Tatsache, dass hinsichtlich der Barbewegungen von der Bf keine ordnungsgemäße Aufzeichnungen geführt werden ist nicht geeignet, den Wahrheitsgehalt des behaupteten Sachverhaltes zu untermauern.

Die Tatsache, dass beim Leistungserbringer, der Fa. AB GmbH weder die Leistungserbringung (Ausgangsrechnungen) noch die Vereinnahmung der Beträge im Rechenwerk erfasst sind, sowie der Umstand, dass über das Vermögen der Fa. AB kurz nach Ende eines derart lukrativen Auftrages das Konkursverfahren eröffnet wurde, und dem Masseverwalter die gegenständliche Leistungsbeziehung sowie die erfolgten Bargeldflüsse nicht offengelegt worden sind, lassen den Umfang der behaupteten Leistungen und damit verbundenen Bargeldzahlungen nicht glaubhaft erscheinen.

Ebenso erscheint es nicht schlüssig, dass Vertriebspartner der Bf bei kleinen vorgenommen Änderungen an der Homepage mit Umstellungskosten in geringem Umfang belastet worden sind, jedoch die behaupteten Kosten für die Leistung der AB GmbH zur Gänze von der Bf getragen worden wären.

Auch der Umstand, dass über einen derart großen Auftrag de facto keine schriftlichen Vereinbarungen und Unterlagen weder beim Leistungserbringer noch beim Leistungsempfänger vorhanden sind, scheint vollkommen unüblich, da allein zur Durchsetzung von Garantie- und Gewährleistungsansprüchen diese Belege unverzichtbar sind.

Es ist daher vollkommen unglaubwürdig, dass seitens der Fa. AB tatsächlich die in den Rechnungen beschriebenen Leistungen an die Bf erbracht worden sind. Der behauptete Leistungsumfang ist nicht nachvollziehbar, die Zahlungsflüsse nicht nachgewiesen.

Lediglich die Zahlung von 12.400 € brutto mittels Banküberweisung gilt als nachgewiesen. Hinsichtlich dieser Zahlung wird auch ein Leistungsaustausch unterstellt. Betreffend die übrigen bezahlten Beträge und der damit in Zusammenhang stehenden Rechnungen ist davon auszugehen, dass es sich um Scheinrechnungen handelt und der Geldfluss an die Fa. AB GmbH nicht in dieser Höhe erfolgt ist.

Alle diese zur Beweiswürdigung herangezogenen Umstände, welche bereits von der Betriebsprüfung festgestellt wurden, **werden durch die Aussage des Herrn Zm (Fa. RT und Fa. RF) vom 23. Juli 2009 vor dem Stadtpolizeikommando Lk bestätigt, wo er zu den Leistungen der RT an die Bf Folgendes angibt:**

„Hr. Mag. E Z hat im Verlaufe unserer Unterredungen mitbekommen, dass das Beteiligungsmodell für RF nicht wie geplant läuft und dass unsere Firma offenbar finanziell nicht so gut dasteht.

Er bot mir irgendwann im Sommer 2005 (vermutlich im August) an, dass er mir bzw. der AB finanziell helfen könne, wenn ich der Fa. Z & Z fingierte Rechnungen legen würde. Aufgrund der finanziell angespannten Situation habe ich mich hinreißen lassen, auf seinen Vorschlag einzugehen. Mag. Z teilte mir mit, dass er Rechnungen über einen Gesamtbetrag von rund € 150.000.-- benötigen würde. Dafür würde er mir für die AB Bargeldbeträge im Gesamtwert der USt (rund € 30.000.--) auszahlen.

Ich habe dann im Büro der AB die erforderlichen Rechnungen heimlich selbst geschrieben und ausgedruckt. Diese Rechnungen habe ich in unserem EDV-System nicht gespeichert, es wusste auch niemand davon.

Diese fingierten Rechnungen habe ich dann auf mehrere Tage verteilt, an Mag. E Z jeweils in HH / JB übergeben. Als Gegenleistung erhielt ich von ihm Bargeldbeträge von insgesamt rund € 30.000.-- . Auf Befragen gebe ich an, dass fallweise auch Fr. Z bei diesen Geldübergaben anwesend war, inwieweit sie Kenntnis von dieser Sache hatte, kann ich nicht sagen.

Auf Befragen gebe ich an, dass die von mir erstellten fingierten Rechnungen mit jenen ident sein werden, die mir anlässlich der niederschriftlichen Vernehmung beim Finanzamt Lk vorgehalten worden sind (gesamt 10 Rechnungen mit einer Summe von € 185.400.-- incl. USt).

Einzig die Zahlung die Zahlung von 12.400 €, diese erfolgte per Kontoüberweisung, ist als reelle Rechnung der AB anzusehen.“

Von der Bf wurde im Beschwerdeverfahren ein von der Fa. Firmenname (nicht von Bf oder Mag. Z ; welches Interesse hat die Fa. Firmenname an den gegenständlichen Rechnungen?) in Auftrag gegebene Privatgutachten der Fa. MWE GmbH zur Frage der Leistungserbringung der Fa. AB GmbH der in den gegenständlichen Rechnungen beschriebenen Leistungen vorgelegt.

Das Gutachten kommt im Wesentlichen zu dem Ergebnis, dass die bezeichneten Leistungen erbracht worden sei und dass die Höhe der in Rechnung gestellten Preise branchenüblich sei.

Zu diesem Gutachten ist zu sagen, dass auf Grund der oben dargestellten Umstände es schon sein mag, dass diese Leistungen von irgendjemanden erbracht worden sind, dass **diese Leistungen in jedem Fall nicht mit den gegenständlichen Rechnungen der AB GmbH abgerechnet wurden und diese in den Rechnungen angeführten Beträge jedenfalls nicht von der Bf an die AB GmbH bezahlt worden sind.**

Rechtliche Beurteilung:

Gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben jene Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Aus dem obigen Sachverhalt ergibt sich, **dass diese Rechnungen Scheinrechnungen waren und die darin bezeichneten Leistungen nicht von der Fa. AB GmbH an die Bf erbracht worden sind. Auch die Rechnungsbeträge wurden von der Bf nicht an die AB GmbH bezahlt.**

Die in diesen Rechnungen angeführten Beträge stellen daher keine Betriebsausgaben dar.

Diese als Beratungskosten verbuchten Zahlungen an die AB GmbH stellen somit eine verdeckte Gewinnausschüttung zugunsten des Gesellschafters Mag. Z dar.

Zu TZ 25. ER RF

Sachverhalt:

Zum Inhalt und Wortlaut der strittigen Rechnungen der RF wird auf den Betriebsprüfungsbericht verwiesen.

Eine Feststellung, dass die in den gegenständlichen Rechnungen Leistungen von der RF erbracht worden sind, kann nicht getroffen werden.

Eine Feststellung, dass die in den Rechnungen angeführten Beträge durch Barzahlung durch die Bf beglichen wurden, kann nicht getroffen werden. Im Gegenteil geht das Bundesfinanzgericht davon aus, dass mangels Vorhandenseins entsprechender Geldmittel diese Rechnungen nicht zu den behaupteten Terminen bar bezahlt wurden.

Beweiswürdigung:

Zu den obigen Ausgangsrechnungen wurden dem Betriebsprüfer keinerlei Unterlagen, wie Arbeits- bzw. Leistungsnachweise, Lieferscheine, Arbeitsunterlagen und Protokolle, Ergebnisse der Kundenbefragung usw. vorgelegt.

Die Bezahlung der Rechnungen erfolgte ausschließlich bar. Die angeblich erfolgten Barzahlungen wurden im Rechenwerk der Bf nicht als Kassenausgang verbucht, sondern über das Gesellschafterverrechnungskonto des Mag. E Z gebucht. Dies deshalb, da

im Unternehmen keine Verbuchung der Barbewegungen erfolgt und die Barbewegungen nicht in Form einer ordnungsgemäßen Kassenführung erfasst werden, sondern zur Gänze über das Verrechnungskonto Mag. Z gebucht worden sind.

Dies bedeutet, dass nach Ansicht des Bundesfinanzgericht dadurch kein Nachweis über den tatsächlich erfolgten Geldfluss vorliegt.

Es erscheint dem Bundesfinanzgericht daher sehr zweifelhaft, ob die Bestätigung des W Zm ("Betrag erhalten", oder "Bar übernommen") auf dem Rechnungsbeleg tatsächlich den wahren Sachverhalt bestätigt.

Woher die Bargeldmittel für die Zahlungen stammen, ist ebenfalls nicht zur Gänze nachvollziehbar, da am Verrechnungskonto des Mag. Z im Zeitraum September bis November 2005 insgesamt Zahlungen von Mag. Z für die Bf iHv. 249.914,70 € und Bankabhebungen vom Firmenkonto durch Mag. Z in Höhe von 200.887,29 € erfolgt sind, und somit um rund 50.000 Euro von Mag. Z mehr ausgegeben worden wären als er von der Bf Geldmittel zur Verfügung gestellt bekommen hat. Dass die Geldmittel aus einer überhöhten Geldzuweisung der Vormonate stammt, kann dem Verrechnungskonto ebenfalls nicht entnommen werden.

Dass die Bezahlung der Rechnungen durch die Bf bei Beträgen in dieser Größenordnung in bar erfolgt ist, widerspricht den üblichen Usancen des Wirtschaftslebens. In diesem Zusammenhang wird nochmals auf die mangelnde Glaubwürdigkeit des Geschäftsführers der Bf verwiesen (siehe die Ausführungen am Beginn des Erkenntnisses).

Es fehlt weiters die Dokumentation der tatsächlichen Ausführung der in den Rechnungen angeführten Leistungen der RF. Weder Arbeitsunterlagen, ArbeABcheine, Besprechungsprotokolle, Zwischenberichte usw. wurden vorgelegt. Dazu wird nochmals auf die Ausführungen der Betriebsprüfung im Betriebsprüfungsbericht zu den einzelnen Rechnungen verwiesen.

Auch der Umstand, dass über einen derart großen Auftrag de facto keine schriftlichen Vereinbarungen und Unterlagen weder beim Leistungserbringer noch beim Leistungsempfänger vorhanden sind, ist äußerst unüblich. Allein zur Durchsetzung von Garantie- und Gewährleistungsansprüchen sind diese Belege unverzichtbar.

Auch die Vorlage des Feinkonzeptes bei der Schlussbesprechung überzeugt das Bundesfinanzgericht in keiner Weise. Dabei handelt es sich um ein Unternehmensberatungskonzept, das in keiner Weise im Zusammenhang mit der üblichen Tätigkeit der Fa. RF steht.

Aus diesem Grund ist für das Bundesfinanzgericht die von der Bf behauptete Leistungserbringung durch die Fa. RF in diesem Umfang nicht nachvollziehbar und widerspricht der üblichen wirtschaftlichen Vorgangsweise.

Ebenso erscheint es nicht schlüssig, dass Vertriebspartner der Bf bei kleinen vorgenommen Änderungen an der Homepage mit Umstellungskosten in geringem Umfang belastet worden sind (siehe die Ausführungen im Betriebsprüfungsbericht zu TZ 24),

jedoch die behaupteten Kosten für die Leistung der RF zur Gänze von der Bf getragen worden wären.

Zum vorgelegten Gutachten ist Folgendes anzumerken:

Zu Re 0180/2005 wird unter Punkt 2a zur Frage, ob die in der Rechnung angeführte Leistung von der RF erbracht wurde, eine Grafik über sinkende Speicherplatzpreise von 1997 bis 2011 abgedruckt und ausgeführt, dass Speicher innerhalb dieses Zeitraumes etwa 550-mal billiger geworden ist.

Inwiefern die Anführung der Entwicklung der Speicherpreise einen Nachweis dafür darstellen soll, dass die Fa. RF der Bf überhaupt und in welchem Ausmaß Speicherplatz zur Verfügung gestellt hat, erschließt sich dem Bundesfinanzgericht dadurch nicht.

Das Gleiche gilt für die Ausführungen unter 2b, wo die Frage, ob die in Rechnung gestellten Preise für den angeblich zur Verfügung gestellten Speicherplatz branchenüblich seien, bejahend beantwortet wird.

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes ist auch aus branchenüblichen Preisen in der Rechnung in keiner Weise zu ersehen, ob die abgerechneten Leistungen **tatsächlich erbracht wurden**.

Zu Rechnung 0190/2005 (u.a. Umfragen) wird ausgeführt, dass für ein repräsentatives Ergebnis 350 bis 500 Nettointerviews geführt werden müssten, wobei „die Erreichung der benötigten Interviews funktioniert telefonisch üblicherweise so, dass mindestens die 2- bis 3-fache Kontaktadressenanzahl angerufen werden muss, um tatsächlich die vorgegebene Nettointerviewquote erreicht werden kann“.

Es müssten somit 1050 bis 1500 Personen angerufen worden sein. Trotz Anforderung durch den Prüfer wurden über die durchgeführten Befragungen weder von der Bf noch von der Fa. RF Unterlagen (z.B. Telefonlisten) dazu vorgelegt. Unter diesem Umständen und unter Einbeziehung der mangelnden Glaubwürdigkeit des Geschäftsführers der Bf (siehe allgemeine Ausführungen zur Beweiswürdigung) wird das Bundesfinanzgericht durch solche Ausführungen im Sachverständigengutachten in keiner Weise davon überzeugt, dass die in dieser Rechnung beschriebenen Leistungen so von der Fa. RF erbracht worden sind.

Zur Rechnung 0200/2005 (Rohkonzept) wird in dem Gutachten ausgeführt: „Hier wurde offensichtlich das erarbeitete Rohkonzept für die Umfrage präsentiert.“ Dem Prüfer wurde weder von der Bf noch von der Fa. RF ein Rohkonzept vorgelegt. Das Bundesfinanzgericht geht daher - wie der Prüfer - davon aus, dass es nicht „offensichtlich“ ist, dass diese Leistungen erbracht wurden, sondern im Gegenteil kein überzeugender Beweis für die Leistungserbringung vorliegt.

Zur Rechnung 0210/2005 ist Folgendes zu sagen: Prüferfeststellung: „Vom Prüfer wurden folgende Unterlagen verlangt: Vorlage der Lösungsvorschläge IT-Struktur bzw. Optimierungsvorschlag Prozessabläufe, Beschreibung aller Funktionen incl. Des

Administrationstools. Keine Unterlagen vorgelegt und keine Beantwortung der Fragen durch die Bf. erfolgt.“

Bei dieser Sachlage kann aus den Ausführungen im Gutachten zu dieser Rechnung letztlich nur herausgelesen werden, dass irgendwann von irgendwem irgendwelche IT-Leistungen erbracht worden sind. Das Bundesfinanzgericht wird jedoch in keiner Weise davon überzeugt, dass diese Leistungen von der RF erbracht worden sind und mit den gegenständlichen Rechnungen abgerechnet wurden. Zusätzlich ist, wie bei allen Rechnungen – zu bedenken, dass die behauptete Barzahlung in keiner Weise nachgewiesen wurde.

Zu den Rechnungen 0220/2005 und 0230/2005 ist zu wiederholen, dass aus den Ausführungen im Gutachten zu diesen Rechnungen letztlich nur herausgelesen werden, dass irgendwann von irgendwem irgendwelche IT-Leistungen erbracht worden sind. Eine überzeugende Zuordnung dieser allenfalls erbrachten IT bzw.- Beratungsleistungen zu den gegenständlichen Rechnungen erscheint dem Bundesfinanzgericht mangels Vorliegen überzeugender Grundaufzeichnungen und Unterlagen als nicht erbracht.

Zusammengefasst ist anzumerken, dass das Bundesfinanzgericht in keiner Weise überzeugt wurde, dass die in den Rechnungen beschriebenen Leistungen von der Fa. RF in dieser Weise erbracht wurden. Die Nichtvorlage von Vereinbarungen und Unterlagen, die nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes unzweifelhaft bei der Durchführung von solchen Aufträgen vorhanden sein müssten, bestärken das Bundesfinanzgericht in seiner Ansicht, dass die in den gegenständlichen Rechnungen beschriebenen Leistungen nicht in der Art von der Fa. RF erbracht wurden.

Zusätzlich ist auf die schon oben dargestellten Zweifel hinsichtlich des Vorhandenseins des notwendigen Bargeldes auf Seiten der Bf hinzuweisen, die eine Barzahlung der gegenständlichen Rechnungen nicht als glaubhaft erscheinen lassen.

Rechtliche Beurteilung:

Gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben jene Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Da keine Feststellungen über die betriebliche Bedingtheit der in den gegenständlichen Rechnungen abgerechneten Leistungen getroffen werden konnten, **stellen die in den gegenständlichen Rechnungen angeführten Beträge daher keine Betriebsausgaben dar.**

Darüber hinaus stellen die Zahlungen an die Fa. RF verdeckte Gewinnausschüttungen zugunsten des Gesellschafters Mag. EZ dar.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu

lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die wesentlichen Fragen lagen im Bereich der Beweiswürdigung und der Sachverhaltsfeststellung.

Linz, am 23. Oktober 2015