



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des B, Si, vom 15. März 2000 gegen die Bescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer des Finanzamtes f. d. 9., 18. und 19. Bezirk in Wien vom 8.10.1999 und vom 11.10.1999 für die Jahre 1993 bis 1995 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

B (im Folgenden kurz Berufungswerber = Bw.) ist beeideter Wirtschaftsprüfer und Steuerberater. B ist 100%iger Gesellschafter sowie alleiniger Geschäftsführer der Firma K. Nach Einbringung des Ausgleichsantrages durch den Bw. wurde über den Bw. im ersten Halbjahr 2010 der Anschlusskonkurs eröffnet und dieser mangels Kostendeckung im zweiten Halbjahr 2010 aufgehoben. Zu Beginn des Jahres 2010 wurde über die K das Konkursverfahren eröffnet und die Gesellschaft infolge der Eröffnung des Konkursverfahrens aufgelöst.

In den Jahren 1998 und 1999 wurde beim Einzelunternehmen B eine Betriebsprüfung hinsichtlich Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 1993-1995 durchgeführt. Ertragsteuerlich stellte die Betriebsprüfung hinsichtlich von geltend gemachten Wohnungskosten fest, dass vom Steuerpflichtigen in jedem Prüfungsjahr 35 % aller mit der Anmietung der Wohnung in W, in Verbindung stehenden Kosten wie Miete, Strom- und Gaskosten, Haushaltsversicherung, Wachdienst etc. als Betriebsausgabe geltend gemacht worden wären. Am 26. Februar 1998 wären im Zuge einer Betriebsbesichtigung an der oben

genannten Adresse keine Räumlichkeiten festgestellt worden, die den Bestimmungen des Einkommensteuergesetzes entsprochen hätten. Gemäß der aus dem Recht und den Judikaten abgeleiteten Rechtsmeinung wären Aufwendungen für ein betrieblich genutztes Arbeitszimmer, das sich im Wohnungsverband des Steuerpflichtigen befand, nur dann abzugsfähig, wenn der Raum ausschließlich oder nahezu ausschließlich betrieblich genutzt würde. Keinesfalls wären Betriebsausgaben anzunehmen, wenn die Ausstattung des Arbeitszimmers auch eine private Nutzung ermögliche. Die bei der Betriebsbesichtigung vorgefundenen Einrichtungsgegenstände (zwei Tierkäfige, ein Esstisch, kein Schreibtisch, kein Computer oder sonstige Gerätschaften, die auf eine betriebliche Nutzung schließen ließen, erhärteten die durch die Betriebsprüfung vertretene Meinung, dass eindeutig und zweifelsfrei eine Privatnutzung der vorgefundenen Räumlichkeiten gegeben gewesen wäre. Vor allem stünden die nachfolgenden Beträge in keinerlei Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit bzw. wären sie aufgrund des Gesetzes nicht abzugsfähig: Rechnung der V (P) adressiert an Familie B für 38 Nächtigungen in Höhe von netto S 91.303,64 und Haushaltsversicherungen. Die Betriebsprüfung aberkannte daher für 1993 Aufwendungen in Höhe von S 143.247,--, 1994 S 104.088,-- und für 1995 S 120.663,--.

Da nachfolgenden Beträgen die genaue Bezeichnung auf den Belegen fehlte (Trafikrechnungen) bzw. es sich um keine Fachliteratur im Sinn des Gesetzes handelte (Presse), anerkannte die Betriebsprüfung für 1993 S 36.258,--, 1994 S 25.600,-- und 1995 S 22.941,-- nicht als Betriebsausgaben. Aufgrund fehlender betrieblicher Veranlassung und mangels vorgebrachter gegenteiliger Argumente wurden von der Betriebsprüfung für das Jahr 1993 der Golfbeitrag von S 8.300,--, S 5.765,-- für eine Vase und Schälchen, und S 445,83 für ein Video sowie für 1994 S 8.225,-- der Golfbeitrag als nicht abzugsfähig qualifiziert. Für 1993 wurden ferner S 2.100 an Strafverfügungen sowie S 779,-- für durch Rechnungen nicht belegte Getränke nicht als Betriebsausgaben anerkannt. Für die Jahre 1993 bis 1995 wurden S 26.705,--, S 9.781,-- und S 2.705,-- nicht als Bewirtungsspesen anerkannt, da die in der Buchhaltung vorliegenden Belege weder einen Vermerk trugen, mit wem diese Geschäftssessen stattgefunden hätten, noch die betriebliche Veranlassung ersichtlich wäre.

In den Jahren 1993 bis 1995 wurden an Zinsen (Überziehungszinsen) S 370.748,48, S 392.583,70 und S 391.041,64 als Betriebsausgabe in Abzug gebracht. Die diesem jeweiligen Zinsaufwand zugrunde liegenden Konten wiesen schon zu Prüfungsbeginn einen hohen passiven Saldo aus (über S 2,5 Millionen). Im Prüfungszeitraum wären einerseits keine Rückzahlungen vorgenommen und auf der anderen Seite die Bankverbindlichkeiten durch Bankomatabhebungen und private Aufwendungen wie Zahlung der Lebensversicherung erhöht worden. B wäre mehrmals in den Vorhalten vom 18.9.1998, 6.11.1998 und 7.1.1999 aufgefordert worden, der Betriebsprüfung darzulegen, wie es zu den hohen

Bankverbindlichkeiten gekommen wäre bzw. den Zusammenhang mit der Anschaffung von Betriebsvermögen herzustellen. Er hätte lediglich eine handschriftlich verfasste Liste der Betriebsprüfung ausgehändigt, worin aber die beschriebenen Investitionen weder durch Fakturen belegt, noch bei der durchgeführten Betriebsprüfung diese angeschafften Gegenstände eingesehen hätten werden können. Somit wäre dieser Zinsaufwand durch die Betriebsprüfung nicht anerkannt worden. Hinsichtlich der KFZ-Kosten für die Jahre 1993 bis 1995 stellte die Betriebsprüfung fest, dass bis zum Jahr 1993 keine solche Kosten festzustellen gewesen wären und für die im Prüfungszeitraum geltend gemachten Kosten keinerlei Nachweise erbracht worden wären, inwieweit eine betriebliche Veranlassung gegeben wäre und auch durch keine vorliegenden Unterlagen solche feststellbar gewesen wären. Dieser Aufwand wurde von der Betriebsprüfung für das Jahr 1993 zur Hälfte anerkannt. Für 1993 bis 1995 wäre dieser Aufwand um S 31.440,00, S 34.981,00 und S 35.876,00 gekürzt worden.

Die Betriebsprüfung stellte ferner fest, das bei der Ermittlung des Gewinnes die Bruttomethode angewendet worden wäre, das bedeuten würde, dass sowohl die Einnahmen als auch die Ausgaben inklusive Umsatzsteuer zu erfassen wären. In der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung des Jahres 1995 wären Vorsteuern in Höhe von S 707.287,50 als Betriebsausgabe geltend gemacht worden. In diesen Vorsteuern wären auch jene aus den Eingangsrechnungen der K in Höhe von S 690.000,00 enthalten gewesen. Da aber keine Bezahlung erfolgt wäre, wäre dieser Aufwand von der Betriebsprüfung nicht als Betriebsausgabe anerkannt worden.

Umsatzsteuerlich wurde festgestellt, dass im Jahr 1993 aus den zwei folgenden Eingangsrechnungen der Firma C (später K) datiert mit 31. August 1993 bzw. 20. September 1993 Vorsteuern in Höhe von S 37.000,-- bzw. S 56.000,-- geltend gemacht worden wären. Einerseits wären darin die abgerechneten Leistungen weder detailliert beschrieben noch entsprechende Unterlagen vorgelegt worden, aus denen eine genaue Leistungsbeschreibung zu entnehmen wäre, auf der anderen Seite sollten diese Fakturen, da sie nicht bar bezahlt sondern mit Vorauszahlungen gegengerechnet worden wären, mittels geeigneter Belege nachgewiesen werden. (Von der Vorbetriebsprüfung wären die Vorauszahlungen im Jahr 1990 in Höhe von S 940.000,-- und im Jahr 1991 in Höhe von S 480.000,-- nicht anerkannt worden.) Da B dieser Aufforderung nicht nachgekommen wäre, wäre die Vorsteuer in Höhe von insgesamt S 93.000,-- im Jahr 1993 nicht anerkannt worden. In den Jahren 1994 und 1995 wären von der K Rechnungen gelegt worden, die folgende Leistungen abrechnen sollten:

1. Erarbeitung von betriebswirtschaftlich determinierten Systemen,
2. Entwicklung und Gestaltung von Informationssystemen und

3. Konzeption und Entwicklung von Decision Support Systemen.

Für das Jahr 1994 betrug die Nettorechnungssumme S 51.000,-- (USt S 10.200,--) sowie für 1995 gesamt S 3.450.000 (USt S 690.000,--). Der wiederholten Aufforderung des Finanzamtes mit der Bitte, die in diesen Rechnungen abgerechneten Leistungen mittels geeigneter Unterlagen nachzuweisen, wurde von B nicht entsprochen. Auch konnten keinerlei Erlöse nachgewiesen werden, die mit diesen Aufwendungen in Verbindung gebracht hätten werden können. Unter Würdigung aller Sachverhaltselemente kam die Betriebsprüfung daher zu dem Ergebnis, dass zwischen der Gesellschaft und ihrem Gesellschafter-Geschäftsführer kein Leistungsaustausch erfolgt wäre und die fakturierten Wirtschaftsgüter entweder nicht existent oder im Zeitpunkt der Fakturierung wertlos gewesen wären. Aus Sicht der Betriebsprüfung wären diese Rechnungen nur des Finanzierungsvorteiles wegen gelegt worden, indem Vorsteuer bei der Einzelfirma in Anspruch genommen worden wäre. Bei der GmbH wäre die letzte Rechnung in Höhe von S 2,8 Millionen nicht der Umsatzsteuer unterzogen worden. Aus diesen Gründen wurden diese Vorsteuern nicht anerkannt.

Weiters wurden die mit den Wohnungskosten im Zusammenhang stehenden Vorsteuern für die Jahre 1993 bis 1995 in Höhe von S 14.507,29, S 8.396,40 und S 10.842,00 nicht anerkannt. Hinsichtlich der mit der nicht anerkannten Fachliteratur im Zusammenhang stehenden Vorsteuern wurden für 1993 bis 1995 S 3.570,70, S 2.347,00 und S 2.086,00 nicht anerkannt. Für 1993 wurden die Vorsteuern betreffend die nicht anerkannten Werbungskosten betreffend Golfbeitrag, Vase, Schälchen und Video in Höhe von S 1.242,00 als nicht abzugsfähig qualifiziert. Auch die auf den sonstigen Aufwand entfallenden Vorsteuern im Jahr 1993 in Höhe von S 39,65 wurden nicht gewährt. Hinsichtlich der mit den nicht anerkannten Bewirtungsspesen im Zusammenhang stehenden Vorsteuern standen dem Bw. Vorsteuern in Höhe von S 3.641,29, S 1.282,79 und 360,14 im Prüfungszeitraum nicht zu. Insgesamt wurden von der Betriebsprüfung im Prüfungszeitraum S 37.183,78, S 91.304,40 und S 3.999,36 nicht anerkannt.

In den wiederaufgenommenen Verfahren wurden mit Bescheiden vom 8. Oktober 1999 den Feststellungen der Betriebsprüfung folgend die Umsatzsteuer für das Jahr 1993 mit S 79.896,00 und die Einkommensteuer mit S 87.198,00 festgesetzt. Mit weiteren Bescheiden, jeweils vom 11. Oktober 1999 wurde für die Jahre 1994 und 1995 die Umsatzsteuer mit einem Guthaben in Höhe von S 57.571,00 sowie mit einer Zahllast in Höhe von S 26.749,00 und die Einkommensteuer mit S 174.099,00 und S 582.460,00 festgesetzt.

Mit Schriftsatz vom 15. März 2000 erhab B das Rechtsmittel der Berufung gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide der Jahre 1993 bis 1995. Hinsichtlich der von der Betriebsprüfung nicht anerkannten Wohnungskosten führte der Bw. zunächst aus, dass der

betrieblich genutzte Teil der Wohnung im Betriebsprüfungszeitraum insgesamt ein Ausmaß von rund 200 m² gehabt hätte, und im Ausmaß von 35% beruflich genutzt worden wäre. Die Betriebsbesichtigung hätte durch die Betriebsprüfung im November 1998 stattgefunden, zu einer Zeit, in der sich nur mehr wenige Einrichtungsgegenstände in der Wohnung befunden hätten. Ein großer Anteil der betrieblichen Einrichtungsgegenstände einschließlich des Computer-Equipments wäre zu diesem Zeitpunkt bei einer Spedition eingelagert gewesen. Im Zuge einer vorangegangenen Betriebsprüfung hätte ebenfalls eine Betriebsbesichtigung stattgefunden und wäre das gesamte Wohnungsobjekt begangen worden. Als Ergebnis dieser vorangegangenen Betriebsprüfung wäre eine betriebliche Nutzung im Ausmaß von 35% der gesamten Wohnfläche anerkannt worden. Die betrieblichen Verhältnisse wären in den Folgejahren im Wesentlichen unverändert geblieben.

Hinsichtlich der Rechnung der V führt der Bw. aus, dass die insgesamt angegebenen Kosten nur im Ausmaß von 35% bei der steuerlichen Gewinnermittlung und bei der Umsatzsteuer geltend gemacht worden wären. Im Übrigen wäre in dieser Sommerwohnung auch in einem erheblichen Umfang vom Bw. gearbeitet worden.

Hinsichtlich der nicht anerkannten Fachliteratur behauptete der Bw. ebenso wie über die nicht anerkannten Ausgaben für Tages- und Wochenzeitungen, dass deren Lektüre für ihn für die berufliche Tätigkeit im Zusammenhang mit der Tätigkeit im Bereich der Gestaltung von Konzernstrukturen sehr wichtig gewesen wäre. Der Bw. verwies in diesem Zusammenhang auf die umfangreiche Berichterstattung in den verschiedenen Printmedien im Zusammenhang mit dem mehrjährigen Vorgang der Privatisierung der D.

Hinsichtlich der nicht anerkannten Werbungskosten betreffend den Golfbeitrag wies der Bw. darauf hin, dass die anteilig geltend gemachten Kosten (weniger als 50%) auch in den Vorjahren als Betriebsausgabe geltend gemacht worden wären und es sich bei den Kosten für Vase und Schälchen um Geschenke im betrieblichen Umfeld handeln würde.

Hinsichtlich der nicht anerkannten Bewirtungsspesen behauptete der Bw., dass aufgrund der speziellen betrieblichen Aktivitäten es für die Wirtschaftskanzlei geboten gewesen wäre, verschiedene Einladungen zu Geschäftssessen zu tätigen, wodurch eine betriebliche Veranlassung vorgelegen wäre.

Hinsichtlich des nicht anerkannten Zinsaufwandes führte der Bw. aus, dass der Betriebsprüfung eine handschriftlich verfasste Liste über die von der Wirtschaftstreuhandkanzlei in den Jahren 1985 bis 1995 getätigten Investitionen ausgehändigt worden wäre. Der Gesamtbetrag dieser Investitionen hätte sich auf rund S 2,3 Mio. belaufen, wobei die EDV-Kosten davon S 1,8 Mio. und die Kosten der Anschaffung des betrieblich genutzten

PKW's rund S 500.000,00 betragen hätten. Die EDV-Kosten würden die EDV-Entwicklungssoftware aus dem Jahre 1987 in Höhe von S 320.000,00 sowie im Jahr 1989 in Höhe von rund S 520.000,00 beinhalten. Weiters wären darin auch EDV-Wartungskosten im Zusammenhang mit der vorangeführten angeschafften Entwicklungssoftware im Ausmaß von rund S 600.000,00 sowie Mietkosten für Hardware im Ausmaß von rund S 100.000,00 enthalten. Die Rechnungsbelege für die im Jahr 1987 erfolgte Anschaffung des betrieblich genutzten Pkws sowie die im Jahr 1987 sowie im Jahr 1989 erfolgte Anschaffung der EDV-Entwicklungssoftware wie auch eines großen Teiles der insgesamt angefallenen EDV-Wartungskosten im Zusammenhang mit der vorangeführten angeschafften Entwicklungssoftware sowie der Mietkosten für Hardware im Ausmaß von rund S 100.000,00 würden sich auf Zeiträume vor dem Jahr 1992 beziehen. Diese würden somit außerhalb des Zeitraumes der gesetzlichen Aufbewahrungspflicht liegen. Unabhängig davon wären diese Anschaffungspositionen aus den Unterlagen der Vorprüfungen einschließlich der für diese Zeiträume eingereichten Einnahmen- und Ausgabenrechnungen sowie der eingereichten Steuererklärungen für die Finanzbehörde nachvollziehbar.

Hinsichtlich der nicht anerkannten KFZ-Kosten führte der Bw. aus, dass im Zusammenhang mit den umfangreichen betrieblichen Tätigkeiten des Bw. die Nutzung eines Firmen-Pkws wie in den vorangegangenen Jahren unabdingbar gewesen wäre. Hinsichtlich des KFZ-Aufwandes im Jahre 1993 verwies die Kanzlei darauf, dass im Zusammenhang mit den verschiedenen Aktivitäten für die Baugruppe "E" zahlreiche Autofahrten nach Salzburg und nach Tschechien erforderlich gewesen wären. Im Jahr 1994 sowie 1995 wäre das KFZ im Zuge der umfassenden EDV-Aktivitäten sowie den verschiedenen Aktivitäten mit Konzernberatungen im Besonderen betreffend die D-Privatisierung benutzt worden. Seitens der Finanzbehörde wäre die betriebliche Nutzung eines Firmen PKWs ab dem Jahre 1978 (Jahr der Gründung der Wirtschaftstreuhandkanzlei) anerkannt worden.

Hinsichtlich der geltend gemachten aber nicht anerkannten Vorsteuerbeträge verwies der Bw. im Besonderen auf den Inhalt des Schriftsatzes an die steuerliche Betriebsprüfung vom 2.12.1998. Darin würde ausführlich auf die Komplexität und die außergewöhnliche Qualität der geleisteten EDV-Entwicklungsarbeiten eingegangen. Der Betriebsprüfung wäre auch als Anlage zu diesem Schreiben ein Verzeichnis der die gegenständlichen Entwicklungsarbeiten zugrunde liegenden und verarbeiteten Fachliteratur sowie von verschiedenen Dokumentationen im Gesamtumfang von rund 150 Positionen aus den im Folgenden angeführten Bereichen übermittelt worden:

Objektorientierung, Datenmodellierung, Datenbanksysteme, Expertensysteme, Computer-Grafik, Programmiersprache "C", Unternehmensanalysen sowie verschiedene andere Bereiche.

Die besondere Leistungsfähigkeit und die fachliche Kompetenz im Bereich der Informationstechnik in der Person des Steuerpflichtigen wäre auch dadurch hinreichend dokumentiert, dass in einem Zeitraum von mehreren Jahren, welcher vor diesem Prüfungszeitraum läge, ein Honorareingang von brutto rund S 8,5 Mio. erzielt hätte werden können. Die Darstellung der Betriebsprüfung, dass die letzte Rechnung in Höhe von S 2,8 Mio. nicht der Umsatzsteuer unterzogen worden wäre, wäre unrichtig.

Bei der F wären im Jahre 1994 und 1995 Nettoumsätze im Ausmaß von rund S 1.220.000,00 der Umsatzsteuer unterzogen worden. Die im Betriebsprüfungsbericht angesprochene letzte Rechnung dieser Gesellschaft vom 31. Oktober 1995 hätte netto S 2.280.450,00 betragen. Diese Rechnung wäre von der K nicht der Umsatzsteuer unterzogen worden, da im Oktober 1995 die ursprüngliche F ihren Betriebsgegenstand und ihren Firmennamen geändert hätte. Sie hätte in der Folge als "K" Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, firmiert. Da diese Wirtschaftsprüfungsgesellschaft nunmehr eine Berufstätigkeit als Wirtschaftstreuhänder ausübe, wäre sie daher ab dem Zeitpunkt nach den Bestimmungen des § 17 Abs. 1 UStG verpflichtet gewesen, die Umsatzsteuer nach vereinnahmten Entgelten zu berechnen. Der Bw. hätte die Betriebsprüfung auch sehr umfassend und eingehend über die großen Anstrengungen und die damit verbundenen zeitlichen Belastungen, die im Zusammenhang mit der inzwischen mehr als drei Jahre andauernden gerichtlichen Durchsetzung der Honoraransprüche gegenüber dem "D Konsortium" gegeben wären und noch immer andauerten, informiert und der steuerlichen Betriebsprüfung auch zahlreiche Unterlagen über diese gerichtlichen Auseinandersetzungen zur Verfügung gestellt. Unter anderem wäre diesbezüglich von dem Bw. auf die an das Landesgericht für Strafsachen Wien im Zusammenhang mit dem vom Steuerpflichtigen beantragten eingeleiteten Privatanklageverfahren wegen erfolgter Urheberrechtsverletzungen übermittelten Eingaben zu verweisen: Äußerung vom 10.9.1998 und Äußerung Urkundenvorlage und Beweisantrag vom 25.3.1999. Aufgrund des sehr großen Zeitaufwandes der gerichtlichen Durchsetzung der Honoraransprüche sowie der sehr großen finanziellen Belastungen durch diese Situation hätte es dies für den Bw. bisher unmöglich gemacht, die geschaffenen EDV-Entwicklungen entsprechend kommerziell zu verwerten, zumal für eine solche Verwertung auch sehr erhebliche finanzielle Investitionen erforderlich wären. Hinsichtlich der Darstellung im Betriebsprüfungsbericht, dass in der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung des Jahres 1995 Vorsteuern in der Höhe von S 707.287,50 als Betriebsausgabe geltend gemacht worden wären, behauptete der Bw. dass dies unrichtig wäre. Im Zusammenhang mit der Umsatzsteuerverrechnung des Jahres 1995 wäre unter Einbeziehung der gebuchten Umsatzsteuervoranmeldungen in der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung des Jahres 1995 ein Betrag in Höhe von S 45.963,50 als Betriebsausgabe geltend gemacht worden.

Mit Schreiben vom 31. Mai 2000 nahm die Betriebsprüfung zur Berufung Stellung und führte hinsichtlich der nicht anerkannten Wohnungskosten aus, dass trotz mehrmaliger Aufforderungen (Vorhalt vom 18. August 1998 und 27. Juli 1999) der Berufungswerber keine Unterlagen vorlegte, die eine ausschließliche oder nahezu ausschließliche betriebliche Nutzung belegen und glaubhaft machen hätten können. Dem vom Bw. angeführten Judikat käme keine Bedeutung zu, da ab dem Jahr 1995 lediglich selbständige Einkünfte erzielt worden wären und das Ergebnis der vorangegangenen Betriebsprüfung bei der 35% aller Wohnungskosten anerkannt worden wären, nicht ausschlaggebend für den darauf folgenden Zeitraum wäre. Da einerseits 1998 kein Arbeitszimmer mehr vorhanden gewesen wäre und auf der anderen Seite vom Bw. keine entsprechenden Unterlagen vorgelegt worden wären, wäre im Zuge der freien Beweiswürdigung und in Anbetracht der fragwürdigen erbrachten Leistungen die Aufwendungen für das im Wohnungsverband liegende Arbeitszimmer nicht anerkannt worden. Insbesondere wäre auch die betriebliche Veranlassung der Ermittlung der V bis jetzt nicht nachgewiesen worden.

Beim Aufwand betreffend nicht anerkannte Fachliteratur hätte es sich fast ausschließlich um Trafikrechnungen gehandelt, auf denen die Bezeichnung der erworbenen Zeitschriften gefehlt hätte. Aufgrund dieser Tatsache wäre es der Betriebsprüfung unmöglich gewesen, zu beurteilen, ob eine Fachliteratur im Sinne des Gesetzes vorgelegen wäre und es wären daher diese Aufwendungen nicht anerkannt worden.

Hinsichtlich der nicht anerkannten Werbungskosten wäre eine betriebliche Veranlassung dieser Aufwendungen weder im Zuge der Betriebsprüfung noch im Berufungsschreiben nachgewiesen worden. Die Anerkennung eines Golfbeitrages in den Vorjahren als Betriebsausgabe würde in keiner Weise die gleiche Vorgangsweise im Prüfungszeitraum rechtfertigen. Es hätte auch kein Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen hergestellt werden können.

Auf den Belegen betreffend Bewirtungsspesen wäre weder vermerkt worden, mit wem, noch zu welchem Zweck diese Bewirtungsspesen angefallen wären. Es hätte daher ebenfalls kein betrieblicher Zusammenhang mit der Tätigkeit des Steuerpflichtigen hergestellt werden können.

Dem Argument des Berufungswerbers, dass die Belege hinsichtlich des beantragten Zinsaufwandes keiner Aufbewahrungspflicht unterlegen wären, würde entgegengehalten, dass gemäß § 132 BAO die Aufbewahrung verpflichtend für jene Unterlagen verlängert sei, die die Abgabenerhebung beträfen. Auf jeden Fall würden darunter Belege der Investitionen fallen, da diese laut Auskunft der Bw. fremdfinanziert worden wären.

Hinsichtlich der nicht anerkannten KFZ-Kosten wäre dem Bw. im Jahr 1993 insofern entgegengekommen worden, als trotz Nichtvorlage eines Fahrtenbuches 50% der beantragten Kosten im Zusammenhang mit den verschiedenen Aktivitäten für die Baugruppe "E" Rechnung getragen worden wäre. Hinsichtlich der Jahre 1994 und 1995 hätte mangels betrieblicher Nachweise eine betriebliche Veranlassung nicht angenommen werden können.

Hinsichtlich der nicht anerkannten Vorsteuern betonte die Betriebsprüfung, dass die in Rechnung gestellten Leistungen trotz wiederholter Aufforderungen und unter Einbeziehung der Systemprüfung (EDV) nur unzureichend bzw. überhaupt nicht dokumentiert worden wären und im Prüfungszeitraum keine Erlöse erzielt worden wären, die mit diesen "Aufwendungen" in Verbindung stünden. Hinsichtlich der Umsatzverrechnung führte die Betriebsprüfung aus, dass der Steuerpflichtige die Bruttomethode bei der Einnahmen- und Ausgabenrechnung anwendete und nach dieser Vorgangsweise im Jahr 1994 korrekt vorgegangen wäre. Im Jahr 1995 wären die Gutschriften laut Voranmeldung nicht erfasst worden und wäre als Betriebsausgabe nur der Saldo in Höhe von rund S 45.000,00 aufwandswirksam geltend gemacht worden. Dieser Aufwand stelle jedoch nur mehr die Differenz zu den nicht erfassten Einnahmen dar.

Eine Stellungnahme des Bw. zu der Stellungnahme der Betriebsprüfung erfolgt trotz Übermittlung dieses Schriftsatzes nicht.

Im Verfahren des Unabhängigen Finanzsenates wurde an den Masseverwalter im Konkurs des Bw. ein Fragenvorhalt übermittelt, worin ersucht wurde, den Nachweis der ausschließlichen oder nahezu ausschließlichen beruflichen Nutzung der Wohnung oder Teilen davon zu erbringen, die vom Bw. behauptete Einlagerung eines großen Anteils der beruflichen Einrichtungsgegenstände einschließlich des Computer-Equipments bei einer Spedition durch die Benennung der Spedition, einer Einlagerungsliste, den Lieferschein, die Auftragsbestätigung der Spedition, Auslagerungspapiere und eine Zahlungsbestätigung nachzuweisen, die betriebliche Notwendigkeit der Anmietung des Objektes "V" oder von Teilen davon nachzuweisen, die Rechnung im Original vorzulegen und den Namen und die Adresse des Vermieters bekannt zu geben, sämtliche Teilnehmer an den Geschäftssessen mit Adresse zu benennen sowie die betriebliche Veranlassung der einzelnen Geschäftssessen darzustellen und die betriebliche Notwendigkeit der KFZ-Kosten durch Vorlage von Fahrtenbüchern, Konferenzprotokollen und dgl. zu belegen. Für den Fall, dass die oben angeführten Nachweise nicht erbracht werden sollten, wurde bekannt gegeben, dass der Unabhängige Finanzsenat von dem von der Betriebsprüfung angenommenen Sachverhalt auszugehen haben würde. Eine Vorhaltsbeantwortung innerhalb der Frist von vier Wochen wurde dem UFS nicht übermittelt.

Einsicht genommen wurde in die Akte des Unabhängigen Finanzsenates RV/3476-W/02 und RV/4654-W/02. Die zu diesen Verfahren führenden Berufungen wurden von der K erhoben, deren alleiniger Gesellschafter und Geschäftsführer B ist und die gleichzeitig mit dem Einzelunternehmen B von der Betriebsprüfung geprüft wurde.

Aus dieser Berufungsentscheidung geht hervor, dass

anlässlich einer bei der K in den Jahren 1998 und 1999 stattgefundenen Betriebsprüfung, die die Jahre 1992 bis 1996 betraf, festgestellt wurde, dass hinsichtlich der Bemessungsgrundlage der Entgelte laut den vorgelegten Ausgangsrechnungen die Jahresumsätze 1992 bis 1995 jeweils Softwareentwicklungsarbeit betreffend netto S 440.000,00, S 465.000,00, S 51.000,00 und S 3.450.000,00 betragen hätten. Als Leistungsbeschreibung wurde angeführt: Erarbeitung von betriebswirtschaftlich determinierten Systemanalysen, Entwicklung und Gestaltung von Informationssystemen und Konzeption und Entwicklung von Decision Support Systemen (D.S.S.).

Der wiederholten Aufforderung der Betriebsprüfung, diese Leistung und alle anderen im Zusammenhang mit der Softwareentwicklung stehenden Erlöse mittels geeigneter Unterlagen nachzuweisen wurde von B ebenso wenig Folge geleistet wie das nachgefragte Pflichtenheft und Testläufe der Programme nicht präsentiert und die Programme auf dem Computer nicht vorgeführt wurden. Da auch bei der Einzelfirma des B, bei der gleichzeitig eine Betriebsprüfung stattfand, keinerlei diesbezüglichen Leistungsnachweise erbracht und auch dort keine Erlöse festgestellt werden konnten, die mit diesen Aufwendungen in Verbindung hätten gebracht werden können, kam die Betriebsprüfung unter Würdigung aller Sachverhalts-elemente zu dem Ergebnis, dass zwischen den beiden Unternehmen Einzelfirma des B und K kein Leistungsaustausch in Bezug auf diese EDV-Leistungen erfolgt wäre und die fakturierten Wirtschaftsgüter entweder nicht existent oder im Zeitpunkt der Fakturierung wertlos gewesen wären.

Die Betriebsprüfung stellte weiters fest, dass während der Prüfungsjahre die K ausschließlich nur gegenüber der Einzelfirma des B aufgetreten wäre und alle Ausgangsrechnungen von B als Geschäftsführer der K an B als Einzelfirma gelegt worden wären. Aus Sicht der Betriebsprüfung hätte diese Vorgangsweise einzig und allein des Finanzierungsvorteiles der Vorsteuer wegen stattgefunden, da die durch die Einzelfirma beanspruchte Vorsteuer auf der anderen Seite nicht als Umsatzsteuer (da jeweils Ist-Versteuerer) abgeführt worden wäre und umgekehrt. Da die Tätigkeit der geprüften GmbH nicht jenen im § 22 Z. 1 EStG 1988 taxativ angeführten Tätigkeiten entsprechen würde, würden auch die Umsätze der K nicht unter § 17 UStG 1994 fallen. Die Steuerschuld wäre daher nach Maßgabe der Leistung und der Entgeltsvereinbarung entstanden. Da aber ein Leistungsaustausch zwischen den beiden

Firmen nicht stattgefunden hätte, wären sämtliche im Prüfungszeitraum getätigten Umsätze gemäß § 11 Abs. 14 UStG festzusetzen.

Hinsichtlich der Ermittlung der Vorsteuer stellte die Betriebsprüfung fest, dass die K im Wesentlichen zwei Geschäftszweige betrieben hätte. Der erste hätte in der Softwareentwicklung (Templates) für Managementsysteme bestanden, wobei von der K unter Zurverfügungstellung der Hard- und Softwareentwicklungen der Einzelfirma diese "spezielle" Software wieder für die Einzelfirma entwickelt worden wäre. Diese Softwareentwicklungen hätten aber zu keinen Erlösen geführt. Im Rahmen des zweiten Geschäftszweiges wäre ab dem Jahr 1995 der Arbeitsaufwand im Zusammenhang mit Überlegungen für eine Konzernkonsolidierung (Privatisierung der D) von der Einzelfirma B in die K weiterfakturiert worden.

Im Rahmen des oben zuerst beschriebenen Geschäftszweiges wären folgende Eingangsrechnungen (Ausgangsrechnungen der Einzelfirma) in der Buchhaltung vorgefunden worden, wobei diese Rechnungen aktiviert bzw. aufwandswirksam verbucht und der Vorsteuerabzug daraus in Anspruch genommen worden wäre.

Datum	Rechnungs -leger	Leistung	Nettobetrag	USt	VSt GmbH	USt A
02.02.1993	B	<i>Nutzung d. Hard- u Software</i>	286.700,00	57.340,00		
03.02.1993	B	<i>anteilige allg. Nutzungen</i>	62.800,00	12.560,00		
30.12.1993	B	<i>Nutzung d Hard- u Software</i>	297.300,00	59.460,00		
31.12.1993	B	<i>anteilige allg. Nutzungen</i>	76.030,00	15.206,00	144.566,00	0,00
31.08.1994	B	<i>Softwareentwicklung</i>	776.000,00	155.200,00		
31.10.1994	B	<i>Softwareentwicklung</i>	388.000,00	77.600,00		
29.12.1994	B	<i>Softwareentwicklung</i>	727.500,00	145.500,00		
30.12.1994	B	<i>Nutzung d Hard- u Software</i>	298.900,00	59.780,00		
31.12.1994	B	<i>Jahresabschlüsse f. GmbH</i>	104.620,00	20.924,00		
31.12.1994	B	<i>anteilige allg. Nutzungen</i>	78.100,00	15.620,00	474.624,00	0,00
29.12.1995	B	<i>Nutzung d Hard- u Software</i>	301.200,00	60.240,00		
29.12.1995	B	<i>anteilige allg. Nutzungen</i>	79.200,00	15.840,00		
31.03.1995	B	<i>Konzernkonsolidierung</i>	1.380.000,00	276.000,00		
30.06.1995	B	<i>Konzernkonsolidierung</i>	2.944.000,00	588.800,00		

30.09.1995	B	Konzernkonsolidierung	1.692.800,00	338.560,00		
31.12.1995	B	Konzernkonsolidierung	1.472.000,00	294.400,00	1.573.840,00	0,00

Auf Vorhalt an B als Leistungserbringer darzulegen, welche genaue Leistung bei der Entwicklung von Software-Templates erbracht worden wäre und für welche Leistungen die durch die Kanzlei B zur Verfügung gestellten Hard- und Software herangezogen worden wäre, gab B niederschriftlich zu Protokoll, dass es sich bei den Software Templates um ein Konsolidierungsprogramm handeln würde und er weitere Unterlagen zur Verfügung stellen würde. Ein Teil der Konsolidierungsaktivität würde sich auf EDV-unterstützende Konzernkonsolidierung stützen.

Am 23. November 1998 wäre der Betriebsprüfung nur einschlägige Fachliteratur vorgelegt worden, weitere Unterlagen wären trotz mehrmaliger Aufforderung nicht beigebracht worden. Aus den bis zu diesem Zeitpunkt nur allgemeinen Angaben hätten seitens der Betriebsprüfung keine weiteren Aufschlüsse über den Inhalt des Leistungsaustausches gewonnen werden können. Durch die Betriebsprüfung wäre in der Folge ein weiterer Termin vereinbart worden, an dem eine genaue Dokumentation mittels geeigneter Unterlagen erfolgen sollte. Auch zu diesem Termin wären diverse Fragen zu einem Pflichtenheft, Datenbankdesign und Datenbankstruktur unzureichend oder nicht beantwortet und die durch B in den Honorarnoten fakturierten Leistungen nicht glaubhaft gemacht worden. Anlässlich einer bei der K am 26. Februar 1998 durchgeföhrten Betriebsbesichtigung hätte sie weder Computerhardware noch Software vorlegen können.

Aufgrund dieses Sachverhaltes kam die Betriebsprüfung zum Schluss, dass kein Leistungsaustausch stattgefunden hätte und anerkannte die mit diesen Leistungen in Verbindung stehenden Vorsteuern nicht. Für die Jahre 1993 bis 1995 betragen diese S 144.566,00, S 453.700,00 und S 76.080,00.

Hinsichtlich des zweiten Geschäftszweiges wären im Jahr 1995 Eingangsrechnungen in Höhe von insgesamt S 7.488.800,00 zzgl. Umsatzsteuer an die K gelegt worden, in denen das "Know How" in Bezug auf die Optimierungen von Konzernstrukturen, Umgründungen, Umstrukturierungen, Mergers und Acquisitions und Corporate Finance der K in Rechnung gestellt worden wäre. Lt. Aussage von B hätte er sich schon im Rahmen der Einzelfirma über einen längeren Zeitraum hinweg mit Überlegungen im Zusammenhang mit Konzernkonsolidierungen beschäftigt. Im Jahr 1995 wäre er, als die Privatisierung der D konkret im Raum gestanden wäre, als Vertreter der Einzelfirma an zwei Steuerberatungsgesellschaften herangetreten. Da eine unbekannte Einzelfirma mit so namhaften Kanzleien schlecht zusammenarbeiten hätte können, wären alle diese Projekte betreffenden Aktivitäten in die

nunmehr umbenannte K hineinverlagert worden. Am 21. Dezember 1995 wäre eine Kooperationsvereinbarung aller drei Partner abgeschlossen worden, wobei als Kooperationspartner die K aufgeschienen wäre. Im Punkt 3 dieser Vereinbarung wäre ausgeführt, dass die Wirtschaftsprüfungskanzlei B wegen der außergewöhnlichen Größe und der Wichtigkeit dieses Projektes zu dem Ergebnis gekommen wäre, dass es wirtschaftlich sinnvoll sei, die Urheberrechte an der vorgenannten Konzeption nicht selbst zu verwerten sondern durch Dritte verwerten zu lassen. Daher hätte die Wirtschaftsprüfungskanzlei die K beauftragt, alle zur optimalen Erreichung dieses Ziels erforderlichen und geeigneten Maßnahmen zu ergreifen. Zu diesen Maßnahmen hätte insbesondere der an die K gerichtete Auftrag gezählt, Kooperationsmöglichkeiten mit großen und bedeutenden österreichischen Wirtschaftstreuhandgesellschaften, welche über entsprechende Ressourcen verfügen würden zu erkunden, zu verhandeln und zu begründen. Im Wesentlichen hätte die Aufgabe der ARGE darin bestanden, dass der Vertreter einer der beiden Steuerberatungsgesellschaften im Namen der ARGE die von ihnen erarbeiteten Überlegungen und ein von ihnen erarbeitetes Konzept dem G Konsortium vorlegen sollte. Dieser ca. 10-seitige Schriftsatz, basierend auf einem Holding-Konzept mit Vollorganschaft wäre aber vom Konsortium nicht aufgegriffen worden. Der von allen Partnern erhoffte Beratungsauftrag mit dem Konsortium wäre daher nicht zustande gekommen. Es wären auch keinerlei Zahlungen an die ARGE oder die K bzw. an die Einzelfirma B geleistet worden. Wie allgemein bekannt, wäre in weiterer Folge ein anderer Anbieter bei der Übernahme der D zum Zug gekommen.

Erhebungen bei den ARGE Partnern hätten ergeben, dass aufgrund des voran geschilderten Sachverhaltes in keiner Phase der Kooperation und aus damaliger Sicht mit einem Honoraranspruch zu rechnen gewesen wäre. Mittlerweile hätte B als Privatankläger und nicht im Namen der K ein Strafverfahren wegen § 91 Urheberrechtsgesetz gegen Verantwortliche der H und I eingeleitet. Der Hauptpunkt der Anschuldigungen würde darin bestehen, dass Gedankengut von B widerrechtlich verwertet worden wäre. Da dieses Verfahren im Zeitpunkt der Prüfung noch anhängig war und mit einem baldigen Ende nicht zu rechnen wäre, wäre eine Einsichtnahme in den Gerichtsakt durch die Betriebsprüfung erfolgt und von ihr der Sachverhalt aufgrund der vorliegenden Unterlagen und niederschriftlichen Aussagen wie folgt beurteilt worden: „In den im Belegwesen vorliegenden Fakturen (= Eingangsrechnungen) wurde auf die vertragliche Vereinbarung vom 15. März 1995 hingewiesen. Diese Vereinbarung konnte von B nicht vorgelegt werden. Lediglich ein Aktenvermerk, datiert vom 4. Juli 1998 über die vertragliche Vereinbarung vom 15. März 1998 (Prüfungsbeginn lt. Prüfungsauftrag war der 16. März 1998) wurde nachgereicht, in dem die vier von der Einzelfirma B gelegten Rechnungen (Umsatz 1995) Deckung fanden. Aus Sicht der Betriebsprüfung konnte in keiner Weise nachvollzogen werden, welche Leistungen B im Rahmen der Einzelfirma für B

im Rahmen der K erbrachte. Zahlungen zwischen den beiden Firmen hätten nie stattgefunden. Die gegenseitige Verrechnung auch im Zusammenhang mit den oben erwähnten EDV-Leistungen hätte nur dazu geführt, dass die Forderungen bzw. Verbindlichkeiten gegeneinander angewachsen wären. Warum keine Aussaldierung vorgenommen wurde, hätte der Geschäftsführer nicht erklären können und war aus Sicht der Betriebsprüfung nur dadurch zu erklären, dass weder die K noch B im besagten Zeitraum über ausreichend Geldmittel verfügten. Bei einer Aussaldierung hätte B bei der Einzelfirma für die aussaldierten Beträge Umsatzsteuer bezahlen müssen. Auch der von ihnen niederschriftlich angegebene Honoraranspruch in Höhe von ca. S 40 Mio. wäre in keiner Weise nachvollziehbar. Andernfalls hätte die Betriebsprüfung diesen von B erwarteten Honoraranspruch als noch nicht abgerechnete Leistungen (Aktivierung) in die Bilanz einstellen müssen. Die daraus resultierende Körperschaftsteuer wäre festzusetzen gewesen. Die Betriebsprüfung kam daher zu dem Schluss, dass ein "fraglicher verlorener" Aufwand (als Eigenleistung in der Einzelfirma keine Aktivierungsmöglichkeit) nur aus einem einzigen Grund die K verrechnet worden war, nämlich des Finanzierungsvorteiles der Vorsteuer wegen."

Lt. den vorliegenden Unterlagen und Aussagen beurteilte die Betriebsprüfung als Vorfrage zum anhängigen Gerichtsverfahren den zu erwartenden Honoraranspruch mit S 0,00. Die mit den Aktivierungen und dem Auftrag in Verbindung stehenden Vorsteuern wurden daher nicht anerkannt. An Vorsteuer errechnete die Betriebsprüfung für die Jahre 1993 bis 1995 S 0,00, S 20.924,00 und S 10.304,00.

Im Rahmen der Gewinnermittlung wurden die Bilanzansätze korrigiert, und die Leistungen der geprüften GmbH an die Einzelfirma und umgekehrt nicht anerkannt. Daraus ergaben sich Berichtigungen bei Forderungen und Verbindlichkeiten um die vorher angeführten Eingangs- bzw. Ausgangsrechnungen. Die sich aufgrund der Feststellungen ergebende Nachzahlung an Umsatzsteuer wurde durch die Betriebsprüfung passiviert.

An Prüfungsfeststellungen setzte die Betriebsprüfung gemäß § 11 Abs. 14 die Umsatzsteuer von der Ausgangsrechnung vom 31. Oktober 1995 fest, erhöhte die steuerpflichtigen Entgelte im Jahr 1995 um S 2.280.450,00 und wurden sämtliche Umsätze der Prüfungsjahre B gemäß § 11 Abs. 14 UStG vorgeschrieben. Sämtliche Eingangsrechnungen der Einzelfirma wurden nicht anerkannt und betrug daher die nicht anerkannte Vorsteuer 1993 S 144.566,00, 1994 S 474.624,00 und 1995 S 1.573.840,00. Weiters wurden die Bilanzpositionen "aktivierte immaterielle Rechte", "aktivierte Eigenleistungen" und "IFB 1995 und 1996" aufgelöst, die „Vorräte“ angepasst und die „Wertberichtigung zum Anlagevermögen“ korrigiert.

Das Finanzamt schloss sich den Feststellungen der Betriebsprüfung an und nahm mit Bescheiden vom 19. Oktober 1999 die Verfahren hinsichtlich Körperschaft- und Gewerbe-

steuer für das Jahr 1992 wieder auf und setzte die Körperschaftsteuer mit S 1.440,00 und die Gewerbesteuer mit S 1.423,00 fest. Für das Jahr 1993 wurden die Verfahren hinsichtlich Umsatz-, Körperschaft- und Gewerbesteuer wieder aufgenommen und mit Bescheiden vom 19. Oktober 1999 mit S 93.000, S 0,00, und S 0,00 festgesetzt. Für 1994 nahm das Finanzamt die Verfahren hinsichtlich Umsatz- und Körperschaftsteuer wieder auf und setzte mit Bescheiden vom 19. Oktober 1999 die Umsatzsteuer mit -S 10.724,00 sowie die Körperschaftsteuer mit S 15.000,00 fest.

Mit Bescheiden vom 19. Oktober 1999 setzte das Finanzamt erstmals die Umsatzsteuer für die Jahre 1995 und 1996 mit S 690.000,00 und -S 18.786,00 und die Körperschaftsteuer jeweils mit S 15.000,00 fest.

Nach sechs bewilligten Fristverlängerungsansuchen hinsichtlich der Erstattung einer Berufungsschrift brachte die K mit Schriftsatz vom 14. November 2000 das Rechtsmittel der Berufung gegen die Umsatz-, Körperschaft- und Gewerbesteuerbescheide der Jahre 1992 und 1993 sowie gegen die Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide der Jahre 1994 bis 1996 ein.

Hinsichtlich des Komplexes "EDV-Systeme und Softwareentwicklung" führte die K aus, dass die angesprochene Betriebsbesichtigung im November 1998 stattgefunden hätte. Zu dieser Zeit hätten sich in der Wohnung nur wenige Einrichtungsgegenstände befunden und wäre ein sehr großer Anteil der betrieblichen Einrichtungsgegenstände einschließlich des Computer-Equipments zu diesem Zeitpunkt bei einer Spedition eingelagert gewesen. Insbesondere verwies die K auf den Inhalt eines Schriftsatzes vom 2. Dezember 1998, der an die steuerliche Betriebsprüfung gerichtet gewesen wäre. Darin wäre ausführlich auf die Komplexität und die außergewöhnliche Qualität der geleisteten EDV-Entwicklungsarbeiten eingegangen worden. Der steuerlichen Betriebsprüfung wäre auch als Anlage zu diesem Schreiben ein Verzeichnis der den gegenständlichen Entwicklungsarbeiten zugrunde liegenden und verarbeiteten Fachliteratur sowie von verschiedenen Dokumentationen im Gesamtumfang von rund 150 Positionen aus den im Folgenden angeführten Bereichen übermittelt worden: Objektorientierung, Datenmodellierung, Datenbanksysteme, Expertensysteme, Computer-Grafik, Programmiersprache "C", Unternehmensanalysen und andere verschiedene Bereiche. Von der K wurde auch darauf hingewiesen, dass die besondere Leistungsfähigkeit und fachliche Kompetenz im Bereich der Informationstechnik in der Person des Geschäftsführers der K auch dadurch hinreichend dokumentiert wäre, indem dieser früher im Rahmen seines Einzelunternehmens in einem Zeitraum von mehreren Jahren, welcher vor diesem Prüfungszeitraum gelegen wäre, einen diesbezüglichen Honorareingang von brutto rund S 8,5 Mio. erzielen hätte können. Da mit Durchführung der gerichtlichen Durchsetzung der Honoraransprüche gegenüber dem D -Konsortium ein sehr großer Zeitaufwand sowie sehr große

finanzielle Belastungen durch diese Situation ausgelöst worden wären, hätte es dies für die Wirtschaftstreuhankanzlei B bisher unmöglich gemacht, die von der K geschaffenen EDV-Entwicklungen inzwischen entsprechend kommerziell zu verwerten, zumal für eine solche Verwertung auch sehr erhebliche finanzielle Investitionen erforderlich wären.

Hinsichtlich des Komplexes "Honoraranspruch als urheberrechtliches Werknutzungsentgelt im Zusammenhang mit dem urheberrechtlich geschützten Holdingkonzept für die Privatisierung D" führte die K aus, dass sie der Betriebsprüfung sehr umfassende Unterlagen über die inzwischen nahezu vier Jahre andauernde gerichtliche Durchsetzung der Honoraransprüche gegeben und eingehend informiert hätte. Aus den zur Verfügung gestellten Unterlagen wäre der Honoraranspruch auf ein urheberrechtliches Werknutzungsentgelt sehr eingehend dokumentiert und auch klar nachvollziehbar. Die K verwies in diesem Zusammenhang insbesondere auf die an die Betriebsprüfung gerichteten Schriftsätze vom 2. Dezember 1998 sowie vom 1. September 1999 mit den darin angeführten Anlagen. Diese Anlagen betrafen die an das Landesgericht für Strafsachen in Wien im Zusammenhang mit den vom Geschäftsführer der K beantragten und auch eingeleiteten Privatanklageverfahren wegen erfolgter Urheberrechtsverletzungen übermittelten Eingaben und zwar die Äußerung vom 10. September 1998 sowie die Äußerung, Urkundenvorlage und Beweisantrag vom 25. März 1999.

Die K beantragte, die gegenständlichen Bescheide entsprechend den eingereichten Jahresabschlüssen und Steuererklärungen für die Jahre 1992 bis 1996 abzuändern.

Mit Schreiben vom 25. April 2001 nahm die Betriebsprüfung zur Berufung Stellung und führte zunächst aus, dass vom Gesellschafter-Geschäftsführer weder die erbrachten Leistungen detailliert beschrieben noch die gewählte Vorgangsweise in irgendeiner Weise verständlich gemacht hätten werden können. Insbesondere merkte sie an, dass trotz wiederholter Aufforderungen weder im Betriebsprüfungsverfahren noch in der nun vorliegenden Berufung seitens des Geschäftsführers Aussagen getroffen worden wären, die den vorliegenden Sachverhalt hinsichtlich der Leistungen hätten erhellen können. Zu den in der Berufung geäußerten Argumenten hinsichtlich der gerichtlichen Durchsetzung des Honoraranspruches wies die Betriebsprüfung darauf hin, dass mittlerweile ein Beschluss des Landesgerichtes für Strafsachen Wien vorläge, in dem das Verfahren eingestellt werde. Der daraufhin dagegen eingebrachten Beschwerde hätte das Oberlandesgericht Wien nicht Folge gegeben.

Vom Unabhängigen Finanzsenat wurde in den Beschluss des Landesgerichtes für Strafsachen Wien in der Strafsache des Privatanklägers B gegen J, L, M und N, wodurch das Verfahren gegen die oben Genannten gemäß § 109 Abs. 2 STPO eingestellt wurde, Einsicht genommen. Begründend führte das Landesgericht aus, dass über Antrag des Privatklägers eine Voruntersuchung gegen die Obgenannten wegen des Verdachtes des Vergehens nach dem

§ 91 UrhG eingeleitet worden wäre, weil sie im Verdacht standen, ein vom Privatankläger verfasstes Holdingkonzept widerrechtlich verwendet zu haben. Die H hätte sowohl allein als auch mit anderen Teilnehmern des D -Konsortium das vom Privatankläger geschaffene Holdingkonzept genutzt und verwertet. Grundlage der Entscheidung des Landesgerichtes waren die Zeugenaussagen des L, der als Beschuldigter vor dem Untersuchungsrichter deponierte, dass er dieses Konzept mangels Interesse der Konsortialmitglieder dem Konsortium nicht vorgetragen hätte und, da eine der beiden Steuerberatungsgesellschaften nicht mit der Beratung des Konsortiums beauftragt gewesen sei, das vom Privatankläger verfasste Konzept auch nicht verwendet hätte. Die übrigen Beschuldigten gaben im Wesentlichen an, weder mit dem Privatankläger Kontakt gehabt zu haben, noch dessen Konzept zu kennen. Auch läge kein Werk im Sinne des § 1 UrhG vor. Da gegen den Privatankläger beim Handelsgericht Wien ein Verfahren anhängig gewesen wäre, in welchem Gegenforderungen kompensationsweise geltend gemacht worden wären, die aus der dieses Verfahren ebenfalls betreffenden Urheberrechtverletzung entstanden wären, wurde im landesgerichtlichen Verfahren die Einholung eines beim Handelsgericht in Auftrag gegebenen Sachverständigengutachtens für zweckdienlich erachtet. Daraus ging hervor, dass die Beilage 2 – eine Darstellung des Privatanklägers, Stand 16. Jänner 1996 – fünf Seiten im Format Din A4 umfasste. Die ersten beiden Seiten enthielten lediglich Überschriften und eine Präambel sowie eine Schilderung der Vorzüge der Konzeption. Auf den Seiten 2 unten bis 4 unten wäre das Modell selbst vorgestellt, auf den restlichen Seiten die Konzeption bewertet worden. Die letzte halbe Seite enthielt eine Zusammenfassung. Der wesentliche Teil des Dokumentes, also das Konzept hätte nur zwei Seiten umfasst, wobei das eigentliche Konzept in 39 Zeilen dargelegt worden wäre. Darin wären sechs Schritte einer Handlungsanweisung an die Beteiligten enthalten, wie bei der Übernahme der Aktien der D, die bisher von der Republik Österreich gehalten worden wären, vorzugehen wäre, um eine wirtschaftliche und steuerliche Optimierung zu erreichen. Der Vorschlag enthielt ein Konzernmodell.

In einer Beilage 3 – Darstellung des Privatanklägers (Stand 6. Februar 1996) - wäre ein Konzept für dieselbe Situation wie in der ersten Darstellung auf neun Seiten zu finden. Die nach der Präambel enthaltenen Ausführungen würden mit jenen in der ersten Darstellung wörtlich übereinstimmen. Unterschiede zwischen den ersten beiden Darstellungen würden sich erst ab Seite 5 der Darstellung vom 6. Februar 1996 ergeben, da eine Modellerweiterung von Seite 6 oben bis Seite 9 oben angeführt worden wäre. In den Schritten drei bis fünf wären Varianten vorgeschlagen worden. Die Zusammenfassung auf der jeweils letzten Seite der beiden Darstellungen wäre im Wesentlichen gleich, wobei durch die angeführten Ziffern erhebliche Unterschiede gegeben wären. Der Hauptunterschied bestünde in der Hinzufügung einer Vari-

ante, die als "Modellerweiterung" bezeichnet worden wäre. Daneben würde sie auch eine grafische Darstellung enthalten, mit der der vorstehende Text verdeutlicht werden sollte.

Das Gericht beurteilte diesen Umstand dahingehend, dass diese Grafik das Ergebnis eines der gängigen Computergrafikprogramme wäre und diese Variante im Wesentlichen nichts Neues enthalten würde. Die Konzepte wären sprachlich praktisch umgeformt und extrem kurz. In der Beilage 2 würden sich kurze Sätze, Wortfetzen und Aufzählungen befinden. Das Gericht vertrat die Meinung, dass durch die Kürze des Konzepts (sechs Schritte) indiziert werde, dass die Kombinationsmöglichkeit einzelner Elemente beschränkt wäre. Die mit der Kürze zusammenhängende Absenz der Individualität würde ausschließen, dass das Konzept als Ergebnis einer aufwendigen geistigen Leistung, welche auf „schöpferischer Geistestätigkeit“ beruhe, verstanden werden könne. Konzepte dieser oder ähnlicher Art wären bereits in gesellschaftsrechtlichem Standardwerken beschrieben, sodass sinngemäß gesagt werden könne, dass das Konzept einer "handwerklich routinemäßigen Leistung "entsprungen wäre. Eine besondere Originalität bei Zusammenstellung der einzelnen Elemente des Konzepts wäre schon bei bloßer Betrachtung nicht ersichtlich. Es würde sich hier um einen nicht eigenschöpferischen Vorschlag handeln, wie er im Grunde von jedem qualifizierten Angehörigen eines beratenden Berufsstandes (Rechtsanwalt, Steuerberater) gemacht werden könnte.

Zu diesen Feststellungen wäre das Gericht durch Einsicht in die vorgelegten Darstellungen und aufgrund des Gutachtens des Sachverständigen O vom 7. August 2000 gelangt, wobei es sich hiebei nicht um ein Privatgutachten sondern um eines im richterlichen Auftrag erstelltes handelte. Die rechtliche Beurteilung des Gerichtes ergab nun, dass durch die vom Privatankläger gerügten Handlungen kein strafrechtlich relevanter Tatbestand verwirklicht hätte werden können, da kein "Werk" im Sinne der §§ 1 und 2 UrhG vorgelegen wäre. Denn unter diesen Begriff wären zwar Sprachwerke aller Art, unabhängig von dem mit ihnen verfolgten Zweck gefallen, schutzberechtigt wären allerdings nur eigentümliche Werke, also solche, die ihre Eigenheit, die sie von anderen Werken unterscheiden würden, aus der Persönlichkeit ihres Schöpfers empfangen hätten. Geschützt wären Gedanken oder Ideen nur dann, wenn es sich dabei um originelle Ideen oder die Verwendung und Verwebung einer Idee mit einem Hauptgedanken in einer originellen Weise gehandelt hätte. Hingegen könnten Ergebnisse geistiger Tätigkeit, die auf die Zusammenstellung bekannter Elemente nach allgemein angewandten Grundsätzen der Zweckmäßigkeit beschränkt wären, ohne die Eigenart des Schöpfers zum Ausdruck zu bringen, keinen urheberrechtlichen Schutz beanspruchen. Dies trafe aber genau auf das Konzept des Privatanklägers zu. Denn die darin aufgezeigte Idee einer Holding-Konstruktion wäre der einschlägigen Fachliteratur zu entnehmen und somit weder neu noch originell. Auch in Anordnung, Auswahl, Zusammenstellung, Sichtung und Gliederung des Inhaltes würde sich keine besondere Individualität äußern. Somit würde es sich bei dem Konzept um

eine handwerkliche routinemäßige Leistung und nicht um einen eigenschöpferischen Vorschlag handeln, woraus klar ableitbar wäre, dass dem Konzept des Privatanklägers kein Werkcharakter zuzubilligen wäre. Dass das Konzept des B auch verwendet worden wäre, wurde vom Gericht im Übrigen als zweifelhaft gesehen.

Der gegen den Beschluss des Untersuchungsrichters des Landesgerichtes für Strafsachen Wien auf Einstellung des Verfahrens erhobenen Beschwerde des B wurde mit Beschluss des Oberlandesgerichtes Wien nicht Folge gegeben und führte dieses hiezu begründend aus, dass nach Beischaffung des mittlerweile beim Zivilgericht eingegangenen Ergänzungsgutachten des O das Konzept einen verbleibenden Kern von lediglich drei Seiten beinhalte. Das Oberlandesgericht ging daher von einem Befundergebnis aus, das dem zum Teil nur stichwortartig ohne vollständige Sätze gehaltenen Konzept eines Holdingmodells, dessen sprachliche Gestaltung gegenüber den durch den Ausdruck zu transportierenden Inhalten bewusst in den Hintergrund trat, eine besondere Originalität bei der Zusammenstellung der einzelnen Elemente absprach. Es vertrat die Meinung, dass es sich dabei nicht um einen eigenschöpferischen Vorschlag gehandelt hätte, sondern um einen solchen, wie er im Grund von jedem qualifizierten Angehörigen eines beratenden Berufes wie Rechtsanwalt oder Steuerberater gemacht hätte werden können. Der Sachverständige vertrat in diesem Zusammenhang insbesondere die Auffassung, dass das Konzept in dieser oder ähnlicher Art bereits gesellschaftsrechtlichen Standardwerken zu entnehmen gewesen sei. Für eine darüber hinaus gehende Sichtung umfangreichen Materials wäre demgegenüber B jegliche Behauptung und insbesondere Substantiierung schuldig geblieben. Auch die angeschlossene Grafik hätte den Anschein erweckt, aus einem der üblichen Computergrafikprogramme hervorzugehen. Das Oberlandesgericht vertrat daher die Meinung, dass die konkrete Ausgestaltung einer vorweg der Novität und Originalität entbehrenden Holding Konstruktion nicht dadurch zu einem Werk im Sinne des § 1 UrhG geworden wäre, dass einzelne Modellbausteine der vorbeschriebenen Art mit damit zwingend verknüpften unwesentlichen Gestaltungselementen, die zufolge zwangsläufigen Ausflusses aus der Grundidee nicht schutzfähig wären, verbunden würden.

Der Unabhängige Finanzsenat nahm in den Arbeitsbogen der Betriebsprüfung Einsicht. In dem darin aufliegenden Schriftsatz der K vom 2. Dezember 1998 an das Finanzamt wurde zunächst auf drei Seiten über die Komplexität, Vorgangsweise, besondere Leistungsfähigkeit und fachliche Kompetenz des B hingewiesen. Als Anlagen wurde ein Protokoll vom 27. November 1998 beigefügt, weiters ein Verzeichnis der Fachliteratur sowie verschiedener Dokumentationen, die sich in rund 150 Positionen auf die Nennung des Autors sowie den Titel des Werkes beschränkte und letztlich eine Äußerung an das Landesgericht für Strafsachen vom 10. September 1998.

Weitere Unterlagen, wie der Betriebsprüfung angekündigt, wurden nicht vorgelegt.

Nach Einbringung der Berufung und Gegenäußerung durch die Betriebsprüfung ersuchte das Finanzamt die K, zu letzterer eine Stellungnahme zu erstatten. Aktenkundig sind für den Zeitraum 15. Juli 2001 bis 30. Juni 2006 zumindest zwanzig Fristverlängerungsansuchen zur Erstattung einer Stellungnahme.

Mit Schreiben des Unabhängigen Finanzsenates vom 7. Juli 2006 wurde der K letztmalig die Gelegenheit eingeräumt, eine Gegenäußerung zur Stellungnahme der Betriebsprüfung innerhalb von vier Wochen ab Zustellung dieses Schreibens dem Unabhängigen Finanzsenat zu übermitteln. Für den Fall des Unterbleibens der Übermittlung einer Stellungnahme wurde mitgeteilt, dass der Unabhängige Finanzsenat nach Ablauf der gewährten Frist entsprechend der Aktenlage zu entscheiden haben werde. Dieses Schreiben wurde der K am 10. Juli 2006 übermittelt, eine Erstattung einer Stellungnahme erfolgte bis dato nicht.

Dagegen erhab die K mit Schreiben vom 31. Oktober 2002 das Rechtsmittel der Berufung und begründete diese unter Verweis auf die Berufungsschrift, welche im Zusammenhang mit der stattgehabten steuerlichen Betriebsprüfung betreffend die Zeiträume 1993 bis 1995 erstattet worden wäre.

Der Unabhängige Finanzsenat wies die Berufungen u.a. mit folgender Begründung ab:

Hinsichtlich des Komplexes "EDV-Systeme und Softwareentwicklung":

In ihren Ausführungen bezieht sich die K auf einen Schriftsatz, den sie am 2. Dezember 1998 an die steuerliche Betriebsprüfung gerichtet hatte. Die K behauptet, dass aus einer Liste, die ca. 150 Positionen aus den Bereichen Objektorientierung, Datenmodellierung, Datenbanksysteme, Expertensysteme, Computer-Grafik, Programmiersprache "C", Unternehmensanalysen sowie verschiedener anderer Bereiche umfasst, auf den Umfang der Qualität der Entwicklungsarbeiten des A geschlossen werden könnte. Auf 14 Blättern sind zu den oben angeführten Themenbereichen Werke mit ihren Titeln samt Autoren angeführt. Weiteres ist dieser Anlage nicht zu entnehmen.

Den wiederholten Aufforderungen der Betriebsprüfung, diese behaupteten Leistungen und alle anderen im Zusammenhang mit der Software-Entwicklung stehenden Erlöse mittels geeigneter Unterlagen nachzuweisen, leistete die K nicht Folge. Ebensowenig war die K in der Lage, die von der Betriebsprüfung verlangten Pflichtenhefte vorzulegen oder Einblick in die Programme durch Testläufe und Vorführungen auf dem Computer zu gewähren.

Die Abgabenbehörde hat gem. § 167 Abs. 2 BAO unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH 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 (vgl. VwGH 25.4.1996, 95/16/0244; 9.9.2004, 99/15/0250 u.v.m.).

Gemäß § 12 Abs. 1 Z. 1 UStG 1994 kann der Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmer ausgeführt worden sind, abziehen. Ein Vorsteuerabzug steht nur zu, wenn der andere Unternehmer eine Lieferung oder sonstige Leistung erbringt. Fehlt es daran, so kann eine Vorsteuer auch dann nicht abgezogen werden, wenn eine Rechnung mit gesondertem Steuerausweis vorliegt und der Aussteller die Steuer gemäß § 11 Abs. 14 leg.cit. schuldet. Ein Vorsteuerabzug aus einem Scheingeschäft ist jedoch unzulässig, wenn die in der Rechnung über ein Scheingeschäft ausgewiesene Umsatzsteuer tatsächlich abgeführt wurde (Ruppe, UStG 1994³, § 12, Tz. 35).

In Ansehung der Umstände, dass einerseits zwar umfangreiche Literatur genannt wurde, andererseits jedoch jeglicher Nachweis über die daraus resultierende Leistung zur Gänze fehlt, die K auch den letzten Versuch des Unabhängigen Finanzsenates, sie zu einer Substantierung ihrer Vorbringen im Rahmen des Vorhaltes vom 7. Juli 2006 zu bewegen, nicht entsprach, kann der Ansicht der Betriebsprüfung nicht widersprochen werden, dass ein Leistungsaustausch zwischen den beiden Firmen, nämlich der K einerseits und der Einzelfirma des B andererseits nicht stattgefunden hat.

Hinsichtlich des Honoraranspruches auf ein urheberrechtliches Werknutzungsentgelt:

Der Versuch des Nachweises der Werthaltigkeit des Honoraranspruches auf ein urheberrechtliches Werknutzungsentgelt durch die K musste im Status eines Versuches verharren, da dem Unabhängigen Finanzsenat das zwischenzeitig auf gerichtlichem Auftrag hin erstattete Sachverständigengutachten sowie einerseits der Beschluss des Landesgerichtes für Strafsachen auf Einstellung des o.a. Strafverfahrens und andererseits der diesen Beschluss bestätigende Beschluss des Oberlandesgerichtes Wien vorliegt.

Die Beurteilungen des vorliegenden Sachverhaltes durch das Landesgericht Wien, demnach die in dem Konzept aufgezeigte Idee einer Holding-Konstruktion der einschlägigen Fachliteratur zu entnehmen und somit weder neu noch originell wäre, auch in Anordnung, Auswahl,

Zusammenstellung, Sichtung und Gliederung des Inhaltes sich keine besondere Individualität äußern, somit es sich bei dem Konzept um eine handwerkliche routinemäßige Leistung und nicht um einen eigenschöpferischen Vorschlag handeln würde, woraus klar ableitbar wäre, dass dem Konzept des Privatanklägers kein Werkcharakter zuzubilligen wäre und Beurteilungen durch das Oberlandesgericht Wien, das seinerseits das Sachverständigengutachten zur Grundlage seiner Entscheidung wählte, demnach das Konzept in dieser oder ähnlicher Art bereits gesellschaftsrechtlichen Standardwerken zu entnehmen gewesen sei, auch die ange- schlossene Grafik den Anschein erweckt hätte, aus einem der üblichen Computergrafikpro- gramme hervorzugehen und daher die Holding Konstruktion der Novität und Originalität ent- behren würde, vermögen den Behauptungen der K nicht dienlich sein. Auch die Einsichtnahme des Unabhängigen Finanzsenates in die o.a. Unterlagen vermochte keine andere Sichtweise als jene der Gerichte zu bewirken. Vielmehr muss auch die Aussage des L berücksichtigt werden, dass er dieses Konzept mangels Interesses der Konsortialmitglieder dem Konsortium nicht vorgetragen und daher auch nicht verwendet hätte. Im Lichte dieser Sachlage vermag daher der Unabhängige Finanzsenat der Meinung der K auf die Werthaltigkeit des Honoraranspruches auf ein urheberrechtliches Werknutzungsentgelt nicht zu folgen.

Einsicht wurde ferner in den Arbeitsbogen der Betriebsprüfung genommen, aus dem hervorgeht, dass als Bemessungsgrundlage für die Aberkennung der geltend gemachten Wohnunkosten samt Vorsteuern ausgehend von den gesamten Netto-Wohnungskosten von S 409.277,15 davon 35%, d.s. S 143.247,-- in Ansatz gebracht wurde.

...

Über die Berufung wurde erwogen:

Aufgrund des o.a. Sachverhaltes steht für den Unabhängigen Finanzsenat fest, dass für die Jahre 1993 der Kostenbeitrag für Golf im Ausmaß von S 8.300,00, Vase und Schälchen im Betrage von S 5.765,-- und ein Video in Höhe von S 445,83 sowie für 1994 der Kostenbeitrag für Golf im Ausmaß von S 8.225,00 als Werbungskosten geltend gemacht wurden.

Nach § 16 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Werbungskosten liegen dann vor, wenn Aufwendungen mit der Einkünfteerzielung im Zusammenhang stehen. Es muss ein Zusammenhang mit der eigenen beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen bestehen.

Gemäß § 20 EStG dürfen bei den einzelnen Einkünften u.a. Repräsentationsaufwendungen (Repräsentationsausgaben) und Aufwendungen (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, nicht abgezogen werden. Der Gesetzgeber bringt klar zum Ausdruck, dass das im § 20 EStG verankerte Abzugsverbot auch solche Aufwendungen für die Lebensführung mit umfasst, die der Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen dienen. Derartige Aufwendungen sind eben auch dann steuerlich nicht abzugsfähig, wenn damit wünschenswerte geschäftliche oder berufliche Kontakte gefördert oder vertieft werden.

Im vorliegenden Fall hat der Bw. nicht einmal behauptet, die Förderung und Vertiefung von geschäftlichen oder beruflichen Kontakten mit der Golfmitgliedschaft im Sinn gehabt zu haben. Vielmehr beruft er sich alleine auf den Umstand, dass in der Vorprüfung anteilig geltend gemachte Kosten als Betriebsausgabe geltend gemacht worden wären. Der Bw. beruft sich dabei auf den Grundsatz von Treu und Glauben, unter dem man versteht, dass jeder der am Rechtsleben teilnimmt, zu seinen Worten und zu seinem Verhalten zu stehen hat und sich nicht ohne triftigen Grund in Widerspruch zu dem setzen darf, was er früher vertreten hat und worauf andere vertraut haben (VwGH 14.10.1992, 90/13/0009). Der Umstand, dass eine abgabenbehördliche Prüfung eine bestimmte Vorgangsweise des Abgabepflichtigen unbeanstandet gelassen hat, hindert die Behörde jedoch nicht, diese Vorgangsweise für spätere Zeiträume als rechtswidrig zu beurteilen (VwGH 19.11.1998, 98/15/0150).

Allgemeinen Verwaltungsanweisungen, wie z.B. Richtlinien oder Erlässen, kann unter dem Gesichtspunkt von Treu und Glauben nicht die gleiche Wirkung beigemessen werden, wie einer verbindlichen Zusage oder Auskunft für den Einzelfall, weil der Grundsatz von Treu und Glauben ein konkretes Verhältnis zwischen den Abgabepflichtigen und dem Finanzamt voraussetzt, bei dem sich allein eine Vertrauenssituation bilden kann (VwGH 22.5.2002, 99/15/0119). Das Ergebnis der Veranlagungen der Vorjahre stellt somit weder eine verbindliche Zusage hinsichtlich der zukünftigen Behandlung der strittigen Aufwendungen dar, noch handelt es sich um eine Auskunft an den Steuerpflichtigen. Da der Grundsatz von Treu und Glauben nicht allgemein das Vertrauen des Abgabepflichtigen auf die Rechtsbeständigkeit einer unrichtigen abgabenrechtlichen Beurteilung für die Vergangenheit schützt, ist ein Abgehen von Veranlagungen der Vorjahre des Bw., somit die Nichtanerkennung des Golfbeitrages für die Jahre 1993 und 1994 rechtens.

Hinsichtlich der geltend gemachten Kosten für Fachzeitschriften und Zeitungen wird festgestellt, dass sämtlichen Belegen die genaue Bezeichnung des Rechnungsgegenstandes in den Rechnungen fehlte.

Gemäß § 4 Abs. 4 Satz 1 EStG 1988 sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind. Nach § 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 des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 behandelt jene Aufwendungen, die der Privatsphäre zuzuordnen sind, gleichzeitig aber auch den Beruf fördern. Erfasst sind jene Aufwendungen, die primär zur Lebensführung gehören, aber in weiterer Folge auch dem Beruf dienen. In der Regel wird der tatsächliche Verwendungszweck im Einzelfall geprüft werden müssen, wobei eine typisierende Betrachtungsweise anzuwenden ist (vgl. VwGH 28.2.1995, 91/14/0231). Literatur, die auch bei nicht in der Berufssparte des Steuerpflichtigen tätigen Personen von allgemeinem Interesse oder zumindest für einen nicht fest abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit mit höherem Bildungsgrad bestimmt ist (VwGH 23.5.1984, 82/13/0184), stellt keine Werbungskosten dar. Dies gilt selbst dann, wenn aus den betreffenden Publikationen Anregungen für die berufliche Tätigkeit gewonnen werden können (VwGH 26.4.2000, 96/14/0098).

Die vom Bw. geltend gemachten Kosten betreffen nach Behauptung des Bw. Publikationen aus dem Bereich der Computertechnik sowie Zeitungen. Beide betreffen somit Bereiche, die auch bei nicht in der Berufssparte des Steuerpflichtigen tätigen Personen von allgemeinem Interesse oder zumindest für einen nicht fest abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit mit höherem Bildungsgrad bestimmt sind. Ohne weiters auf die mangelnden Nachweise auf den entsprechenden Trafikrechnungen einzugehen ist daher jedenfalls nach dem oben Gesagten der geltend gemachte Aufwand nicht anzuerkennen.

Die vom Bw. geltend gemachten Kosten für Vase und Schälchen sind ebenso nicht zu gewähren, da es der Gesetzgeber ausdrücklich in § 20 Abs. 1 Z 2 lit a EStG 1988 untersagt hat, 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, zum Abzug zuzulassen. Im Übrigen gilt auch hier das zuvor Gesagte.

Im Zuge der Betriebsprüfung wurde bei der Betriebsbesichtigung 1998 festgestellt, dass an der angegebenen Örtlichkeit keine für ein betrieblich genutztes Arbeitszimmer geeignete Räumlichkeit zur Verfügung stand. Dies ergibt sich aus dem Bericht der Betriebsprüfung, demnach lediglich 2 Tierkäfige und ein Esstisch vorgefunden wurden, jedoch kein Schreibtisch, Computer oder andere für ein Arbeitszimmer geeignete Gerätschaften. Es steht daher fest, dass im Zeitpunkt der Betriebsbesichtigung an der vom Bw. angegebenen Adresse kein Arbeitszimmer vorgefunden wurde. Die Erklärung des Bw. in der Berufung, dass

sämtliche Einrichtungsgegenstände einschließlich des Computer-Equipments bei einer Spedition eingelagert wurden, wurde vom Unabhängigen Finanzsenat versucht zu überprüfen, indem im Vorhalt vom 8. Juni 2010 ersucht wurde, die Spedition zu benennen, die Einlagerungsliste, den Lieferschein, die Auftragsbestätigung, Auslagerungspapiere und eine Zahlungsbestätigung nachzuweisen, andernfalls der Unabhängige Finanzsenat von dem von der Betriebsprüfung angenommenen Sachverhalt auszugehen haben werde. Vom Berufungswerber wurde zu diesem Ersuchen kein Antwortschreiben übermittelt, sodass der Unabhängige Finanzsenat von dem Sachverhalt auszugehen hat, dass die Einlagerung der Einrichtungsgegenstände nur behauptet wurde, um die frühere Existenz eines Arbeitszimmers vorzutäuschen. Solcherart ist die durch die Betriebsprüfung vorgenommene Nichtanerkennung sämtlicher damit in Zusammenhang stehender Aufwendungen sowie Vorsteuern rechtens.

Hinsichtlich der geltend gemachten Kosten für den Aufenthalt in der V in P gilt das oben Gesagte ebenfalls, da es der Bw. im Rahmen des Ersuchens vom 8. Juni 2010 gleichfalls unterließ, Angaben zur betrieblichen Veranlassung der Anmietung sowie weitere bezughabende Einzelheiten bekanntzugeben. Der Unabhängige Finanzsenat geht daher von der Tatsache aus, dass der Aufenthalt in der Seevilla reinen privaten Urlaubscharakter hatte und keinesfalls betrieblich veranlasst war. Solcherart sind auch sämtliche damit in Zusammenhang stehenden geltend gemachten Aufwendungen sowie Vorsteuern nicht zu gewähren.

Dem Einwand des Bw., dass von den insgesamt angefallenen Kosten lediglich 35% bei der steuerlichen Gewinnermittlung und bei der Umsatzsteuer geltend gemacht wurde ist zu entgegnen, dass auch von der Betriebsprüfung, wie oben ausgeführt, von den tatsächlich angefallenen Kosten in Höhe von netto S 409.277,15 (100%) als Bemessungsgrundlage für die Aberkennung der geltend gemachten Wohnungskosten nur S 143.247,-- (35%) in Ansatz gebracht wurde. Der Einwand der Bw. ist somit unberechtigt.

Es steht weiters fest, dass der Bw. im Streitzeitraum Bewirtungsspesen im Ausmaß von S 26.705,-- , S 9.781,-- und S 2.705,-- geltend machte, ohne bekannt zu geben, mit wem diese Geschäftssessen stattgefunden hätten oder deren betriebliche Veranlassung darzulegen. Auch nach Vorhalt durch den Unabhängigen Finanzsenat, in dem der Bw. ersucht wurde, je sämtliche Teilnehmer (mit Adresse) an dem Geschäftssessen zu benennen sowie die betriebliche Veranlassung der einzelnen Geschäftssessen ausführlich darzustellen, wurde keine Auskunft erteilt.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 in der bis zum 5.5.1995 geltenden Fassung sind Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben nicht abzugsfähig. Darunter fallen auch Aufwendungen oder Ausgaben anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden

außer der Steuerpflichtige weist nach, dass die Bewirtung der Werbung dient und die betriebliche oder berufliche Veranlassung weitaus überwiegt. Ab 5.5.1995 galt die gesetzliche Formulierung: "... 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."

Nicht für das Unternehmen ausgeführt gelten gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit.a UStG idgF Lieferungen oder sonstige Leistungen, deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähige Ausgaben (Aufwendungen) im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 3 bis 5 EStG 1988 sind. Die in § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 vorgesehene Ausnahme von dem grundsätzlichen Abzugsverbot von Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes von dem der Partei obliegenden Nachweis zweier Voraussetzungen – Werbezweck und erhebliches Überwiegen der betrieblichen oder beruflichen Veranlassung – abhängig. Eine bloße Glaubhaftmachung dieser Voraussetzungen reicht für die Abzugsfähigkeit der Aufwendungen (Ausgaben) nicht aus. Die vom Gesetzgeber geschaffene Ausnahme vom Abzugsverbot bezieht sich nur auf Bewirtungsspesen, nicht aber auf andere Repräsentationsaufwendungen. Dass Bewirtungsaufwendungen den herkömmlichen Begriff von Betriebsausgaben oder Werbungskosten erfüllen, vermag aufgrund der ausdrücklichen Vorschrift des § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 für sich allein eine Abzugsfähigkeit derartiger Aufwendungen nicht zu begründen.

Der Bw. hat betreffend das erforderliche erhebliche Überwiegen der betrieblichen oder beruflichen Veranlassung zwar behauptet, dass es für ihn geboten gewesen wäre, verschiedene Einladungen zu Geschäftssessen zu tätigen, allerdings tragen die in der Buchhaltung vorliegenden Belege weder einen Vermerk, mit wem dieses Geschäftssessen stattgefunden haben, noch ist die betriebliche Veranlassung ersichtlich. Auch durch die Nichtbeantwortung des Vorhaltes hat sich der Bw. der Möglichkeit begeben, einen Nachweis im Berufungsverfahren hierüber zu führen. Da der Bw. die geforderten Nachweise somit nicht erbracht hat, konnten die geltend gemachten Bewirtungsaufwendungen weder im Bereich der Einkommensteuer als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten noch im Bereich der Umsatzsteuer als Vorsteuer Berücksichtigung finden.

Weiters steht fest, dass in den Prüfungsjahren S 370.748,48, S 392.583,70 und S 391.041,64 als Zinsaufwand (Überziehungszinsen) durch den Bw. in Abzug gebracht wurden. Die diesem Zinsaufwand zugrunde liegenden Konten wiesen schon zu Prüfungsbeginn einen hohen passiven Saldo aus (über S 2,5 Mio) und wurden im Prüfungszeitraum einerseits keine Rückzahlungen vorgenommen und auf der anderen Seite die Bankverbindlichkeiten durch

Bankomatabhebungen und private Aufwendungen, wie die Zahlung einer Lebensversicherung, erhöht. Hinsichtlich dieser Kosten wird auf das oben Gesagte verwiesen.

Gemäß § 132 Abs. 1 BAO sollen Bücher und Aufzeichnungen sowie die zu den Büchern und Aufzeichnungen gehörigen Belege, soweit sie für die Abgabenerhebung von Bedeutung sind, auch die Geschäftspapiere und sonstige Unterlagen durch sieben Jahre aufbewahrt werden. Die Frist läuft vom Schluss des Kalenderjahres, für das die letzte Eintragung in die Bücher (Aufzeichnungen) vorgenommen worden ist.

Gemäß § 138 BAO wird die Aufklärung von Umständen, denen der Abgabepflichtige hinsichtlich der Beweisführung näher steht als die Abgabenbehörde wie folgt geregelt:

Abs 1: Auf Verlangen der Abgabenbehörde haben die Abgabepflichtigen und die diesen im § 140 gleichgestellten Personen in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

Abs. 2: Bücher, Aufzeichnungen, Geschäftspapiere, Schriften und Urkunden sind auf Verlangen zur Einsicht und Prüfung vorzulegen, soweit sie für den Inhalt der Anbringen von Bedeutung sind.

Ist ein Beweis nach den Umständen nicht zumutbar, so genügt die Glaubhaftmachung. Sie hat den Nachweis der Wahrscheinlichkeit zum Gegenstand (VwGH 30.4.2003, 98/13/0119) und unterliegt den Regeln der freien Beweiswürdigung (VwGH 25.3.1992, 90/13/0295). Ein Sachverhalt ist glaubhaft gemacht, wenn die Umstände des Einzelfalles dafür sprechen, der vermutete Sachverhalt habe von allen andern denkbaren Möglichkeiten die größte Wahrscheinlichkeit für sich (VwGH 14.9.1988, 86/13/0150). Der Grundsatz, es dürfe dem Abgabepflichtigen nicht zum Nachteil gereichen, wenn er nach Ablauf der Aufbewahrungsfrist des § 132 BAO Unterlagen vernichtet, hat dann seine Ausnahme, wenn der Abgabepflichtige weiß, dass Unterlagen zu Beweiszwecken bedeutsam sind. Er riskiert bei ihrer Vernichtung, dass diese Vorgangsweise – vor allem soweit ihn eine erhöhte Mitwirkungspflicht trifft – in freier Beweiswürdigung entsprechend berücksichtigt wird (VwGH 24.11.1998, 97/14/0152).

Die Betriebsprüfung forderte B in drei Vorhalten auf darzulegen, wie es zu den hohen Bankverbindlichkeiten gekommen wäre bzw. den Zusammenhang mit der Anschaffung von Betriebsvermögen herzustellen. Er übergab der Betriebsprüfung lediglich eine handschriftlich verfasste Liste, woraus die beschriebenen Investitionen aber weder durch Fakturen belegt wurden, noch bei der durchgeführten Betriebsprüfung diese angeschafften Gegenstände

eingesehen werden konnten. In der Berufung führte der Bw. über weite Teile aus, dass sich der Großteil der Investitionen auf EDV-Kosten bezogen hätte.

Für die Beurteilung der Behauptung des Bw. zieht der Unabhängige Finanzsenat das beim Handelsgericht in Auftrag gegebene Sachverständigengutachten heran, aus dem hervorgeht, dass die Beilage 2 – eine Darstellung des Privatanklägers, Stand 16. Jänner 1996 – fünf Seiten im Format Din A4 umfasste. Die ersten beiden Seiten enthielten lediglich Überschriften und eine Präambel sowie eine Schilderung der Vorzüge der Konzeption. Auf den Seiten 2 unten bis 4 unten wäre das Modell selbst vorgestellt, auf den restlichen Seiten die Konzeption bewertet worden. Die letzte halbe Seite enthielt eine Zusammenfassung. Der wesentliche Teil des Dokumentes, also das Konzept hätte nur zwei Seiten umfasst, wobei das eigentliche Konzept in 39 Zeilen dargelegt worden wäre. Darin wären sechs Schritte einer Handlungsanweisung an die Beteiligten enthalten, wie bei der Übernahme der Aktien der D, die bisher von der Republik Österreich gehalten worden wären, vorzugehen wäre, um eine wirtschaftliche und steuerliche Optimierung zu erreichen. Der Vorschlag enthielt ein Konzernmodell.

In einer Beilage 3 – Darstellung des Privatanklägers (Stand 6. Februar 1996) - wäre ein Konzept für dieselbe Situation wie in der ersten Darstellung auf neun Seiten zu finden. Die nach der Präambel enthaltenen Ausführungen würden mit jenen in der ersten Darstellung wörtlich übereinstimmen. Unterschiede zwischen den ersten beiden Darstellungen würden sich erst ab Seite 5 der Darstellung vom 6. Februar 1996 ergeben, da eine Modellerweiterung von Seite 6 oben bis Seite 9 oben angeführt worden wäre. In den Schritten drei bis fünf wären Varianten vorgeschlagen worden. Die Zusammenfassung auf der jeweils letzten Seite der beiden Darstellungen wäre im Wesentlichen gleich, wobei durch die angeführten Ziffern erhebliche Unterschiede gegeben wären. Der Hauptunterschied bestünde in der Hinzufügung einer Variante, die als "Modellerweiterung" bezeichnet worden wäre. Daneben würde sie auch eine grafische Darstellung enthalten, mit der der vorstehende Text verdeutlicht werden sollte.

Das Gericht beurteilte diesen Umstand dahingehend, dass diese Grafik das Ergebnis eines der gängigen Computergrafikprogramme wäre und diese Variante im Wesentlichen nichts Neues enthalten würde. Die Konzepte wären sprachlich praktisch umgeformt und extrem kurz. In der Beilage 2 würden sich kurze Sätze, Wortfetzen und Aufzählungen befinden. Das Gericht vertrat die Meinung, dass durch die Kürze des Konzepts (sechs Schritte) indiziert werde, dass die Kombinationsmöglichkeit einzelner Elemente beschränkt wäre. Die mit der Kürze zusammenhängende Absenz der Individualität würde ausschließen, dass das Konzept als Ergebnis einer aufwendigen geistigen Leistung, welche auf „schöpferischer Geistestätigkeit“ beruhe, verstanden werden könne. Konzepte dieser oder ähnlicher Art wären bereits in gesellschaftsrechtlichem Standardwerken beschrieben, sodass sinngemäß gesagt werden

könne, dass das Konzept einer "handwerklich routinemäßigen Leistung "entsprungen wäre. Eine besondere Originalität bei Zusammenstellung der einzelnen Elemente des Konzepts wäre schon bei bloßer Betrachtung nicht ersichtlich. Es würde sich hier um einen nicht eigen-schöpferischen Vorschlag handeln, wie er im Grunde von jedem qualifizierten Angehörigen eines beratenden Berufsstandes (Rechtsanwalt, Steuerberater) gemacht werden könnte.

Im Lichte dieser Beurteilung erachtet der Unabhängige Finanzsenat die Behauptung des Bw. als unglaublich, dass die Ursache für den Zinsaufwand im von dem Bw. behaupteten größeren Umfang der Anschaffung des IT-Equipments liegt. Denn die beurteilten Unterlagen erforderten zu ihrer Erstellung keineswegs aufwendige EDV-Programme oder Rechner mit exorbitanten Rechnerleistungen, sondern es genügte nach den Darstellungen sowohl des Sachverständigen als auch des Gerichtes einschlägiges handwerkliches Können eines Angehörigen eines beratenden Berufsstandes unter Heranziehung einfacher Kenntnisse eines Textverarbeitungs- sowie ein Computergrafikprogrammes, um diese wenigen Seiten Diskussionsgrundlage zu erstellen. Der vom Bw. behauptete hauptsächliche Grund für die damit im Zusammenhang stehenden Kreditzinsen lag daher nicht vor und ist daher auch erklärlich, dass der Bw. nicht imstande ist, auch nur teilweise bezugshabende Rechnungen vorzulegen. Die Berufung auf den Ablauf der Aufbewahrungspflicht mag zwar aus der Sicht des Bw. formal hilfreich sein, ohne jedoch auch nur irgendeinen objektiv überprüfbaren Anhaltspunkt für den Zusammenhang des Zinsaufwandes mit betrieblich veranlassten Anschaffungen vorzulegen ist der geltend gemachte Zinsaufwand jedenfalls aber nicht zu gewähren.

Da auch der behauptete auf die KFZ-Anschaffung zurückzuführende Zinsaufwand nicht objektiv nachvollziehbar nachgewiesen wurde, ist auch dieser Aufwand unter Verweis auf das oben Gesagte nicht zu gewähren.

Zu den von der Betriebsprüfung 1993 zur Hälfte nicht anerkannten KFZ-Kosten sowie 1994 und 1995 zur Gänze aberkannten Kosten steht für den Unabhängigen Finanzsenat fest, dass der Bw. lediglich für das Jahr 1993 einen KFZ-Aufwand infolge der Geschäfte mit der „E“ plausibel darstellen konnte, jedoch für sämtliche Berufungsjahre keinerlei Nachweise hinsichtlich der betrieblichen Veranlassung betreffend die D-Privatisierung erbringen konnte.

Werden Werbungskosten vom Steuerpflichtigen nicht nachgewiesen oder wenn ihm ein Beweis nach den Umständen nicht zumutbar ist, nicht glaubhaft gemacht, so hat die Abgabenbehörde die Werbungskosten als Grundlage für die Abgabenerhebung zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind (§ 138 Abs. 1 iVm § 184 BAO). Im vorliegenden Fall wurden von der Betriebsprüfung lediglich Hinweise auf Tätigkeiten betreffend die Firma „E“ im Jahr 1993 gefunden. Jene behaupteten

Leistungen, die sich auf die vom Bw. behaupteten verschiedenen Aktivitäten im Zusammenhang mit der "D-Privatisierung" beziehen, wurden als weder fachgemäß noch aufwendig eingeschätzt. Die Notwendigkeit des Betriebs eines KFZ kann daher in diesem Zusammenhang ohne objektiv nachvollziehbare Nachweise für die durch den Bw. behaupteten Leistungen nicht gesehen werden und wurden daher diese Kfz-Kosten zu Recht von der Betriebsprüfung nicht anerkannt.

Hinsichtlich der nicht anerkannten Vorsteuerbeträge betreffend die "umfangreiche Komplexität und die außergewöhnliche Qualität der geleisteten EDV-Entwicklungsarbeiten" wird festgestellt, dass trotz wiederholter Aufforderungen und unter Einbeziehung von EDV-Spezialisten der Finanzverwaltung die behaupteten Leistungen nur unzureichend bzw. überhaupt nicht dokumentiert festgestellt wurden. Auch wurden im Prüfungszeitraum keine Erlöse erzielt, die mit diesen Aufwendungen in Verbindung gestanden wären. Eine Verwertung dieser behaupteten Leistungen kann auch nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates nur in einem zeitlichen Naheverhältnis stattfinden, das aber nie stattgefunden hat. Als Indiz dafür, dass die behauptete Leistung durch den Bw. nicht vorliegt, sieht der Unabhängige Finanzsenat den Umstand, dass bereits im Zuge der Betriebsprüfung eine detaillierte Leistungsbeschreibung unterblieb, sodass offensichtlich selbst dem Bw. nicht klar war, welche Leistungen er zum Kauf an fremde Dritte anzubieten gedachte.

Zusätzlich hat der Unabhängige Finanzsenat jedoch jedenfalls das Sachverständigengutachten zu berücksichtigen, aus dem u.a. hervorgeht, dass der wesentliche Teil des Konzepts lediglich 2 Seiten umfasst hätte, wobei das eigentliche Konzept in 39 Zeilen dargelegt worden wäre. Dieses Gutachten bewertet das vom Bw. Geleistete lediglich als „handwerklich routinemäßige Leistung“ und widerspricht damit der Sichtweise des Bw., der von der Komplexität und die außergewöhnliche Qualität der geleisteten EDV-Entwicklungsarbeit ausgeht. Im Übrigen vermag auch die Beurteilung des Landesgerichtes Wien die Sichtweise des Bw. nicht zu stützen, da demnach die in dem Konzept aufgezeigte Idee einer Holding-Konstruktion der einschlägigen Fachliteratur zu entnehmen und somit weder neu noch originell wäre, auch in Anordnung, Auswahl, Zusammenstellung, Sichtung und Gliederung des Inhaltes sich keine besondere Individualität äußern, somit es sich bei dem Konzept um eine handwerkliche routinemäßige Leistung und nicht um einen eigenschöpferischen Vorschlag handeln würde, woraus klar ableitbar wäre, dass dem Konzept des Privatanklägers kein Werkcharakter zuzubilligen wäre.

Die Beurteilung durch das Oberlandesgericht Wien, das seinerseits das Sachverständigengutachten zur Grundlage seiner Entscheidung wählte, bestätigt diese Ansicht, da demnach das Konzept in dieser oder ähnlicher Art bereits gesellschaftsrechtlichen

Standardwerken zu entnehmen gewesen sei, auch die angeschlossene Grafik den Anschein erweckt hätte, aus einem der üblichen Computergrafikprogramme hervorzugehen und daher die Holding Konstruktion der Novität und Originalität entbehren würde.

Im Lichte dieser Beurteilungen vermag auch der Unabhängige Finanzsenat nicht der Ansicht des Bw. zu folgen, sondern beurteilt die strittigen Vorgänge in dem Sinne, dass zwischen der Gesellschaft und dem Bw. kein Leistungsaustausch erfolgt ist und die fakturierten Wirtschaftsgüter entweder nicht existent oder im Zeitpunkt der Fakturierung wertlos waren. Auch aus der Sicht des Unabhängigen Finanzsenates wurde die wechselseitige Rechnungslegung zwischen der Gesellschaft und B ausschließlich des Finanzierungsvorteiles wegen gelegt und standen diesen Rechnungen niemals die behaupteten Leistungen gegenüber.

Hinsichtlich der Feststellung der Betriebsprüfung, dass in der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung des Jahres 1995 Vorsteuern in Höhe von S 707.287,50 als Betriebsausgabe geltend gemacht worden wären, in diesen Vorsteuern jedoch auch jene Eingangsrechnungen der K in Höhe von S 690.000,00 enthalten wären und da keine Bezahlung erfolgt wäre dieser Aufwand nicht als Betriebsausgabe anerkannt worden wäre hat der Bw. ausgeführt, dass lediglich 1995 ein Betrag in Höhe von S 45.963,50 als Betriebsausgabe geltend gemacht worden wäre.

Hiezu wird festgestellt, dass im Jahr 1995 die Gutschriften lt. Voranmeldung nicht erfasst wurden und als Betriebsausgabe nur der Saldo in Höhe von S 45.963,50 aufwandwirksam geltend gemacht wurde. Dieser Aufwand stellt jedoch nur mehr die Differenz zu den nicht erfassten Einnahmen dar.

Sohin war die Berufung in allen Punkten abzuweisen.

Wien, am 11. Jänner 2011