



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung ursprünglich der A-GmbH in Liqu., Wien, nunmehr des Dr.T als MV im Konkurs über das Vermögen der A-GmbH in Liqu. Z., vertreten durch StB-Ges, gegen den Bescheid des Finanzamtes XY betreffend Körperschaftsteuer für das Jahr 1996, vertreten durch Mag._T., nach der am 7. Dezember 2006 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7 durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die A-GmbH in Liqu. (ein Bauträgerunternehmen) [idF bloß A-GmbH] wurde im Jahr 1995 gegründet.

Mit Beschluss des Handelsgerichtes vom 12. September 2006 wurde über das Vermögen der A-GmbH der Konkurs eröffnet. Zum Masseverwalter wurde Dr.T bestellt.

Die A-GmbH erwarb im Jahr 1995 eine Liegenschaft in Wien,, W-Gasse 15 um einen Kaufpreis (laut Grunderwerbsteuererklärung) von 1.250.000 S. Veräußerer war die B-GmbH. Die B-GmbH hatte dieses Grundstück im Jahr 1993 durch Kaufvertrag erworben.

An der A-GmbH ist Frau A.R. zu 99%, ihr Lebensgefährte DI L.J. zu 1% beteiligt; bei der B-GmbH war das Beteiligungsverhältnis bis zum Jahr 2000 umgekehrt, seitdem ist DI L.J. Alleingesellschafter.

Geschäftsführer der A-GmbH war Frau A.R., nach einem Liquidationsbeschluss aus dem Jahr 2003 war Abwickler bzw Liquidator DI L.J..

Geschäftsführer der B-GmbH ist DI L.J..

Beide Gesellschaften haben die selbe Geschäftsanschrift. Frau A.R. und DI L.J. leben in einer Lebensgemeinschaft mit zwei Kindern.

Auf der genannten Liegenschaft ließ die A-GmbH ein Doppelhaus errichten. Die A-GmbH wickelte lediglich dieses eine Bauprojekt ab, auch sonst erbrachte sie keine Bauleistungen.

Im Jahr 1996 verkaufte die A-GmbH eine Doppelhaushälfte an Mag.M (idF auch nur: Käufer).

Am 11. Dezember 1995 unterzeichneten die A-GmbH und Mag.M bei einem Immobilienmakler ein verbindliches Vertragsangebot mit einem Kaufpreis von 5,3 Mio S. In diesem Kaufanbot wird auf eine Beilage mit Zusatzpunkten verwiesen, betreffend zB Ausgestaltung der Badezimmer. Diese Beilage lautet nicht auf die A-GmbH, sondern auf die B-GmbH.

In einer zwischen der A-GmbH und dem Käufer Mag.M abgeschlossen „Vereinbarung“ vom 12. Jänner 1996 wird ausgeführt:

„Gemäß Vertragsangebot vom 11.12.1995 wird nun in der 3. Kalenderwoche des Jahres 1996 ein Kaufvertrag für oben angeführtes Objekt unterzeichnet zum beiderseitig vereinbarten Kaufpreis von öS 5.300.000,-- (fünf Millionen dreihunderttausend).

Als Kaufpreisakonto übergibt der Käufer dem Verkäufer ein Sparbuch (lt Kopie Beilage) mit einer Einlage von öS 1.000.000,--; Losungswort – ohne jedoch zum gegenwärtigen Zeitpunkt diese Losungswort der Verkäuferin bekanntzugeben.

Die Verkäuferin verpflichtet sich dieses Sparbuch sofort nach Kaufvertragsunterzeichnung dem Treuhänder [...] zu übergeben. Der Käufer gibt dann ebenfalls unverzüglich dem Treuhänder das Losungswort bekannt.“

Im notariellen Kaufvertrag von Anfang Februar 1996 wird ein Gesamtbetrag von 4,3 Mio S genannt und ausgeführt, die Verkäuferin beabsichtige als Wohnungseigentumsorganisator auf dieser Liegenschaft ein Doppelhaus mit zwei PKW-Abstellplätzen und zusätzlichem Keller sowie Garten zu errichten, an denn Wohnungseigentum begründet werden solle, wobei der Rohbau des Doppelhauses bereits erreicht worden sei.

Gegenstand des Kaufvertrages sei die zu errichtende Doppelhaushälfte (Eigentumswohnung) und zwar: die rechte Haushälfte, bezeichnet als Top 15B.

Der Kaufpreis umfasst laut Punkt III des Vertrages jeden mit der Herstellung der Wohnungseigentumseinheit im Zusammenhang stehenden Aufwand, insbesondere gemäß dem Inhalt der Bau- und Ausstattungsbeschreibung. Vom Aufwand umfasst sind insbesondere der Grundanteil und die Anteile der Baukosten. Zu den Baukosten zählen auch die Planungs-, Bauleitungs- und Baunebenkosten, sowie die in der Bau- und Ausführungsbeschreibung zwischen den Vertragsteilen festgelegten Sonderwünsche des Käufers. Der Kaufpreis ist eine Fixpreis und weder nach oben noch nach unten veränderbar.

In Punkt VII des Kaufvertrages wird ausgeführt, dass die Errichtung sämtlicher Baulichkeiten

allein durch die Verkäuferin in deren Namen und auf deren Rechnung erfolgt. Die Verkäuferin ist die alleinige Bauführerin.

Im Jahresabschluss der A-GmbH zum 31. Dezember 1996 wurde ein Erlös von 4,3 Mio S ausgewiesen.

Mit Datum vom 11. Juni 2004 erstatte der Käufer Mag.M beim Finanzamt eine Selbstanzeige gemäß § 29 FinStrG, wobei er ausführte, er habe im Zuge des Grunderwerbes mit Kaufvertrag vom 2. Februar 1996 am 12.1.1996 eine Akontozahlung von 1 Mio S geleistet, die DI L.J. namens der A-GmbH in Form eines Sparbuches übernommen habe. Dieses Akonto sei bei Abschluss des Kauvertrages nicht dem Kaufpreis hinzugerechnet und daher die Grunderwerbsteuer um den Betrag von ÖS 35.000,-- verkürzt worden. Dieser Selbstanzeige legte er als Beilagen eine Kopie des Sparbuches und der Übernahmebestätigung vom 12. Jänner 1996 bei.

Das Finanzamt erließ in einem wiederaufgenommene Verfahren mit Datum vom 23. Juni 2004 einen neuen Körperschaftsteuerbescheid für das Jahr 1996, in welchem es den Betrag von 1 Mio S dem Gewinn hinzurechnete.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung führte die A-GmbH aus, laut Erinnerung des DI L.J., derzeitiger Liquidator der A-GmbH und damaliger Bauleiter könnte folgender Sachverhalt zu Grunde gelegen haben:

Der Käufer sei Anfang des Jahres 1996 an ihn herangetreten und habe ihn ersucht, den Gesamtwert des Objektes von 5,3 Mio S um 1 Mio S zu vermindern, da er einerseits bei einer Nachfrage seitens des Finanzamt die Herkunft des Betrages von 5,3 Mio S nur schwer nachweisen könnte und andererseits durch die Verminderung des Kaufpreises um 1 Mio S für ihn geringere Spesen (Grunderwerbssteuer, Eintragungsgebühr) anfallen würden.

An der Errichtung des Objektes sei unter anderem auch die Firma C aus Polen beteiligt gewesen, welche Bauleistungen im Ausmaß von ca. S 1 Mio erbracht habe. Um den Verkauf des Objektes an den Käufer, der zum damaligen Zeitpunkt für das Unternehmen existenznotwendig gewesen sei, nicht scheitern zu lassen, sei einvernehmlich vereinbart worden, dass ein Betrag von S 1 Mio auf direktem Weg vom Käufer an die Baufirma C zu zahlen sei. Der Bauleiter DI L.J. habe sich für die treuhändige Abwicklung dieses Vorganges bereit erklärt. Die A-GmbH habe daher die Aufwendungen, die durch die Beschäftigung der Firma C entstanden seien, nicht in die Bücher aufgenommen, da die Bezahlung dieser Aufwendungen direkt zwischen Käufer und der Firma C über den Treuhänder abgewickelt worden sei. Wenn nun der Käufer in eventu behaupte, dass der Gesamtkaufpreis in Wirklichkeit nicht S 4,3 Mio sondern S 5,3 Mio betragen habe, habe er die dafür notwendigen Konsequenzen zu ziehen. Die A-GmbH habe jedenfalls vom Käufer einen Betrag von 4,3 Mio S für das Objekt erhalten

und diesen Betrag in den Büchern festgehalten. Der als Treuhänder agierende DI L.J. verfüge über die entsprechenden Unterlagen, aus denen hervor gehe, dass er den Betrag von S 1 Mio nur treuhändig übernommen habe und den vollen Betrag an die Baufirma C weitergeleitet habe. Sollte eine derartige Konstruktion, die offensichtlich aus Gründen der Verminderung der anfallenden Grunderwerbsteuer vom Käufer angestrebt worden sei, nach wirtschaftlicher Betrachtungsweise nicht standhalten, so wäre dem höheren Kaufpreis bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb im Jahr 1996 zumindest auch der Aufwand gegenüberzustellen, sodass der Gewinn unverändert bleibe.

Das Finanzamt forderte die A-GmbH auf, die genaue Bezeichnung und Anschrift der Firma C aus Polen bekannt zu geben, deren Firmenbuchnummer und steuerliche Erfassung nachzuweisen sowie Namen und Anschrift jener Person bekannt zu gegeben, die für die Firma C aufgetreten sei. Weiters mögen die zugrunde liegenden Rechnungen über die Bauleistungen (S 1 Mio) vorgelegt werden und der Zahlungsfluss dieses Betrages an die Firma C nachgewiesen werden.

In Beantwortung dieses Vorhaltes führte die A-GmbH die genaue Bezeichnung und Anschrift der Firma C aus Polen an und erklärte, dieses Unternehmen habe keine Firmennummer zugeteilt bekommen. Wie sie anlässlich der diesbezüglichen Nachforschungen erfahren habe, sei es in den Jahren 1995 und 1996 nicht üblich gewesen, eine Firmennummer zuzuteilen. Die Firma C sei bei einem näher genannten Finanzamt steuerlich erfasst worden und habe eine näher genannte Steuernummer. Die in Österreich handlungsbevollmächtigte Person sei Herr G.U., dessen Anschrift der A-GmbH weder damals bekannt gewesen noch heute bekannt sei. Sie legte eine in polnischer Sprache verfasst handschriftliche „Rechnung“ vom 29. Jänner 1996 vor und erklärte, der Gesamtbetrag der erbrachten Leistung sei darin mit S 1.023.910,00 ausgewiesen, wofür offensichtlich ein Pauschalbetrag von S 1 Mio bezahlt worden sei.

Im Zusammenhang mit dem Zahlungsfluss legte sie weiters eine in polnischer Sprache verfasste Bestätigung vom 12. Februar 1996 vor, aus der die Übernahme des Betrages von 1 Mio S ersichtlich sei.

Weiters legte sie eine Fotokopie des am 12. Jänner 1996 übergebenen Sparbuches vor, aus der der unmittelbare Zahlungsfluss ersichtlich sei. *[Aus der vorgelegten Kopie des Sparbuches ist ersichtlich, dass das Sparbuch am 5. Februar 1996 aufgelöst und ein Betrag von rund 1 Mio S abgehoben wurde (Anm)].*

Der Käufer erklärte anlässlich einer Vorsprache beim Finanzamt am 13. Oktober 2004, der Betrag von S 1 Mio sei ein Teil des Kaufpreises gewesen. Es sei niemals vorgesehen gewesen, dass dieser Betrag ausschließlich für Arbeiten oder Arbeiter zu verwenden sei. Vertragspartner und Verhandlungspartner für Kauf und Bau sei immer Herr DI L.J. für die A-GmbH gewesen.

Ein direkter Vertrag oder eine Zahlung an eine der bauausführenden Firmen sei niemals vorgesehen gewesen. Zu den beiden vorgehaltenen in polnischer Sprache abgefassten Schreiben („Rechnung“ vom 29. Jänner 1995, Bestätigung der C vom 12. Februar 1996) erklärte der Käufer, dieses Schreiben niemals gesehen zu haben. Ausführende Baufirma sei die B-GmbH gewesen. Auf der Baustelle seien ausschließlich polnische Arbeiter (B-GmbH ?) tätig gewesen. Er weise darauf hin, dass die A-GmbH über einen Vermögenszuwachs verfüge, der nicht erklärbar sei.

Der Käufer führte in einer Sachverhaltsdarstellung weiters aus, die B-GmbH habe mit Kaufvertrag vom 14. März 1995 die streitgegenständliche Liegenschaft an die A-GmbH verkauft. Im Kaufvertrag finde sich kein Hinweis auf ein Bauprojekt bzw. eine bereits begonnene Errichtung eines Doppelhauses. Zu diesem Zeitpunkt habe jedoch nicht nur ein voll entwickeltes Bauprojekt für dieses Grundstück existiert, da die B-GmbH mit Erstantrag vom 28. September 1993 um die Erteilung einer Baugenehmigung für ein Doppelhaus angesucht habe, sondern der Bau sei von der B-GmbH bereits begonnen worden (Baugenehmigung erteilt an die B-GmbH mit 10. Juni 1994). Das an den Käufer gerichtete Kaufanbot sei von A.R. unterzeichnet worden, ohne dass eine Firmenbezeichnung verwendet worden sei. Die Beilage mit den vereinbarten Zusatzpunkten sei jedoch auf Briefpapier der B-GmbH verfasst worden, sodass für den Käufer die Frage im Raum gestanden sei, wer eigentlich sein Vertragspartner sei. Es sei ihm glaubhaft versichert worden, dass die B-GmbH das Haus errichte, die A-GmbH jedoch der Eigentümer des Grundstückes und damit Vertragspartner sei. Zu diesem Zeitpunkt habe bereits ein notdürftig winterfester Rohbau (mit Fenstern und bitumengedecktem Dach) existiert. Die Baustelle sei auch immer ausschließlich mit einem Schild der B-GmbH gekennzeichnet gewesen. Es habe natürlich weitere Firmen für Elektro, Heizung, etc. gegeben, welche aber immer mit DI L.J. als Vertreter der B-GmbH verhandelt hätten. Er sei auch von L.J. aufgefordert worden, im Zuge von Baustellenbesuchen an die Mitarbeiter der B-GmbH keine Anweisungen zu geben. Wie sich aus diesem Zeitablauf logisch ergebe, sei in allen Einreichplänen für die Baugenehmigung die B-GmbH zuerst Grundstückseigentümer, Bauführer und Planverfasser und die entsprechende Abwicklung mit der MA 37 sei immer von Herrn L.J. namens der B-GmbH durchgeführt worden. Erst nach Aufforderung durch die MA 37 sei ein Bauwerberwechsel angezeigt worden und die A-GmbH an die Stelle des Grundeigentümers getreten. Trotzdem sei die weitere Abwicklung mit Lieferanten durch Herrn L.J. nahezu ausschließlich namens der B-GmbH und auf Rechnungsadresse der B-GmbH erfolgt. Ausstattungswünsche, wie zB ein Whirlpool welches der Käufer bei einer näher genannten Firma in Deutschland ausgesucht habe, sei auf die Baustelle per Faktura B-GmbH geliefert worden. Ebenso sei dies betreffend Fenster, Fliesen, Beschläge etc. gewesen. Auch Umbauten, Sanierungen und laufende Gartenarbeiten an der

zweiten Hauhälfte, welche bis zum Jahr 2003 im Eigentum der A-GmbH gestanden sei, seien immer von der B-GmbH und deren Mitarbeitern durchgeführt worden.

Das Finanzamt erließ eine abweisende Berufungsvorentscheidung, in welcher es der A-GmbH vorhielt, zum Vorbringen der Käufer habe direkt an die polnische Firma C S 1 Mio bezahlt sei auszuführen, dass Auftraggeber der polnischen Arbeiter immer die A-GmbH bzw auch die B-GmbH gewesen sei. Daher habe auch nur die A-GmbH den polnischen Arbeitern für ihre Leistungen das Entgelt geschuldet. Sollte dieses Entgelt direkt oder indirekt vom Käufer bzw mittels eines Sparbuches beglichen worden sein, so wäre dies allenfalls eine Verkürzung des Zahlungsweges. Aber es käme dadurch keineswegs zu einer Kürzung des Kaufpreises einerseits oder zu einem Ausscheiden des Aufwandes für polnische Arbeiter (sofern ein solcher überhaupt anzuerkennen sei) andererseits. Der behauptete Kontakt zwischen dem Käufer und der Firma C sei aus den Unterlagen nicht nachvollziehbar. Das Sparbuch sei vom Käufer an die A-GmbH übergeben worden (schriftliche Vereinbarung vom 12. Jänner 1996). Der Kaufvertrag stamme vom 5. Februar 1996. Per diesem Datum erfolgte auch die Behebung und Schließung des Sparbuches. Daraus sei ersichtlich, dass die Übergabe des Sparbuches als Anzahlung sowie die Übergabe des angezahlten Betrages immer nur an die Vertragspartnerin des Käufers, die A-GmbH, erfolgt sei. Weder die polnische „Rechnung“ vom 29. Jänner 1996, noch die vorgelegte Zahlungsbestätigung vom 12. Februar 1996 korrelierten mit den anderen schriftlichen Vereinbarungen (Zug-um-Zug-Geschäfte) oder gäben Hinweise auf den Vertragspartner. Die Erhöhung des Kaufpreises um S 1 Mio sei daher zu Recht erfolgt, weshalb die Berufung in diesem Punkt abgewiesen werde.

Zu dem Vorbringen, dem höheren Kaufpreis sei ein bisher nicht geltend gemachter Aufwand gegenüber zu stellen, sei auszuführen, dass die von der A-GmbH vorgelegte „Rechnung“ vom 29. Jänner 1996 mehrere Unzulänglichkeiten aufweise. Das Schriftstück sei in polnischer Sprache (ohne Übersetzung) und könne daher inhaltlich nicht nachvollzogen werden. Das Schriftstück enthalte nur eine handschriftliche Auflistung (von Leistungen), ohne geschäftsmäßiges Briefpapier und ohne Bezeichnung als „Rechnung“ oder firmenmäßige Zeichnung – soweit dies formal erkennbar sei. Das Schriftstück erhalte vor allem keinen Adressaten. Man wisse daher nicht, an wen sich diese Auflistung richte. So könnte ja diese Auflistung an einen Subunternehmer der A-GmbH (zB B-GmbH) gerichtet gewesen sein. Ein G.U., wie er von der A-GmbH als "in Österreich handlungsbevollmächtigte Person" für die polnische Firma C genannt worden sei, sei weder steuerlich erfasst noch österreichweit im Telefonbuch zu finden. Da auch keine weiteren Unterlagen – wie Kalkulation, Auftragsvergabe sowie sämtliche Bautagebücher – nicht vorlägen, sei auch keine inhaltliche Kontrolle möglich, ob diese Aufwendungen tatsächlich zusätzlich angefallen seien. Dementsprechend werde diese unübliche Vorgangsweise – Geltendmachung eines Aufwandes erst, wenn man die

Kaufpreisverkürzung entdecke, Vorlage einer polnischen, handschriftlichen Auflistung ohne Adressaten, vom österreichischen Ansprechpartner könne nur ein (unauffindbarer) Name genannt werden – dahingehend gewürdigt, dass der gesamte Aufwand nicht anerkannt werde und dies lediglich als Schutzbehauptung gewertet werde. Die Berufung werde daher auch in diesem Punkt abgewiesen.

Die A-GmbH beantragte die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte aus, die im vorliegenden Fall gewählte Vorgangsweise, nämlich dass anlässlich der Anschaffung eines Wohnhauses Einzelaufträge direkt zwischen einem Subunternehmer und dem Käufer des Hauses abgewickelt würden, sei nicht denkunmöglich. Die A-GmbH habe nicht behauptet, dass ein Kontakt zwischen dem Käufer und der Firma C gegeben gewesen sei, daher könne dieser Kontakt auch aus den vorliegenden Unterlagen nicht nachvollziehbar sein. Die schriftliche Vereinbarung vom 12. Jänner 1996 sei der A-GmbH nicht bekannt. Die in polnischer Sprache vorgelegten Schriftstücke könnten jederzeit übersetzt werden, allerdings sei das bisher nicht verlangt worden. Bautagebücher und Kalkulationen lägen nach einem Zeitraum von zehn Jahren nicht mehr auf, sodass dieser Umstand nicht zum Nachteil der A-GmbH verwendet werden könne.

Über Vorhalt des Unabhängigen Finanzsenates legte die A-GmbH Übersetzungen der beiden in polnischer Sprache verfassten Schriftstücke vor. Diese lauten wie folgt:

„C
Wohnbauunternehmen, Krakau
[...] *[Anm: Briefkopf der C]*

Krakau, 12.02.1996

Zahl: FK-31/02/96

Sehr geehrter Herr L.J.

Betrifft: Bauarbeiten, die in der W-Gasse realisiert werden

Wir danken für die am 5.2.1996 erfolgte Überweisung an uns von 1.000.000,- österreichische Schilling (eine Million) für den Bau im X-Bezirk, W-Gasse 15, von Herrn M..

Gemäß der früheren Vereinbarung werden wir die Endabrechnung mit Herrn M. direkt durchführen.

Wir bedanken und für die Unterstützung bei der Erlangung des Auftrages und Hilfeleistung bei den Verhandlungen. Wir hoffen, dass wir anderen Auftraggebern weiter empfohlen werden.

Hochachtungsvoll

Stempel: der Personalabteilung und Berufsausbildung (teilweise unleserlich)

/-/ unleserliche Unterschrift"

„*[Anm: handgeschrieben, eine A4-Seite]*

[...] *[Anm: Name und Adresse der C]*

29.1.1996

Betrifft Abrechnung der Baustelle Wien;, W-Gasse 15B

1.	Errichten der inneren Trennwände samt Türmontage – laut Kostenvoranschlag	ATS	41.987,-
2.	Verlegen von inneren Elektroinstallationen samt erforderlichen Durchbrüchen – laut Kostenvoranschlag	ATS	104.987,-
3.	Ausführung von Wasserinstallationen samt erforderlichen Durchbrüchen – laut Kostenvoranschlag	ATS	92.013,-
4.	Ausführen von Heizinstallationen samt Durchbrüchen – laut Kostenvoranschlag	ATS	154.955,-
5.	Ausführung der Sanitärkanalisation samt Durchbrüchen – laut Kostenvoranschlag	ATS	45.045,-
6.	Verputzen der Hausinnenwände – laut Kostenvoranschlag	ATS	154.891,-
7.	Verlegen von Schalldämmplatten, Folien und Ausführung der Zementausgleichsschicht – laut Kostenvoranschlag	ATS	114.109,-
8.	Verlegen von Keramikfliesen in Badezimmer und Küche – laut Kostenvoranschlag	ATS	49.088,-
9.	Innenwandanstriche mit Dispersionsfarbe, samt erforderlichen Spachtel- und Schleifarbeiten – laut Kostenvoranschlag	ATS	94.822,-
10.	Parkettverlegen in den Wohnräumen samt erforderlichen Schleifarbeiten und Versiegelung – laut Kostenvoranschlag	ATS	127.013,-
11.	Kosten, die durch die Erschwernisse in der Ausführung der angeführten Arbeiten angefallen sind (kleine Baustelle) – laut Kostenvoranschlag	ATS	45.000,-
	Insgesamt	ATS	1.023.910,-

Zahlungsbetrag lt Vereinbarung – ATS 1.000.000,- (in Worten: eine Million österr. Schilling)

i.V. /-/ unleserliche Unterschrift“

In der mündlichen Verhandlung wurde seitens der A-GmbH zusammengefasst vorgebracht, Adressat der in polnischer Sprache verfassten Schreiben sei DI L.J. gewesen.

Eigentlich wäre der ganze Kaufpreis an die A-GmbH zu leisten gewesen. Der Käufer habe jedoch einen Teil des Kaufpreises (1 Mio S) schwarz zahlen wollen. Der A-GmbH wäre es selbst lieber gewesen, wenn die Abwicklung nicht auf diese Weise erfolgt wäre. Da die A-GmbH aus wirtschaftlichen Gründen den Kaufvertrag unbedingt habe abschließen wollen, habe man sich eben darauf eingelassen.

Man sei davon ausgegangen, dass beide Seiten keine derartigen Beweise hätten. Im Zuge seiner Selbstanzeige habe der Käufer die Kopie des Sparbuches vorgelegt. Die A-GmbH sei daher vor dem Problem gestanden, wo sie selbst Beweise hernehmen solle. Normalerweise hebe man sich solche Sachen (Unterlagen) ja nicht auf.

Wenn man sich die Kalkulation anschau sehe man, dass die A-GmbH die 1 Mio S gar nicht zusätzlich verdient haben könne. Das Gebäude habe eine Wohnfläche von 300 m². Rechne man für die Errichtung 20.000 S pro m² ergebe dies Kosten von 6 Mio S. Dazu kämen Grundkosten von ca. 1,5 Mio S. Dies seien zusammen 7,5 Mio S. Dazu kämen Zinsen von ca. 1,5 bis 2 Mio S. Stelle man dem den Erlös von 4,3 Mio S plus 5,3 Mio S (inklusive der 1 Mio S) für die beiden Doppelhaushälften gegenüber, ergebe dies einen Erlös von 9,6 Mio S. Die A-GmbH habe aus diesem Projekt rund 200.000 € verloren. Diese Kalkulation sei nicht denkun-

möglich sondern sogar wahrscheinlich. Es könne jedoch die damalige Kalkulation nicht vorgelegt werden, weil die ganzen Ereignisse bereits 10 Jahre zurücklägen und es keine Kalkulationen mehr gebe.

Betreffend G.U. (*Anm: laut Vorhaltsbeantwortung in Österreich handlungsbevollmächtigte Person der C*) erklärte L.J., er habe mit diesem nur einmal zusammengearbeitet, nicht vorher und nicht nachher.

Ob es sich bei der vorgelegten „Rechnung“ vom 29. Jänner 1996 um Kosten inklusive Material oder ohne Material handelt konnte von Seiten der A-GmbH nicht beantwortet werden. DI L.J. erklärte, es sei für ihn nunmehr schwer zu sagen. Nach 10 Jahren könne man sich an solche Sachen nicht mehr erinnern.

Eine schriftliche Vereinbarung über die behauptete Übernahme von Kosten der C durch Mag.M sei nicht errichtet worden. Es sei mit dem Käufer damals alles mündlich vereinbart worden. Der Vorteil für die A-GmbH sei gewesen, dass diese das Objekt eben habe verkaufen können. Es könne sein, dass auch noch zusätzliche Vorteile für die A-GmbH daraus entstanden seien. Es könne ausgeschlossen werden, dass es sich bei den in der polnischsprachigen „Rechnung“ ausgewiesenen Aufwendungen um solche handle, die tatsächlich bereits in irgendeiner Form gegenüber der B-GmbH, welche die Errichterin des Gebäudes gewesen sei, bzw gegenüber der A-GmbH geltend gemacht. Der Steuerberater habe sowohl von der B-GmbH als auch von der A-GmbH für die letzten 10 Jahre zurück die Konten gespeichert. Diese 1 Mio sei nicht in diesen Aufwendungen enthalten.

Die Arbeiten der C seien nicht mangelhaft gewesen. Allfällige Gewährleistungsprobleme, die die A-GmbH in der Folge getroffen hätten, hingen nicht mit diesen Bauleistungen zusammen. Es gebe keine Unterlagen von der Art mehr, wie sie in der Berufungsvorentscheidung genannt wurden, also z.B. Kalkulationen, etc. Es handle sich bei der A-GmbH um ein kleines Unternehmen. Dieses habe nicht so ein gut organisiertes Rechnungswesen wie ein Großunternehmen.

Die A-GmbH habe nur dieses eine Objekt abgewickelt.

Es sei unbestritten, dass ein zusätzlicher Aufwand für die A-GmbH vorhanden gewesen sei und diese nicht nur einen zusätzlichen bisher nicht erklärten Erlös gehabt habe.

Über die Berufung wurde erwogen:

Beweis wurde erhoben durch Einsichtnahme in den Veranlagungsakt der A-GmbH, die Niederschrift über die Einvernahme des Mag.M, die vorgelegten, im Akt erliegenden bzw. beigeschafften Urkunden und gegebenenfalls in deren Übersetzungen, nämlich Firmenbuchauszüge betreffend die A-GmbH und die B-GmbH, Grunderwerbsteuererklärung vom 6.4.1995, Vertragsanbot vom 11. Dezember 1995, Vereinbarung vom 12. Jänner 1996, notariellen Kaufvertrag vom Februar 1996, Kopien des am 12. Jänner 1996 übergebenen Sparbuches, „Rechnung“ vom 29. Jänner 1996, Bestätigung vom 12. Februar 1996, Selbstanzeige und Sachverhaltsdarstellung des Mag.M, Jahresabschlüsse der A-GmbH sowie weiters durch Befragung des DI L.J. in der mündlichen Berufungsverhandlung.

Danach steht der zu Beginn dieser Entscheidung festgestellte sowie folgender Sachverhalt fest:

Die A-GmbH schloss im Februar 1996 mit Mag.M einen notariellen Kaufvertrag über das Gebäude W-Gasse 15B ab, wobei in diesem Kaufvertrag ein Kaufpreis von 4,3 Mio S aufschien. Die A-GmbH und Mag.M kamen dabei überein, dass ein weiterer Kaufpreisteil von 1 Mio S „schwarz“ durch Übergabe eines Sparbuches beglichen werden sollte, womit sich ein Kaufpreis von insgesamt 5,3 Mio S ergab, wie er bereits in einem am 11. Dezember 1995 unterschriebenen verbindlichen Vertragsanbot und in einer am 12. Jänner 1996 abgeschlossenen „Vereinbarung“ festgehalten worden war.

Entgegen dem Vorbringen der A-GmbH wurde dabei nicht (unter treuhändiger Mitwirkung des DI L.J.) vereinbart, dass der Käufer Mag.M eine direkte Vertragsbeziehung mit der polnischen Firma C eingehen sollte. Zwischen Mag.M und der polnischen Firma C bestand vielmehr keine vertragliche Beziehung.

Ebenso wurde entgegen dem Vorbringen der A-GmbH nicht vereinbart, dass der Käufer Mag.M Bauleistungen der polnischen Firma C im Wert von 1 Mio S direkt an die Firma C bezahlen sollte.

Vielmehr erfolgte im Jahr 1996 eine Zahlung von insgesamt 5,3 Mio S von Mag.M an die A-GmbH zur Entrichtung des in dieser Höhe vereinbarten Kaufpreises.

Es konnte nicht festgestellt werden, dass die A-GmbH zusätzliche, über die im Jahresabschluss bzw. in der Gewinnermittlung bereits berücksichtigten Aufwendungen hinausgehende Aufwendungen in Form der behaupteten Zahlung an die polnische Firma C getätigt hat. Derartige, bisher nicht berücksichtigte Aufwendungen (laut Berufungsvorbringen in Höhe von 1 Mio S) der A-GmbH liegen nicht vor.

Der festgestellte Sachverhalt gründet sich auf die oben zitierten Beweise und folgende Beweiswürdigung:

Die zu Beginn dieser Entscheidung getroffenen Feststellungen gründen sich insbesondere auf die vorgelegten Urkunden (verbindliches Vertragsanbot vom 11. Dezember 1995, „Vereinbarung“ vom 12. Jänner 1996, notarieller Kaufvertrag vom Februar 1996), die Selbstanzeige des Mag.M sowie dessen Aussage vor dem Finanzamt und die von diesem erstattete Sachverhaltsdarstellung, die Aussage von DI L.J. bzw die Angaben des Vertreters der A-GmbH in der mündlichen Berufungsverhandlung sowie auf den Inhalt der vorgelegten Akten des Finanzamtes, insbesondere den Jahresabschluss der A-GmbH zum 31.12.1996 und die Firmenbuchauszüge.

Die Höhe des Kaufpreises von insgesamt 5,3 Mio S ergibt sich sowohl aus den unbedenklichen Urkunden (verbindliches Vertragsanbot vom 11. Dezember 1995, „Vereinbarung“ vom 12. Jänner 1996) als auch aus der Erklärung der A-GmbH in der mündlichen Berufungsverhandlung, der Käufer Mag.M habe 1 Mio S „schwarz“ bezahlen wollen und man habe sich darauf eingelassen.

Die Feststellung, dass tatsächlich nicht vereinbart war, dass der Käufer Mag.M eine direkte Vertragsbeziehung mit der polnischen Firma C eingehen sollte und dass zwischen Mag.M und der polnischen Firma C vielmehr keine vertragliche Beziehung bestand sowie, dass nicht vereinbart war, dass der Käufer Mag.M Bauleistungen der polnischen Firma C um 1 Mio S selbst tragen sollte gründet sich zum einen auf die glaubwürdigen Angaben von Mag.M in seiner Aussage vor dem Finanzamt sowie in seiner Sachverhaltsdarstellung. Er hat angegeben, der Betrag von S 1 Mio sei ein Teil des Kaufpreises gewesen. Es sei niemals vorgesehen gewesen, dass dieser Betrag ausschließlich für Arbeiten oder Arbeiter zu verwenden sei. Ein direkter Vertrag oder eine Zahlung an eine der bauausführenden Firmen sei niemals vorgesehen gewesen. Zu den beiden vorgehaltenen in polnischer Sprache abgefassten Schreiben („Rechnung“ vom 29 Jänner 1995, Bestätigung der C vom 12. Februar 1996) erklärte der Käufer, dieses Schreiben niemals gesehen zu haben. Ausführende Baufirma sei die B-GmbH gewesen. Die Baustelle sei auch immer ausschließlich mit einem Schild der B-GmbH gekennzeichnet gewesen. Es habe natürlich weitere Firmen für Elektro, Heizung, etc. gegeben, welche aber immer mit DI L.J. als Vertreter der B-GmbH verhandelt hätten. Trotzdem sei die weitere Abwicklung mit Lieferanten durch Herrn L.J. nahezu ausschließlich namens der B-GmbH und auf Rechnungsadresse der B-GmbH erfolgt. Ausstattungswünsche, wie zB ein Whirlpool welches der Käufer bei einer näher genannten Firma in Deutschland ausgesucht habe, sei auf die Baustelle per Faktura B-GmbH geliefert worden. Ebenso sei dies betreffend Fenster, Fliesen, Beschläge etc. gewesen.

Im Einklang mit diesen Angaben wird in den Punkten III und VII des notariellen Kaufvertrages ausgeführt, dass der Kaufpreis jeden mit der Herstellung der Wohnungseigentumseinheit im Zusammenhang stehenden Aufwand, insbesondere den Grundanteil und die Anteile der

Baukosten umfasst. Zu den Baukosten zählen auch die Planungs-, Bauleitungs- und Baunebenkosten, sowie die in der Bau- und Ausführungsbeschreibung zwischen den Vertragsteilen festgelegten Sonderwünsche des Käufers. Die Errichtung sämtlicher Baulichkeiten erfolgt allein durch die Verkäuferin in deren Namen und auf deren Rechnung. Bauführer war laut vom Käufer vorgelegter Kopie des Deckblattes des Einreichplanes (Auswechselungsplanes) die B-GmbH.

Die A-GmbH konnte für ihre gegenteilige Behauptung letztlich keine überzeugenden Beweise vorlegen. Lediglich in der Bestätigung vom 12. Februar 1996 (welche ua einen teilweise unleserlichen Stempel und eine unleserliche Unterschrift aufweist) ist von einer Endabrechnung der polnischen Firma C mit dem Käufer die Rede. Diese Angabe steht im Widerspruch zu den Angaben des Käufers. Wenngleich es nicht denkunmöglich ist, dass eine derartige – wie die in der Berufung behauptete – Vereinbarung abgeschlossen wird so ist der tatsächliche Abschluss doch in hohem Maße unwahrscheinlich. Wenn die Anna Stabrawa GmbH selbst im Streitfall zum ersten (und einzigen) Mal mit der polnischen Firma PBM zusammengearbeitet hat und nicht einmal eine inländische Adresse einer in Österreich handlungsbevollmächtigten Person kannte ist nicht einsichtig, weshalb der Käufer das Risiko eingehen sollte, von einem derartigen Unternehmen Leistungen um 1 Mio S zu beziehen. Wäre doch diesfalls der Käufer dem vollen Risiko der Nichtdurchsetzbarkeit von Gewährleistungs- und Schadenersatzansprüchen ausgesetzt gewesen. Schließlich hat DI L.J. in der mündlichen Berufungsverhandlung zugestanden, dass keine entsprechenden schriftlichen Vereinbarungen getroffen wurden. Auch dies spricht angesichts des Betrages von 1 Mio S gegen den Abschluss der behaupteten Vereinbarung. Die größere Wahrscheinlichkeit spricht vielmehr dafür, dass keine derartige Vereinbarung geschlossen wurde sondern der nahe liegendere und einfachere Weg gewählt wurde und einfach ein Kaufpreisteil von 1 Mio S „schwarz“ an die A-GmbH entrichtet wurde.

Das Vorbringen der A-GmbH, wonach ihr tatsächlich bisher in der Gewinnermittlung nicht berücksichtigte Aufwendungen von 1 Mio S entstanden seien blieb ohne Nachweis. Die Beweislast für dieses Vorbringen liegt jedoch bei der A-GmbH.

Die A-GmbH hat im Vorlageantrag und in der Berufungsverhandlung zugestanden, dass weder Bautagebücher noch Kalkulationen oder andere Unterlagen vorhanden sind, welche die Feststellung derartiger Aufwendungen stützen könnten.

Die in der Berufungsverhandlung von DI L.J. dargestellte Kalkulation war nicht geeignet, das Berufungsvorbringen zu stützen, da ein Anknüpfen an den bisher berücksichtigten Aufwendungen mangels Vorliegens von Bautagebüchern oder Kalkulationen nicht möglich ist und sich diese Kalkulation damit jeglicher Überprüfung entzieht.

Weiters konnte die A-GmbH keine näheren Angaben zu der in Österreich handlungsbevoll-

mächtigsten Person der polnischen Firma C G.U. machen. Sie habe nur ein einziges Mal mit der C zusammengearbeitet. Die Anschrift des G.U. sei der A-GmbH weder damals noch heute bekannt gewesen. Ob die behaupteten Leistungen im Wert von 1 Mio S inklusive Material erfolgten konnten die A-GmbH bzw DI L.J. nicht angeben, obwohl DI L.J. Adressat der entsprechenden Schreiben war.

Dazu kommt, dass aus den vorgelegten Schreiben in polnischer Sprache („Rechnung“ vom 29. Jänner 1996, Bestätigung vom 12. Februar 1996) nicht erkennbar ist, ob diese Leistungen (falls diese überhaupt erbracht worden sein sollten) nun gegenüber der A-GmbH oder etwa gegenüber der B-GmbH erbracht wurden. Die handschriftliche Aufstellung vom 29. Jänner 1996 nennt keinen Adressaten, das Schreiben vom 12. Februar 1996 ist an DI L.J. gerichtet, dieser war jedoch Geschäftsführer der B-GmbH sowie laut Berufung damaliger Bauleiter; Errichter des Gebäudes war jedoch die B-GmbH.

Insgesamt mangelt es diesen Schreiben in polnischer Sprache zudem auch an der erforderlichen Glaubwürdigkeit. Denn zum einen sind handschriftliche Leistungsabrechnungen über einen Betrag von 1 Mio S im Geschäftsleben unüblich, zum anderen verfügen beide Schreiben über keine lesbare Unterschrift.

Rechtlich folgt daraus:

Verjährung:

§ 207 Abs 2 BAO in der im Zeitpunkt der Erlassung des angefochtenen Bescheides geltenden Fassung bestimmt, dass bei hinterzogenen Abgaben die Verjährungsfrist zehn Jahre beträgt.

Gemäß § 323 Abs 18 BAO gilt § 209a Abs 1 und 2 BAO für den Fall der Verkürzung von Verjährungsfristen durch die Neufassung des § 207 Abs 2 zweiter Satz BAO durch BGBl I 57/2004 sinngemäß.

Gemäß § 209a BAO steht einer Abgabefestsetzung, die in einer Berufungsentscheidung zu erfolgen hat, der Eintritt der Verjährung nicht entgegen.

Die Erlassung des angefochtenen Bescheides erfolgte innerhalb der damals gültigen 10-jährigen Verjährungsfrist für hinterzogene Abgaben. Die Verjährung steht der Abgabefestsetzung somit unter der Bedingung, dass es sich um hinterzogene Abgaben handelt nicht entgegen.

Hinterzogene Abgaben:

§ 33 FinStrG in der im Streitjahr geltenden Fassung bestimmt:

(1) Der Abgabenhinterziehung macht sich schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.

...

(3) Eine Abgabenverkürzung nach Abs 1 oder 2 ist bewirkt,

a) wenn Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen sind, zu niedrig oder infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches nicht innerhalb eines Jahres ab dem Ende der gesetzlichen Erklärungsfrist (Anmeldefrist, Anzeigefrist) festgesetzt wurden,

...

Die A-GmbH hat in der mündlichen Berufungsverhandlung ausdrücklich eingeräumt, dass ein Kaufpreisteil von 1 Mio S schwarz vereinnahmt wurde. Dieser Kaufpreisteil wurde im Jahresabschluss und in den Abgabenerklärungen nicht ausgewiesen.

Diesem Kaufpreisteil standen keine weiteren, bisher nicht im Jahresabschluss ausgewiesenen Aufwendungen gegenüber.

Der Gewinn der A-GmbH für das Jahr 1996 wurde daher vorsätzlich um 1 Mio S verkürzt.

Es liegt daher im Streitfall eine Abgabenhinterziehung iSd § 33 FinStrG vor, bei den im angefochtenen Bescheid vorgeschriebenen Abgaben handelt es sich daher um hinterzogene Abgaben, Verjährung war somit im Streitfall noch nicht eingetreten.

Gewinnerhöhung:

Die Anna Stabrawa GmbH hat im Streitjahr zusätzlich zu den bereits erklärten Erlösen weitere Erlöse von 1 Mio S erzielt. Diesen Erlösen standen keine weiteren Aufwendungen gegenüber. Der Gewinn erhöht sich dadurch um 1 Mio S. Der Ansatz eines um 1 Mio S höheren Gewinnes durch das Finanzamt erfolgte daher zu Recht.

Die Berufung erweist sich damit als unbegründet und war daher gemäß § 289 Abs 2 BAO abzuweisen.

Wien, am 29. Dezember 2006