

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Hans Blasina in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde (vormals Berufung, § 323 Abs 38 BAO) vom 14.8.2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich (vormals Finanzamt Wien 8/16/17, § 323b BAO) vom 5.7.2006 betreffend Körperschaftsteuer und Umsatzsteuer 2001, vom 13.7.2006 betreffend Körperschaftsteuer und Umsatzsteuer 2002, vom 17.7.2006 betreffend Körperschaftsteuer und Umsatzsteuer 2003 sowie vom 29.1.2007 betreffend Umsatzsteuer 2005 (vorangegangen Festsetzungsbescheid Umsatzsteuer 1-7/2005 vom 10.7.2006 gemäß § 253 BAO), zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird betreffend Umsatzsteuer 2001 gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen. Im Übrigen werden die angefochtenen Bescheide gemäß § 279 BAO abgeändert.

Für das Jahr beträgt	2001 (ATS)	2001 (EUR)	2002 (EUR)	2003 (EUR)
der Gesamtbetrag der Einkünfte	318.122	23.118,83	-37.598,43	370.088,92
das Einkommen	79.530	5.779,67	0,00	276.474,19
die Körperschaftsteuer	-39.436	-2.865,91	1.750,00	86.822,88

Die Bemessungsgrundlagen sowie die errechneten Steuerbeträge der angefochtenen Umsatzsteuerbescheide 2002 und 2003 bzw der Berufungsvorentscheidung vom 16.2.2007 betreffend 2005 bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches, wobei sie in folgenden Punkten abgeändert werden:

Für das Jahr	2002 (EUR)	2003 (EUR)	2005 (EUR)
Gesamtbetrag der Vorsteuern	-347.646,63	-176.039,60	-443.083,34
Festgesetzte Umsatzsteuer	-188.494,42	119.979,33	-232.337,34

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art 133 Abs 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die belangte Behörde hat zunächst nach einer Außenprüfung über die Jahre 2001-2003 u.a. neue Sachbescheide über die Streitjahre erlassen. Diese wurden allesamt der beschwerdeführenden GmbH (Bf) zugestellt. In weiterer Folge ist aufgrund der erhobenen Beschwerde vom UFS (16.2.2012, RV/1760-W/07) eine Entscheidung ergangen, die vom VwGH mit Erkenntnis vom 1.6.2016, 2012/13/0043 aufgehoben wurde. Es sei – laut ergänzendem Schriftsatz des Bf an den VwGH – trotz aufrechter Zustellvollmacht vom Finanzamt an die Bf selbst und nicht an ihren steuerlichen Vertreter zugestellt worden; letzterem seien die Bescheide nie im Original zugegangen, weshalb mit dem UFS nun die unzuständige Behörde entschieden habe.

Im neuerlichen Verfahrensgang hat nunmehr das BFG ohne weitere Prüfung des Sachverhaltes einen Zurückweisungsbeschluss gefasst (BFG 21.2.2017, RV/7102896/2016), gegen den die belangte Behörde Revision erhoben hat. Begründend führt die belangte Behörde aus, tatsächlich sei die schriftliche Vollmacht, welche die Bf im vorangegangenen Verfahren dem VwGH vorgelegt habe, vom steuerlichen Vertreter im elektronischen Abgabensinformationssystem am 1.9.2005 entfernt und erst am 10.3.2010 wieder eingetragen worden. Diese Tatsache habe die belangte Behörde bisher nicht vorbringen können, weil sie weder vom ergänzenden Schriftsatz der Bf an den VwGH Kenntnis erlangt habe, noch im fortgesetzten Verfahren dazu befragt worden sei, wobei auch der erkennende Richter in das elektronische Abgabensinformationssystem hätte Einsicht nehmen können. Der VwGH hat den Beschluss sodann wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes aufgehoben (VwGH 29.5.2024, Ra 2024/13/0011, unter Hinweis auf Ra 2024/13/0010). Da sich die Sachlage wesentlich und in entscheidungserheblicher Weise geändert habe, hätte für das BFG keine Bindungswirkung an die Rechtsanschauung des VwGH mehr gelten können (vgl. VwGH 14.5.2020, Ra 2019/13/0097; 22.8.2022, Ra 2022/16/0040). Das BFG hätte sich daher nicht damit begnügen können, unter Verweis auf das VwGH-Erkenntnis vom 1.6.2016, 2012/13/0043 seine Unzuständigkeit auszusprechen; es wäre vielmehr verpflichtet gewesen, im fortgesetzten Verfahren entsprechende Feststellungen zur Frage des Bestehens der Zustellvollmacht zu treffen.

Da der Richter des bisherigen Verfahrens mittlerweile in den Ruhestand versetzt und seine Gerichtsabteilung aufgelöst worden ist, wurde der Fall nach der neuerlichen Entscheidung des VwGH gemäß Geschäftsverteilung des BFG einer neuen Gerichtsabteilung zugewiesen.

Inhaltlich strittig ist im Verfahren nach der Außenprüfung, ob die Bf ihre durchschnittlich acht bis zehn angemeldeten Fahrzeuge tatsächlich betrieblich nutzte oder mangels betrieblicher Veranlassung verdeckte Ausschüttungen vorgelegen wären; ob es unüblich sei, bei einer Gesellschaft von der Größe der Bf dem Gesellschafter-Geschäftsführer im Rahmen seiner

Tätigkeit als Sachbezug eine Dienstwohnung zur Verfügung zu stellen; sowie ob Rechnungen einer Bau GmbH zum Vorsteuerabzug berechtigten, weil an der im Firmenbuch eingetragenen und auf den Rechnungen ausgewiesenen Adresse weder das rechnungslegende Unternehmen noch einer seiner Gesellschafter existiert hätten.

Gegen das bereits in der Sache ergangene Erkenntnis vom 13.9.2024 wurde Amtsrevision erhoben, weil Schreib- und Rechenfehler passiert sind, die ihrer Art nach nicht mehr mit einer Berichtigung nach § 293 BAO saniert werden konnten. Der Amtsrevision wurde mit Klaglosstellung (§ 289 BAO, Beschluss vom 5.11.2024) gefolgt. Das Verfahren trat somit in die Lage vor Aufhebung zurück, und es war ein neuerliches Erkenntnis zu erlassen. Dieses weicht vom ursprünglichen folglich nur insoweit ab, als der Spruch betreffend Körperschaftsteuer 2002 und die Einkünfte aus Gewerbebetrieb 2003 (samt daraus folgenden Änderungen) korrigiert wurden.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

1.1. Zur Zuständigkeit des BFG

Eine Zustellvollmacht der steuerlichen Vertretung der Bf war angemerkt bis 1.9.2005 sowie ab 10.3.2010. Die angefochtenen Bescheide wurden in der Zeit dazwischen erlassen und mangels Zustellbevollmächtigtem der Bf selbst zugestellt.

1.2. Zu den inhaltlichen Streitpunkten

Soweit der Sachverhalt und damit die von der Außenprüfung getroffenen Feststellungen strittig ist, hat das Bundesfinanzgericht folgenden entscheidungserheblichen Sachverhalt festgestellt:

Die wirtschaftliche Situation der Gesellschaft stellte sich in den Streitjahren wie folgt dar:

	2001 (ATS)	2002 (EUR)	2003 (EUR)
Gesamtbetrag der Einkünfte lt. Erkl.	521.399,00	-119.654,83	299.908,31
Umsätze lt. Erkl.	25.661.333,45	2.138.968,34	2.608.482,45
Gf-Bezug ***Gf***	195.988,00	14.259,32	14.259,32

Der Geschäftsführerbezug von ***Gf*** setzt sich zusammen aus Bargeld und dem lohnwerten Vorteil aus der Nutzung eines Firmenwagens (BMW 525 bzw BMW X 5) und einer Dienstwohnung (Einfamilienhaus in ***Ort1***, in unmittelbarer Nähe zur Bahnhaltestelle ***Ort2*** und zur Autobahn; fremdübliche Miete laut belangter Behörde: 950 Euro monatlich). Die Bf steht ab Juli 2004 zur Hälfte im Eigentum zweier Schwestern, deren eine mit dem Geschäftsführer verheiratet ist. Davor war statt der Frau des Geschäftsführers Herr

Gter2 zur Hälfte beteiligt, dessen Verwandtschaftsverhältnis zu den übrigen Personen im Erörterungstermin am 10.9.2024 unklar blieb.

Geschäftszweck der Gesellschaft ist die Immobilienentwicklung und –verwertung.

Die Gesamtausstattung des Geschäftsführerbezuges ist fremdüblich und angemessen.

Auf die Gesellschaft waren im Streitzeitraum acht bis zehn Fahrzeuge angemeldet, wobei ein Großteil besonders repräsentativen Charakter hatte (BMW 525, Jeep Grand Cherokee, BMW x5, Mercedes 600 SEL, Chrysler Grand Voyager, Lexus GS 300, Audi A6). Weder auf den Geschäftsführer noch auf einen der Gesellschafter war in diesem Zeitraum ein Fahrzeug angemeldet. Vom Sachbezug des Geschäftsführers für ein Fahrzeug abgesehen, bestanden keine Nutzungsvereinbarungen, Fahrtenbücher wurden nicht geführt. Von einer Büromitarbeiterin und einem Mitarbeiter, der die Baustellenaufsicht durchführte, abgesehen waren nur wenige Arbeitskräfte kurzzeitig und geringfügig beschäftigt. Die luxuriösen Fahrzeuge dienten überwiegend nicht dem Unternehmen, sondern den Gesellschaftern und ihren Angehörigen zur privaten Nutzung. Insgesamt waren daher 2/3 der Pkw-Aufwendungen dem Gewinn hinzuzurechnen.

Im Zeitraum 1-7/2005 wurden an die Bf von der ***Bau1*** GmbH Rechnungen gelegt, deren einziger Mangel darin bestanden hat, dass weder die Gesellschaft noch ihr Geschäftsführer an der Adresse laut Rechnung (die auch dem Sitz gemäß Firmenbuch entspricht) anzutreffen oder bekannt waren.

Im Übrigen (betreffend die Tz 1, 2, 5 des Berichtes vom 3.7.2006 über die Außenprüfung bzw. abseits der Tz 1 des Berichtes vom 26.6.2006 über die Außenprüfung/USO) wird auf diese verwiesen, denen sich das BFG anschließt.

2. Beweiswürdigung

Die Feststellungen zur Zustellfrage ergeben sich aus den von der belangten Behörde vorgelegten Ausdrucken aus dem elektronischen Aktenverwaltungssystem der Finanzverwaltung.

Die Feststellungen zur wirtschaftlichen Situation ergeben sich aus dem Verwaltungsakt. Dass der Geschäftsführerbezug insgesamt angemessen ist, ergibt sich daraus, dass ihm neben monatlichen Barzahlungen von lediglich rund 1.000 Euro ein Dienstwagen und eine Dienstwohnung zugekommen ist, die weder nach dem äußeren Anschein, noch nach Ausstattung und Größe noch nach der Lage als besonders luxuriös bezeichnet werden kann.

Die Feststellungen zur Privatnutzung von Fahrzeugen, die auf die Gesellschaft angemeldet waren, ergeben sich aus folgenden Gründen: Es erscheint ungewöhnlich, mehrere repräsentative Fahrzeuge im BV zu haben, ohne Personal, das diese benötigt. Im

Zusammenhang damit, dass die Gesellschafter (gemäß EKIS-Abfrage durch den Richter) über keine eigenen Fahrzeuge verfügten und der Prüfer bei der Betriebsbesichtigung zwei Firmenfahrzeuge in der Nähe des Hauses der ***Familie_Gter1*** angetroffen hat, erscheint der vom Finanzamt angenommene Sachverhalt plausibel. Da seitens der Bf für den von ihr behaupteten ungewöhnlichen Sachverhalt keine Beweise (durch Fahrtenbücher oder andere Nachweise über das Ausmaß der betrieblichen Nutzung) vorgelegt wurden, hat die Feststellung, die überflüssigen Fahrzeuge dienten den Gesellschaftern und ihren Familien und wurden nur zu diesem betriebsfremden Zweck angeschafft, womit der dazugehörige Aufwand gänzlich societatis causa getragen wurde, die höchste Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich. Da Unterlagen fehlen, musste die verdeckte Ausschüttung geschätzt werden. Nachdem tendenziell deutlich teurere Fahrzeuge betroffen sind, als die betriebsnotwendigen, dennoch nach der bloßen Anzahl der Fahrzeuge wertunabhängig 2/3 ausgeschieden wurden, dürfte die Schätzung nicht zulasten der Bf erfolgt sein, aber in einem sachgerechten Rahmen geblieben sein.

Die Feststellungen die Rechnungen der ***Bau1*** GmbH betreffend ergeben sich aus dem Bericht über die Außenprüfung und aus der Begründung der Berufungsvorentscheidung.

Soweit die Feststellungen im Verwaltungsverfahren unstrittig sind, ergibt sich der Sachverhalt aus dem unwidersprochen gebliebenen Bericht vom 3.7.2006 über die Außenprüfung, zumal aufgrund des lange zurückliegenden Zeitraumes eigene Ermittlungshandlungen des BFG nicht mehr sinnvoll durchführbar wären.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung/Abänderung)

Die **Dienstwohnung** betreffend wurde seitens der Bf ein Sachbezug angesetzt. Seitens der Bp wurde lediglich festgestellt, bei einer Gesellschaft dieser Größe sei eine Dienstwohnung nach der Rechtsprechung unüblich. Weder gibt es Feststellungen zur Gesellschaftsgröße und bis zu welchem Umsatz/Gewinn bzw welcher Mitarbeiterzahl Fremdunüblichkeit vorläge, noch geht die belangte Behörde auf die Gesamtausstattung (vgl VwGH 30.12.2020, Ra 2019/15/0126) ein. Die angeführte Rechtsprechung ist entweder veraltet (VwGH 17.10.1989, 88/14/0204 zu § 20 EStG 1972) oder nicht hinreichend vergleichbar (VwGH 20.6.2000, 98/15/0169 betreffend eine Penthousewohnung im Wert von über 4 Mio ATS, die zusätzlich zum bereits bestehenden Gehalt gewährt wurde). Per se unangemessen wäre eine Dienstwohnung bei 10-12 Mio ATS (rd. 800.000 EUR) Umsatz und 900.000 ATS (rd. 65.000 EUR) Gewinn (vgl VwGH 29.3.2001, 97/14/0076). Die Bf erzielt rund 2 Mio EUR Umsatz und im Jahr 2003 (Beginn der Zurverfügungstellung) knapp 300.000 EUR Gewinn. Sie hat mehrere Mitarbeiter. Es ist somit nicht davon auszugehen, dass die Bf ihrer Art nach zu klein ist, um eine Dienstwohnung für den Geschäftsführer als nicht fremdüblich zu qualifizieren. Maßgeblich erscheint daher, ob die

Gesamtausstattung fremdüblich ist (vgl VwGH 17.5.2023, Ra 2022/13/0096; 30.12.2020, Ra 2019/15/0126), was nach den Sachverhaltsfeststellungen zutrifft.

Zu den **Fahrzeugen**: Kommt es außerhalb offener Ausschüttungen zu einer Bereicherung der Gesellschafter zulasten und mit Wissen der Gesellschaft, so liegt eine verdeckte Ausschüttung vor, die ebenso nicht steuermindernd wirken kann (§ 8 Abs 2 KStG). Die Bereicherung der Gesellschafter liegt auch dann vor, wenn der Vermögensvorteil deren Angehörigen zugute kommt (*Raab/Renner in Lachmayr/Strimitzer/Vock*, KStG, § 8 Tz 669 ff mwN). Da auch keine fremdübliche und hinreichend bestimmte außenwirksame Vereinbarung über die Nutzung der nicht betrieblich veranlasst angeschafften Fahrzeuge besteht, stellt der Nutzungsvorteil der Gesellschafter eine verdeckte Ausschüttung dar, die dem Gewinn hinzuzurechnen ist. Mangels Aufzeichnungen war die Höhe der verdeckten Ausschüttung gemäß § 184 BAO zu schätzen.

Zur Vorsteuer: Die Nichtanerkennung betreffend ***Bau1*** GmbH 2005 wird rein darauf gestützt, dass der Leistende an der Adresse laut Rechnung nicht existent gewesen sei. Das ist nach neuerer Rechtsprechung ungenügend (VwGH 19.12.2018, Ra 2017/15/0003):

„Im Urteil vom 15. November 2017, C-374/16, Geissel, und C-375/16, Butin, hat der EuGH zu Recht erkannt, dass die Ausübung des Rechts auf Vorsteuerabzug nicht davon abhängig ist, dass in der Rechnung die Anschrift angegeben ist, unter der der Rechnungsaussteller seine wirtschaftliche Tätigkeit ausübt. Auch nach jüngerer Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kann die Unzulässigkeit des Vorsteuerabzugs nicht damit begründet werden, dass die Rechnungen nicht die richtige Anschrift iSd § 11 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 enthielten, weil die vom Finanzamt inkriminierte Gesellschaft an den in ihren Rechnungen ausgewiesenen Anschrift nicht auffindbar gewesen sei bzw. dort keine wirtschaftliche Tätigkeit entfaltet hätte (vgl. VwGH 25.4.2018, 2018/13/0001).“

Die Feststellung erscheint daher nicht haltbar. Mit Hinweisen der belangten Behörde darauf, dass in der Folge-Bp der Geschäftsführer der ***Bau1*** GmbH als (faktischer) Geschäftsführer weiterer Gesellschaften benannt wurde, die von der belangten Behörde als Scheinfirmen qualifiziert wurden, ist für das Leistungsverhältnis zur ***Bau1*** GmbH im Jahr 2005 nichts zu gewinnen. Da abgesehen vom Adressmangel keinerlei Feststellungen getroffen worden sind, besteht auch seitens des Gerichtes keine Veranlassung, weitergehende Erkundigungen – zumal angesichts des lange zurückliegenden Zeitraumes – anzustellen.

Ausgehend von den angefochtenen Bescheiden ergeben sich folgende Änderungen:

Körperschaftsteuer	2001 (ATS)	2001 (EUR)*	2002 (EUR)	2003 (EUR)
Wartetasteverluste	1.064.890	77.388,57	8.032,16	8.032,16
Verlustvortrag aus Vorjahren	1.009.393	73.355,45	56.016,29	93.614,72
Einkünfte aus Gewerbebetrieb lt Bp	1.275.490	92.693,47	-22.595,51	392.431,54
Bau1 Tz 4 Bp-Bericht	-3.003	-218,24	-15.002,92	-14.310,46
Einkünfte aus Gewerbebetrieb lt BFG	1.272.487	92.475,24	-37.598,43	378.121,08
verrechenbare Wartetasteverluste	-954.365	-69.356,41	0	-8.032,16
Gesamtbetrag der Einkünfte	318.122	23.118,83	-37.598,43	370.088,92
Verlustabzug	-238.592	-17.339,16	0,00	-93.614,72
Einkommen lt. BFG	79.530	5.779,67	0,00	276.474,19
Körperschaftsteuer 34 %	27.040	1.965,09	0,00	94.001,23
Anrechenbare/vorgeschriebene MiKö	-3.018	-219,33	1.750,00	-4.865,63
Anrechenbare Steuer	-63.458	-4.611,67	-3.790,00	-2.312,72
Festgesetzte KöSt	-39.436	-2.865,91	-2.040,00	86.822,88

*Umrechnung der gerundeten ATS-Werte : 13,7603

Umsatzsteuer	2002 (EUR)	2003 (EUR)	2005 (EUR)
Vorsteuern lt. Bp	-326.566,32	-172.697,19	-389.883,34
Festgesetzte USt lt. Bp	-167.414,11	123.321,74	-179.137,34
Änderung Vorsteuern	-21.080,31	-3.342,41	-53.200,00
Vorsteuern lt. BFG	-347.646,63	-176.039,60	-443.083,34
Festgesetzte USt lt. BFG	-188.494,42	119.979,33	-232.337,34

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Wien, am 6. November 2024