



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw, vertreten durch Steuerberater, gegen die Bescheide des Finanzamtes betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2003 bis 2005 entschieden:

1. Die Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2005 wird als unbegründet abgewiesen.

Dieser Bescheid bleibt unverändert.

2. Den Berufungen gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2003 bis 2005 und gegen die Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2003 und 2004 teilweise Folge gegeben.

Diese Bescheide werden abgeändert.

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

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) betreibt ein Unternehmen mit dem Gegenstand „Handel mit Waren aller Art, Spachteln“. Den Gewinn hieraus ermittelt er gemäß § 4 Abs. 1 EStG. Er ist weiters Geschäftsführer der Z-GmbH, deren Gesellschafter BD und CD sind. Im Zuge einer Umsatz- und Einkommensteuer der Jahre 2003 bis 2005 umfassenden Außenprüfung wurden laut Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung u.a. folgende Feststellungen getroffen:

Tz 2 Sicherheitszuschlag

Für den Prüfungszeitraum hätten teilweise keine Grundaufzeichnungen zu den einzelnen Geschäften vorgelegt werden können. Ebenso seien sehr hohe Privateinlagen getätigt worden, deren Herkunft nicht restlos aufgeklärt worden sei; es widerspreche der Lebenserfahrung, Barbeträge in dieser Höhe zu horten.

Insbesondere sei darauf hingewiesen, dass Lieferscheine, Kostenvoranschläge, Kalkulationsunterlagen, Arbeitsaufzeichnungen, Aufmasslisten und die Kalender für die Einteilung der Arbeitskräfte aufzubewahren seien, weil sie Grundaufzeichnungen darstellen. Mangels Vorlage dieser Unterlagen seien die Besteuerungsgrundlagen zu schätzen. Es werde daher für jedes der geprüften Jahre ein Sicherheitszuschlag in Höhe von 20.000,00 € verhängt.

Diese Feststellung führte zu folgender Veränderung der Umsätze:

	2003	2004	2005
Umsätze lt. Erklärung	98.049,94 €	55.627,00 €	141.706,93 €
Sicherheitszuschlag	20.000,00 €	20.000,00 €	20.000,00 €

Tz 3 Vorsteuer

In den Jahren 2003 und 2004 seien verschiedene Rechnungen auf den Namen XY anstatt auf den Namen des Bw ausgestellt worden. Diese Vorsteuer könne daher nicht abgezogen werden.

Diese Feststellung führte zu einer Verminderung der abziehbaren Vorsteuern des Jahres 2003 um 3.450,50 € und jener des Jahres 2004 um 131,96 €.

Das Finanzamt erließ diesen Feststellungen Rechnung tragende Umsatz- und Einkommensteuerbescheide.

In den dagegen erhobenen Berufungen bringt der Bw vor, laut einer bereits vorgelegten Bestätigung von seinem Bruder im Jahr 2003 ein Darlehen in Höhe von 70.000,00 € erhalten zu haben. Dieser sei auch jederzeit bereit, an Eides statt zu bekräftigen, dass er dem Bw diesen Betrag geborgt habe. Der Bw habe diesen Betrag allmählich dazu verwendet, betrieblich veranlasste Zahlungen zu leisten. Es sei niemand verpflichtet, einen Betrag bankmäßig abzuwickeln. Auch habe der Bw die Möglichkeit, große Beträge sicher zu verwahren. Bei den Umsätzen des Bw handle es sich grundsätzlich um Umsätze aus Warenlieferungen, in Prozent seien den Umsätzen des Jahres 2003 ein Sicherheitszuschlag von 20,4 %, jenen des Jahres 2004 ein Sicherheitszuschlag von 35,96 % und jenen des Jahres 2005 ein Sicherheitszuschlag von 14,14 % zugeordnet worden. Schon daraus ergebe sich keine richtige Beweiswürdigung.

In Bezug auf die Kürzung der Vorsteuern verweist der Bw darauf, dass XY XY[Bw] bedeute. Die Rechnungen seien daher eindeutig dem Bw zuzuordnen. Das Vorsetzen von Firmenlogos entspreche durchaus dem Wirtschaftsleben.

Die Prüferin erstattet eine Stellungnahme zur Berufung. Darin führt sie aus, dass sowohl beim Bw als auch bei der gleichzeitig geprüften Z-GmbH erhebliche Mängel bei den Grundaufzeichnungen – diese hätten zum Großteil nicht vorgelegt werden können – festgestellt worden seien und daher eine Nachvollziehbarkeit der einzelnen Geschäftsfälle

bzw. eine Prüfung auf Vollständigkeit gemäß § 131 BAO nicht möglich gewesen sei. Die Zuschätzungen seien auf Grund dieser Mängel erfolgt, und um die nicht aufgeklärten Bareinlagen auszugleichen. Tatsache sei, dass der Bw im Prüfungszeitraum Bareinlagen getätigt habe, und zwar im Jahr 2003 insgesamt 78.000,00 €, im Jahr 2004 insgesamt 28.000,00 € und im Jahr 2005 insgesamt 111.000,00 €. Nachgewiesen habe der Bw von der Bausparkasse stammende Mittel in Höhe von 13.908,00 € (2003), 6.614,00 € (2004) und 8.151,00 € (2005). Weiters habe der Bw behauptet, Darlehen von seinem Bruder erhalten zu haben, und dazu Darlehensbestätigungen vorgelegt. Genauer belegt worden sei aber nur das Darlehen vom 2. Mai 2005, weil in diesem Zusammenhang eine Banküberweisung von Australien über rd. 33.000,00 € vorgelegt worden sei. Obwohl diese Überweisung nicht auf ein Konto des Bw, sondern auf ein Konto seines Bruders erfolgt sei, habe die Prüferin diese Zahlung bei der Gesamtbeurteilung entsprechend berücksichtigt. Die restlichen Darlehen hätten nicht berücksichtigt werden können, weil für diese überhaupt kein Zahlungsfluss nachgewiesen worden sei. Außerdem seien die Bestätigungen nicht sofort auf Verlangen, sondern erst bei nachfolgenden Besprechungen vorgelegt worden. Dabei sei die Vermutung der Prüferin, dass es sich um nachgeschriebene Bestätigungen handle, nicht dementiert worden. Es sei auch festgestellt worden, dass der Bruder des Bw den Großteil seiner Zeit im Ausland verbringe, weshalb die Geldübergabe entsprechend dokumentiert sein müsste. Weiters habe der Bw der Prüferin bekannte Privatkonten nicht vorgelegt. Vom Bw vorgelegte, bereits vor dem Prüfungszeitraum aufgelöste Sparbücher, seien ebenfalls kein Beweis für die getätigten Einlagen gewesen. Außerdem seien bei der Kalkulation negative bzw. sehr geringe Rohaufschläge festgestellt worden.

Zur Vorsteuerkürzung führt die Prüferin aus, dass es eine XY GmbH gegeben habe, in der der Bw beschäftigt gewesen sei und deren Geschäfte er geleitet habe. Es wäre denkbar, dass die auf „XY Werksvertretungen“ ausgestellten Rechnungen für die GmbH gegolten haben.

In seiner Gegenäußerung bringt der Bw vor, dass die Konkurrenzsituation im Baugewerbe erdrückend sei, seit der EU-Erweiterung zahlreiche Bauhilfgewerbe angemeldet worden seien, sowie ein derartiger Gewerbeschein ohne fachliche Voraussetzungen erteilt werde, was die Marktsituation im Baugewerbe äußerst erschwert habe. Dadurch sei das Baugewerbe gezwungen, auch Aufträge anzunehmen, die letztendlich nicht den gewünschten Ertragserfolg haben, um Kunden in jeder erdenklichen Art entgegenzukommen. Da rasches Handeln unabwendbar sei, könne es schon vorkommen, dass man nicht in jedem einzelnen Fall alle Schriftstücke erstellen könne. Die Behauptung, es handle sich um erhebliche Mängel innerhalb der Buchhaltung, könne nur ins Leere gehen. Weiters seien im Baugewerbe stets erhebliche Vorfinanzierungen notwendig. Es sei auch angeboten worden, die Darlehen, welche der Bruder dem Bw gegeben habe, falls dies gewünscht werde, durch eine eidesstattliche

Erklärung zu bekräftigen. Es könne auch jederzeit nachgewiesen werden, dass der Bruder über derartige finanzielle Mittel verfügt habe. Von nicht aufgeklärten Bareinlagen könne somit nicht ausgegangen werden, wodurch jede Schätzungsberichtigung entfalle.

Das Finanzamt erließ eine abweisende Berufungsvorentscheidung. Darin verwies es erneut auf die von der Außenprüfung festgestellten Mängel. Die vorgelegten Darlehensbestätigungen seien als Nachweis für die Bareinlagen nicht geeignet. Die Höhe der Sicherheitszuschläge finde ihre Begründung in der Höhe der nicht ausreichend aufgeklärten Bareinlagen.

Mit Vorhalt vom 7. September 2010 forderte der unabhängige Finanzsenat den Bw auf, hinsichtlich der behaupteten Darlehensgewährungen durch seinen Bruder Zahlungsbelege über von ihm geleistete Darlehensrückzahlungen vorzulegen, sowie weiters den in Aussicht gestellten Nachweis dafür zu erbringen, dass der Bruder über die entsprechenden finanziellen Mittel verfügt habe. Es sei auch zu erläutern, wie der Bruder die Beträge von Australien nach Österreich transferiert habe und in welcher Weise die Beträge an ihn ausgefolgt worden seien. Belege zum Nachweis des Geldtransfers seien vorzulegen, ebenso über die Umwechselung von AUD in Euro. Zu dem im Zuge der Außenprüfung vorgelegten Beleg betreffend die Überweisung von 50.000,00 AUD auf ein Konto des Bruders bei einer österreichischen Bank sei bekanntzugeben, wie die die Transferierung an ihn erfolgt sei; Belege, etwa über die Abhebung und Umwechselung in Euro, seien vorzulegen.

Mit Schreiben vom 27. Jänner 2011 legte der Bw drei von ihm und seinem Bruder unterfertigte Bestätigungen betreffend Darlehensrückzahlungen vor, und zwar vom 12. April 2010 über 70.000,00 €, vom 5. August 2010 über 35.000,00 € und vom 24. November 2010 über 35.000,00 €; er habe diese Beträge fremd finanziert.

Ferner übermittelte der Bw einen April bis Juni 2005 umfassenden Auszug aus dem bei einer australischen Bank unterhalten Konto seines Bruders. Aus diesem sei die Überweisung von 55.028,00 AUD ersichtlich, die ihm der Bruder zur Verfügung gestellt habe. Der Bruder habe die als Darlehen zur Verfügung gestellten Beträge von seiner österreichischen Bank abgehoben. Auszüge von der österreichischen Bankverbindung des Bruders könnten wegen des langen Zeitraums nicht mehr vorgelegt werden.

Über weiteren Vorhalt des unabhängigen Finanzsenats, betreffend Darlehensrückzahlungen die Finanzierungsnachweise sowie Abhebungs- oder Überweisungsbelege vorzulegen, übermittelte der Bw mit Schreiben vom 16. Februar 2011 Kontoauszüge; auf diesen seien einerseits die Kontogutschriften und andererseits die Barabhebungen ersichtlich. Die Geldzuflüsse auf den Kontoauszügen stammten teilweise aus ausbezahlten Lebensversicherungen. Weiters übermittelte der Bw erneut Bestätigungen seines Bruders über

den Erhalt der Rückzahlungen, und zwar vom 24. November 2009 über 70.000,00 €, vom 5. August 2009 über 35.000,00 € und vom 12. April 2009 über 35.000,00 €.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde, soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen, wobei alle Umstände zu berücksichtigen sind, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Zu schätzen ist gemäß § 184 Abs. 2 BAO insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen wesentlich sind. Gemäß § 184 Abs. 3 BAO ist ferner zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Die Außenprüfung stellt unter Tz 5 des Berichts sowie in der zur Berufung ergangenen Stellungnahme fest, dass Grundaufzeichnungen zu den verbuchten Geschäftsfällen, wie Kostenvoranschläge, Kalkulationsunterlagen, Arbeitsaufzeichnungen, Aufmasslisten und Kalender über die Einteilung der Arbeitskräfte sowie Lieferscheine zum Großteil nicht aufbewahrt bzw. nicht vorgelegt worden seien. Es sei daher nicht möglich gewesen, die einzelnen Geschäftsfälle nachzuvollziehen und auf Vollständigkeit zu überprüfen.

Zweck der Aufbewahrung von Grundaufzeichnungen ist die verlässliche Prüfung der Richtigkeit und Vollständigkeit der Bücher und Aufzeichnungen. Vernichtete Grundaufzeichnungen sind daher immer und zu jedem Fall geeignet, die sachliche Richtigkeit der Bücher und Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen, und verpflichten die Abgabenbehörde zur Schätzung der Grundlagen für die Abgabenerhebung (VwGH 10.3.1994, [93/15/0168](#)).

Die unter Tz 2 des Berichts angeführten Belege stellen aufbewahrungspflichtige Grundaufzeichnungen dar (vgl. Stoll, BAO Kommentar, 1488). Der Bw hat der Feststellung der Außenprüfung, er habe die erwähnten Grundaufzeichnungen zum Großteil nicht vorgelegt, nichts Substantiiertes entgegengesetzt. Weder der Versuch, das Fehlen von Schriftstücken mit unabwendbarem raschem Handeln zu erklären, noch die Meinung des Bw, es handle sich um die bloße Behauptung erheblicher Mängel, vermögen am Fehlen der Grundaufzeichnungen und den darin begründeten Zweifeln an der sachlichen Richtigkeit der vom Bw geführten Bücher etwas zu ändern. Damit steht aber die Berechtigung bzw. Verpflichtung der Abgabenbehörde, die Besteuerungsgrundlagen im Schätzungswege zu ermitteln, bereits fest.

Die Abgabenbehörde hat die Grundlagen der Abgabenerhebung auch dann zu schätzen, wenn sich aus den Umständen des Einzelfalles ergibt, dass ein beim Abgabepflichtigen eingetretener Vermögenszuwachs weder aus seinem erklärten Einkommen noch aus sonstigen Einnahmen, die der (inländischen) Einkommensteuer nicht unterliegen, herrühren kann. Wenn in einem mängelfreien Verfahren ein Vermögenszuwachs festgestellt wird, den der Abgabepflichtige nicht aufklären kann, ist die Annahme gerechtfertigt, dass der unaufgeklärte Vermögenszuwachs aus nicht einbekannten Einkünften stammt (vgl. VwGH 25. März 1992, [90/13/0295](#)).

Die Außenprüfung hat die weitere Feststellung getroffen, dass der Bw in den Jahren 2003 bis 2005 Bareinlagen in Höhe von insgesamt 217.000,00 € in sein Einzelunternehmen getätigt hat. Diese Einlagen haben zu einem Vermögenszuwachs beim Bw geführt. Das Vorbringen des Bw ist nicht geeignet, die Feststellung der Außenprüfung, die Herkunft der eingelegten Gelder sei weitgehend ungeklärt geblieben, zu widerlegen.

Die Behauptung des Bw, er habe im Prüfungszeitraum von seinem Bruder Darlehen in Höhe von 70.000,00 € (laut Bestätigung vom 31. Jänner 2003) und zweimal 35.000,00 € (laut Bestätigungen vom 2. Mai und 6. September 2005) erhalten, ist nicht glaubwürdig. Die Bestätigungen, in denen jeweils festgehalten ist, dass der Bw von seinem in Australien wohnhaften Bruder ein zinsenloses Darlehen in der jeweiligen Höhe erhalte, reichen unter den gegebenen Umständen nicht aus, den Beweis dafür zu erbringen, dass die in den Betrieb des Bw eingelegten Beträge mit solchen Darlehen finanziert wurden. Bereits der von der Prüferin aufgezeigte Umstand, dass im Verlaufe der Prüfung die Bestätigungen nicht sofort auf Verlangen, sondern erst bei folgenden Besprechungen vorgelegt worden seien, lässt Zweifel an den behaupteten Darlehensgewährungen aufkommen. Die Vermutung der Prüferin, die - zumal dem Wortlaut und dem Schriftbild nach identen - Bestätigungen seien nachgeschrieben worden, ist damit nicht von der Hand zu weisen. Angesichts der Höhe der jeweils behaupteten Darlehensbeträge und des ausländischen Wohnsitzes des Bruders des Bw verweist die Prüferin zu Recht darauf, dass die Geldübergabe entsprechend dokumentiert sein müsse. Es gibt aber keine Unterlagen, die einen tatsächlichen Geldfluss nachvollziehbar machen würden. Belege, aus denen die Abhebung der vermeintlichen Darlehensbeträge oder deren Transferierung von Australien nach Österreich oder deren Umwechselung in Euro ersichtlich wäre, wurden nicht vorgelegt. Die ohne Verwendungszweck am 5. Mai 2005 vom Bruder vorgenommene Überweisung von 50.000,00 AUD von seiner australischen Bank auf sein Konto bei einer österreichischen Bank beweist auch nicht, dass dieser Betrag für eine Darlehensgewährung an den Bw verwendet worden wäre. Die von den behaupteten Darlehen betroffenen Jahre 2003 und 2005 liegen auch nicht so weit zurück, dass dafür, wie im Schreiben vom 27. Jänner 2011 vorgebracht, keine Bankauszüge der österreichischen Bank

mehr zu erhalten wären. Der Bw war ja auch in der Lage, einen aus dem Jahr 2005 stammenden Kontoauszug der australischen Bank zu beschaffen. Zudem war dem Bw bereits bei Durchführung der Prüfung im Jahr 2007 bekannt, dass die vorgelegten Darlehensbestätigungen als Nachweis für erfolgte Geldflüsse nicht ausreichen und es wäre ihm oblegen, bereits damals, als die von ihm behaupteten Abhebungen des Bruders noch zeitnäher waren, in Form von solche Vorgänge belegenden Bankauszügen beweiskräftige Unterlagen zu beschaffen.

Es kann davon ausgegangen werden, dass eine Person, die einer anderen Person Darlehen in der gegenständlichen Größenordnung gewährt, in der Lage ist, Zweckdienliches zum Beweis für diese Handlungsweise vorzubringen. Dass in der Berufung statt dessen bloß eine jederzeitige Bereitschaft des Bruders zur eidestattlichen Bekräftigung ins Treffen geführt wurde, sich kein einziger Zahlungsfluss belegen lässt und Abhebungen der in Rede stehenden Beträge von der österreichischen Bank des Bruders erstmals und ebenfalls völlig unbelegt nach dem Vorhalt des unabhängigen Finanzsenats im Schreiben vom 27. Jänner 2011 behauptet werden, spricht dagegen, dass die festgestellten Bareinlagen aus Darlehen des Bruders herrühren.

Auch die Tatsache, dass die Bareinlagen, wie die nachfolgende Tabelle zeigt, über den Prüfungszeitraum verteilt laufend getätigt wurden, lässt eine Finanzierung der Einzahlungen durch die behaupteten dreimaligen Darlehensgewährungen wenig plausibel erscheinen:

Bareinlagen

02.01.2003	10.000,00	17.03.2004	8.000,00	31.05.2005	30.000,00
05.02.2003	28.000,00	07.04.2004	8.000,00	13.06.2005	28.000,00
17.03.2003	20.000,00	01.10.2004	12.000,00	02.07.2005	6.000,00
07.04.2003	10.000,00			07.09.2005	20.000,00
30.07.2003	10.000,00			01.10.2005	14.000,00
				01.11.2005	13.000,00

Das laufende Tätigen von Bareinlagen ist in Verbindung mit den im Betrieb des Bw und der Z-GmbH festgestellten Aufzeichnungsmängeln vielmehr ein Indiz dafür, dass diese Beträge aus nicht erklärten Einnahmen resultieren. Von Bedeutung ist in diesem Zusammenhang auch, dass der Bw es unterlassen hat, der Prüferin Auszüge seiner Privatkonten vorzulegen.

Die mangelnde Glaubwürdigkeit der behaupteten Darlehensgewährungen wird schließlich durch das nicht stimmige und widersprüchliche Vorbringen untermauert, das im Zusammenhang mit den angeblichen Darlehensrückzahlungen erstattet wurde. Während der Bw nämlich mit Schreiben vom 27. Jänner 2011 drei mit 12. April 2010, 5. August 2010 und 24. November 2010 datierte Bestätigungen über 70.000,00 € und zweimal 35.000,00 € übermittelte, legte er nach dem weiteren Vorhalt des unabhängigen Finanzsenats, die in diesem Schreiben behauptete Fremdfinanzierung der Rückzahlungen nachzuweisen, mit Schreiben vom 16. Februar 2011 Rückzahlungsbestätigungen mit einer - handschriftlich

korrigierten - Jahreszahl 2009 vor. Zudem datiert die mit dem Schreiben vom 27. Jänner 2011 übermittelte Bestätigung über eine Rückzahlung von 70.000,00 € mit 12. April, während auf der mit Schreiben vom 16. Feber 2011 vorgelegten Bestätigung über den gleichen Betrag das Datum mit 24. November angegeben ist. Widersprüchlich ist das Vorbringen auch insofern, als im Schreiben vom 27. Jänner 2011 eine Fremdfinanzierung der Darlehensrückzahlungen behauptet wurde, während im Schreiben vom 16. Feber 2011 vorgebracht wird, dass die Geldzuflüsse auf den Konten, von denen der Bw die rückgezahlten Beträge abgehoben habe, u.a. aus ausbezahlten Lebensversicherungen stammten.

Dass die vorgelegten Kontoauszüge vor den daraus ersichtlichen Barabhebungen und auch danach weitgehend positive Kontostände ausweisen, ist mit der zunächst behaupteten Fremdfinanzierung ebenfalls nicht in Einklang zu bringen. Zudem vermag der bloße Umstand, dass der Bw von seinen Konten Geld abgehoben hat, keinen Nachweis für die Leistung der behaupteten Darlehensrückzahlungen zu erbringen, zumal, wie die nachfolgende Gegenüberstellung zeigt, die Abhebungen über einen Zeitraum von zwei Jahren laufend, ohne erkennbaren Verwendungszweck, ohne beträchtliche Übereinstimmung mit den bestätigten Rückzahlungsbeträgen und in zeitlicher Ferne zu den behaupteten dreimaligen Rückzahlungen vorgenommen worden sind:

<u>Abhebungen</u>	<u>Rückzahlungen</u>
01.04.2008	24.000,00
14.05.2008	4.000,00
27.05.2008	4.000,00
11.06.2008	6.000,00
19.06.2008	8.000,00
31.07.2008	45.000,00
28.11.2008	4.000,00
12.04.2009	35.000,00
15.04.2009	4.400,00
13.05.2009	7.000,00
02.06.2009	5.000,00
05.08.2009	35.000,00
14.09.2009	16.000,00
24.11.2009	70.000,00
02.02.2010	5.600,00
20.04.2010	4.000,00
04.05.2010	12.000,00

Damit ist aber auch hinsichtlich der vermeintlichen Darlehensrückzahlungen ein Zahlungsfluss nicht nachvollziehbar.

Aus den dargelegten Gründen vermochte der Bw die Herkunft der Einzahlungen, abgesehen von den im Prüfungsverfahren festgestellten und als Mittelnachweis anerkannten Bauspardarlehen in Höhe von 13.908,00 € (2003), 6.614,00 € (2004) und 8.151,00 € (2005), insgesamt 28.673,00 €, nicht glaubhaft darzutun. Der durch die Bareinzahlungen bewirkte Vermögenszuwachs ist daher in einer Höhe von rd. 188.000,00 € (217.000,00 – 28.673,00)

unaufgeklärt geblieben, weshalb die Annahme gerechtfertigt ist, dass dieser unaufgeklärt gebliebene Vermögenszuwachs aus nicht einbekannten Einkünften des Bw stammt (vgl. VwGH 25.3.1992, 90/13(0295).

Der Feststellung der Außenprüfung, dass die ungeklärten Bareinlagen sowohl aus nicht erklärten Einnahmen des Einzelunternehmens des Bw, als auch aus solchen der Z-GmbH resultieren, ist der Bw ebenfalls nicht entgegengetreten. Da sowohl bei der Z-GmbH – dazu wird auf die mit gleichem Datum zu GZ. RV/2343, 2344, 2345/08 ergangene Berufungsentscheidung verwiesen – als auch, wie oben dargelegt, beim Bw Aufzeichnungsmängel, die eine unvollständige Erfassung der Einnahmen besorgen lassen, vorgelegen haben, und auf Grund seiner Stellung als Geschäftsführer der Z-GmbH sowie Gatte und Schwager der beiden Gesellschafterinnen vom Bestehen eines entsprechenden Einflusses des Bw auf die Gestion dieser Gesellschaft ausgegangen werden kann, ist auch keine Unschlüssigkeit in der mit dieser Feststellung der Prüferin verbundenen Annahme, bei der Z-GmbH nicht verbuchte Einnahmen seien dem Bw als einem den Gesellschafterinnen Nahestehenden zugeflossen, zu erkennen. Auch zu der, in der unterschiedlichen Ausmessung der Sicherheitszuschläge – 24.000,00 brutto pro Jahr beim Bw, 32.000,00 € brutto pro Jahr bei der Z-GmbH – zum Ausdruck kommenden betraglichen Zuordnung des ungeklärten Vermögenszuwachses zu diesen beiden Einkunftsquellen verschweigt sich der Bw.

Damit kann weiters die Feststellung getroffen werden, dass auch der unaufgeklärt gebliebene Vermögenszuwachs gemäß § 184 die Schätzungsbefugnis begründet.

Die Außenprüfung hat in Ausführung der festgestellten Schätzungsberechtigung Sicherheitszuschläge verhängt. Ziel einer Schätzung im Sinne des § 184 BAO ist es, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen. Um dieses Ziel zu erreichen, steht die Wahl der Schätzungsmethode der Abgabenbehörde grundsätzlich frei. Die Anwendung eines Sicherheitszuschlags gehört dabei zu den Elementen der Schätzung (VwGH 20.9.2007, [2003/13/0084](#)).

Die Höhe der von der Außenprüfung verhängten Sicherheitszuschläge von dreimal brutto 24.000,00 €, zu welcher der Bw ebenfalls nichts Konkretes vorgebracht hat, ist schon dadurch begründet, dass sie, auch unter Berücksichtigung der bei der Z-GmbH vorgenommenen Zuschätzungen von dreimal brutto 32.000,00 €, in dem als ungeklärt festgestellten Vermögenszuwachs Deckung findet.

Mit dem Hinweis auf die unterschiedlichen Prozentsätze von 20,4 %, 35,96 % und 14,12 %, die sich in den einzelnen Jahren für die Sicherheitszuschläge bezogen auf die erklärten Umsätze ergeben, zeigt der Bw keine Unschlüssigkeit der Schätzung auf, weil ein Sicherheitszuschlag prozentmäßig umso geringer ausfallen muss, je größer die Zuschlagsbasis

ist bzw. umgekehrt umso größer ausfallen kann, je geringer die Zuschlagsbasis ist (VwGH 19.2.1985, [84/14/0103](#)).

Die Berufungen erweisen sich daher, soweit sie sich gegen die Schätzung der Besteuerungsgrundlagen richten, als unbegründet.

2. Unter Tz 3 des Berichts hat die Außenprüfung die Feststellung getroffen, dass verschiedene Rechnungen nicht auf den Namen des Bw, sondern auf den Namen „XY“ lauten, weshalb die Vorsteuern aus diesen Rechnungen in Höhe von 3.430,50 € (2003; ausgeschieden wurden im angefochtenen Umsatzsteuerbescheid irrtümlich 3.450,50 €) und 131,96 € (2004) nicht abgezogen werden können. Der Arbeitsbogen enthält dazu ein Schreiben der Prüferin an den Bw, demzufolge der Vorsteuerabzug zu versagen sei, wenn die Rechnung nicht auf „XY Werksvertretungen, Inh. [Bw]“ laute; dort, wo der Inhaberzusatz fehle, stehe kein Vorsteuerabzug zu. Der Bw hat dagegen vorgebracht, dass die Bezeichnung „XY“ eine Abkürzung seines Vor- und Zunamens enthalte und daher ihm eindeutig zuzuordnen sei.

Die Geltendmachung des Vorsteuerabzugs setzt das Vorliegen einer Rechnung im Sinne des § 11 UStG voraus. Gemäß § 11 Abs. 1 Z 2 UStG muss eine Rechnung den Namen und die Anschrift des Abnehmers der Lieferung oder des Empfängers der sonstigen Leistung enthalten. Die Angabe des Leistungsempfängers soll der Feststellung dienen, ob derjenige, der den Vorsteuerabzug geltend macht, tatsächlich Leistungsempfänger war (Ruppe, UStG Kommentar³, § 11 Tz 63).

Für diese Angabe ist gemäß § 11 Abs. 3 UStG jede Bezeichnung ausreichend, die eine eindeutige Feststellung von Name und Anschrift ermöglicht. Dem Abs. 3 des § 11 ist das Verständnis beizulegen, dass auch eine im Geschäftsbetrieb gebräuchliche und bekannte Bezeichnung des Unternehmers ausreichend ist (VwGH 28.9.2004, [2002/14/0018](#), zur gleichlautenden Bestimmung des § 11 Abs. 3 UStG 1972).

Der Bw hat im Berufungsverfahren beispielhaft eine von ihm unter der Bezeichnung „XY Werksvertretungen, Inhaber [Bw]“ erstellte Ausgangsrechnung, sowie weiters Eingangsrechnungen, die teilweise nur auf „XY Werksvertretungen“, sowie solche, die noch den Zusatz „Inhaber [Bw]“ enthalten, vorgelegt. Diesen Rechnungen kann jedenfalls entnommen werden, dass der Bw gegenüber Kunden und Lieferanten unter der Bezeichnung „XY Werksvertretungen“ aufgetreten ist. Eine andere Feststellung hat auch die Außenprüfung nicht getroffen, weil sie ja hinsichtlich jener Leistungen, die mit einem Inhaberzusatz an „XY Werksvertretungen“ fakturiert worden sind, den Vorsteuerabzug nicht beanstandet hat. War aber die Bezeichnung „XY Werksvertretungen“ eine im Verkehr des Bw mit seinen Geschäftspartnern gebräuchliche, so kann der Vorsteuerabzug nicht deshalb versagt werden, weil Rechnungen teilweise den Zusatz „Inhaber [Bw]“ nicht enthalten haben. Der eindeutigen

Feststellung des tatsächlichen Empfängers der fakturierten Leistungen steht das bloße Fehlen des Inhaberzusatzes im Hinblick darauf, dass sich der Bw im Geschäftsverkehr wiederholt dieser Bezeichnung bedient hat, nicht entgegen. Dass die nur unter der Bezeichnung „XY Werksvertretungen“ verrechneten Leistungen nicht für das Einzelunternehmen des Bw bestimmt gewesen wären, ist auch nicht hervorgekommen.

Auch der Umstand, dass an der gleichen Anschrift eine GmbH, deren Firmenwortlaut ebenfalls die Kurzbezeichnung „XY“ enthält, situiert ist, und deshalb die Möglichkeit einer Verwechslung der GmbH mit dem Einzelunternehmen des Bw bestanden haben könnte, hindert nicht die Feststellung, für welchen Leistungsempfänger die fakturierten Leistungen tatsächlich bestimmt waren, zumal der volle Firmenwortlaut dieser Gesellschaft auf „XY Bau GmbH“ lautet und es keine Anhaltspunkte dafür gibt, dass auch für diese Gesellschaft im geschäftlichen Verkehr die Bezeichnung „XY Werksvertretungen“ verwendet worden wäre.

Der Berufung war daher in diesem Punkt statzugeben.

3. Die angefochtenen Körperschaftsteuerbescheide waren aus folgendem Grund zu Gunsten des Bw abzuändern:

Bei der vom Bw vorgenommenen Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich sind die aus der Außenprüfung resultierenden Nachforderungen an Umsatzsteuer als Betriebsschulden zu passivieren (vgl. VwGH 9.12.2004, [2000/14/0166](#)). Eine solche Passivierung ist in den angefochtenen Bescheiden, abgesehen von dem unter Tz 3 des Berichts berücksichtigten Betriebsausgabenabzug für die nicht anerkannten Vorsteuern aus den auf „XY Werksvertretungen“ lautenden Rechnungen, unterblieben. Das betrifft sowohl die auf die Zuschätzung der Sicherheitszuschläge entfallende Umsatzsteuer lt. Tz 2 des Berichts, als auch die in Tz 1 und 4 enthaltenen Vorsteuerkürzungen.

Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb sind daher wie folgt zu ermitteln:

	2003	2004	2005
Einkünfte lt. Bescheid:	-14.982,39	-25.084,02	22.446,46
Änderung USt-Passivierung:			
Tz 1	-25,09	-37,81	-23,39
Tz 2	-4.000,00	-4.000,00	-4.000,00
Tz 3	3.430,50	131,96	
Tz 4			-166,50
Einkünfte lt. BE:	-15.576,98	-28.989,87	18.256,57

Ermittlung der abziehbaren Vorsteuern:

	2003	2004
Vorsteuer lt. Bescheid:	13.376,40	9.060,24
+Vorsteuer lt. Pkt. 2 BE:	3.450,50	131,96
Vorsteuer lt. BE:	16.826,90	9.192,20

Beilage: 5 Berechnungsblätter

Wien, am 3. März 2011