



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Erwin Luggauer und die weiteren Mitglieder Mag. Dieter Ortner, Heinz Hengl und Joachim Rinösl im Beisein der Schriftführerin FOI Claudia Orasch über die Berufung der Bw. (vormals CXGmbH), PZ, RTStraße 31, vertreten durch die DKfm. F. Hafner KG, 9020 Klagenfurt, Paradeiserg. 10, gegen die Bescheide des Finanzamtes CV betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer 1995 – 1997, Haftung für Kapitalertragsteuer gemäß § 95 Abs. 2 EStG 1988 für die Jahre 1995-1997, Körperschaftsteuer 1998, Körperschaftsteuervorauszahlungen 1999 und 2000 nach der am 22. Juni 2005 in 9020 Klagenfurt, Dr. Herrmannngasse 3, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

1.) Umsatzsteuer 1995: Der Berufung wird Folge gegeben. Der bekämpfte Bescheid wird abgeändert.

2.) Umsatzsteuer 1996: Der Berufung wird teilweise Folge gegeben. Der bekämpfte Bescheid wird abgeändert

3.) Umsatzsteuer 1997: Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen. Der bekämpfte Bescheid wird abgeändert.

4.) Körperschaftsteuer 1995-1997: Der Berufung wird teilweise Folge gegeben. Die bekämpften Bescheide werden abgeändert.

5.) Körperschaftsteuer 1998: Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen. Der bekämpfte Bescheid wird abgeändert.

6.) Körperschaftsteuervorauszahlungen für 1999: Der Berufung wird teilweise Folge gegeben. Der bekämpfte Bescheid wird abgeändert. Die Körperschaftsteuervorauszahlungen für 1999 werden in Höhe von 4.800,91 € (66.062 S) festgesetzt.

7.) Körperschaftsteuervorauszahlungen für 2000: Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen. Der bekämpfte Bescheid wird abgeändert. Die Körperschaftsteuervorauszahlungen für 2000 werden in Höhe von 5.678,07 € (78.132 S) festgesetzt.

8.) Kapitalertragsteuerhaftung 1995 – 1997: Der Berufung wird teilweise Folge gegeben. Der bekämpfte Bescheid wird abgeändert. Der Kapitalertragsteuerhaftungsbetrag wird auf 18.546,11 € (255.200 S) eingeschränkt. Die Berufungswerberin als Haftungspflichtige wird gemäß § 95 Abs 2 EStG aufgefordert, diese Abgabenschuld, für die sie haftet, binnen einer Frist von einem Monat zu entrichten.

Die Bemessungsgrundlagen und Abgaben oder Gutschriften betragen:

Umsatzsteuer 1995

		Umsatzsteuer, Vorsteuer
Umsatz	30.130,21 € (414.600,71 S)	
steuerfrei	-27.125,06 € (-373.249 S)	
steuerpflichtiger Umsatz 10%	3.005,15 € (41.351,71 S)	300,51 € (4.135,17 S)
Vorsteuer		-2.187,30 € (-30.097,95)
Gutschrift gerundet		-1.886,80 € (-25.963 S)

Umsatzsteuer 1996

		Umsatzsteuer, Vorsteuer
Umsatz	47.146,79 € (648.753,93 S)	
steuerfrei	-30.427,01 € (-418.684,75)	
steuerpflichtiger Umsatz	16.719,78 € (230.069,18)	
zu versteuern mit 20%	12.882,47 € (177.266,60 S)	2.576,49 € (35.453,32 S)
zu versteuern mit 10%	3.837,31 € (52.802,58 S)	383,73 € (5.280,26 S)
USt		2.960,22 € (40.733,58 S)

Vorsteuer		-3.050,16 € (-41.971,17 S)
Gutschrift gerundet		-89,97 € (-1.238 S)

Umsatzsteuer 1997

		Umsatzsteuer, Vorsteuer
Umsatz	146.118,2 € (2,010630,23S)	
steuerfrei	-132.531,79 € (-1823677,22S)	
steuerpflichtiger Umsatz	13.586,41 € (186.953,01 S)	
zu versteuern mit 20%	9.855,42 € (135.613,52 S)	1.971,08 € (27.122,70 S)
zu versteuern mit 10%	3.730,99 € (51.339,49 S)	373,1 € (5.133,95 S)
Umsatzsteuer		2.344,18 € (32.256,65 S)
Vorsteuer		-3.959,64 € (-54.485,80 S)
Gutschrift gerundet		-1.615,44 € (-22.229 S)

Körperschaftsteuer 1995

Gesamtbetrag der Einkünfte	540,35 € (7.435,40 S)
Verlustabzug	-540,35 € (-7.435,40 S)
Einkommen	0
Mindestkörperschaftsteuer	1.090,09 € (15.000 S)
Körperschaftsteuervorauszahlungen	-1.090,09 € (-15.000 S)
Abgabenschuld	0

Körperschaftsteuer 1996

Einkommen	14.389,35 € (198.001,81 S)
Einkommen gerundet	14.389,22 € (198.000 S)
Körperschaftsteuer 34 %	4.892,34 € (67.320 S)
anrechenbare Mindestkörperschaftsteuer	-1.090,09 € (-15.000 S) (1994)

detto	-1.090,09 € (-15.000 S) (1995)
Körperschaftsteuer 1996	2.712,15 € (37.320 S)
Körperschaftsteuervorauszahlungen	-1.090,09 € (-15.000 S)
Abgabenschuld	1622,06 € (22.320 S)

Körperschaftsteuer 1997

Einkommen	14.268,14 € (196.333,9 S)
Einkommen gerundet	14.265,68 € (196.300 S)
Körperschaftsteuer 34 %	4.850,33 € (66.742 S)
anrechenbare Steuer	-11,26 € (-155 S)
Körperschaftsteuervorauszahlungen	-3.241,21 € (-44.600 S)
Abgabenschuld	1.597,86 € (21.987 S)

Körperschaftsteuer 1998

Gesamtbetrag der Einkünfte	34.744,52 € (478.095,03 S)
Verlustabzug	-17.787,14 € (-244.756,40 S)
Einkommen	16.957,38 € (233.338,63 S)
Einkommen gerundet	16.954,57 € (233.300 S)
Körperschaftsteuer 34 %	5.764,55 € (79.322 S)
Körperschaftsteuervorauszahlungen	-1.816,82 € (-25.000 S)
Abgabenschuld	3.947,73 € (54.322 S)

Körperschaftsteuervorauszahlungen 1999

vorauss. Gesamtbetrag der Einkünfte	17.141,18 € (235.867,73 S)
Verlustabzug	-3.019,29 € (-41.546,40 S)
voraussichtliches Einkommen	14.121,88 € (194.321,33 S)
vorauss. Einkommen, gerundet	14.120,33 € (194.300 S)

Körperschaftsteuervorauszahlungen	4.800,91 € (66.062 S)
-----------------------------------	-----------------------

Körperschaftsteuervorauszahlungen 2000

vorauss. Gesamtbetrag der Einkünfte	19.720,89 € (271.365,33 S)
Verlustabzug	-3.019,29 € (-41.546,40 S)
voraussichtliches Einkommen	16.701,59 € (229.818,93 S)
voraussichtliches Einkommen gerundet	16.700,22 € (229.800 S)
Körperschaftsteuervorauszahlungen 34%	5.678,07 € (78.132 S)

Kapitalertragsteuerhaftung 1995-1997:

1995	€ (S)
verdeckte Ausschüttung inklusive 10% USt	25.740,72 € (354.200 S)
Kapitalertragsteuer 1995: 28,205128 %	7.260,20 € (99.902,56 S)

1996

verdeckte Ausschüttung inklusive 10% USt	22.303,29 € (306.900 S)
Kapitalertragsteuer 1996	
306.900 S x 0,5, davon 28,205128 %	3.145,34 € (43.280,77 S)
306.900 S x 0,5, davon 33,333333 %	3.717,22 € (51.150 S)
Summe Kapitalertragsteuer 1996	6.862,55 € (94.430,77 S)

1997

verdeckte Ausschüttung inklusive USt	13.270,06 € (182.600 S)
Kapitalertragsteuer: 33,333333 %	4.423,35 € (60.866,67 S)

KESt gesamt:

1995	7.260,20 € (99.902,56 S)
1996	6.862,55 € (94.430,77 S)

1997	4.423,35 € (60.866,67 S)
Summe	18.546,11 € (255.200 S)

Entscheidungsgründe

1.) Feststellungen:

Abkürzungen:

AB	Arbeitsbogen der Betriebsprüfung 1992-1994
Bw.	Bw.
CHAG	CHAG
CXGmbH	CXGmbH
CV	CV
E	E
EZ01	EZ01
FD	FD
G	G
GF	GF
GerichtX	GerichtX
GOAG	GOAG
HA	Hauptakt des Finanzamtes
K	K
KG	KG
KomplementärgmbH	KomplementärgmbH
KO	KO

MSSee	MSSee
ML	ML
NN	NN
RTStraße	RTStraße
PZ	PZ
RUGmbHCo	RUGmbHCo
	KG
S.	Seite
SA	SA
SV	SV
T	T
UFS	Unabhängiger Finanzsenat
ÜberraschungX	ÜberraschungX
WBAG	WBAG
WLGmbHCo	WLGmbHCo
	KG

Sämtliche Feststellungen beziehen sich auf den Streitzeitraum 1995 – 1998, soweit keine anderen Angaben gemacht werden.

Während des Streitzeitraumes 1995- 1998 lautete die Firma der Berufungswerberin (Bw.) "CX GmbH", seit dem Jahr 2000 lautet die Firma "Bw. ".

a.) Gesellschafterin der Bw., einer GmbH, war während des Streitzeitraumes die KG, deren Beteiligung an der Bw. 10,000.000 S betrug, deren Kommanditist mit einem Anteil von 500.000 DM K GF, RTstraße 33, PZ (Aussagen des Geschäftsführers in der mündlichen Verhandlung) am MSSee war. Deren Komplementärin mit einer Beteiligung von 1000 DM war die KomplementärgmbH. Die Beteiligung des Kommanditisten K GF an der KG betrug somit 99

%. Geschäftsführer der Komplementärin war K GF. Die Komplementärin war die einzige vertretungsbefugte Gesellschafterin der GmbH und Co KG. Es gab einen Gewinnabführungsvertrag zu Gunsten der KG und zu Lasten der KomplementärgmbH. K GF war auch Geschäftsführer der Bw. Zudem hatte die Bw. noch eine stille Gesellschafterin, die CHAG (In weiterer Folge als CH AG bezeichnet) mit einer Einlage von 8.000.000 S. Wer die Aktien dieser AG hielt, ist nicht feststellbar, da die Bw. die darauf gerichteten Fragen im Bedenkenvorhalt vom 9.8.2004 (Seite 8 Punkt 4 d.) nicht beantwortet hat. Es ist daher auch nicht feststellbar, dass K GF oder die Bw. Aktien dieser Gesellschaft innehatten [Firmenbuchauszug Bw., Handelsregisterauszug des Amtsgerichtes KO vom 6.4.05 betreffend die KG und die Komplementär - GmbH; Bedenkenvorhalt vom 28.1.2004 an die Bw., S. 2 Punkt a.; Schreiben des Finanzamtes KO vom 31.1.1980, Vermerk des Prüfers betreffend Firmenänderung von WLGmbHCo auf RUGmbHCo (AB 13); Schreiben der Vertreterin der Bw. vom 8.7.1997 betreffend CXGmbH- Vorsorge für Kapitalerhöhung mit Beilagen, insbesondere mit Erläuterungen zu den Bilanzpositionen 1988 betreffend die Firmenänderung von WLGmbHCo auf RUGmbHCo; Jahresabschluss der Bw. 3/1997 und 3/1998 betreffend Firmenänderung auf KG (AB 79); Jahresabschlüsse der Bw. 1995 – 2000: "rechtliche Verhältnisse"; Aussagen des K GF vom 9.7.2004, Seite 2 betreffend die CHAG und die WBAG].

b.)

Im Gesellschaftsvertrag der Bw. ist deren beabsichtigter Geschäftsgegenstand wie folgt umschrieben worden: An-und Verkauf von Grundstücken zum Zwecke eigener Verwertung und Benützung sowie die Beteiligung an Fremdenverkehrsbetrieben und- Einrichtungen, deren Ausstattung und Management (Protokoll der Generalversammlung der Bw. vom 22.6.1981, 2. Seite Punkt B).

Die Bw. erwarb 1980 die 5.164 m² große, bebaute Liegenschaft EZ01 Katastralgemeinde SA in PZ, RTstraße 31 und 33, die unmittelbar am Nordufer des MSSees liegt. Die Liegenschaft ist rechteckig. Sie ist rund 160 m lang und 30-35 m breit. Deren südliche Breitseite wird vom MSSee, deren nördliche Breitseite von der RTstraße. begrenzt. An der Nordgrenze der Liegenschaft liegt das Nebengebäude ("Pförtnerhaus") RTstraße. 33 mit einer Wohnfläche von rund 55 m². In der Mitte des Grundstückes befindet sich der Bungalow RTstraße. 31, welcher 1973 erbaut worden ist mit einer gesamten Nutzfläche von 614,2 m² (ohne Berücksichtigung von Nutzungswerteinschränkungen, siehe Punkt 3.1 d). Im Süden des Bungalows liegt unmittelbar anschließend eine Terasse, daran schließt sich eine Gartenanlage an. An der Südgrenze der Liegenschaft liegt direkt am MS See ein Bootshaus aus Holz mit einem Badesteg mit Plattform. Vom Einfahrtstor an der Nordgrenze der Liegenschaft bis zum Bungalow führt ein asphaltierter Zufahrtsweg. Auf der nördlichen Seite des Bungalows ist eine Garage integrierter Bestandteil des Gebäudes. Die restlichen Flächen der Liegenschaft sind

Rasen- und Gartenflächen mit Bäumen und Ziersträuchern. Terrassen und Gehwege sind mit Natursteinplatten gepflastert. Das Areal ist mit einem Maschendrahtzaun und Thujenhecken eingefriedet. Es ist als "Bauland – Kurgebiet" gewidmet. Die gesamte Liegenschaft (Flächen im Freien und Räume des Bungalows) vermittelt einen gepflegten Eindruck. Der repräsentative Bungalow befindet sich in einem guten Bau- und Erhaltungszustand. Das Pfortnerhaus befindet sich in einem mäßigen Bauzustand. Es zeichnet sich durch einfache Bauausführung ohne besondere Ausstattung aus. (Vorhalt vom 9.8.2004, Punkt p; Schätzungsgutachten des Sachverständigen Ing. Gottfried SV vom 15.11.2004).

Bis 31.12.1994 fielen an Anschaffungs- und Herstellungskosten betreffend die gesamte Liegenschaft 22,719.384,82 S an (Vorhalt vom 3.1.2005, Punkt 2 c; Anlagenverzeichnis 1994).

Die Bw. vermietete ab 1.5.1980 den Großteil des Bungalows und der restlichen Liegenschaft an den Geschäftsführer K GF und dessen Gattin G E zum Zwecke der privaten Nutzung um 240.000 S im Jahr (20.000 S pro Monat), ab 1993 um 25.000 S im Monat + Umsatzsteuer (schriftliche Mietvereinbarung GF- Bw. vom 11.1.1982 und vom 15.11.1992, AB 26 und 116). Die Vermietung an den Geschäftsführer und dessen Gattin fand während des Streitzeitraumes in den Jahren 1995- Ende Juni 1997 statt.

Folgende Nutzungen wurden dem Geschäftsführer und dessen Gattin in der schriftlichen Mietvereinbarung eingeräumt: Nutzung je eines Schlafzimmers mit Bad oder Dusche, möbliert, Mitbenützung der Halle und der Wohnräume im Parterre, Benützung des Gartens, des Bootshauses, der Küche und des Hallenbades. Das Hallenbad war allerdings seit 1980 nicht funktionsfähig. Im Preis inbegriffen waren die Kosten für Heizung, Strom und Wasser, sowie die Reinigung und Instandhaltung des gesamten Objektes. Zu Lasten der Mieter gingen die Kosten für Garage, Bootsstand, Spül- und Reinigungsmittel, soweit diese im eigenen Verbrauch anfielen.

Welche Räume und Flächen der Liegenschaft der Geschäftsführer und seine Gattin tatsächlich für private Wohnzwecke nutzten, ergibt sich aus den ergänzenden Feststellungen (siehe unten Punkt 3).

Der Mietpreis wurde unter Berücksichtigung der Annahme vereinbart, dass die Mieter die gemieteten Räume ganzjährig nutzten bei ca 20 Nächtigungen pro Monat. K GF und seine Frau G E halten sich während zwei Dritteln eines jeden Jahres des Streitzeitraumes in Österreich auf (Mietvereinbarung GF-Bw. vom 11.1.1982; Berufung vom 10.9.1999 betreffend die Abgabenbescheide 1995-1997).

Im Zeitraum zwischen Juli 1997 und Dezember 1998 nutzten der Geschäftsführer und dessen Gattin diese Wohnung nicht und sie bezahlten auch keine Miete, weil der Geschäftsführer mit dem Tode bedroht worden war, wenn er PZ nicht verlasse. Deshalb zogen es seine Gattin und

er vor, vorläufig nicht auf dieser Liegenschaft zu wohnen. Im Zeitraum zwischen Juli 1997 und Dezember 1998 wurde diese Liegenschaft deshalb überhaupt nicht benützt. Seine Gattin und er wohnten weiterhin in Kärnten, allerdings in Hotels (Aussagen des Geschäftsführers der Bw. am 9. 7.2004, S.7, Schreiben der Vertreterin der Bw. vom 6.10.1998, Hauptakt (HA)19/95; Vorhalt vom 9.8.2004, S. 10 Punkt o; Schreiben der Vertreterin der Bw. vom 9.9.2004, Punkt 8). Ab 1999 nutzten der Geschäftsführer und dessen Gattin die Liegenschaft wieder für private Wohnzwecke und bezahlten wie in der Zeit vor diesen Morddrohungen 25.000 S pro Monat Miete (Jahresabschlüsse der Bw. 1999 und 2000).

Die Bw. hat 1988-1998 durchschnittliche Jahresverluste von rund 427.000 S erwirtschaftet (Gewinn- und Verlustrechnungen 1988-1998).

Strittig ist,

-b.1.) ob die entgeltliche Überlassung des Großteiles der Liegenschaft an K GF und dessen Gattin auf Grund des Mietvertrages GF- Bw. betrieblich veranlasst war und ob diese Räume und Flächen zum Betriebsvermögen der Bw. zählten, ob die gesamte Liegenschaft zum Betriebsvermögen der Bw. zählte, ob die Aufwendungen für die Teile der Liegenschaft, die privaten Wohnzwecken des Ehepaars GF dienten, als betrieblich veranlasst angesehen werden können;

- b.2.) (Vorfrage für Frage b. 1) welcher konkrete Teil des Bungalows der privaten Wohnnutzung durch K GF und dessen Gattin auf Grund des Mietvertrages GF- Bw. diene [Nach Ansicht der Bw. umfasst dieser Teil 57,7%, nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates (UFS) 87,51 % des Bungalows]

-b.3.) ob die Miete, die K GF und dessen Gattin G E auf Grund des Mietvertrages GF-Bw zahlten, fremdüblich war oder ob wegen zu geringer Miete eine verdeckte Ausschüttung zu Gunsten des K GF anzunehmen ist;

- b.4.) ob die Vorsteuer, die im Zusammenhang mit den Gebäuden anfiel, zur Gänze abzugsfähig war oder nicht und ob die Aufwendungen für die Gartenanlage der Bw. wegen überwiegender Privatnutzung der Eigenverbrauchsbesteuerung unterliegen

(Vorhalt des UFS vom 3.1.2005; Schreiben der Vertreterin der Bw. vom 7.2.2005).

Der geringere Teil des Bungalows diene sonstigen betrieblichen Zwecken (dies ist nicht strittig; strittig ist jedoch, wie groß dieser geringere Teil war): Hierbei handelte es sich um folgende Nutzungen:

- Vermietung eines Arbeitszimmers ab 1996 an die CHAG (Zimmer im Obergeschoß Nr. 9) im Ausmaß von 50% für 85.530 S – 89.620 S im Jahr. Dh, die Mieterin durfte ab 1996 dieses

Zimmer mit der Bw. mitbenützen. - Nutzung desselben Arbeitszimmers im restlichen Ausmaß (ab 1996 50%, 1995 noch 100%) für betriebliche Zwecke der Bw.,

- Nutzung eines Raumes im Untergeschoß (Raum Nr. 6) für betriebliche Zwecke der Bw. als Archiv und als Raum für ein Telefaxgerät;

- Nutzung eines Raumes im Untergeschoß (Raum Nr 7) für betriebliche Zwecke als Archiv [Jahresabschlüsse 1995-2000 der Bw; Aussagen K GF von 9.7.2004, S. 4, 7, 14; Schreiben der Vertreterin der Bw. vom 9.9.2004 samt Beilagen Mietspiegel; Vorhalt des UFS vom 9.8.2004, Seite 2, 7, und 8, 9,10; Vorhalt des UFS vom 3.1.2005].

Die Bw. erzielte Mieterträge, Zinserträge, Erträge aus der Veräußerung von Wertpapieren. Sie erzielte ferner auch Erträge aus Management- und Verwaltungstätigkeiten, wobei jedoch nicht feststellbar ist, worin diese Management-und Verwaltungstätigkeiten konkret bestanden haben. Zudem erzielte die Bw. Erträge aus Versicherungsentschädigungen im Zusammenhang mit der gegenständlichen Liegenschaft (Punkt 3.1.b.dd; Jahresabschlüsse 1995-1998).

2.) Ablauf des Verwaltungsverfahrens:

Auf Grund einer Betriebsprüfung betreffend die Jahre 1992 – 1994 besteuerte das Finanzamt den Verlust, der durch die Vermietung der Liegenschaft an den Gesellschafter und dessen Gattin entstand, als Eigenverbrauch, rechnete diesen Verlust den Erträgen der Bw. hinzu und unterwarf diesen Verlust als verdeckte Ausschüttung der Kapitalertragsteuer (BP – Bericht betreffend 1992 – 1994). Diese Bescheide betreffend die Jahre 1992 – 1994 sind rechtskräftig.

In einem Schreiben vom 12.8.1998 betreffend die Steuererklärungen 1995 und 1996 kündigte das Finanzamt gegenüber der Berufungswerberin (Bw.) an, den aus der Vermietung der Liegenschaft in PZ, RTstraße. 31 an den Geschäftsführer K GF resultierenden Verlust als Eigenverbrauch zu besteuern. Das Finanzamt begründete dieses Vorhaben mit einem Hinweis auf einen Betriebsprüfungsbericht betreffend die Jahre 1992-1994.

Die Vertreterin der Bw. antwortete in einem Schreiben vom 6.10.1998: Es bestünden Mietverträge zwischen der Bw. und dem Ehepaar GF, in denen Mietzinse vereinbart worden seien, die den ortsüblichen Mieten entsprächen bzw. eher zu hoch seien. Es bestünde kein Anlass für den Ansatz einer verdeckten Ausschüttung in Höhe der ausgewiesenen Verluste. Bei Außerachtlassung der Abschreibung würden keinerlei Verluste entstehen.

Der Mietvertrag GF- Bw. sei mit Juli 1997 aufgelöst worden, da K GF mit dem Tode bedroht worden sei, wenn er PZ nicht verlasse.

Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide und

Kapitalertragsteuerhaftungsbescheid 1995- 1997: Das FA ermittelt die Verluste aus

Vermietung der Liegenschaft an den Gesellschafter- Geschäftsführer mit 530.362 S (1995), 463.346 S (1996) und 561.880 S (1997) und rechnete diese dem Gewinn hinzu, ermittelte in gleicher Höhe einen Eigenverbrauch und in gleicher Höhe zuzüglich Umsatzsteuer eine verdeckte Ausschüttung. Die vom Geschäftsführer bezahlte Miete sei nicht unangemessen niedrig. Auf Grund der geringen Tätigkeit der Gesellschaft, deren Haupteinnahmen aus der Vermietung an den Geschäftsführer und den Zinserträgen bestünden, seien die Aufwendungen für das große Haus mit Bootshaus für den unternehmerischen Bereich unnötig und nur auf die persönlichen Bedürfnisse des Geschäftsführers abgestellt. (Bescheidbegründung vom 19.8.1999).

Körperschaftsteuerbescheid 1998: Das Finanzamt gewährte für 1998 keinen Verlustabzug, da sämtliche Verlustabzüge bereits bei der Veranlagung 1995 verbraucht worden seien. Ferner gewährte das Finanzamt den Ansatz eine IFB- Wartetastenverlustes von 59.462 S aus dem Jahr 1997 wegen des Ansatzes der Gewinnerhöhung, die das Finanzamt 1997 vorgenommen hatte, nicht (Bescheidbegründung vom 31. 1.2000).

Mit Bescheid vom 23.8.1999 setzte das Finanzamt die Körperschaftsteuervorauszahlungen für 1999 und Folgejahre mit 254.600 S fest.

Mit Bescheid vom 31.1.2000 setzte das Finanzamt die Körperschaftsteuervorauszahlungen für 2000 und Folgejahre mit 57.800 S fest.

In ihrer Berufung vom 10.9.1999 betreffend die Jahre 1995 – 1997 brachte die Berufungswerberin (Bw.) vor: Eine verdeckte Ausschüttung liege nicht vor. Die Vermietung der Liegenschaft entspreche dem Betriebszweck, der im Gesellschaftsvertrag vereinbart worden sei.

Herr GF habe nicht die gesamte Liegenschaft gemietet und er nutze auch nicht die gesamte Liegenschaft für private Zwecke. Nach dem Verkauf des ehemaligen Industriebetriebes der Bw. habe die Bw. den Erlös als reine Kapitalanlage zur Erhaltung des Wertes 1980 in die Realität in PZ investiert. Die Liegenschaft bestehe aus vier Appartements im ersten Stock, von denen das vierte nicht voll ausgebaut sei, sowie einem Wohnzimmer (Halle) und Vorräumen im Erdgeschoß des Haupthauses. Derzeit habe G E, die Gattin des K GF, ein Appartement im Haupthaus und K GF ein Appartement gemietet. Mit der Miete der Appartements im ersten Stock sei auch die Nutzung der Räumlichkeiten im Parterre des Haupthauses verbunden.

Das Hallenbad werde seit dem Erwerb des Gebäudes mangels Funktionsfähigkeit nicht benützt. Der Hauptbestandteil der buchmäßigen Verluste sei die Position Anlagenabschreibung. Die gesamten Anschaffungskosten und Herstellungskosten der Liegenschaft lägen bei ca 25 Mio S, die Buchwerte bei ca 16 Mio S. Die Realität besitze jedoch einen Verkehrswert, der wesentlich über den Buchwerten liege.

Die Berechnung der steuerlichen Bemessungsgrundlagen durch das Finanzamt sei nicht nachvollziehbar. Es werde übersehen, dass auch die übrigen Einkünfte der Gesellschaft durch den Geschäftsführer besorgt werden und, dass die Verluste durch einen stillen Gesellschafter getragen werden.

In ihrer Berufung vom 10.9.1999 betreffend die Körperschaftsteuervorauszahlungen 1999 und Folgejahre beantragte die Bw., diese Vorauszahlungen in Höhe der Mindestkörperschaftsteuer festzusetzen. Es liege im Jahr 1999 keine verdeckte Ausschüttung vor. Zudem seien Verlustvorträge zu berücksichtigen, wenn die Berufung betreffend die Jahre positiv erledigt werden sollte. Für das Jahr 1999 seien keine positiven körperschaftsteuerpflichtigen Einkünfte zu erwarten.

In ihrer Berufung vom 9.2.2000 betreffend Körperschaftsteuer 1998 und Körperschaftsteuervorauszahlungen 2000 brachte die Bw. vor, für das Jahr 1998 stünden Verlustvorträge von 564.093 S zur Verfügung, wenn die Berufung betreffend die Kalenderjahre 1995- 1997 positiv erledigt werden sollte. Dasselbe gelte für einen Wartetastenverlust in Höhe von 59.462 S. Die Bw. beantragte für 1998 die Besteuerung in Höhe der Mindestkörperschaftsteuer und die Festsetzung der Körperschaftsteuervorauszahlungen 2000 in Höhe der Mindestkörperschaftsteuer.

Das Finanzamt legte die Berufungen an die Abgabenbehörde zweiter Instanz vor.

In zwei Schreiben vom 30.12.2002 stellte die Bw. die Anträge auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat und auf mündliche Berufungsverhandlung betreffend die Berufungen hinsichtlich der Umsatz- und Körperschaftsteuer sowie Kapitalertragsteuerhaftung für die Jahre 1995 – 1997 sowie der Körperschaftsteuer 1998.

In Schreiben vom 28. Jänner 2004 des unabhängigen Finanzsenates (UFS) an die Volksbank Kärnten Süd, Kärntner Sparkasse, Bank Austria, BAWAG, Bank für Kärnten und Steiermark wurden diesen Kreditinstituten insbesondere folgende Frage gestellt: "Wie hoch wären die Habenzinsen pro Jahr gewesen, die ein Sparer bei Ihnen erzielt hätte, wenn er in den Jahren 1995 – 1998 ein Sparbuch Ihres Hauses mit einem Einlagenstand von 20 Millionen S ohne zeitliche Bindung innegehabt hätte?"

Im Bedenkenvorhalt des UFS vom 28. Jänner 2004 wurde die Bw insbesondere gefragt, welche in den Gewinn- und Verlustrechnungen 1995-1998 ersichtlichen Aufwendungen im ursächlichen Zusammenhang mit der Liegenschaft standen. Der ortsübliche Mietzins für das von K GF und dessen Frau gemietete Objekt wurde in Höhe von 20.000 S pro Monat geschätzt. Ferner wurden der Bw. die Aufwände und Erträge 1995- 1998 vorgehalten, die nach Ansicht des UFS im Zusammenhang mit der Liegenschaft EZ01 Katastralgemeinde SA standen.

Zwischen dem 12. und 17. Februar 2004 langten die schriftlichen Antworten der oben erwähnten Kreditinstitute ein. Keines der Kreditinstitute gab

- für 1995 einen Habenzinssatz von unter 2 %,
- für 1996 einen Habenzinssatz von unter 1,5 %,
- für 1997 einen Habenzinssatz von unter 1,5 %

an.

In ihrem Schreiben vom 30.3.2004 gab die Vertreterin der Bw. insbesondere Flächenausmaße einzelner Räume des Bungalows RTstraße. 31 bekannt, die sie einige Monate später wieder korrigierte. Ferner gab die Bw. die mit der Liegenschaft unmittelbar im Zusammenhang stehenden jährlichen Aufwendungen bekannt (700.480,60 – 888.550,21 S). Die Vertreterin der Bw. brachte weiters vor:

Die Versicherungsentschädigungen gehörten zu den Gebäudeaufwendungen. Die Erlöse aus Mediendienstleistungen stünden im Zusammenhang mit der Liegenschaft. Dies gelte überhaupt für alle von der Bw. erwirtschafteten Erträge.

Die Bw. gab für den Zeitraum 1995-1998 einen bereinigten Cash- Flow von 1.952.334,16 an. Sie hatte diesen Wert insbesondere dadurch ermittelt, dass sie die außerordentlichen Aufwendungen im Zusammenhang mit der letzten Betriebsprüfung, den Buchwertabgang von Wertpapieren und die Anlagenabschreibung dem von ihr in der Gewinn- und Verlustrechnung ermittelten steuerlichen Gewinn hinzurechnete (Beilage II zum Schreiben vom 30.3.2004).

Im Zusammenhang mit dem Bedenkenvorhalt des UFS vom 15.6.2004 wurden der Bw. alle schriftlichen Stellungnahmen der oben erwähnten Kreditinstitute zur Verfügung gestellt. In diesem Bedenkenvorhalt wurden der Bw. die Vorsteuern vorgehalten, die sich nach Ansicht des UFS aus dem Anlagenverzeichnis und den Gewinn- und Verlustrechnungen nachvollziehen ließen.

Zusammen mit einem Schreiben der steuerlichen Vertreterin vom 5.7.2004 legte diese eine Skizze des Obergeschoßes vor, in der Abmessungen enthalten waren, die sie später korrigierte.

Am 9.7.2004 wurde ein Ortsaugenschein im Gebäude RTstraße. 31 auf der Liegenschaft EZ01 Katastralgemeinde SA und eine Vernehmung des Geschäftsführers der Bw. durchgeführt. Vor der Vernehmung wurde dem Geschäftsführer vom Referenten mitgeteilt, dass der Geschäftsführer das Recht habe, die Aussage zu verweigern, da er in einer gesellschaftsrechtlichen Nahebeziehung zur Bw. stünde.

Der Geschäftsführer gab an: Die CH AG sei seit Anfang der Neunziger Jahre des vorigen Jahrhunderts stille Gesellschafterin der Bw.

Es wurden sämtliche Räume des Hauptgebäudes RTstraße. 31 besichtigt, soweit sie nicht nach den Angaben des Geschäftsführers privaten Wohnzwecken des Geschäftsführers oder dessen Gattin dienten, insbesondere ein Raum mit einem Klavier und einer Sitzgruppe (Niederschrift vom 9.7.2004, S. 2-8: Raum Nr. 2 und 5 im Erdgeschoß); ein Zimmer, das der Geschäftsführer als Fremdenzimmer, bezeichnete (Niederschrift vom 9.7.2004, S 10, 13: Raum Nr. 2 und 3 im Obergeschoß), und die Küche (Niederschrift vom 9.7.2004, S. 9), ein Büro im Keller (Raum Nr. 6 im Keller) und ein nebenan gelegener Kellerraum (Niederschrift vom 9.7.2004, S 11-13: Raum Nr. 7 im Keller), ferner ein Büro im Obergeschoß (S.14: Raum Nr. 9 im Obergeschoß). Eine Besichtigung der privaten Wohnräume gestattete der Geschäftsführer nicht (S. 8, 10) Der Geschäftsführer wurde nach der Art der Nutzung dieser Räume während des Streitzeitraumes gefragt (S.4). Ferner wurden die Einrichtungsgegenstände, die sich in diesen Räumen befanden, protokolliert.

Der Großteil der Befragung fand in einem Raum des Erdgeschoßes statt (Raum Nr. 2 und 5), dessen Flächenausmaß der Geschäftsführer zunächst auf einer weiteren Skizze, die er während der Befragung vor sich liegen hatte, mit 66 m² (richtig: 60,7 m²) angab. Der Geschäftsführer gab an (Niederschrift vom 9.7.2004, S. 2,3,5,6), dieser Raum sei von der Gesellschafterin der Bw., der KG, K, gemietet und von dieser als Arbeitsraum benützt worden. Dieser Raum werde vom Geschäftsführer und dessen Gattin nicht privat verwendet (S. 8). Für private Zwecke verwende der Geschäftsführer den nebenan liegenden Raum Nr. 8 und 9 des Erdgeschoßes, dessen Ausmaß er mit 63 m² angab (richtig: 78 m²). Der Geschäftsführer gestattete die Besichtigung des Raumes Nr. 8 und 9 des Erdgeschoßes nicht.

Im Raum Nr. 2 und 5 fanden auch Filmaufnahmen statt. In diesem Raum hätte die Moderation einer Fernsehsendung stattgefunden, die von NN moderiert worden sei. Während der Vernehmung am 9.7.2004 legte der Geschäftsführer die Farbkopie eines Fotos vor, welches die Fernsehmoderatorin NN und die Schlagersängerin G E, die Gattin des Geschäftsführers, in diesem Raum zeigte. In diesem Raum fanden auch geschäftliche Besprechungen statt. Ferner werde dieser Raum auch zum Vorsingen von Bewerbern benützt, die sich für die Mitwirkung an einer Musiksendung beworben hätten, die die KG produziere. Das Fernsehgerät werde zum Betrachten von Sendungen genutzt, die von der KG produziert worden seien, um zu überprüfen, ob Änderungsbedarf in Bezug auf die produzierte Sendung bestünde, das Videogerät werde zum Betrachten von Filmmaterial benützt, welches für die Produktion neuer Sendungen verwendbar sein könnte, oder zum Betrachten von Präsentationen von Bewerbern.

Der Vertreter der Bw. gab in diesem Zusammenhang an (S. 3) , die Tätigkeit der KG bestehe darin, Fernsehstudios und das dafür nötige Ausrüstungsmaterial gegen Miete zur Verfügung zu stellen. Der Geschäftsführer ergänzte, dass die KG Fernsehsendungen, auch koproduziere. Ferner betreue diese Gesellschaft auch die Schlagersängerin G E, die Gattin des Geschäftsführers (S 11).

Ob es einen Vertrag zwischen der Bw. und der KG gäbe, wisse der Geschäftsführer im Moment nicht. Auch der steuerliche Vertreter ergänzte, dass er sich an einen solchen Vertrag nicht erinnern könne (S. 7). Der Geldfluss zwischen der österreichischen Bw. und der deutschen KG erfolge im Wege von Überweisungen . Im späteren Verlauf der Vernehmung modifizierte der Geschäftsführer seine Angaben: Er gab nunmehr bekannt, dass ein schriftlicher Mietvertrag zwischen der Bw. und der deutschen KG in K liegen könnte. Es gäbe sicher einen schriftlichen Mietvertrag, denn man habe immer in den schriftlichen Abrechnungen Bezug genommen auf eine Vereinbarung (S. 8).

Betreffend die Mietvereinbarung zwischen der Bw. und dem Ehepaar GF (Mietvertrag GF-Bw. AB 26, 116) verwies der Geschäftsführer auf eine Vereinbarung vom 14.4.1980, die in einem Schreiben vom 31.12.1980 erwähnt worden sei, ferner auf die Vereinbarung vom 11.1.1982 mit der Überschrift "Betrifft: Mietvereinbarung", ferner auf das Schreiben vom 10.9.1990 mit der Überschrift "Mietvereinbarung/Unsere Nachricht vom 31.12.1981 und 11.1.1982, ferner auf das Schreiben vom 15.11.1992 (S. 8).

Zur Zeit der Vernehmung befanden sich in diesem Raum insbesondere (S. 4-7) eine Sitzgruppe, die Attrappe eines offenen Kamins, ein Fernsehgerät mit Videorekorder und Sat-Receiver sowie ein Klavier, ferner ein Sekretär, ein Laptop, ein Telefon und ein Mobiltelefon.

Betreffend die Räume im Obergeschoß wies der Geschäftsführer auf eine Mietwertminderung wegen einer Dachschräge hin (Niederschrift vom 9.7.2004, S. 10).

Der Geschäftsführer gab an, die Bw. produziere mit Hilfe eines Subunternehmers CD- Platten, die sie an die KG verkaufe (S.4, 14).

Zur Einbauküche (10,7m²) im Erdgeschoß gab der Geschäftsführer an, sie werde sowohl zu privaten Zwecken als auch zur Bewirtung von Geschäftsfreunden benützt.

Eine Betrachtung des Inhaltes der Aktenordner in den Büros im Obergeschoß (Raum Nr. 9 im Obergeschoß) und Kellergeschoß (Raum Nr. 6 im Keller), sowie im nebenan liegenden Kellerraum (Raum Nr. 7 im Keller) ließ der Geschäftsführer ebenso nicht zu (Niederschrift vom 9.7.2004 S. 12, 13,14)

Die Vernehmung und der Ortsaugenschein wurden um 12.00 Uhr am 9.7.2004 nach drei Stunden beendet, weil der Geschäftsführer nicht mehr bereit war, weitere Fragen zu beantworten (AV vom 9.7.2004).

Mit dem Schreiben vom 12.7.2004 legte der Vertreter der Bw. eine Skizze des Erdgeschoßes mit Abmessungen, vor, die er später korrigierte.

Zu dem Zwecke, das Ausmaß der Tätigkeit der Bw. und ihrer Gesellschafterin festzustellen, wurde die Bw. im Bedenkenvorhalt vom 9.8.2004 insbesondere ersucht, bekannt zu geben, ob sie oder ihre Gesellschafterin (KG) 1995 – 1998 Einfluss auf die inhaltliche Gestaltung von Fernsehfilmen, CD- Platten, und Beiträgen für Radiosendungen, deren Herstellung und Verbreitung genommen habe, um welche Filme, Platten und Beiträge für Radiosendungen es sich gehandelt habe. Die Bw. wurde ersucht, die in diesem Zusammenhang abgeschlossenen Verträge vorzulegen und, die in diesem Zusammenhang erzielten Erträge nachzuweisen.

Die Bw beantwortete diese Fragen nicht und legte die angeforderten Nachweise nicht vor.

Der Bw. wurde ferner vorgehalten: Der Raum mit Klavier im Erdgeschoß sei der einzige als Wohnzimmer nutzbare Raum des Hauptgebäudes.

Der derzeitige Zustand der Räume und Flächen auf der Liegenschaft entspreche dem Zustand während des Streitzeitraumes im Großen und Ganzen; es hätten sich im Streitzeitraum gleichartige Gegenstände auf diesen Flächen befunden.

Die Bw. wurde in diesem Vorhalt ferner aufgefordert, ihre Angaben über Tätigkeiten auf der Liegenschaft EZ01 Katastralgemeinde SA zu konkretisieren: Sie wurde ersucht, darzulegen, wann im Streitzeitraum betrieblich veranlasste Zusammenkünfte auf der Liegenschaft stattgefunden hätten. Die Bw. ersucht, ihre Angaben zu beweisen (S. 6,9, 10). Sie wurde ersucht, alle Verträge vorzulegen, die im Zusammenhang mit Tätigkeiten der KG auf der Liegenschaft stehen (S. 9 des Vorhaltes). Die Bw. kam diesen Aufforderungen nicht nach.

Sie wurde ferner ersucht (S. 8 des Vorhaltes), alle Unterlagen über den Mietvertrag GF- Bw., die sie bisher nicht vorgelegt habe (vgl. AB 26 und 116), zu übermitteln. Die Bw. legte keine weiteren Unterlagen vor, teilte aber mit (Schreiben vom 9.9.2004), dass diese Unterlagen den Vertretern des Finanzamtes während der Betriebsprüfung betreffend den Zeitraum 1992-1994 vorgelegt worden seien (siehe AB 26 und 116).

Sie wurde ersucht, den Mietvertrag zwischen der KG und der Bw. vorzulegen und die Entrichtung der Mieten durch die GmbH und Co KG nachzuweisen. Die Bw. kam dieser Aufforderung nicht nach.

In Bezug auf die Küche wurde die Bw. ersucht, bekannt zu geben, wer zu welchem betrieblichen Zweck wann im Hause RTstraße. 31 bewirtet worden sei (S. 7 Punkt c dieses Vorhaltes). Die Bw. beantwortete diese Fragen nicht.

In Bezug auf den Raum Nr. 2 und 3 im Obergeschoß wurde die Bw. ersucht, bekannt zu geben, wer zu welchem betrieblichen Zweck wann in diesem Zimmer beherbergt worden sei. Die Bw. beantwortete diese Fragen nicht, wies aber in der Skizze, die dem Schreiben vom 9.9.2004 beigelegt war, darauf hin, dass dieser Raum ein unbenützter Schlafraum gewesen sei (Skizze betreffend Obergeschoß als Beilage des Schreibens vom 9.9.2004).

Ferner wurden der Bw. Beobachtungen über das Aussehen der Liegenschaft EZ01 Katastralgemeinde SA mitgeteilt, die bisher nicht protokolliert worden waren.

Zudem wurde die Bw. aufgefordert, die betriebliche Veranlassung bestimmter Aufwendungen, die sie in den Gewinn- und Verlustrechnungen angesetzt hatte, darzulegen (Vorhalt 9.8.2004, S. 11, 12). Die Bw. kam dieser Aufforderung nicht nach.

Dieser Bedenkenvorhalt vom 9.8.2004 zu Händen der Vertreterin der Bw. wurde auch deren Geschäftsführer direkt zugestellt.

Der Geschäftsführer der Bw. wurde für den 27.8.2004 zu einer erneuten Vernehmung samt Ortsaugenschein auf der Liegenschaft EZ01 Katastralgemeinde SA geladen (Ladung vom 9.8.2004). Es wurde ihm insbesondere folgender beabsichtigter Gegenstand der Vernehmung samt Ortsaugenschein bekannt gegeben

- Feststellung, ob die Nutzungen, die in dem Raum mit dem Klavier im Erdgeschoß möglich waren, damals auch in anderen Räumen des Hauptgebäudes RTstraße. 31 möglich waren
- Nutzung des nebenan liegenden Raumes im Parterre, welcher laut Skizze, die mit Schreiben vom 12.7.2004 vorgelegt wurde, 63 m² umfasse.

Der Vertreter der Bw. teilte am 18.8.2004 und am 2.9.2004 telefonisch mit, dass der Geschäftsführer zu einer neuerlichen Vernehmung an Ort und Stelle nicht bereit sei (Aktenvermerke vom 18.8. und 2.9.2004).

Mit Schreiben vom 9.9.2004 teilte die Vertreterin der Bw. mit: Da das Finanzamt die auf Grund des Mietvertrages GF- Bw. entrichtete Miete als angemessen anerkannt habe, könne eine verdeckte Ausschüttung nicht vorliegen.

Die Bw. legte weitere Skizzen aller drei Geschoße vor, die andere Flächenangaben enthielten, als die Skizzen, die zuvor vorgelegt worden waren. Die Räume wurden hiebei auch nummeriert: Insbesondere der Raum mit Klavier im Erdgeschoß wurde mit den Nummern 2 und 5 bezeichnet. Dessen Fläche wurde nunmehr in Höhe von 60,7 m² angegeben (früher: 66

m²). Das vom Geschäftsführer während der Vernehmung als Fremdenzimmer im Obergeschoß bezeichnete Zimmer wurde nun als "unbenützter Schlafraum" (neue Fläche: 21m²; früher 22 m²) bezeichnet und mit der Nummer 2 und 3 (einschließlich Bad und WC) bezeichnet.

Ein weiterer Lokalausweis werde abgelehnt. Das Aussehen der Liegenschaft aus heutiger Sicht entspreche dem Aussehen im Zeitraum 1995- 1998 (Punkt 9 des Schreibens).

Diesem Schreiben vom 9.9.2004 waren folgende Unterlagen beigelegt:

- eidesstattliche Erklärung vom 6.9.2004 des Vertreters der Bw. über das Aussehen eines Raumes, der als Wohnzimmer eingerichtet sei (Raum Nr. 8 und 9 im Erdgeschoß, 78 m², in der früheren Skizze 63 m²);
- fünf Beilagen mit dem Titel "Mietspiegel"
- BP 1995-1999 – Erträge
- BP 1995-1999 Kosten/Aufwand
- BP 1995-1999 AfA u. Steuer

Mit Bedenkenvorhalt des UFS vom 3.1.2005 wurde der Bw. vorbehaltlich weiterer Beweisergebnisse der Sachverhalt mitgeteilt, von dem der Berufungssenat ausgehen könnte. Das Haus und mit ihm die gesamte Liegenschaft habe zu 87,51% privaten Zwecken des Ehepaars GF gedient. Die Anschaffung, Errichtung, Erhaltung und Vermietung der Wohnung des Geschäftsführers sei nicht durch den Betrieb der Bw. veranlasst.

Ferner wurden weitere Aufwendungen genannt, die nicht betrieblich veranlasst gewesen seien. Betreffend die Berufungen zu den Körperschaftsteuervorauszahlungen 1999 und 2000 wurde die Ansicht vertreten, dass der Geschäftsführer und dessen Gattin die Liegenschaft ab 1999 im selben Ausmaß wie 1995 und 1996 für private Zwecke genutzt hätten.

Es wurde der Bw. mitgeteilt, welcher Teil der Vorsteuern nicht abzugsfähig sei, und in welchem Ausmaß es zu einem Eigenverbrauch gekommen sei.

Zur Kapitalertragsteuerhaftung im Zusammenhang mit der Miete auf Grund des Mietvertrages GF – Bw. wurde der Bw. mitgeteilt, wie hoch der Mietzins gewesen wäre, den Fremde vereinbart hätten.

Ferner wurde der Bw. eine Darstellung des Cash- Flows 1988-1998 übermittelt, den die Bw. in diesem Zeitraum erwirtschaftet habe.

In ihrem Schreiben vom 7.2.2005 brachte die Bw. vor: Die Vermietung auf Grund des Mietvertrages GF-Bw. entspreche dem Gesellschaftsvertrag.

Dem Geschäftsführer und dessen Gattin seien nur einzelne Räume vermietet worden, nicht aber eine komplett zusammenhängende Wohnung. Die in diesem Zusammenhang abgeschlossenen Verträge seien dem Finanzamt bereits während der BP für die Jahre 1992-1994 übermittelt worden (AB 26 und 116 betreffend die BP 1992-1994).

Die Miete sei fremdüblich. In diesem Zusammenhang verwies die Bw. auf ein Gutachten des Ing. Gottfried SV vom 15.11.2004, welches diesem Schreiben beigelegt war. Der Verkehrswert der Liegenschaft betrage 2,150.000 €. Dieser Wert übersteige die historischen Anschaffungskosten der Liegenschaft um 23,21 % und die Buchwerte um 930.000 €. Der Mietwert der Liegenschaft betrage nach Ansicht des Ing. SV 31.000 €. Zu den KFZ-Aufwendungen: Selbst bei Unterstellung einer außerbetrieblichen Nutzung dürften diese maximal um 20% gekürzt werden.

Als Beilagen legte der steuerliche Vertreter das Protokoll einer Generalversammlung der Bw. vom 22.6.1981 vor, ferner die erste Seite der Mietvereinbarung vom 11.1.1982; ferner nochmals Skizzen der Grundrisse des Hauses RTstraße. 31, ein Schätzungsgutachten des Ing. Gottfried SV vom 15.1.2004 und eine Urkunde, die die Bw. als "Flächenermittlung" bezeichnete, auf welcher zusammengefasst die Nutzungen des Hauses RTstraße. 31 aus der Sicht der Bw. und des UFS dargestellt waren.

In der am 22. Juni 2005 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde ergänzend ausgeführt:

Der Referent verlangte gem. § 282 Abs 1 Z 2 BAO, dass über die Berufungen betreffend Körperschaftsteuervorauszahlungen 1999 und 2000 der gesamte Berufungssenat entscheiden möge. Er begründete diese Maßnahme mit einer Vereinfachung des Verfahrens, da auch über die präjudiziellen Berufungsverfahren betreffend Körperschaftsteuer 1995 – 1998 der Berufungssenat zu entscheiden habe. Diese Maßnahme diene auch der Beschleunigung des Verfahrens, weil dadurch über die Körperschaftsteuervorauszahlungen 1999 und 2000 zeitgleich mit den präjudiziellen Verfahren betreffend Körperschaftsteuer 1995 – 1998 mit ein und derselben Berufsungsentscheidung entschieden werden könne. Der Vorsitzende erklärte, eine mündliche Verhandlung auch für die Verfahren betreffend Körperschaftsteuervorauszahlungen 1999 und 2000 für erforderlich zu halten.

Die Bw. legte durch ihren steuerlichen Vertreter vor: 2 Fotos vom Raum Nr. 8 und 9. Der steuerliche Vertreter brachte vor: Der auf dem einen Foto erkennbare offene Kamin sei funktionsfähig.

Die Frage des Referenten, ob der Raum Nr. 8 und 9 im Streitzeitraum so ausgesehen habe, wie auf den beiden Fotos ersichtlich sei, beantwortete der Geschäftsführer wie folgt: "Ja. Wir

haben nie etwas geändert. Das Haus ist ein Mal eingerichtet worden und so wie es heute da steht, so ist es auch damals gewesen."

Der steuerliche Vertreter der Bw. brachte vor: Die Ausstattung des Raumes 8 und 9 sei in den Augen der Bw. wesentlich umfangreicher und günstiger, weil sich im Raum Nr. 8 und 9 ein offener Kamin befinde und nicht nur eine Kaminatrappe.

Ursprünglich habe die Bw. ein Industrieunternehmen betrieben. Dieser Betrieb sei lange vor dem Berufszeitraum verkauft worden. Das Realisat aus dem Verkaufserlös sei zu einem großen Teil dann in die gegenständliche Liegenschaft investiert worden.

Der Geschäftsführer der Bw. brachte insbesondere vor, das Hauptgebäude sei auch zum Teil an die KG, zum Teil an andere Gesellschaften (z.B. die GOAG) vermietet worden. Auf Vorhalt, dass sich eine Vermietungstätigkeit an die GOAG in den Gewinnermittlungen des Streitzeitraumes 1995- 1998 nicht nachvollziehen lasse, bestritt dies der Geschäftsführer der Bw.

Der Vertreter der Bw erklärte, die Bw. erziele auch Managementerträge von der KG und von anderen Gesellschaften. Dies sei zu betonen im Zusammenhang mit den nicht abzugsfähigen Aufwendungen.

Der Geschäftsführer der Bw. teilte insbesondere ferner mit, dass er sich abends täglich 2 h lang Unterhaltungssendungen im TV ansehe, in welchen Ereignisse dargestellt werden, die sich bei einem Gericht ereigneten. Dies tue er, um zu erkennen, wie diese Sendungen, die von der KG produziert werden, verbessert werden könnten. Ferner mache er die Buchhaltungsarbeiten für die beiden Firmen. Die Leitung dieser beiden Unternehmen werde von ihm durchgeführt.

Das ganze Haus sei vermietet. Die dafür an die Bw. bezahlten Mieten seien eher höher als üblich.

Der ursprüngliche Industriebetrieb habe an einen Weltkonzern verkauft werden müssen, mit dem man nicht habe konkurrieren können. Mit dem erzielten Kaufpreis habe die Bw. in Kärnten investiert. Dies hänge damit zusammen, dass er selbst seit dem Jahr 1953 voll in Kärnten zu Hause sei.

Er habe sich nicht wissentlich bereichert. Es wäre ihm ja sogar eine Dienstwohnung zugestanden, die er aber nicht bekommen habe. Er bezahle für die Wohnung. Er habe seine Pflicht getan und seine Mieten bezahlt, er habe die Mieten durch einen Sachverständigen belegen lassen, habe sich alles, was an Nebenarbeiten angefallen sei, von der Bw. nicht bezahlen lassen. Er hätte auch ein Anrecht auf einen Geschäftsführergehalt gehabt, den er bis heute nie verlangt habe.

In allen Jahren, egal wann, seitdem die Bw. bestehe, habe sie in jedem Jahr Gewinne gemacht. Sie habe nur Verluste gemacht, seitdem sie das gegenständliche Haus in PZ habe.

Diese Verluste seien nur wegen der Absetzung für Abnutzung gegeben.

Er sei seit 1953 in Kärnten zu Hause. Seine Frau kümmere sich um die Gestaltung des sich über etwa 4000 m² erstreckenden Gartens.

Der Vertreter der Bw. brachte insbesondere vor, die Anschaffungs- und Herstellungskosten der Liegenschaft samt Gebäuden lägen bei etwa 1,6 Mio €, deren Verkehrswert läge bei derzeit 2,150.000 €. Er zitierte aus einem Artikel des österreichischen Wirtschaftsblattes vom April 2005, wonach sich die möglichen Verkaufserlöse von Seegrundstücken in absehbarer Zeit voraussichtlich verdoppeln würden. Die Bw. habe Erträge wegen der erwähnten stillen Reserven. Zusätzlich habe der Geschäftsführer noch Miete in Höhe von 25.000 S im Monat bezahlt.

Das gesamte Haus sei betrieblich genutzt.

In Bezug auf die umsatzsteuerlichen Fragen wies er auf die Urteile des EuGH in Sachen Seeling und Scandic Crown hin.

In Bezug auf die Bewertung der Höhe der von ihm bestrittenen verdeckten Gewinnausschüttung vertrat er die Ansicht, dass diese den geltenden ertragssteuerlichen Grundsätzen widerspreche. Gemäß § 15 Abs 2 EStG sei eine Wohnung mit den üblichen Mittelpreisen des Verbrauchsortes anzusetzen. Es gäbe keine Begründung, hier irgendwelche nicht abzugsfähigen Kosten einer allfälligen verdeckten Ausschüttung hinzuzurechnen. Auch das Finanzamt habe die Höhe der Miete als angemessen angesehen.

Der Vertreter des Finanzamtes wies darauf hin, dass der gegenständliche Fall, soweit die Verfahren in Bezug auf Umsatzsteuer 1995 – 1997 betroffen seien, die gleiche Problematik berühre, die der EuGH im Fall Seeling behandelt habe. Da in diesem Zusammenhang zwei Beschwerden beim VwGH anhängig seien, beantragte er die Aussetzung der Entscheidung gem. § 281 BAO. Für den Fall einer Entscheidung in der Sache selbst erklärte er, dass sich das Finanzamt den Ausführungen im Bedenkenvorhalt vom 3.1.2005 anschließe. Er wies auf das VwGH – Erkenntnis vom 28. Oktober 2004, 2001/15/0028 hin.

Auf die Frage des Beisitzers Joachim Rinösl, ob das Zimmer Nr. 2 und 5 nicht privat genutzt worden sei, entgegnete der Geschäftsführer: Er könne nicht hinter Jedem herkriechen, und nachsehen, wer nun in welchen Raum hineinlaufe. Wenn er als Geschäftsführer von drei Firmen für alle drei Firmen im gleichen Gebäude arbeite, müsse er logischerweise immer durch einen dieser Räume durchlaufen. Leute vom Fernsehen, Freunde und Bekannte liefen

doch alle durch dieses Haus, sodass er keine Zeit mehr für ein Privatleben habe. Als Geschäftsführer laufe er auch durch alle Räume des Haupthauses durch.

Auf Befragen setzte der Geschäftsführer fort: Der Raum Nr. 8 und 9 im Erdgeschoß sei ein Speise- und Wohnzimmer mit Einbauschränken, in welchen sich das gesamte Geschirr befände. Es enthalte eine gemütliche Sitzecke mit Kamin. Da könne man sich abends hinsetzen, da stehe der Fernsehapparat. Zudem sei der Raum Nr. 8 und 9 erheblich größer als der Raum Nr. 2 und 5. Wenn er den ganzen Tag im Arbeitszimmer sitze, wolle am Abend nicht auch noch dort sein. Er arbeite 8 Stunden am Tag. Er könne drei oder vier Leute nennen, die dies bestätigen könnten.

Auf das Argument des Vertreters des Finanzamtes, eine so teure Wohnung sei für den Betrieb der Bw. nicht erforderlich, entgegnete der Geschäftsführer: Man dürfe einem Unternehmer nicht vorschreiben, wie er die ihm zur Verfügung stehenden Mittel einsetze. Die Bw. sei gezwungen gewesen, den ehemaligen Industriebetrieb zu verkaufen, daher sei es nachvollziehbar, dass sie versucht habe, die aus dem Verkaufserlös stammenden Mittel bestmöglich anzulegen. Dies sei durch den Kauf der gegenständlichen Liegenschaft geschehen. Im Mediengeschäft sei es nötig, in einer Atmosphäre arbeiten zu können, wie sie die streitgegenständliche Liegenschaft biete. Wenn man seinen Industriebetrieb verliere, aber aus dem Verkauf dieses Betriebes Geld für eine Investition erhalte und höre, dass die Preise für Seegrundstücke demnächst mächtig steigen werden, dann sei eine solche Investition nahe liegend.

Den Parteien wurde während der mündlichen Verhandlung ferner vorgehalten: Sollte der Berufungssenat die Ansicht vertreten, dass die streitgegenständliche Liegenschaft nicht im Betriebsvermögen sei, wäre der im Zusammenhang mit der Liegenschaft geltend gemachte Investitionsfreibetrag nicht anzuerkennen.

Über die Berufung wurde erwogen:

3.) Ergänzende Feststellungen, Rechtsfolgen

3.1.) Welcher Teil der Liegenschaft dient der Durchführung des Mietvertrages GF-Bw, welcher Teil dient sonstigen betrieblichen Zwecken?

Das Aussehen der Liegenschaft und der Räume der darauf stehenden Gebäude sowie deren Einrichtung, wie es im Juli und August 2004 sowie zum Zeitpunkt der mündlichen Verhandlung feststellbar war, entspricht dem Aussehen im Streitzeitraum (Schreiben der Vertreterin der Bw. vom 9.9.2004, Punkt 4 und 9; Vorhalt vom 9.8.2004, S. 3 und 4, insoweit unbestritten; Angaben des Geschäftsführers in der mündlichen Verhandlung).

a.) Raum 2 und 3 im Obergeschoß des Bungalows (nicht benütztes Schlafzimmer samt Bad und WC)

Feststellungen:

Dieser 21 m² große Raum enthält folgende Einrichtungsgegenstände: Doppelbett, Sitzgruppe, Teppichboden, 2 Teppiche, Bilder. Diesem Raum unmittelbar angrenzend liegt ein Bad mit WC (Niederschrift vom 9.7.2004).

Dieser möblierte Raum war im Streitzeitraum benützbar, wurde aber nicht benützt (Vorhalt vom 3.1.2005: insoweit nicht strittig; Schreiben der Vertreterin der Bw. vom 7.2.2005, 3. Seite; Schreiben der Vertreterin vom 9.9.2004 mit Beilage einer Skizze u.a. des Obergeschoßes).

Rechtsfolgen:

Da es in diesem Bungalow Räume gibt, die zu außerbetrieblichen Zwecken verwendet wurden (siehe unten insbesondere Punkte b c und d und Punkt 3.2), zählt dieser Raum Nr. 2 und 3 im Obergeschoß ebenfalls zur außerbetrieblichen Sphäre der Bw. Er zählt nicht zum Betriebsvermögen.

b.) Erdgeschoß - Raum Nr. 2 und 5

Feststellungen:

Aussehen des Raumes am 9.7.2004 und während des Streitzeitraumes (Niederschrift über die Vernehmung samt Ortsaugenschein vom 9.7.2004; Skizze als Beilage des Schreibens der Vertreterin der Bw. vom 9.9.2004; Foto mit G E und NN, bei der Vernehmung vom 9.7.2004 vorgelegt; Aussagen des Geschäftsführers während der mündlichen Verhandlung, Schreiben der Vertreterin der Bw. vom 9.9.2004, Punkte 4 und 9; Vorhalt vom 9.8.2004, S. 3 und 4):

In der nordwestlichen Ecke befindet sich eine Vorrichtung, die wie ein offener Kamin aussieht, aber nicht funktionsfähig ist. Auf der Kaminattrappe steht eine Vase mit künstlichen Rosen, dort liegt auch 1 Mobiltelefon. An der nördlichen Wand in der westlichen Hälfte des Zimmers steht eine gepolsterte Dreier- Sitzbank, weiß- beige gestreift. In der Mitte der westlichen Hälfte des Zimmers steht ein ovaler, kniehocher Holztisch, darum herum gruppiert ein weiß- beiges Fauteuil, ein Zweier- Fauteuil, 2 gepolsterte Sessel. In der südwestlichen Ecke des Zimmers befindet sich ein brauner Sekretär mit Laptop und Büroutensilien, dahinter an der Wand ein Internetanschluss. Vor dem Sekretär steht ein länglicher, gepolsterter Sessel. Neben dem Sekretär befindet sich ein Telefon, darunter schriftliche Unterlagen mit der Aufschrift "Internet". Rechts davon steht ein Hocker, darauf liegen schriftliche Unterlagen betreffend eine "Fa Zürich Filialdirektion F und G Gaussmann OHG." Diese Unterlagen stehen im

Zusammenhang mit der Versicherung von Fernsehstudios der Gesellschafterin der Bw. (KG) (Aussage des K GF vom 9.7.2004). rechts davon steht ein kleiner Glastisch, darauf eine Vase mit einer Rose, daneben liegen ein Telefonbuch und ein roter Aktenordner. Dieser Ordner enthält Unterlagen über eine geplante Beteiligung der Bw. an einer anderen deutschen GmbH (Aussage des Geschäftsführers vom 9.7.2004).

In der Mitte der südlichen Wand dieses Zimmers steht ein Fernsehgerät mit Video – Recorder und Sat – Receiver. Neben dem Fernsehgerät liegen mehrere Videokassetten. Eine trägt die Aufschrift "Peter FD– Erinnerungen". Eine weitere Videokassette trägt die Aufschrift "Wunschmelodie- Familie ML". Eine weitere Videokassette trägt die Aufschrift "Norbert T." Zur östlichen Hälfte des Zimmers: Hier stehen in der Mitte ein Flügel Yamaha mit 2 Hockern, an der südlichen Wand ein Fauteuil, in der südöstlichen Ecke des Zimmers eine braune Kommode, an der nördlichen Wand ein brauner Tisch mit 2 Sesseln.

Zum gesamten Zimmer: An der nördlichen Wand dieses Zimmers sind 2 Beleuchtungskörper angebracht, die wie Kristalluster aussehen, aber Kunststoffimitate sind. An der nördlichen Wand befindet sich ferner eine Ehrenurkunde des Kärntner Bildungswerkes, in der darauf hingewiesen wird, dass Herrn GF das silberne Ehrenzeichen des Kärntner Bildungswerkes verliehen worden ist.

An der südöstlichen Wand befindet sich ein weiterer Beleuchtungskörper, wie er bereits erwähnt wurde (Kunststoffimitat). An der nördlichen Wand in der östlichen Hälfte des Zimmers hängt ein Gemälde, an der südlichen Wand im östlichen Bereich dieses Zimmers ebenso. Die Gemälde sind Erbstücke des Vaters von K GF.

Im Süden dieses Zimmers grenzt der Garten an, südlich davon befindet sich das Ufer des MS Sees. Die südwestliche Hälfte des Zimmers wird vom Garten durch eine Glastüre getrennt, mit Blick auf den Garten. Auf dem Fußboden dieses Zimmers befinden sich Teppiche (Niederschrift über die Vernehmung samt Ortsaugenschein vom 9.7.2004; Skizze als Beilage des Schreibens der Vertreterin der Bw. vom 9.9.2004; Foto mit G E und NN, bei der Vernehmung vom 9.7.2004 vorgelegt).

Dieses Zimmer diene im Streitzeitraum weitaus überwiegend der privaten Nutzung durch K GF und dessen Ehefrau G E auf Grund des Mietvertrages GF- Bw. Gelegentlich, ohne dass feststellbar ist, wie oft, diene dieses Zimmer auch betrieblichen Zwecken der KG oder der Bw. (z.B. geschäftliche Besprechungen, Bearbeiten geschäftlicher Unterlagen), ohne dass die GmbH und Co KG für die Nutzung dieses Zimmers ein Entgelt entrichtete.

Rechtsfolgen: Die Nutzungen auf Grund des Mietvertrages GF- Bw. zählen zum außerbetrieblichen Bereich (siehe unten insbesondere Punkt 3.2). Da diese Nutzungen im Raum 2 und 5 weitaus überwiegen, zählt dieses Zimmer nicht zum Betriebsvermögen.

Die gelegentlichen Nutzungen dieses Zimmers zu betrieblichen Zwecken der Gesellschafterin der Bw. KG erfolgten nicht gegen Entgelt. Insoweit erfolgte die Verwendung dieses Raumes durch die KG (durch den Geschäftsführer ihrer Komplementärin K GF im Namen der KG) somit aus Gründen, die vom Gesellschaftsverhältnis herrühren und daher bei der Bw. nicht betrieblich veranlasst sind.

Die gelegentlichen Nutzungen des Raumes 2 und 5 zu Gunsten des Betriebes der Bw. sind ihrem zeitlichen Ausmaß nach nicht klar feststellbar. Die mit dem Raum Nr. 2 und 5 im Zusammenhang stehenden Aufwendungen und die in diesem Zusammenhang erklärten Erträge sind daher steuerlich nicht anzusetzen.

Beweiswürdigung:

aa.)

Der Raum 2 und 5 im Erdgeschoß ist als Wohnzimmer nutzbar da die meisten darin befindlichen Gegenstände für private Wohnzwecke verwendbar sind und typisch für die Einrichtung eines Wohnzimmers sind (insbesondere ovaler, kniehocher Tisch mit Sitzgruppe, Fernseher mit Sat- Anschluss und Videorekorder, Klavier).

Ein Betrieb einer GmbH braucht üblicherweise keinen Raum, der (so wie der Raum Nr. 2 und 5 im Erdgeschoß) aussieht wie ein Wohnzimmer (vgl. Vorhalt vom 9.8.2004, Punkt 2, 1. Absatz), für eigene betriebliche Zwecke, ausgenommen für eine Vermietung für Wohnzwecke. Die einzige Vermietung für Wohnzwecke, die im vorliegenden Fall im Haus RTstraße. 31 stattgefunden hat, war die Vermietung von Wohnraum an Herrn GF und dessen Gattin. Dies ist ein Indiz dafür, dass dieser Raum von K GF und dessen Gattin zumindest weitaus überwiegend für eigene Wohnzwecke auf Grund des Mietvertrages GF- Bw. verwendet wurde.

bb.)

Es hat noch ein anderes Zimmer (Raum Nr. 8 und 9 im Erdgeschoß) im Bungalow gegeben, welches ebenso Nutzungen ermöglichte, die man von einem Wohnzimmer erwartet. Dieses Zimmer lag neben dem Raum Nr. 2 und 5 des Erdgeschoßes, enthielt im August 2004, zur Zeit der mündlichen Verhandlung und im Streitzeitraum folgende Einrichtungsgegenstände und hatte damals folgendes Aussehen: funktionsfähiger offener Kamin, darüber ein Gemälde mit Landschaft, davor eine Sitzgruppe, Töpfe oder Vasen mit Blumen auf Fensterbänken, dem Sims des offenen Kamins, auf einem runden Tisch bei der Sitzgruppe, gerahmte Fotos auf mehrere Plätze des Zimmers verteilt, ein Luster, eine Hausbar, ein Esstisch mit Bestuhlung, getäfelte Wände, eine Vitrine mit persönlichen Gegenständen der Familie GF und sonstigen Ziergegenständen, z.B. Silbertablets, Teppiche; Das Zimmer hatte drei Fenster mit Blick auf den Garten und Park; es enthielt ferner einen eingebauten Schrank mit Büchern (Je ein Foto

vom Wohnraum Seeseite und vom Esszimmer Parkseite, vorgelegt in der mündlichen Verhandlung vom 22.6.2005, die den Raum Nr. 8 und 9, bei dem es sich um einen einzigen Raum handelt, zeigen; Eidesstattliche Erklärung des steuerlichen Vertreters vom 6.9.2004 = Beilage zum Schreiben vom 9.9.2004; Aussagen des Geschäftsführers und des steuerlichen Vertreters in der mündlichen Verhandlung vom 22.6.2005).

Das Zimmer war zwar im Streitzeitraum und im August 2004 mit einem TV – Anschluss ausgestattet, hatte aber kein TV- Gerät, keinen Videorekorder und keinen Satelliten- Receiver. Diese Feststellung ergibt sich aus folgenden Umständen: Der Geschäftsführer hat zwar in der mündlichen Verhandlung behauptet, in diesem Raum befände sich auch ein Fernsehgerät, das Haus sei ein Mal eingerichtet worden und so wie es heute da stehe, sei es auch damals im Streitzeitraum gewesen. Der Geschäftsführer brachte damit zum Ausdruck, dass sich im Zimmer Nr. 8 und 9 im Erdgeschoß heute (Zeitpunkt der mündlichen Verhandlung) wie damals im Streitzeitraum ein Fernseher befände. Diese Behauptung über den Fernseher erscheint jedoch als nicht überzeugend, da die Fotos vom Raum Nr. 8 und 9 kein Fernsehgerät zeigen und auch der steuerliche Vertreter in der eidesstattlichen Erklärung vom 9.9.2004 nur von einem Fernsehanschluss, nicht aber von einem TV- Gerät spricht. Da beide Fotos auch keinen Sat- Receiver und keinen Videorekorder zeigen, kann das Vorliegen dieser Gegenstände in diesem Raum nicht angenommen werden. Weitere Erkenntnisquellen standen dem UFS nicht zur Verfügung, da der Geschäftsführer der Bw. einen Ortsaugenschein insbesondere im Raum Nr. 8 und 9 abgelehnt hat.

Die Ablehnung des Ortsaugenscheines spricht gegen die Glaubwürdigkeit des Geschäftsführers der Bw.: Bei einem Ortsaugenschein in einem Raum bei gleichzeitiger Befragung einer informierten Auskunftsperson wie des Geschäftsführers der Bw. kann man in der Regel mehr über einen Raum erfahren als beim Betrachten eines Fotos von diesem Raum. Indem der Geschäftsführer der Bw. diesen Ortsaugenschein bei gleichzeitiger Befragung des Geschäftsführers nicht gestattet hat (u.a. Schreiben der Vertreterin der Bw. vom 9.9.2004), offenbarte er, dass er dem UFS nicht den gesamten Sachverhalt offenlegen wollte, obwohl er dazu verpflichtet gewesen wäre. Dieses Verhalten spricht gegen die Glaubwürdigkeit des Geschäftsführers insbesondere in Bezug auf dessen Aussage über das Fernsehgerät (Je ein Foto vom Wohnraum Seeseite und vom Esszimmer Parkseite, vorgelegt in der mündlichen Verhandlung vom 22.6.2005, die den Raum Nr. 8 und 9, bei dem es sich um einen einzigen Raum handelt, zeigen; Eidesstattliche Erklärung des steuerlichen Vertreters vom 6.9.2004 = Beilage zum Schreiben vom 9.9.2004; Aussagen des Geschäftsführers und des steuerlichen Vertreters in der mündlichen Verhandlung vom 22.6.2005).

Genauere Feststellungen über den Inhalt des Raumes Nr. 8 und 9 sind nicht möglich, weil auf den Fotos nicht mehr zu erkennen war, als festgestellt wurde.

Dass es im Bungalow zwei Zimmer gab, die auf Grund ihrer Einrichtung als Wohnzimmer verwendbar waren (Raum 2 und 5 sowie 8 und 9 im Erdgeschoß), ist ein Indiz dafür, dass der Geschäftsführer und seine Gattin beide Zimmer weitaus überwiegend zur Befriedigung ihres privaten Wohnbedürfnisses verwendet haben.

In dieses Bild fügt sich, dass beide Zimmer private Wohnnutzungen ermöglichten, die das jeweils andere Zimmer nicht ermöglichte:

Das Zimmer 2 und 5 ermöglichte eine deutlich bessere Aussicht auf die Gartenanlage als das Zimmer Nr. 8 und 9. Diese Feststellung kann nur durch Vergleich der Fotos vom Raum Nr. 2 und 5 und vom Raum Nr. 8 und 9 getroffen werden, da der Geschäftsführer der Bw. einen Ortsaugenschein im Raum Nr. 8 und 9 nicht gestattet hat (Foto mit NN und G E im Raum Nr. 2 und 5, vorgelegt durch den Geschäftsführer während der Vernehmung vom 9.7.2004, Fotos vom Raum Nr. 8 und 9, vorgelegt durch den Vertreter der Bw. während der mündlichen Verhandlung vom 22.6.2005). Der Raum Nr. 8 und 9 enthält einen echten offenen Kamin, während der Raum Nr. 2 und 5 nur mit der Attrappe eines solchen Kamines ausgestattet ist.

Der Raum Nr. 2 und 5 enthielt ein Fernsehgerät samt Videorekorder und Satelliten- Receiver, der Raum Nr. 8 und 9 nicht. Der Raum 2 und 5 konnte somit zum Betrachten von Filmen verwendet werden, der Raum Nr. 8 und 9 nicht. Der Raum Nr. 8 und 9 enthielt einen Esstisch mit Stühlen, der Raum Nr. 2 und 5 nicht. Der Raum Nr. 8 und 9 (78 m²) ist größer als der Raum Nr. 2 und 5 (60,7 m²).

Auch die Umstände, die die Verschiedenartigkeit der privaten Nutzungsmöglichkeiten beider Räume betreffen, legen die Annahme nahe, dass beide Räume privat verwendet worden sind, weil es der Lebenserfahrung entspricht, dass die Bewohner eines Hauses, das wie der gegenständliche Bungalow im Großen und Ganzen so aussieht wie ein privates Einfamilienhaus, alle verschiedenen Möglichkeiten der privaten Wohnnutzung eines solchen Hauses zu nützen pflegen.

cc.) K GF hat angegeben (Aussagen vom 9. 7.2004, S. 2, - 8, insbesondere 2,3 und 6), dieses Zimmer sei im Streitzeitraum an die KG, die Gesellschafterin der Bw., vermietet worden. Die Bw. brachte ferner insbesondere in ihren "Mietspiegeln" und in einer Skizze zum Ausdruck, das Zimmer 2 und 5 sei nur ein Büro- und Arbeitsraum der KG gewesen (fünf schriftliche Unterlagen mit der Überschrift "Mietspiegel" als Beilagen zum Schreiben der Vertreterin der Bw. vom 9.9.2004 und Skizze als Beilage des Schreibens der Vertreterin der Bw. vom 12.7.2004).

Entgegen der Aufforderung im Vorhalt vom 9.8.2004, S. 8 wurde jedoch weder ein Mietvertrag mit der KG vorgelegt, noch der wesentliche Inhalt dieses Mietvertrages bekannt gegeben. Entgegen der Aufforderung im selben Vorhalt (S. 8) hat die Bw. auch die Zahlungen

der Miete durch die KG an die Bw. nicht nachgewiesen. Es kann daher nicht festgestellt werden, dass die KG diesen Raum im Streitzeitraum tatsächlich gemietet hat.

Da die KG entgegen den Behauptungen der Bw. diesen Raum nicht gemietet haben kann, ist dies ein Indiz für die Richtigkeit der Annahme, dass die KG in diesem Raum keine wesentlich ins Gewicht fallenden Tätigkeiten, die in ihrem zeitlichen Ausmaß konkret feststellbar wären, ausgeführt hat (siehe auch insbesondere Punkt ee.). Dies ist ein Indiz für die Richtigkeit der Annahme, dass sich der Geschäftsführer und dessen Frau in Bezug auf die Nutzung des Raumes 2 und 5 zu privaten Wohnzwecken keine wesentlichen Beschränkungen auferlegt haben (siehe auch insbesondere Punkt ff.).

dd.) Dass in diesem Raum Nr. 2 und 5 sonstige ins Gewicht fallende und in ihrem zeitlichen Ausmaß konkret feststellbare entgeltliche Tätigkeiten der Bw. für die KG oder andere Leistungsempfänger durchgeführt worden sein könnten, kann nicht festgestellt werden: Abgesehen von der angeblichen Vermietungstätigkeit gegenüber der KG, die nicht stattgefunden hat, kamen nur die von der Bw. in den Gewinnermittlungen erklärten Verwaltungs- oder Managementtätigkeiten (Jahresabschlüsse 1995-1998) in Frage. Die Bw. wurde im Vorhalt vom 9.8.2004, S. 9 und 10 erfolglos aufgefordert, alle Unterlagen betreffend die Management- und Verwaltungserlöse vorzulegen, alle in diesem Zusammenhang abgeschlossenen vertraglichen Vereinbarungen bekannt zu geben, darzulegen, worin die Management- und Verwaltungstätigkeiten bestanden, für die die Bw. Erlöse erzielt hatte und in welchen Räumen diese Tätigkeiten für die KG oder andere Leistungsempfänger ausgeführt wurden. Bei der Vernehmung vom 9.7.2004 wurde der Geschäftsführer gefragt, worum es sich bei den Erlösen Management 1995 gehandelt habe. Der Geschäftsführer gab an, dies nicht zu wissen (S. 7 der Niederschrift vom 9.7.2004).

Später gliederte die Vertreterin der Bw. alle Managementenerlöse 1995-1999 in Mieterträge KG (Anm.: hiebei handelte es sich um die vorgebliche Vermietung des Raumes Nr. 2 und 5 im Erdgeschoß) betreffend den Raum Nr. 2 und 5) und Verwaltungserträge KG auf [Beilage "BP 1995-1999 – Erträge zum Schreiben der Vertreterin der Bw. vom 9.9.2004]. Die Bw. hat jedoch trotz gebotener Gelegenheit nicht dargelegt und nicht nachgewiesen, worin die gesamten erklärten Verwaltungstätigkeiten bestanden. Die Angaben der Bw. zum Thema "Management" und "Verwaltung" waren somit insgesamt unergiebig. Daher ist nicht feststellbar, worin diese Managementtätigkeiten und Verwaltungstätigkeiten konkret bestanden haben.

Die Bw. hat aber jedenfalls nicht dargelegt, dass diese Tätigkeiten im Raum Nr. 2 und 5 ausgeführt wurden, obwohl sie danach gefragt worden ist, in welchen Räumen diese Tätigkeiten ausgeführt worden sind. Ein Zusammenhang zwischen den Verwaltungs- und/oder

Managementtätigkeiten und dem Raum Nr. 2 und 5 kann daher jedenfalls nicht hergestellt werden. Soweit dieser Raum Nr. 2 und 5 nicht für private Wohnzwecke des Ehepaars GF auf Grund des Mietvertrages GF- Bw. verwendet wurde, kann er daher nicht im Rahmen einer wesentlich ins Gewicht fallenden und in ihrem zeitlichen Ausmaß konkret feststellbaren entgeltlichen Tätigkeit der Bw. verwendet worden sein.

ee.)

ee.1) K GF hat – zum Teil durch die Vertreterin der Bw.- angegeben (Aussagen vom 9.7.2004, S. 2-8, insb. 2, 3 und 6; Schreiben vom 9.9.2004 mit Beilagen "Mietspiegel"; Skizze, vorgelegt von der Vertreterin der Bw. mit Schreiben vom 12.7.2004), dieses Zimmer sei für die KG für Vertragsbesprechungen, Besuche von Künstlern, die sich für die Mitwirkung an Fernsehsendungen, die von der KG produziert worden seien, beworben hätten und zu einem Vorsingen eingeladen worden seien und für Besprechungen mit Medienvertretern (zB des ORF oder von Zeitungsmedien) benützt worden. Dieses Zimmer sei auch für Filmaufnahmen genutzt worden. Hier habe die Moderation der NN – Show "ÜberraschungX", eine Koproduktion von ARD und ZDF, stattgefunden. Zur Bescheinigung dieser Behauptung legte K GF am 9.7.2004 ein Foto, welches die Moderatorin NN und die Sängerin G E in diesem Zimmer sitzend zeigt, vor.

ee.2) Die KG vermiete Fernsehstudios und die dazugehörige Ausstattung an Filmproduzenten. Sie trete auch als Koproduzentin von Fernsehfilmen in Erscheinung (Niederschrift über die Angaben des K GF und des Vertreters der Bw. vom 9.7.2004, S. 3, 5). Der Geschäftsführer benütze den Fernseher samt Video- und Satellitenanlage für betriebliche Zwecke der KG, z.B. dafür, um sich die Sendung "GerichtX" zu Zwecken der Qualitätskontrolle anzusehen, die von der KG koproduziert werde, oder dafür, um sich Filmmaterial anzusehen, das für die Produktion von Fernsehsendungen (u.a. Musiksendungen) hilfreich sein könnte, die die KG produziere, z.B. im Zusammenhang mit einer geplanten Sendung zum Gedenken an den verstorbenen Moderator von Musiksendungen Peter FD (S. 5 der Aussage vom 9.7.2004) oder im Zusammenhang mit der Videokassette mit der Aufschrift "Wunschmelodie- Familie ML", oder dafür, um sich Videofilme von Bewerbern (z.B. Norbert T) anzusehen, die in einer Sendung der KG auftreten wollten (S. 5 der Aussage).

Hiezu wird bemerkt:

ee.3.) Die Bw. hat alle konkreten Fragen des UFS, die dazu dienten, das konkrete Ausmaß der Tätigkeit der KG und der Bw. im Medienbereich **während des Streitzeitraumes** 1995 – 1998 festzustellen, nicht beantwortet und die in diesem Zusammenhang angeforderten Unterlagen nicht vorgelegt. Die Bw. wurde ersucht (Vorhalt vom 9.8.2004, Punkt 1), alle Verträge vorzulegen, die im Zusammenhang mit der Einflussnahme der KG oder der Bw. auf

die inhaltliche Gestaltung, die Herstellung und Verbreitung von Fernsehfilmen und CD- Platten oder Beiträgen für Radioendungen während des Zeitraumes 1995 – 1998 standen. Die Bw. wurde auch ersucht, die in diesem Zusammenhang lukrierten Erlöse nachzuweisen. Die Bw. ist diesen Aufforderungen nicht nachgekommen. Daher ist ein erhebliches und konkretes Ausmaß an Tätigkeiten der KG oder der Bw. auf dem Gebiete der Medienproduktion, und sei es auch nur in Verbindung mit der Vermietung von Räumen zur Medienproduktion, während des Zeitraumes 1995-1998 nicht feststellbar. Dies ist ein weiteres Indiz dafür, dass ein erhebliches und konkretes Ausmaß von Tätigkeiten der KG (vertreten durch K GF) und der Bw. im Raum Nr. 2 und 5 des Erdgeschoßes **während des Streitzeitraumes 1995- 1998** nicht feststellbar ist.

ee.4.) Die Bw. wurde erfolglos aufgefordert (Vorhalt vom 9.8.2004, S. 9), Verträge vorzulegen, die im Zusammenhang mit Tätigkeiten stünden, die die KG auf der Liegenschaft EZ01 KATASTRALGEMEINDE SA ausführte. Die Bw. wurde ferner erfolglos aufgefordert (Vorhalt vom 9.8.2004), samt Vorlage geeigneter Nachweise bekanntzugeben, wann Künstler die Liegenschaft EZ01 KATASTRALGEMEINDE SA im Streitzeitraum betreten haben, um hier vorzusingen, und wann im Streitzeitraum betrieblich veranlasste Besprechungen im Namen der KG auf dem Grundstück stattgefunden haben. Die Bw. wurde ferner erfolglos aufgefordert, die Terminkalender ihres Geschäftsführers, der auch Geschäftsführer der KG für den Zeitraum 1995- 1998 vorzulegen (Vorhalt vom 9.8.2004, S. 6). Die Bw. ist somit trotz gegebener Gelegenheit nicht bereit gewesen, genaue Informationen über ein konkretes Ausmaß der angeblichen Tätigkeiten der KG und der Bw. auf dem Grundstück EZ01 KATASTRALGEMEINDE SA bekannt zu geben. Auch daher können genaue Feststellungen über ein erhebliches und konkretes Ausmaß von betrieblichen Tätigkeiten der KG und Bw. im Raum 2 und 5 des Erdgeschoßes **während des Streitzeitraumes 1995-1998** nicht getroffen werden.

Dass die Bw. trotz gebotener Gelegenheit keine quantifizierbaren Angaben, aus denen auf ein konkretes Ausmaß betrieblicher Tätigkeiten der KG und Bw. im Raum Nr. 2 und 5 geschlossen werden hätte können, gemacht hat, und keine Beweise für eine solche Tätigkeit vorgelegt hat, ist ein Indiz dafür, dass Tätigkeiten im Interesse der KG und Bw., die nichts mit der Befriedigung des privaten Wohnbedürfnisses des Ehepaars GF zu tun hatten, **während des Streitzeitraumes 1995-1998** nur in einem untergeordneten, nicht genauer feststellbaren Ausmaß im Raum 2 und 5 stattgefunden haben.

ff.) Der gegenständliche Bungalow wurde bis einschließlich 1994 nur an K GF und dessen Gattin vermietet. Bis 1994 gab es keine anderen Mieter für die gegenständliche Liegenschaft. In dieser Mietvereinbarung findet sich daher keine Ausnahme bestimmter Räume von der Wohnnutzung im Parterre: Es ist vielmehr vereinbart: "Im Rahmen der Vermietung haben Sie

(Anm: die Mieter K GF und G E) das Recht der Mitbenützung der Halle und der Wohnräume im Parterre..." (Jahresabschlüsse 1988-1994, Mietvereinbarung GF- Bw. vom 11.1.1982, AB 116). Ab 1995 soll es nach den Behauptungen der Bw. erstmals Mieterträge auf Grund des angeblichen Mietvertrages mit der KG betreffend den Raum Nr. 2 und 5 im Parterre gegeben haben (Beilage BP 1995-1999 zum Schreiben der Vertreterin der Bw. vom 9.9.2004).

Dennoch wurde die Mietvereinbarung GF- Bw. im Zeitraum ab 1995 nicht geändert. Dies folgt daraus, dass die Bw. trotz einer Aufforderung des UFS (Vorhalt vom 9.8.2004, Punkt 4 g; Niederschrift vom 9.7.2004, S. 8; Schreiben der Vertreterin der Bw. vom 9.9.2004, Punkt 7) mit Ausnahme der bereits bekannten Mietvereinbarung vom 11. 1.1982 und vom 15. 11.1992 (Ab 26, 116) keine ergänzenden Vereinbarungen im Zusammenhang mit dem Mitverhältnis GF- Bw. bekanntgab. Zuzufolge des Mietvertrages GF- Bw. waren daher der Geschäftsführer und dessen Frau auch ab 1995 – 1998 bis heute berechtigt, die gesamten Wohnräume im Parterre und daher auch den als Wohnzimmer nutzbaren Raum Nr. 2 und 5 für private Wohnzwecke zu nutzen. Zuzufolge desselben Mietvertrages zahlten K GF und dessen Gattin bis zum Jahr 2000 (Mit Ausnahme der Zeit der Abwesenheit wegen der Morddrohungen) gleich viel für die Rechte aus dem Mietvertrag wie bis zum Jahr 1994. Das ist ein weiteres Indiz dafür, dass sie das Ausmaß ihrer privaten Nutzung der Räume des Parterre ab 1995 bis 2000 (mit Ausnahme des Zeitraumes 1.7.1997-31.12.1998) auch nicht geändert haben. Dies spricht ebenso für die weitaus überwiegende private Nutzung des Raumes Nr. 2 und 5 durch den Geschäftsführer und dessen Frau während des Streitzeitraumes 1995-1998.

Noch in ihrer Berufung vom 10.9.1999 (2. und 3. Seite) brachte die Bw. vor: Die Liegenschaft besteht aus 4 Appartements (davon sind ...drei ausgebaut, ein viertes ist noch nicht voll ausgebaut) im ersten Stock, sowie einem Wohnzimmer (Halle) und Vorräumen im Erdgeschoß des Haupthauses. Derzeit hat ein Appartement im Haupthaus Frau G E ... und ein Appartement Herr ... GF gemietet. **Mit der Miete der Appartements im ersten Stock ist auch die Nutzung der Räumlichkeiten im Parterre des Haupthauses verbunden..."**

Bei diesen im Jahr 1999 erhobenen Behauptungen der Vertreterin der Bw. ist keine Einschränkung der privaten Wohnnutzung durch den Geschäftsführer und dessen Frau auf bestimmte Räume des Parterre erkennbar. Erst später (Niederschrift über die Vernehmung vom 9.7.2004, insbesondere S. 8) behauptete der Geschäftsführer, er habe den Raum Nr. 2 und 5 im Parterre nicht privat genutzt. Diese mangelnde Übereinstimmung dieser Behauptungen in Verbindung mit dem Aussehen des Raumes Nr. 2 und 5 spricht ebenso für die weitaus überwiegende private Nutzung des Raumes Nr. 2 und 5 auf Grund des Mietvertrages GF- Bw.

gg.)

Dass es auch im Streitzeitraum 1995-1998 gelegentlich, wenn auch nicht feststellbar, wie oft, in einem untergeordneten Ausmaß im Raum 2 und 5 Tätigkeiten gegeben hat, die mit dem Betrieb der KG oder der Bw. (Niederschrift vom 9.7.2004; Beilagen "Mietspiegel" zum Schreiben vom 9.9.2004 der Bw.; Skizze als Beilage zum Schreiben vom 12.7.2004) im Zusammenhang stehen, wird nicht bezweifelt. Der Bungalow enthielt nicht nur Wohnräume, sondern auch insbesondere vom Geschäftsführer betrieblich genutzte Büroräume und Archive (Raum Nr. 9 im Obergeschoß, Räume Nr. 6 und 7 im Keller). Es wäre lebensfremd, anzunehmen, dass der Geschäftsführer des Komplementärs der KG und der Bw. K GF in den Wohnräumen des von ihm insbesondere zu Wohnzwecken genutzten Bungalows nie geschäftliche Tätigkeiten (z.B. geschäftliche Besprechungen, Bearbeiten von Unterlagen) ausführte.

hh.) Zu den vom Geschäftsführer in der mündlichen Verhandlung behaupteten Buchhaltungstätigkeiten: Im Streitzeitraum 1995- 1998 wurden keine Erträge aus Buchhaltungen steuerlich erklärt. Solche Erträge könnten daher bestenfalls in den Verwaltungs- und Managementerträgen, die in den Gewinnermittlungen dieser Jahre erfasst wurden, enthalten sein (siehe zu diesen oben insbesondere dd.).

ii.) K GF gab auch an (Aussage vom 9.7.2004), dieses Zimmer für Besprechungen zu nutzen, welche im Zusammenhang mit seiner ehrenamtlichen Tätigkeit für die Musikschule von PZ stünden. Dies ist ein weiteres Indiz dafür, dass dieser Raum privat von K GF verwendet wurde. Die ehrenamtliche Tätigkeit für eine Musikschule ist der privaten Sphäre des K GF zuzuordnen.

jj.) Die genannten Indizien in ihrer Gesamtheit sprechen für die Richtigkeit der Annahme, dass der Raum Nr. 2 und 5 weitaus überwiegend zur Befriedigung des privaten Wohnbedürfnisses des Geschäftsführers und seiner Frau verwendet worden ist und eine betriebliche Verwendung dieses Raumes nur in einem untergeordneten und zeitlich nicht konkret feststellbaren Ausmaß stattgefunden hat.

c.) Raum Nr. 3 im Erdgeschoß (Küche)

Feststellungen:

Diese Küche wurde weitaus überwiegend von K GF und dessen Gattin zur Befriedigung ihres privaten Wohnbedürfnisses auf Grund des Mietvertrages GF- Bw. verwendet. Gelegentlich, ohne dass feststellbar ist, wie oft, wurde diese Küche auch zur Bewirtung von Geschäftsfreunden verwendet.

Rechtsfolge: Die mit dieser Küche im Zusammenhang stehenden Aufwendungen sind nicht abzugsfähig (§ 20 Abs 1 Z 3 EStG 1988 i.V.m. § 12 Abs 1 Z 3 KStG 1988). Die Überlassung

der Küche zur privaten Nutzung an den Geschäftsführer und dessen Gattin ist eine außerbetriebliche Tätigkeit der Bw. (Punkt 3.2.). Die Küche zählt nicht zum Betriebsvermögen.

Beweiswürdigung:

K GF hat ausgesagt (Aussage 9.7.2004, S. 9), die Küche werde sowohl von seiner Gattin und ihm selbst für private Zwecke auf Grund des Mietvertrages GF- Bw. als auch zur Bewirtung von privaten Gästen und Geschäftsfreunden verwendet. Mit Vorhalt vom 9.8.2004 wurde die Bw. gefragt, an welchen Tagen 1995 – 1998 zu welchen betrieblichen Zwecken der Bw., der KG und der CH AG welche Personen im Hause bewirtet worden seien. Die Bw. wurde auch ersucht, geeignete Nachweise hierfür zu erbringen. Die Bw. beantwortete diese Frage nicht und legte in diesem Zusammenhang auch keinerlei Nachweise vor. Dieser Umstand legt die Annahme nahe, dass die Bewirtung von Geschäftsfreunden nur in untergeordnetem, nicht näher feststellbarem Ausmaß erfolgt ist und dass die private Verwendung dieser Küche durch den Geschäftsführer und dessen Frau weitaus überwogen hat.

Dass das Haus RTstraße 31 überwiegend der Befriedigung des Wohnbedürfnisses des K GF und seiner Frau auf Grund des Mietvertrages GF- Bw. diene, dass diese Küche in räumlicher Nähe zum privaten Wohnbereich liegt (sie grenzt unmittelbar an den Raum Nr. 2 und 5 im Parterre an und sie liegt auch in der Nähe des Raumes Nr 8 und 9 im Parterre, vgl. Skizze Erdgeschoß als Beilage zum Schreiben der Vertreterin der Bw. vom 9.9.2004) sind weitere Indizien dafür, dass auch die Küche weitaus überwiegend diesem privaten Zweck des Ehepaars GF gedient hat. Dass mit Hilfe der Küche gelegentlich auch Geschäftsfreunde der Bw. bewirtet wurden, wird nicht bezweifelt (siehe oben Punkt b gg).

d.) Das Haus RTstraße. 31 wurde im Streitzeitraum 1995-1998 wie folgt verwendet (soweit nunmehr Räume erwähnt werden, die bisher nicht erörtert worden sind, ist deren Nutzung nicht strittig, vgl. insoweit unbestrittener Vorhalt vom 3.1.2005):

aa.) Der Wert der Nutzung der Räume des Obergeschoßes beträgt 75 % des Wertes der Nutzung des Erdgeschoßes. Der Wert der Nutzung der Räume des Kellers und der Garage beträgt 17% des Wertes der Nutzung des Erdgeschoßes (Vorhalt vom 3.1.2005, insoweit unbestritten; vgl. Vorhaltsbeantwortung vom 9.9.2004 mit 5 Beilagen "Mietspiegel"; vgl. Doralt, EStG § 4 TZ 85 m.w.N; VwGH vom 13.5.1992, 90/13/0057; vgl. VwGH vom 13.12.1989, 85/13/0041; , vgl. VwGH vom 19.9.1989, 88/14/0172).

bb.) Die Nutzflächen des Hauses RTstraße. 31 wurden während des Streitzeitraumes wie folgt verwendet (vgl. Vorhalt vom 3.1.2005; vgl. Schreiben der Vertreterin der Bw. vom 7.2.2005, insbesondere Beilage "Flächenermittlung"): Soweit in den folgenden Ausführungen von gemeinschaftlicher Nutzung die Rede ist, ist damit eine sowohl betriebliche als auch private (dh zu privaten Zwecken des Ehepaars GF erfolgte) Mischnutzung gemeint, wobei eine

nachvollziehbar begründbare Abgrenzung zwischen diesen beiden Nutzungsarten nicht möglich ist.

Obergeschoß- Nutzung	betrieblich	privat oder außerbetriebl.
Nr. 2: nutzbarer, unbenutzter Schlafraum 21 m ²		21 m ²
Nr. 3 Bad und WC nutzbar, unbenützt, 10,5 m ²		10,5 m ²
Nr. 7: Schlafzimmer K GF 42,45 m ²		42,45 m ²
Nr. 8: Bad und WC beim Schlafzimmer des K GF 15,05 m ²		15,05 m ²
Nr. 9: Büro 20 m ²	20 m ²	
Nr. 11: Bad und WC bei den Zimmern der G E 12 m ²		12m ²
Nr. 10: Schlafzimmer G E 39 m ²		39m ²
Nr. 6: Flur, gemeinschaftlich genutzt, 16,5 m ²		
Fläche des Obergeschoßes ohne Raum mit gemeinschaftlicher, nicht exakt abgrenzbarer Nutzung 160,05 m ²	20 m ² x 75% wegen Nutzungswertminderung= 15 m ² betrieblich genutzt	140 m ² x 75 % wegen Nutzungswertminderung = 105 m ² für private Zwecke des Ehepaars GF benutzt
Parterre - Nutzung	betrieblich	privat
Nr. 1: Pergola, gemeinschaftlich genutzt 31,5 m ²		

Nr. 2 u. 5: Zimmer mit Flügel 60,70 m ²		60,70 m ²
Nr. 3: Küche 10,70 m ²		10,70 m ²
Nr. 6: Flur, gemeinschaftlich genutzt 14 m ²		
Nr. 3 A: Treppe gemeinschaftlich genutzt 10,70 m ²		
Nr. 7: Garderobe, Gäste WC, gemeinschaftlich genutzt 8 m ²		
Nr. 8 und 9: 78 m ²		78 m ²
Nr. 4: Garage 30 m ²	30 m ²	
Fläche des Parterre ohne Räume mit gemeinschaftlicher, nicht exakt abgrenzbarer Nutzung 179,4 m ²	30 m ² , davon 17 % wegen Nutzungswertminderung = 5,1 m ² betrieblich genutzt	149,4 m ² zu privaten Zwecken des Ehepaars GF benutzt
Keller - Nutzung	betrieblich	privat
Nr. 1: Raum für Öltanks, 18,40 m ² , gemeinschaftlich genutzt		
Nr. 2: Raum für Zentralheizung, gemeinschaftlich genutzt, 10,70 m ²		
Nr. 3 a und 4: Raum unmittelbar nach der Kellerstiege 28 m ² : gemeinschaftlich genutzt		
Raum 5: 36,5 m ²		36,5 m ²
Nr. 6: Arbeitszimmer Keller	22,5 m ²	

22,5 m ²		
Nr. 7: im Westen daran angrenzender Raum 78 m ²	78 m ²	
Fläche des Kellers ohne Räume mit gemeinschaftlicher, nicht klar abgrenzbarer Nutzung 137 m ²	100,5 m ² , davon 17 % wegen Nutzungswertminderung = 17,09 m ² betrieblich genutzt	36,5 m ² , davon 17% wegen Nutzungswertminderung = 6,21 m ² für private Zwecke des Ehepaars GF benutzt
Flächen des Hauses RTstraße. 31 bei Berücksichtigung der Nutzungswertminderung	betrieblich genutzt	Flächen, die privaten Zwecken des Ehepaars GF oder zumindest außerbetrieblichen Zwecken dienen
Kellerraumfläche unter Berücksichtigung der Nutzungswertminderung 23,27 m ²	17,09 m ²	6,21 m ²
Fläche des Parterre unter Berücksichtigung der Nutzungswertminderung der Garage 154,5 m ²	5,1 m ²	149,4 m ²
Fläche des Obergeschoßes bei Berücksichtigung der Nutzungswertminderung 120,04 m ²	15 m ²	105 m ²
Fläche des Hauses RTstraße. 31 mit Berücksichtigung der Nutzungswertminderung 297,8 m ²	37,19 m ² = 12,49 %	260,61 m ² = 87,51 %

Räume, die der gemeinschaftlichen Nutzung unterliegen und die nach dem soeben ermittelten Nutzungsverhältnis (12,49% betrieblich/87,51% privat) aufgeteilt werden:

	betrieblich	private Zwecke
Nr. 6: Obergeschoß, davon 75% wegen Nutzungswertminderung: Flur 16,5 m ² x 75% = 12,38 m ²		
Parterre: Flur, Hauseingang 14 m ²		
Parterre: Garderobe, Gäste-WC 8 m ²		
Parterre: Pergola 31,50 m ²		
Parterre: Treppe 10,70 m ²		
Keller: Raum für Öltanks (1), 18,40 m ² , davon 17 % wegen Nutzungswertminderung= 3,13 m ²		
Keller: Raum für Zentralheizung (2), 10,70 m ² , davon 17% = 1,82 m ²		
Keller: Raum 3 a und 4: 28 m ² , davon 17% = 4,76 m ²		
Räume, die der gemeinschaftlichen Nutzung unterliegen (bei Berücksichtigung der Nutzungswertminderung des Obergeschoßes und des Kellers: 86,29 m ²	10,78 m ² (12,49 %) betrieblich genutzt	75,51 m ² (87,51%) für private Zwecke des Ehepaars GF benutzt

Gesamtheit der Räume, die insgesamt der betrieblichen Nutzung und der Nutzung für private Zwecke des Ehepaars GF zugeordnet werden können:

	betrieblich	private Zwecke
Fläche des Hauses RTstraße. 31 bei Berücksichtigung der Nutzungswertminderung ohne gemeinschaftliche Flächen 297,80 m ²	37,19 m ²	260,61 m ²
Räume, die der gemeinschaftlichen Nutzung unterliegen: 86,29 m ²	10,78 m ²	75,51 m ²
gesamte Nutzfläche des Hauses RTstraße. 31 bei Berücksichtigung der Nutzungswertminderung: 384,09 m ²	47,97 m ²	336,12 m ²

87,51 % des Hauses RTstraße. 31 entfallen entweder auf Räume, die der Befriedigung des privaten Wohnbedürfnisses des Geschäftsführers und dessen Frau dienten oder die verwendbar waren, aber nicht verwendet wurden (Raum Nr. 2 und 3 im Obergeschoß). Dieselbe Aufteilung der Nutzungen wie für das Haus RTstraße. 31 gilt für die gesamte Liegenschaft (Vorhalt vom 3.1.2005, insbesondere Punkt 2 c, h, l).

3.2.) Zählt jener Teil der Liegenschaft, der der Nutzung auf Grund des Mietvertrages GF- Bw. diente, zum Betriebsvermögen? Zählt die Liegenschaft insgesamt zum Betriebsvermögen der Bw.?

Feststellungen:

Die Anschaffungs- und Herstellungskosten der Liegenschaft EZ01 Katastralgemeinde SA einschließlich der darauf befindlichen Gebäude und des Liegenschaftszubehörs betrugen per 31.12.1994 22,719.384,82 S (Anlagenverzeichnis 1994, Vorhalt vom 3.1.2005).

Von den Anschaffungs- und Herstellungskosten der Liegenschaft EZ01 Katastralgemeinde SA von 22,719.384,82 entfallen 87,51 %, das sind 19,881.733,66 S, auf die Wohnung des Geschäftsführers der Bw. und dessen Frau. 12,49%, das sind 2,837.651,16 S, sind dem Betrieb der Bw., der nicht als Wohnung des Geschäftsführers und dessen Gattin genutzt wird, zuzuordnen. Die Anschaffung, Errichtung, Erhaltung und Vermietung der Wohnung zu Gunsten des Geschäftsführers und dessen Gattin war nicht durch den Betrieb der Bw.

veranlasst. Die mit dieser Wohnung im ursächlichen Zusammenhang stehenden Ausgaben (= 87,51% der Ausgaben, die im Zusammenhang mit der Liegenschaft RTstraße. 31-33 stehen) sind nicht betrieblich veranlasst.

Rechtsfolgen: Jener Teil der Liegenschaft, der als Wohnung des Geschäftsführers und dessen Ehefrau dient, gehört jedenfalls nicht zum Betriebsvermögen. Die Einnahmen und Ausgaben, die damit im ursächlichen Zusammenhang stehen, sind daher in der Gewinnermittlung nicht anzusetzen. Auch jener Teil der Liegenschaft, der betrieblichen Zwecken diene (12,49%) steht wegen des untergeordneten Ausmaßes der betrieblichen Nutzung nicht im Betriebsvermögen. Daher ist der IFB, soweit er im ursächlichen Zusammenhang mit der Liegenschaft geltend gemacht wurde, nicht nur zu 87,51% aus der Gewinnermittlung zu eliminieren, sondern zu 100 %.

Die Unterlassung der Nutzung der Wohnung des Geschäftsführers und dessen Gattin während des Zeitraumes Juli 1997 – Dezember 1998 war keine Nutzungsänderung, die zu einer Änderung des Ausmaßes des Betriebsvermögens führte.

Da der Raum Nr. 2 und 3 im Obergeschoß des Bungalows verwendbar war, aber nicht verwendet wurde und der Bungalow zum Teil (87,51 %) nicht betrieblich verwendet wurde, gehört auch dieser Raum Nr. 2 und 3 im Obergeschoß zur außerbetrieblichen Sphäre (Doralt, EStG, 4. Auflage, § 4 TZ 88).

Beweiswürdigung:

Dass die Anschaffung, Errichtung, Erhaltung und Vermietung der Wohnung zu Gunsten des Geschäftsführers und dessen Gattin nicht durch den Betrieb der Bw. veranlasst war, ergibt sich aus den nachstehenden Erwägungen:

Die Bw. ist ein kleiner Betrieb, wie aus folgenden, den Jahresabschlüssen 1988-1998 entnommenen Daten ableitbar ist: Ihr durchschnittlicher erklärter Jahresumsatz betrug in den Jahren 1988-1998 987.049 S, ihre durchschnittlichen erklärten Jahresverluste betrugen 1988-1998 427.456 S, ihr durchschnittlicher jährlicher Cash – Flow betrug im selben Zeitraum unter Zugrundelegung der Jahresabschlüsse der Bw. 35.055,36 S. Die Bw. beschäftigte einen Geschäftsführer ohne Gehalt und fallweise (1994-1997) einen Dienstnehmer (Vorhalt vom 3.1.2005 samt Beilage betreffend Cash- Flow; Jahresabschlüsse 1988-1998; Vorhalt vom 28.1.2004, Punkt 3 d).

Die durchschnittliche Höhe des Cash- Flow 1988-1998 wird wie folgt begründet:

Die von der Vertreterin der Bw. angestellten Überlegungen zum Thema "Cash- Flow" werden nicht als überzeugend erachtet. Die Bw. weist zwar zu Recht darauf hin (Schreiben ihrer Vertreterin vom 30.3.2004, 3. Seite zu Punkt d, samt Beilage II), dass es bei

Buchwertabgängen zu keinem Mittelabfluss kommt, berücksichtigt jedoch nicht den Mittelabfluss, der sich aus der Anschaffung der Wirtschaftsgüter ergeben hat. Zudem berücksichtigt die Bw. in ihrer Darstellung betreffend einen "bereinigten Cash-Flow" (Beilage II des Schreibens vom 30.3.2004; Schreiben der Bw. vom 7.2.2005, erste Seite; Schreiben vom 9.9.2004, Beilage mit der Darstellung der Erträge 1995 - 1999) den Umstand nicht, dass den Verlustanteilen der stillen Gesellschafterin CH AG in den Jahren 1988 – 1998 keinerlei Mittelzuflüsse gegenüberstehen (korrigierte Darstellung des Cash-Flow 1988-1998 als Beilage zum Vorhalt vom 3.1.2005). Der durchschnittliche Cash-Flow der Jahre 1988-1998 wurde in Höhe von 35.055,36 S ermittelt und der Bw in einer Beilage zum Vorhalt vom 3.1.2005 samt Berechnungsgrundlagen vorgehalten. Dieser Berechnung ist die Bw. nicht entgegengetreten. Auf diese Beilage des Vorhaltes vom 3.1.2005 mit dem Titel "Korrigierte Darstellung des Cash-Flows 1988-1998" wird verwiesen.

Auch aus dem niedrigen Cash- Flow ist somit ableitbar, dass die Bw. ein kleiner Betrieb war.

Ein kleiner Betrieb wie die Bw. stellt üblicherweise einer für ihn regelmäßig tätigen Person, wie es K GF als Geschäftsführer der Bw. war, keine Wohnung in einem Bungalow am MS See, deren Anschaffung und Herstellung dem Betrieb Kosten von rund 19,8 Mio S verursacht hat, zur Verfügung, während die Anschaffung und Herstellung der übrigen betrieblich genutzten Liegenschaftsteile (das sind diejenigen Teile der Liegenschaft, die nicht als Wohnung des Geschäftsführers und dessen Gattin dienen) dem Betrieb um ein Vielfaches geringere Kosten (hier rund 2,8 Mio S verursacht hat. Dies spricht für die mangelnde betriebliche Veranlassung der Vermietung der Wohnung an den Geschäftsführer und dessen Gattin (Vgl. VwGH 20.6.2000, 98/15/0169).

Der Gesellschaftsvertrag der Bw. sieht als Betriebszweck den An- und Verkauf von Grundstücken zum Zwecke eigener Verwertung und Benützung vor (Generalversammlungsprotokoll vom 22.6.1981). Entscheidend ist nicht in erster Linie der Gesellschaftsvertrag, sondern der tatsächliche Betriebszweck, der sich aus der konkreten Betriebsführung der Bw. ergibt. Hierbei fällt auf, dass die Bw. nur an den Geschäftsführer und dessen Gattin Wohnräume zur Nutzung gegen Entgelt überlassen hat. Dieses Faktum unterstreicht die Ungewöhnlichkeit der Vorgangsweise der Bw.: Die Bw. hat nicht nur keinen anderen Personen Wohnräume vermietet, sie hat überdies ungewöhnlich hohe Kosten auf sich genommen, um dem Geschäftsführer und dessen Gattin die Wohnräume vermieten zu können.

Wesentlich ist ferner, dass der Mietzins, den der Geschäftsführer und dessen Gattin zu bezahlen hatten, deutlich geringer war, als Personen ohne gesellschaftsrechtliches Naheverhältnis untereinander vereinbart hätten (Siehe unten Punkt 3.9).

Zum Vorbringen der Bw., Hauptbestandteil der buchmäßigen Verluste sei die Position Anlagenabschreibung gewesen, bei Außerachtlassung der Abschreibung würden keinerlei Verluste entstehen, der Kauf der Liegenschaft sei eine reine Kapitalanlage zur Erhaltung des Wertes gewesen, wobei tatsächlich eine beträchtliche Wertsteigerung erzielt worden sei, der Verkehrswert betrage 2,150.000 € und sei somit viel höher als die historischen Anschaffungskosten von 1,651.082 € (Schreiben der Vertreterin der Bw. vom 6.10.1998, Berufung vom 10.9.1999, Schreiben vom 7.2.2005; Vorbringen des Geschäftsführers in der mündlichen Verhandlung):

Hiezu wird bemerkt: Wenn ein Unternehmer sich dazu entschließt, eine Liegenschaft zu erwerben, und die Absicht verfolgt, diese Liegenschaft zu vermieten, dann wird er in der Regel nicht nur eine Wertsteigerung anstreben, da eine bloße Wertsteigerung noch keine operativen Gewinne bedeutet. Er wird vielmehr in die Kalkulation des Mietzinses neben dem ortsüblichen Mietzins auch die Kosten, die die Liegenschaft verursacht hat einschließlich der Absetzung für Abnutzung sowie eine angemessene Rendite für den Kapitaleinsatz einfließen lassen. Dies hat die Bw., vertreten durch ihren Geschäftsführer, jedoch nicht in ausreichendem Ausmaß getan (siehe unten Punkt 3.9).

Aus all dem folgt: Die GmbH hätte diese Wohnung zum Zwecke der Vermietung um einen derart geringen Mietzins (siehe unten Punkt 3.9) an eine Person, zu der sie kein gesellschaftsrechtliches Naheverhältnis gehabt hätte, nicht erworben und diese Wohnung einer solchen Person auch nicht vermietet.

3.3.) Nicht betrieblich veranlasster Aufwand:

Folgende Aufwendungen 1995 – 1998, die mit der Wohnung des Geschäftsführers und dessen Gattin im Zusammenhang stehen, sind daher nicht betrieblich veranlasst:

Aufwand im ursächlichen Zusammenhang mit der Liegenschaft (Schreiben der Vertreterin der Bw. vom 30.3.2004 samt Beilagen)	1995:700.480,60	1996:730.214,16	1997:888.550,21	1998:764.830,36
davon 87,51 %	612.990,57 S	639.010,41 S	777.570,29	669.303,05 S

nicht betrieblich veranlasster Aufwand				
--	--	--	--	--

In den Aufwendungen im ursächlichen Zusammenhang mit der Liegenschaft (700.480,60 S, 730.214,16 S, 888.550,21 S, 764.830,36 S) 1995 – 1998 ist ein IFB von

1995	1996	1997	1998
5.976 S	21.078 S	58.451 S	27.551 S

enthalten (Beilage I des Schreibens der Vertreterin der Bw. vom 30.3.2004). 87,51 % dieses IFB wurden zusammen mit 87,51% der übrigen Aufwendungen im Zusammenhang mit der Liegenschaft als nicht betrieblich veranlasst angesehen. Da die Liegenschaft nicht im Betriebsvermögen steht, ist der gesamte mit der Liegenschaft im Zusammenhang stehende IFB nicht abzugsfähig und nicht nur ein Teilbetrag von 87,51% des IFB. Es ist daher auch der Rest des IFB in Höhe von 12,49% des IFB nicht abzugsfähig. Hierbei handelt es sich um folgende Beträge:

1995	1996	1997	1998
746,40 S	2.632,64 S	7.300,53 S	3.441,12 S

KFZ- Aufwand:

Die Behauptung des Geschäftsführers der Bw. dass der PKW zur Gänze betrieblich verwendet worden sei (Aussage vom 9.7.2004, insbesondere Seite 9), widerspricht der Lebenserfahrung. Ein Fahrtenbuch wurde von der Bw. nicht geführt. Dies folgt daraus, dass ein solches trotz der Aufforderung im Vorhalt vom 9.8.2004 nicht vorgelegt wurde (Vorhalt vom 9.8.2004, S. 11; Vorhalt vom 3.1.2005, S 11). Das Ausmaß der privaten Nutzungsentnahme wird im Ausmaß von 20% in Bezug auf die Nutzung dieses PKWs geschätzt.

Nicht betrieblich veranlasster Aufwand für das KFZ

		1995	1996	1997	1998
KFZ- Aufwand lt. Bw.	AfA	20.000S	19.999S	---	---
	Reparatur	8.761 S	---	6.071 S	7.310 S
	Steuer	2.990 S	2.990 S	2.990 S	1.743 S

	Versich.	7.266 S	4.168 S	6.429,50 S	6.418,25 S
Summe		39.017S	27.157S	15.490,50 S	15.471,25 S
abz. 80%					
PA KFZ 20%		7.803,4 S	5.431,4 S	3.098,1 S	3.094,25

sonstiger Aufwand, nicht betrieblich veranlasst

	1995	1996	1997	1998
Aufwand Miete		56.060 S		
Verbrauchsartikel			18.917,21 S	
Mediendienstl.- Ton			17.820 S	23.100 S
Summe		56.060 S	36.737,21	23.100 S

In Bezug auf diese soeben erwähnten Aufwendungen (Miete, Verbrauchsartikel, Mediendienstleistungen Ton) wurde die Bw. erfolglos aufgefordert, die betriebliche Veranlassung darzulegen (Bedenkenvorhalt vom 9.8.2004, Punkt 4 s, t, u). Daher können diese Aufwendungen nicht als betrieblich veranlasst angesehen werden (Vorhalt vom 3.1.2005, S. 12 Punkt f, insoweit unbestritten).

gesamter, nicht betrieblich veranlasster Aufwand

	1995	1996	1997	1998
Wohnung GF	612.990,57 S	639.010,41 S	777.570,29 S	669.303,05 S
IFB- Rest	746,40 S	2.632,64 S	7.300,53 S	3.441,12 S
KFZ	7.803,4 S	5.431,4 S	3.098,1 S	3.094,25 S
sonstige:		56.060 S	36.737,21	23.100
(Miete				
Verbrauchsart.				
Mediendienstl.)				
Summe	621.540,37 S	703.134,45 S	824.706,13 S	698.938,42 S

Soweit Vorsteuern nicht abzugsfähig sind, gehören diese zu den Anschaffungs- oder Herstellungskosten (§ 6 Z 11 EStG 1988). Diese Anschaffungs- oder Herstellungskosten sind nur dann als betrieblicher Aufwand abzugsfähig (zum Teil über die AfA), wenn sie betrieblich veranlasst sind (§ 4 Abs 4 EStG 1988). Sind die Nettobeträge der Aufwendungen und Anschaffungs- und Herstellungskosten nicht betrieblich veranlasst und daher nicht als Betriebsausgaben abzugsfähig (§ 4 Abs 4 EStG 1988), gilt dies auch für die diesen Nettobeträgen zuzuordnenden Vorsteuerbeträge. 87,51 % der Kosten der Anschaffung, Errichtung und Erhaltung der Gebäude sind nicht betrieblich veranlasst und daher nicht als Betriebsausgaben abzugsfähig. Auch die darauf entfallenden Vorsteuern sind nicht als Betriebsausgaben abzugsfähig.

3.4.) Erfolgsänderungen 1995- 1998:

Zu den Erträgen aus Versicherungsentschädigungen: 1996 (27.030 S) und 1998 (1.809,20 S). Diese Erträge stehen mit der Liegenschaft im Zusammenhang. Da 87,51% der Liegenschaft nicht zum Betriebsvermögen zählen, gehören 87,51 % dieser Erträge nicht zu den der Körperschaftsteuer unterliegenden Erträgen.

Da die Wohnung des Ehepaars GF einschließlich des Raumes 2 und 5 im Erdgeschoß nicht zum Betriebsvermögen gehört, gehören auch die damit im Zusammenhang stehenden Erträge (Miete PZ und Miete KG) nicht zu den betrieblichen Erträgen (Vorhalt vom 3.1.2005, insbesondere S. 13).

1995

Jahresverlust laut G+V	-270.741,64 S
abzüglich Anteil der stillen Gesellschafterin	-204.625,32 S
Verlust laut Bw.	-475.366,96 S
nicht betrieblich veranlasster Aufwand	+ 621.540,37 S
Miete PZ	- 300.000 S
Miete KG	- 118.000 S
	-271.826,59 S
Verlustanteil der stillen Gesellschafterin	+ 114.162,93 S
Jahresverlust laut UFS	-157.663,66 S
laut Beilage zur Körperschaftsteuererkl.	+ 14.960 S

detto	+ 159.711,06 S
detto	-9.572 S
Gesamtbetrag der Einkünfte	7.435,40 S
Verlustabzug	-7.435,40 S
Einkommen	0
Mindestkörperschaftsteuer	15.000 S
Körperschaftsteuervorauszahlungen	-15.000 S
Abgabenschuld	0
Anteil der stillen Gesellschafterin 1995	
Verlust laut UFS	- 271.826,59 S
Körperschaftsteuer	9.912 S
IFB Sondervorauszahlung	+5.088 S
Körperschaftsteuer Vorperioden	-40 S
Berechnungsgrundlage	-256.866,59 S
x 8/18	-114.162,93 S

1996

Jahresverlust laut Bw.	-671.863,42
Anteil stille Gesellschafterin	-56.801,87 S
Verlust laut Bw.	-728.665,29 S
nicht betrieblich veranlasster Aufwand laut UFS	+ 703.134,45 S
abzüglich Miete PZ	-300.000 S
abzüglich Miete KG	-118.000 S
abzüglich Versicherungsentschädigung	-23.653,95 S

27.030 S x 87,51%	
	-467.184,79 S
Gewinnanteil der stillen Gesellschafterin	-59.411,69 S
Jahresverlust laut UFS	- 526.596,48 S
laut Beilage zur Körperschaftsteuererklärung	+18.570,32 S
detto	+150.229,20 S
detto	+555.798,77 S
Gesamtbetrag der Einkünfte 1996	198.001,81 S
Einkommen gerundet	198.000 S
Körperschaftsteuer 34 %	67.320 S
anrechenbare Mindestkörperschaftsteuer	-15.000 S (1994)
detto	-15.000 S (1995)
Körperschaftsteuer 1996	37.320 S
Körperschaftsteuervorauszahlungen	-15.000 S
Abgabenschuld	22.320 S
Anteil der stillen Gesellschafterin:	
Verlust laut UFS	- 467.184,79 S
Körperschaftsteuer	+ 15.000 S
IFB- Sondervorauszahlung	+ 915 S
Kapitalertragsteuer	+ 2.655,32 S
a.o. Ergebniskonto laut BP	+ 582.290,77
Berechnungsgrundlage	+133.676,3 S
x 8/18	59.411,69 S

1997

Jahresverlust laut Bw.	-225.697,28 S
Anteil stiller Gesellschafter	-168.557,83 S
Verlust laut Bw.	-394.255,11 S
nicht anerkannte Aufwendungen	+ 824.706,13 S
abzüglich Miete PZ	-150.000 S
abzüglich Miete KG	-118.000 S
Gewinn laut UFS	162.451,02 S
Gewinnanteil der stillen Gesellschafterin	-78.867,12 S
Jahresgewinn laut UFS	83.583,90 S
laut Beilage zur Körperschaftsteuererkl.	+15.000 S
detto	+ 130.964 S
detto	-33.214 S
Gesamtbetrag der Einkünfte = Einkommen	196.333,9 S
Einkommen gerundet	196.300 S
Körperschaftsteuer 34 %	66.742 S
anrechenbare Steuer	-155 S
Körperschaftsteuervorauszahlungen	-44.600 S
Abgabenschuld	21.987 S
Anteil der stillen Gesellschafterin	
Gewinn laut UFS	162.451,02 S
Körperschaftsteuer	14.845,00 S
KESSt	155 S
	177.451,02 S

Gewinnanteil x 8/18	78.867,12 S
---------------------	-------------

1998

Jahresverlust laut Bw.	-1,187.033,97
Anteil stille Gesellschafterin	-194.575,97 S
Verlust laut Bw.	-1,381.609,94 S
nicht anerkannter Aufwand	+ 698.938,42 S
abzüglich Miete	-118.000 S
abzüglich Versicherungsentschädigung 1.809,20 x 87,51 %	-1.583,23 S
	-802.254,75 S
Gewinnanteil stille Gesellschafterin	-62.915,22 S
Jahresverlust laut UFS	- 865.169,97 S
laut Beilage zur Körperschaftsteuererklärung	+943.814 S
detto	+ 399.966 S
detto	-515 S
Gesamtbetrag der Einkünfte	478.095,03 S
Verlustabzug	-244.756,40 S
Einkommen	233.338,63 S
Einkommen gerundet	233.300 S
Körperschaftsteuer 34 %	79.322 S
Körperschaftsteuervorauszahlungen	-25.000 S
Abgabenschuld	54.322 S
Anteil der stillen Gesellschafterin	
Verlust laut UFS	- 802.254,75 S

Körperschaftsteuer	+25.000 S
detto	+ 378.388 S
KESSt	+ 540.426 S
Berechnungsgrundlage	141.559,25 S
Gewinnanteil der stillen Gesellschafterin 8/18	62.915,22 S

Verlustabzug im Jahr 1992

Jahr, aus dem der Verlust stammt	zum Verlustabzug zur Verfügung stehender Verlust	Verlustabzug 1992	restlicher, noch nicht vorgetragener Verlust
aus 1986	-1,506.574 S	+ 256.531 S	-1,250.043 S
aus 1987	-316.696 S		
aus 1988	-134.499 S		
aus 1989	-207.732 S		
aus 1991	-203.210 S		

Verlustabzug im Jahr 1993

Jahr, aus dem der Verlust stammt	zum Verlustabzug zur Verfügung stehender Verlust	Verlustabzug 1993	restlicher, noch nicht vorgetragener Verlust
aus 1986	-1,250.043 S	+ 221.566 S	-1,028.477 verfällt
aus 1987	-316.696 S		
aus 1988	-134.499 S		
aus 1989	-207.732 S		
aus 1991	-203.210 S		

Verlustabzug im Jahr 1994

Jahr, aus dem der Verlust stammt	zum Verlustabzug zur Verfügung stehender	Verlustabzug 1994	restlicher, noch nicht vorgetragener Verlust
----------------------------------	--	-------------------	--

	Verlust		
aus 1987	-316.696 S	+109.886	-206.810 S
aus 1988	-134.499		
aus 1989	-207.732 S		
aus 1991	-203.210 S		

Verlustabzug im Jahre 1995

Jahr, aus dem der Verlust stammt	zum Verlustabzug zur Verfügung stehender Verlust	Verlustabzug 1995	restlicher, noch nicht vorgetragener Verlust
aus 1988	-134.499 S	+7.435,40 S	-127.063,60 S verfällt
aus 1989	-207.732 S		
aus 1991	-203.210 S		

Verlustabzug im Jahre 1998

Jahr, aus dem der Verlust stammt	zum Verlustabzug zur Verfügung stehender Verlust	Verlustabzug 1998	restlicher, noch nicht vorgetragener Verlust
aus 1989	-207.732 x 1/5	+ 41.546,4	166.185,60
aus 1991	-203.210	+ 203.210	0
		244.756,40	

3.5.) Körperschaftsteuervorauszahlungen 1999, 2000

Ab 1999 nutzten der Geschäftsführer und dessen Gattin die Liegenschaft RTstraße. 31 im selben Ausmaß wie 1995 und 1996 bis Ende Juni 1997 für private Zwecke (Vorhalt vom 3.1.2005, insoweit unbestritten).

Diese Annahme folgt aus den nachstehenden Erwägungen:

aa.) Beide bezahlten ab 1999 dieselbe Miete wie 1995 und 1996 bis Ende Juni 1997 (300.000 S pro Jahr, 25.000 S im Monat). Die in der Aufstellung der Vertreterin der Bw. "BP 1995 – 1999 Erträge" (= Beilage zum Schreiben der Vertreterin der Bw. vom 9. September 2004)

genannte Miete PZ von 150.000 S für 1999 ist um 150.000 S zu niedrig, wie der G+V – Rechnung der Bw. 1999 zu entnehmen ist.

bb.) Bauliche Veränderungen am Hause RTstraße. 31 wurden seit den Jahren 1995 – 1998 bis Ende 2002 nicht vorgenommen (Jahresabschlüsse 1995 – 2000; Schreiben der Vertreterin der Bw. vom 9. September 2004).

Körperschaftsteuervorauszahlungen 1999

Aufwand im Zusammenhang mit der Liegenschaft S (vgl. Anlagenverzeichnis der Bw. 1999):

AfA Gebäude	224.153 S
AfA maschinelle Anlagen	3.417,00 S
Innenausstattung Nr. 31 AfA	6.185 S
Garten AfA	58.659 S
AfA Innenausstattung Nr. 33	15.311 S
Grundsteuer	21.805 S
Beheizung	19.121,08 S
Strom	5.747,53
Wasser-, Kanalabgaben	15.509,69 S
Rauchfangkehrer	768,33 S
Reparaturen	95.183,87 S
Sachversicherungen	56.093 S
Objektbewachung	169.448,86 S
Aufwand Liegenschaft Summe	691.402,36 S
davon Aufwand für private Zwecke des Ehepaars GF 87,51 % = nicht betrieblich veranlasster Aufwand	605.046,21 S

Körperschaftsteuervorauszahlungen 1999 gem. § 45 Abs 4 EStG 1988

Jahresgewinn laut G + V 1999	83.089,17 S
------------------------------	-------------

Gewinnanteil stiller Gesellschafter laut Bw.	101.643,33 S
Gewinn laut Bw.	184.732,50
+ nicht betrieblich veranl. Aufwand	605.046,21
- Miete PZ	-300.000 S
- Miete KG	-118.000 S
Gewinn laut UFS ohne Anteil stille Ges.	371.778,71 S
- Gewinnanteil stille Gesellschafterin	-184.774,98 S
Jahresgewinn laut UFS	187.003,73
+/- Rechnung laut Beilage KSt – Erklärung	+43.965 S
detto	+ 10.875 S
detto	-5.976 S
Gesamtbetrag der Einkünfte 1999	235.867,73 S
Verlustabzug 1999: $207.732 \times 1/5$	-41.546,40 S
Einkommen	194.321,33 S
Einkommen gerundet	194.300 S
Körperschaftsteuervorauszahlungen 1999	66.062 S
Gewinnanteil stille Gesellschafterin	
Gewinn laut UFS	371.778,71 S
Körperschaftsteuer	44.880 S
IFB – Sondervorauszahlung	-915 S
Berechnungsgrundlage	415.743,71
x8/18 Anteil stille Gesellschafterin	184.774,98 S

3.6.) Körperschaftsteuervorauszahlungen 2000

Aufwand 2000, der im Zusammenhang mit der Liegenschaft S steht:

AfA Gebäude	224.049 S
AfA maschinelle Anlagen	3.417 S
Innenausstattung Nr. 31	6.185 S
Gartenanlage	41.516 S
Innenausstattung Nr. 33	15.311 S
Grundsteuer	21.941 S
Beheizung	21.450 S
Strom	23.221,79 S
Wasserzins	28.570,87 S
Rauchfangkehrer	2.945,83 S
Reparatur	81.275,01 S
Sachversicherungen	56.093 S
Objektbewachung	129.395,72 S
	655.371,22
davon Aufwand für Flächen, die privaten Zwecken des Ehepaars GF dienen 87,51 %	573.515,35 S

Körperschaftsteuervorauszahlungen 2000 gem. § 45 Abs 4 EStG 1988

Jahresgewinn 2000 laut G+ V	2.223,89 S
Gewinnanteil stille Gesellschafterin laut Bw.	+53.483,12 S
Gewinn laut Bw.	55.707,01 S
nicht anerkannter Aufwand 2000	+573.515,35 S
abzüglich Miete PZ	-300.000 S
abzüglich Miete KG	-118.000 S
abzüglich Teil der Versicherungsentschädigung, der auf die	- 9.237,56 S

private Wohnung des Ehepaars GF entfällt 87,51 % von 10.556 S	
Gewinn laut UFS	201.984,8
Gewinnanteil stille Gesellschafterin	-118.495,47 S
Jahresgewinn laut UFS	83.489,33 S
+/- Rechnung laut Beilage KSt- Erklärung	+ 64.630 S
detto	+ 144.954 S
detto	- 21.708 S
Gesamtbetrag der Einkünfte	271.365,33 S
Verlustabzug aus 1989 $207.732 \times 1/5$	-41.546,40 S
Einkommen	229.818,93
Einkommen gerundet	229.800
Körperschaftsteuervorauszahlungen 34 %	78.132 S

Gewinnanteil stille Gesellschafterin 2000

Gewinn laut UFS	201.984,80 S
Körperschaftsteuer	+64.630 S
Berechnungsgrundlage	266.614,8 S
x 8/18	118.495,47 S

3.7.) Vorsteuern, Eigenverbrauch 1995 – 1997

Die Vorsteuern, die im Zusammenhang mit Leistungen an die Bw. stehen, die im Zusammenhang mit der Anschaffung, Errichtung, Erhaltung von Gebäuden der Bw. stehen, sind nicht abzugsfähig, soweit die Entgelte für diese Leistungen nach ertragsteuerlichen Vorschriften keine abzugsfähigen Aufwendungen sind (§ 12 Abs 2 Z 1 UStG 1994 i.V. m Art 17 Abs 6 der 6. EG- RL; VwGH vom 22.12.2004, 2001/15/0041).

Nach ertragsteuerlichen Grundsätzen nicht abzugsfähig sind 87,51 % der Aufwendungen. Daher sind 87,51 % der Vorsteuern im Zusammenhang mit der Anschaffung, Errichtung und Erhaltung der Gebäude nicht abzugsfähig.

Da die Liegenschaft RTstraße. 31 - 33 zu 87,51 % der privaten Wohnnutzung durch das Ehepaar GF zuzuordnen war, galt dies auch für die Gartenanlage. Gem. § 12 Abs 2 UStG sind die Vorsteuern aus der Anschaffung der Gartenanlage voll abzugsfähig. Im Ausmaß der privaten Nutzung der Gartenanlage durch das Ehepaar GF ist allerdings ein Verwendungseigenverbrauch (§ 1 Abs 1 Z 2 lit a UStG 1994) anzusetzen (Vorhalt vom 3.1.2005).

1995

Kosten 20% im Zusammenhang mit den Gebäuden

Anschaffungskosten Gleitfalttüre	9.037 S
Beheizung	13.615 S
Strom	21.528,06
Rauchfangkehrer	1.913 S
Reparaturen Innenräume	750 S
Reparaturen Gebäude	76.777,89
Objektbewachung	14.764,70
Kosten 20% Summe	138.385,65 S
Vorsteuern 20%	27.677,13

Kosten 10%

Wasserzins 10%	9.425,29 S
Vorsteuern 10%	942,53

nicht abzugsfähige Vorsteuern:

von Bw. geltend gemachte Vorsteuern 20%	27.677,13 S
von Bw. geltend gemachte Vorsteuern 10%	942,53
von Bw. geltend gemachte Vorsteuern	28.619,66
davon nicht abzugsfähig 87,51%	25.045,06 S

Konto 040800 Gartenanlage – Ermittlung des Verwendungseigenverbrauches:

Wirtschaftsgut	AfA 1995
Gartenleuchte	3.352 S
Beleuchtungskörper	9.284 S
Elektroanschluss	7.956 S
Randeinfassungen	4.044 S
Gartenmauer	1.072 S
Gartenmauer	1.572 S
Beleuchtungskörper	4.926 S
Pflanzen Gartenanlage	1.490 S
Bepflanzung	3.247 S
Elektrotor	4.178 S
Lampenanlage	3.052 S
Parkbeleuchtungen inkl. Montage	3.080,70 S
AfA gesamt	47.253,7 S
Bemessungsgrundlage für Eigenverbrauch 87,51 %	41.351,71 S
Umsatzsteuer aus Eigenverbrauch	4.135,17 S

1996

Kosten 20% im Zusammenhang mit den Gebäuden

Konto 015400 Rigipsarbeiten	10.000 S
Konto 041000 Nr 33 Sanitäreinrichtung	21.112 S
Konto 041000 Nr 33 Sanitäreinrichtung	6.900 S
Beheizung	31.093,40
Strom	6.819,95 S
Rauchfangkehrer	1.936,33 S

Reparatur Instandhaltung Gebäude	92.355,29
Objektbewachung	14.618,13 S
Kosten 20% Summe	184.835,1 S
Vorsteuern 20 %	36.967,02

Kosten 10% im Zusammenhang mit den Gebäuden

Wasserzins, Kanal	14.878,21 S
Vorsteuer 10%	1.487,82 S

nicht abzugsfähige Vorsteuern im Zusammenhang mit den Gebäuden

von Bw. geltend gemachte Vorsteuer 20%	36.967,02
von Bw. geltend gemachte Vorsteuer 10%	1.487,82
von Bw. geltend gemachte Vorsteuer	38.454,84
davon nicht abzugsfähig 87,51 %	33.651,83 S

Verwendungseigenverbrauch 1996 im Zusammenhang mit der Gartenanlage (Konto 040800)

	AfA
Gartenleuchte	1.673 S
Beleuchtungskörper Garten	9.284 S
Elektroanschluss	7.956 S
Randeinfassungen	4.044 S
Gartenmauer	1.072 S
Gartenmauer	1.572 S
6 Stück Beleuchtungskörper	4.926 S
Pflanzen für Gartenanlage	1.490 S
Bepflanzung	3.247 S
Elektrotor	4.178 S

Lampenanlage	3.051 S
Parkbeleuchtung inkl. Montage	3.081 S
Gehölze	5.119,36 S
Gehölze	9.645,55
AfA gesamt	60.338,91 S
Bemessungsgrundlage Eigenverbrauch 87,51 %	52.802,58 S
Ust aus Eigenverbrauch	5.280,26 S

1997

Kosten Gebäude 20%

015400 Gebäude PZ Schiebefaltanlage	231.122 S
015400 12 Alu Thermofenster	144.000
040700 Innenausstattung Nr. 31 Pilotenwand	105.620 S
041000 Nr. 33 Elektroinstallationen	32.753,80
Beheizung	17.675,50
Strom	16.210,35
Rauchfangkehrer	673,33
Reparatur Innenräume	2.730 S
Objektbewachung	137.818,58
Kosten Gebäude 20% Summe	688.603,56
Vorsteuer Gebäude 20%	137.720,71

Kosten Gebäude 10%

Wasserzins, Kanalabgaben	15.401,45 S
Vorsteuer Gebäude 10%	1.540,15 S

nicht abzugsfähige Vorsteuern im Zusammenhang mit Gebäuden

von Bw. geltend gemachte Vorsteuer 20%	137.720,71
von Bw. geltend gemachte Vorsteuer 10%	1.540,15 S
Vorsteuern Summe	139.260,86
davon nicht abzugsfähig 87,51 %	121.867,18 S

Verwendungseigenverbrauch 1997 im Zusammenhang mit Gartenanlage (Konto 040800)

	AfA
Beleuchtungskörper Garten	9.284 S
Elektroanschluss	7.956 S
Randeinfassungen	4.044 S
Gartenmauer	1.072 S
Gartenmauer	1.572 S
6 Stück Beleuchtungskörper	4.926 S
Pflanzen für Gartenanlage	1.490 S
Bepflanzung	3.247 S
Elektrotor	4.178 S
Lampenanlage	3.052 S
Parkbeleuchtung inkl. Montage	3.081 S
Gehölze	5.119 S
Gehölze	9.646 S
AfA gesamt	58.667 S
davon 87,51 % Bemessungsgrundlage Eigenverbrauch	51.339,49 S
Umsatzsteuer aus Eigenverbrauch 10% (§ 10 Abs 2 Z 4 UStG 1994)	5.133,95 S

3.8.) Umsatzsteuer 1995-1997

1995

		Umsatzsteuer, Vorsteuer
Entgelte	673.249 S	
Minderung laut UFS	-300.000 S	
Entgelte laut UFS	373.249 S	
Eigenverbrauch laut UFS	41.351,71	
Umsatz laut UFS	414.600,71	
steuerfrei	-373.249 S	
steuerpflichtiger Umsatz 10%	41.351,71 S	4.135,17 S
Vorsteuer laut Finanzamt		-55.143,01 S
Minderung laut UFS		+25.045,06
Vorsteuer laut UFS		-30.097,95
Gutschrift gerundet		-25.963 S

1996

		Umsatzsteuer, Vorsteuer
Entgelte laut Finanzamt	895.951,35 S	
Abzug laut UFS	-300.000 S	
	595.951,35 S	

Eigenverbrauch laut UFS	52.802,58 S	
Umsatz laut UFS	648.753,93 S	
steuerfrei	-418.684,75	
steuerpflichtiger Umsatz	230.069,18 S	
zu versteuern mit 20%	177.266,60 S	35.453,32 S
zu versteuern mit 10%	52.802,58 S	5.280,26 S
USt		40.733,58 S
Vorsteuer laut Finanzamt		-75.623 S
Minderung laut UFS		+33.651,83 S
Vorsteuer		-41.971,17 S
Gutschrift gerundet		-1.238 S

1997

		Umsatzsteuer, Vorsteuer
Entgelte laut Finanzamt	2,109.290,74 S	
Minderung laut UFS	-150.000 S	
Entgelte	1,959.290,74 S	
Eigenverbrauch laut UFS	51.339,49 S	
Umsatz	2,010.630,23 S	
steuerfrei	-1,823.677,22	

steuerpflichtiger Umsatz	186.953,01 S	
zu versteuern mit 20%	135.613,52 S	27.122,70 S
zu versteuern mit 10%	51.339,49	5.133,95 S
Umsatzsteuer		32.256,65 S
Vorsteuer laut Finanzamt		-176.352,98 S
Kürzung laut UFS		+121,867,18 S
Vorsteuer		-54.485,80
Gutschrift gerundet		-22.229 S

3.9.) KEST 1995 - 1997:

Hätten einander fremd gegenüberstehende Personen für die Wohnung des Geschäftsführers und dessen Gattin einen Mietzins vereinbart, hätten sie eine Vereinbarung geschlossen, die die Kosten der Anschaffung, Herstellung und Nutzung der Wohnung, eine angemessene Rendite für den Kapitaleinsatz im Zusammenhang mit der Anschaffung und Herstellung sowie den in dieser Gegend ortsüblichen Mietzins angemessen berücksichtigt hätte (VwGH vom 20.6.2000, 98/15/0169). Die Höhe eines fremdüblichen Mietzinses lässt sich daher wie folgt ermitteln (vgl. Vorhalt vom 3.1.2005):

1995:

Aufwand im Zusammenhang mit der Liegenschaft (Schreiben der Vertreterin der Bw. vom 30.3.2004, Beilage I) einschließlich AfA und Betriebskosten	700.480,60 S
IFB	-5.976 S
	694.504,60 S
davon 87,51 % Kosten der Wohnung des Ehepaars GF	607.760,98 S
angemessene Rendite für den Kapitaleinsatz	397.634,67

für die Wohnung 19,881.733,66 x 2% (Schreiben der Bank für Kärnten und Steiermark vom 10. Feber 2004, e-mail von Peter Seipelt, Prokurist der PSK vom 16. Feber 2004, Schreiben der Bank Austria vom 13.2. 2004; Schreiben der Kärntner Sparkasse vom 11. Feber 2004, Schreiben der Volksbank vom 16. Feber 2004)	
Summe Wohnungskosten und angemessene Rendite (W)	1,005.395,65 S
ortsüblicher Mietzins 1995 (O) (Vorhalt vom 28.1.2004, Punkt 3 c. oo)	240.000 S
Summe W und O	1,245.395,65 S
Mittelwert aus W und O (arithmetisches Mittel) = fremdüblicher Mietzins	622.697,83 S
gerundeter fremdüblicher Mietzins	622.000 S
tatsächlicher Mietzins	300.000 S
verdeckte Ausschüttung 1995 ohne USt	322.000 S

1996

Aufwand im Zusammenhang mit der Liegenschaft einschließlich AfA und Betriebskosten	730.214,16
IFB	-21.078
	709.136,16
davon 87,51 % Kosten der Wohnung des Ehepaars GF	620.565,05
angemessene Rendite für den Kapitaleinsatz für die Wohnung 19,881.733,66 x 1,5 % (Schreiben der Bank für Kärnten und Steiermark vom 10. Feber 2004, e-mail von	298.226

Peter Seipelt, Prokurist der PSK vom 16. Feber 2004, Schreiben der Bank Austria vom 13.2. 2004; Schreiben der Kärntner Sparkasse vom 11. Feber 2004, Schreiben der Volksbank vom 16. Feber 2004)	
Summe Wohnungskosten und angemessene Rendite (W)	918.791,05 S
ortsüblicher Mietzins 1996 (O)	240.000 S
Summe W und O	1,158.791,05
Mittelwert aus W und O (arithmetisches Mittel) = fremdüblicher Mietzins	579.395,53 S
gerundeter fremdüblicher Mietzins	579.000 S
tatsächlicher Mietzins	300.000 S
verdeckte Ausschüttung 1996 ohne USt	279.000

1997

Aufwand im Zusammenhang mit der Liegenschaft einschließlich AfA und Betriebskosten	888.550,21
IFB	-58.451 S
	830.099,21
davon 87,51 % x 1/2 (HA 20/1995)	363.209,91
angemessene Rendite für den Kapitaleinsatz für die Wohnung $19,881.733,66 \times 1,5 \% \times 1/2$ (Schreiben der Bank für Kärnten und Steiermark vom 10. Feber 2004, e-mail von Peter Seipelt, Prokurist der PSK vom 16. Feber 2004, Schreiben der Bank Austria vom 13.2. 2004; Schreiben der Kärntner Sparkasse vom 11. Feber 2004, Schreiben der Volksbank vom 16. Feber 2004)	149.113 S

Summe (W)	512.322,91 S
ortsüblicher Mietzins 1997 (O)	120.000 S
Summe W und O	632.322,91 S
Mittelwert = fremdüblicher Mietzins	316.161,46
gerundeter fremdüblicher Mietzins	316.000 S
tatsächlicher Mietzins	150.000 S
verdeckte Ausschüttung 1997 ohne USt	166.000 S

Da das Mietverhältnis GF- Bw. zwischen 1.7.1997-31.12.1998 nicht bestanden hat, sind die im Vorhalt vom 3.1.2005 angegebenen Zahlen betreffend 1997 auf eine Halbjahresmiete zu adaptieren.

Zur Behauptung des Geschäftsführers in der mündlichen Verhandlung, er habe sich nicht wissentlich bereichert: Es kann dem Geschäftsführer in den Jahren des Streitzeitraumes nicht verborgen geblieben sein, dass bei der Kalkulation der Mietzinse im Zusammenhang mit dem Mietvertrag GF – Bw. die laufenden jährlichen Kosten einschließlich Absetzung für Abnutzung keine Rolle gespielt haben. Es kann dem Geschäftsführer auch nicht verborgen geblieben sein, dass bei der Kalkulation dieser Mietzinse Bestrebungen der Bw., eine angemessene Rendite für den beträchtlichen Kapitaleinsatz zu erhalten, nicht erkennbar waren. Hätten die Kosten der Wohnung und das Ziel, eine angemessene Rendite zu erzielen, für den Geschäftsführer und die Bw. bei der Festlegung der Mietzinse eine Rolle gespielt, so wären die Mietzinse in fremdüblicher Höhe vom Geschäftsführer und der Bw., vertreten durch den Geschäftsführer, festgelegt worden (siehe oben). Daher muss dem Geschäftsführer und der Bw., vertreten durch den Geschäftsführer, bewusst gewesen sein, dass die Bw. ihrem Geschäftsführer und dessen Gattin durch die Vermietung der Wohnung einen beträchtlichen Vermögensvorteil überließ, der in der Überlassung einer teuren Wohnung zu einem Preis bestand, bei dessen Bildung ein Bestreben nach Kostendeckung und Gewinnerzielung nicht erkennbar war.

Die beträchtliche Diskrepanz zwischen dem ortsüblichen Mietzins einerseits und den Kosten der Wohnung sowie der für angemessen erachteten Rendite andererseits zeigt, dass es für die Bw. weitaus wichtiger war, ihrem Geschäftsführer eine standesgemäße Bleibe zu ermöglichen als zu versuchen, mit Hilfe der Vermietung der Wohnung an den Geschäftsführer die Kosten der Wohnung zu decken oder gar Gewinne zu erwirtschaften.

Im Schreiben vom 30.3.2004 stellte die Bw. die wirtschaftliche Lage der Bw. dar und kam wegen eines "bereinigten" Cash- Flows von 1,9 Mio S in den Jahren 1995 – 1998 zum

Ergebnis, dass eine verdeckte Ausschüttung nicht vorliegen könne. Die von der Bw. angeführten Zahlen können für die Frage, ob eine verdeckte Ausschüttung vorliegt, keinen Lösungsansatz bieten, da in diesen Zahlen sämtliche Erträge und Aufwendungen berücksichtigt sind. Es stellt sich jedoch nicht die Frage, ob die gesamte wirtschaftliche Situation der Bw. insgesamt gesehen als positiv zu bewerten ist, sondern, ob die Vermietung einer Wohnung an den Geschäftsführer und dessen Gattin betrieblich veranlasst ist, ob die Liegenschaft zum Betriebsvermögen gehört und ob die Höhe der Miete den Kriterien der Rechtsprechung über nahe Angehörige entspricht.

Im Übrigen ist der von der Bw. dargestellte "bereinigte Cash Flow" nicht richtig ermittelt worden, wie der obigen Darstellung betreffend den Cash- Flow 1988-1998 (Punkt 3.2.) entnommen werden kann.

Im Sachverständigengutachten des Ing. SV, Punkt 4.3. wurde aus für angemessen erachteten monatlichen Teilmietzinse von 1.800 €, 250 € und 700 € eine für angemessen erachtete Monatsmiete von 2.750 € ermittelt. Wie der Sachverständige auf die für angemessen erachteten Teilmietzinse gekommen ist, ist dem Gutachten aber nicht zu entnehmen. Der Sachverständige hat sich ferner die Frage gestellt, welche Mietzinse man bei bloßer Vermietung während der Sommersaison pro Tag verlangen könnte und ist auf einen Mietzins von 320 € pro Tag gekommen. Wie er den Betrag von 320 € ermittelt hat, hat er jedoch nicht dargestellt.

Das Gutachten des Ing. SV ist daher in Bezug auf den vom Sachverständigen angegebenen Mietwert im Ergebnis nicht nachvollziehbar. Zudem liegt im Fall der Bw. keine Vermietung nur während der Sommermonate vor. Der vom Sachverständigen angestellte Vergleich mit einer derartigen Art der Vermietung erscheint daher als nicht sachgerecht.

Zum Argument des Geschäftsführers in der mündlichen Verhandlung, er hätte ein Anrecht auf einen Geschäftsführergehalt gehabt, aber bis dato kein solches Gehalt erhalten: Konkrete Vereinbarungen zwischen der Bw. und ihrem Geschäftsführer darüber, dass zwischen der Höhe der vereinbarten Mietzinse im Zusammenhang mit dem Mietvertrag GF- Bw. und dem Verzicht des K GF auf einen Geschäftsführerbezug ein ursächlicher Zusammenhang bestehe, existieren nicht. Die Bw. hat im Schreiben vom 7.2.2005, insbesondere 4. Seite, erklärt, ein Zusammenhang zwischen der unentgeltlichen Geschäftsführertätigkeit und der entgeltlichen Nutzung der Wohnung sei nicht gegeben.

Zum Argument, die verdeckte Ausschüttung hätte gemäß § 15 Abs 2 EStG mit den üblichen Mittelpreisen des Verbrauchsortes angesetzt werden müssen: Verträge von einander nicht fremd gegenüberstehenden Personen wie es der Geschäftsführer und die Bw. sind, sind

einem Fremdvergleich zu unterziehen. Dieser Fremdvergleich wurde gemäß der Rechtsprechung des VwGH durchgeführt (VwGH vom 20.6.2000, 98/15/0169).

Der Mietzins, den der Geschäftsführer K GF und dessen Gattin der Bw. zu bezahlen hatten, war geringer als er unter Fremden vereinbart worden wäre. Die Bw. hätte diese Wohnung auf der Liegenschaft EZ01 KATASTRALGEMEINDE SA einem Fremden nur zu dem bereits erwähnten höheren Mietzins vermietet (siehe auch Punkt 3.2). Die Bw., vertreten durch ihren Geschäftsführer, hat daher ihrem Geschäftsführer und dessen Gattin in Höhe der Differenz zwischen dem tatsächlichen Mietzins und dem Mietzins, wie er unter Fremden vereinbart worden wäre, einen Vermögensvorteil verschafft, der seine Wurzel in den gesellschaftsrechtlichen Beziehungen der Bw. zu ihrer Gesellschafterin (KG) und zu deren Kommanditisten K GF hatte:

Der oben erwähnte Vermögensvorteil wäre grundsätzlich der Gesellschafterin der Bw. KG als Ertrag aus deren Beteiligung an der Bw. zuzurechnen, da der Nutznießer der verbilligten Wohnung K GF nur an der KG, nicht aber durch den Besitz von Aktien an der stillen Gesellschafterin CH AG beteiligt war (siehe oben Punkt 1 a), weshalb kein Vorteil der CH AG an der verbilligten Wohnung des K GF erkennbar ist.

Da es sich bei der KG aber um eine Mitunternehmerschaft handelte, deren Kommanditist K GF war, ist der Vermögensvorteil aus den Anteilen der KG an der Bw. grundsätzlich den Gesellschaftern der KG als Beteiligungsertrag aus Anteilen an der Bw. gemäß § 93 Abs 2 Z 1 lit a EStG 1988 zuzurechnen. Zu diesem Ergebnis kommt man bei Anwendung der Bilanzbündeltheorie, derzufolge der Betrieb der KG unmittelbar deren Gesellschaftern zuzurechnen ist (Doralt, EStG, § 23 TZ 244; vgl. Doralt- Ruppe, Steuerrecht I 7. Auflage, 209; § 23 Z 2 EStG 1988).

Ist aber ein Vermögensvorteil mit Wissen des anderen Gesellschafters tatsächlich nur einem Gesellschafter einer Personengesellschaft zugeflossen, dann ist er diesem einen Gesellschafter auch steuerlich ausschließlich zuzurechnen (Doralt, EStG § 23 TZ 293). Da nur der Kommanditist der KG K GF (und mit ihm dessen Frau) die ungewöhnlich preisgünstige Wohnung in Anspruch genommen hat, nicht aber die Komplementärin der KG, und die Komplementärin, deren Geschäftsführer K GF war, davon gewusst hat, erscheint es sachgerecht, den Vermögensvorteil nur dem Kommanditisten der Gesellschafterin der Bw. K GF zuzurechnen. Soweit K GF diesen Vermögensvorteil zum Teil seiner Gattin weitergegeben hat, liegt bei ihm eine Einkommensverwendung vor.

Aus all dem ergibt sich, dass K GF durch den genannten Vermögensvorteil verdeckte Ausschüttungen in der oben erwähnten Höhe von der Bw. erhalten hat. Die Bw. wäre verpflichtet gewesen, die auf die genannten verdeckten Ausschüttungen entfallende

Kapitalertragsteuer einzubehalten und an das Finanzamt abzuführen. Sie ist dieser Verpflichtung nicht nachgekommen und haftet daher für die Kapitalertragsteuer (§ 95 Abs 2 und 3 EStG 1988). Es gibt keinen Hinweis, dass die Bw. die Kapitalertragsteuer, für die sie zur Haftung in Anspruch genommen wird, von K GF zurückfordern wird oder zurückgefordert hat (Vorhalt vom 3.1.2005). Die Bw. haftet daher im Zusammenhang mit den verdeckten Ausschüttungen für folgende Kapitalertragsteuerbeträge:

1995

verdeckte Ausschüttung 1995 ohne USt	322.000 S
verdeckte Ausschüttung inklusive 10% USt	354.200 S
Kapitalertragsteuer 1995: 28,205128 %	99.902,56 S

1996

verdeckte Ausschüttung 1996 ohne USt	279.000 S
verdeckte Ausschüttung inklusive 10% USt	306.900 S
Kapitalertragsteuer 1996	
306.900 S x 0,5, davon 28,205128 %	43.280,77 S
306.900 S x 0,5, davon 33,333333 %	51.150 S
Summe Kapitalertragsteuer 1996	94.430,77 S

1997

verdeckte Ausschüttung 1997 ohne USt	166.000 S
verdeckte Ausschüttung inklusive USt	182.600 S
Kapitalertragsteuer: 33,333333 %	60.866,67 S

KEST gesamt:

1995	99.902,56 S
1996	94.430,77 S
1997	60.866,67 S

Summe	255.200 S
-------	-----------

3.10.) Antrag auf Aussetzung der Entscheidung:

Da die Berufungen betreffend Umsatzsteuer 1995- 1997 bereits am 10.9.1999 eingebracht worden sind, erscheint eine Aussetzung der Entscheidung gegenüber der Bw. nicht zumutbar. Zudem hat der VwGH bereits die Meinung vertreten, dass für die Jahre 1995 und 1996 auf das Urteil des EuGH in Sachen "Seeling" nicht Bedacht zu nehmen ist. Da die im Jahre 1997 geltende Rechtslage insoweit ident war, bestand umso weniger Anlass, ein VwGH – Erkenntnis abzuwarten (VwGH vom 22.12.2004, 2001/15/0041).

3.11.) Zuständigkeit des gesamten Berufungssenates auch für die Berufungen gegen die Bescheide betreffend Körperschaftsteuervorauszahlungen:

Der Referent verlangte gem. § 282 Abs 1 Z 2 BAO am Beginn der mündlichen Berufungsverhandlung, dass über die Berufungen betreffend Körperschaftsteuervorauszahlungen 1999 und 2000 der gesamte Berufungssenat entscheiden möge. Er begründete diese Maßnahme wie oben erwähnt. Diese Gründe werden vom Berufungssenat für zutreffend erachtet.

Der Vorsitzende erklärte, eine mündliche Verhandlung auch für die Verfahren betreffend Körperschaftsteuervorauszahlungen 1999 und 2000 für erforderlich zu halten. Daher war auch über diese Berufungen in einer mündlichen Verhandlung durch den gesamten Berufungssenat zu entscheiden.

Daher war spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt, am 30. Juni 2005