



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der XM-OHG, M-g., vertreten durch M, DZ, vom 15. Jänner 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 8/16/17 vom 7. Dezember 2006 betreffend Umsatzsteuer sowie einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für den Zeitraum 2002 bis 2004 entschieden:

Die Berufung wird gem. § 273 Abs. 1, lit. b Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl. Nr 1961/194 idgF als verspätet zurückgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Im Jahr 2006 fand bei dem Bw. eine Betriebsprüfung betreffend die Jahre 2002 bis 2004 statt.

U.a. traf die Betriebsprüfung nachfolgende Feststellungen:

#### **"Dienstwohnung M**

Bei Betrieben mittlerer Größe, wie im konkreten Fall ist das Zurverfügungstellen einer Dienstwohnung iSd ständigen Judikatur nicht üblich, Als Begründung für die Notwendigkeit einer Dienstwohnung wurde eingewendet, dass Hr. M – 50%Gesellschafter des Unternehmens – aufgrund der Öffnungszeiten nicht täglich von seinem Wohnort in H. nach Wien fahren kann. Im Nachprüfungszeitraum wurde das Mietverhältnis betreffend der Wohnung in Wien aufgegeben.

Das Zurverfügungstellen einer Wohnung an den Mitunternehmer ist gem. der Judikatur zu Rechtsbeziehungen zwischen nahen Angehörigen nicht fremdüblich, die betriebliche Veranlassung liegt daher nicht vor. Die Kosten der Miete und Investitionen dieser Wohnung werden in den Jahren 2003 und 2004 von der BP in folgender Höhe nicht als Betriebsausgaben anerkannt und der Vorsteuerabzug rückgängig gemacht.

## **Erpressung**

"Im Jahr 2004 wurden auf dem Konto Schadensfälle eines Betrages von € 20.000 aus dem Titel einer Erpressungsgeldzahlung als Betriebsausgabe verbucht.

Als Nachweis wurde vom Unternehmen nur die Aktenzahl betreffend einer erfolgten Anzeige bei der Bundespolizeidirektion Wien, Kriminalkommissariat West und eine Aktenzahl der Staatsanwaltschaft Wien bekannt gegeben.

Seitens der BP wurden die Niederschriften über die Einvernahme der Geschädigten Fr. X. und Hrn. M vom 24.2.2004 und der wegen schweren Betrugs angezielten Person – JM – vom 27.2.2004 eingesehen. Daraus ist folgendes ersichtlich:

Fr. X hat Hrn. JM privat kennen gelernt und ist mit ihm mehrmals ausgegangen. Um sich bei Fr. X unentbehrlich zu machen informierte er sie, dass man die 'Exekutive, welche angeblich Ermittlungen gegen ihre Tankstelle durchführen, wegen Verschiebung von Autos in den Ostblock und unerlaubter Gewerbeausübung durch ihren Sohn und Gesellschafter der OHG M, mit € 20.000 bestechen könne, um eventuelle Ermittlungen gegen die Betrieb abzuwenden. Hr. JM gab an, dass er das Geld an einen Kriminalbeamten weitergeben würde, welchen er auch namentlich nannte.

Bei seiner Einvernahme als Beschuldigter musste Hr. JM allerdings zugeben, dass er diesen Sachverhalt erfunden hat und er gab in einer eidesstattlichen Erklärung zu, dass er sich dieses Geld von Fr. X erschlichen aber niemals weitergegeben hat.

Er gab an, das Geld zurückzuzahlen, wenn Fr. X die Anzeige gegen ihn zurückzieht.

Diese Niederschriften belegen, dass die Motive zur Zahlung des Geldes eine private Komponente aufweisen und die Erpressung unter diesem Blickwinkel zu deuten ist.

Die in der Besprechung am 31.10.2006 von Fr. X zugesagten Unterlagen von Rechtsanwalt Dr. XY, welche darlegen sollten, dass die Anzeige nicht zurückgezogen wurde und daher lt., BP einer Forderung gegenüber dem Erpresser eingestellt werden könnte, wurden nicht vorgelegt, daher wird dieser Schadensfall i.H. von € 20.000 von der BP nicht als Betriebsausgabe anerkannt.

## **Eigenverbrauch Heizöl**

Lt. Anzeige von GX wurden im Prüfungszeitraum 2002 – 2004 pro Jahr 10.000 l Heizöl in die privaten Häuser ins Waldviertel geliefert, die aber als Betriebsausgaben verbucht wurden. Lt. Selbstanzeige hat die Mutter von Fr. X die Heizöllieferungen bezahlt, für die Heizöllieferungen an Fr. X ca. 2.000 l pro Saison wurden keine Rechnungen geschrieben.

Eine Ermangelung von konkreten Unterlagen (Rechnungen an Mutter, Bezahlung und Verbuchung) und Informationen wie hoch die privaten Heizöllieferungen waren, orientiert sich die BP an den Aussagen von Hrn. X und setzt den Privatanteil für Heizöl pro Jahr i.H. von 10.000 l á € 0,50 an.

## **Veräußerungsgewinn**

Die Vermögensgegenstände der XM-OHG wurden mit 31.4.2004 anlässlich der Betriebseinstellung der OHG an die XM-GmbH verkauft, wobei diese Vermögensgegenstände der GmbH lt.- ausgestellter Rechnung mit 1.1.2005 zur Nutzung überlassen wurden. Die Begleichung des Rechnungsbetrages erfolgt durch Übernahme von Schulden durch die GmbH.

Bis dato wurde auf die Auffüllungsverpflichtung der negativen Kapitalkonten nicht verzichtet. Die vollhaftenden Gesellschafter haben sich gegenüber dem Hauptschuldner Fa. Mineralöl VertriebsGmbH in Form einer noch laufenden außergerichtlichen Vereinbarung zur Teilrückzahlung verpflichtet. Zum jetzigen Zeitpunkt ist nicht absehbar, ob die XM-GmbH auf die Auffüllungsverpflichtung der Komplementärgesellschafter durch die Übernahme der Verbindlichkeit an die Fa. VertriebsGmbH letztendlich verzichten wird. Bei Änderung der Sachlage – letztendlicher Verzicht der Auffüllung bei der XM-GmbH müsste der Veräußerungsgewinn neu berechnet werden.

Bei der Geschäftsveräußerung im Ganzen handelt es sich um eine einheitliche Lieferung. Sie wird dann bewirkt, wenn über die Wirtschaftsgüter, die die wesentlichen Grundlagen des zu übergebenden Betriebs ausmachen, die wirtschaftliche Verfügungsmacht übertragen wird. Eine Geschäftsveräußerung mit Wirkung vom Beginn eines Kalenderjahres an ist nach dem vorhergehenden Kalenderjahr zuzurechnen, da in diesem Fall die Verfügungsmacht bereits vorher übertragen sein muss.

Aufgrund der vorgelegten Rechnung erfolgte der Übergang der Vermögensgegenstände zum 31.12.2004, daher ist der Veräußerungsgewinn durch die BP bereits im Prüfungsjahr 2004 bei der XM-OHG zu erfassen. Bei Übergabe eines Überschuldeten Betriebs zwischen nahem Angehörigen ohne Zahlung entsteht ein Veräußerungsgewinn nur insoweit, als im übertragenen Betriebsvermögen stille Reserven vorhanden sind."

## **Bescheide**

Aufgrund der von der Betriebsprüfung getroffenen Feststellungen erließ das Finanzamt am 7. 12. 2006.

## **Berufung**

Am 12.1.2007 erhob der Bw gegen die Umsatzsteuerbescheide und die Bescheide über die Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO für die Jahre 2002 bis 2004 Berufung und führte aus:

## **Dienstwohnung**

Die Betriebsprüfung ist in keiner Weise auf die Ihr in der Stellungnahme zu den Prüfungsfeststellungen übermittelten Ausführungen eingegangen, sondern hat vielmehr ganz allgemein die Unüblichkeit der Zurverfügungstellung einer Wohnung an einen 50%Gesellschafter lt. herrschender Judikatur angegeben.

Die angeführten Umstände wie

1. Familien im Waldviertel
2. Kontrolle und Geldabrechnung mit den Mitarbeitern nach Betriebsschluss
3. Geldverwahrung nach Einbruch der Dunkelheit
4. Unmöglichkeit der spätnächtlichen Heimreise ins Waldviertel sowie die notwendige Anwesenheit bei der frühen Öffnung der Tankstelle zusammen mit der oftmaligen Notwendigkeit der kontrollierenden und bestimmenden Anwesenheit (Arbeitsausfälle, Anlagengebrechen, sonstige unaufschiebbare Tätigkeiten,...)

Nicht die Befriedigung eines Wohnbedürfnisses, sondern die Notwendigkeit aufgrund der vorgenannten Umstände begründeten diese Investitionen wobei man in keiner Weise von privater Nutzung ausgegangen werden kann.

Aus finanziellen Gründen musste diese Übernachtungsmöglichkeit wieder aufgegeben werden.

Die Folgen der daraus entstandenen Überlastung des Hrn. M sind allerdings gravierend, da die nervliche Überbelastung zum Zerbrechen der Familie und zu schweren Krankheitsfolgen (mit noch nicht absehbarem Ausgang) geführt haben.

Erpressung

In geradezu zynischer Weise wurde die Erpressung dem privaten Bereich zugeordnet (wobei von Amts wegen vorerst überhaupt fälschlicherweise mit der Rückzahlung des erpressten Geldes argumentiert wurde).

Dass in allem menschlichen Handeln auch eine private Komponente erkannt werden kann, ist sicherlich nicht bestreitbar, da ja hinter jeglichem Unternehmen letztlich Menschen stehen.

Dass aber in diesem Falle die Firma mit einer massiven Anzeige bedroht und um diese abzuwenden eine Zahlung von € 20.000 erzwungen wurde ist nicht zu widerlegen. Wie bekannt gegeben, betreut die Kanzlei Dr. XY diesen Fall und die Betriebsprüfung erklärte sich bereit, die notwendigen Fakten dort selbst zu ermitteln

Eigenverbrauch Heizöl

Schon in der Stellungnahme vom 19.10.2006 wurde bekannt gegeben, dass es im Jahr 2002 noch gar keine Ölheizung gab. Dies wurde aber in den Prüfungsfeststellungen nicht berücksichtigt. Auch waren die Angaben des Hrn. X über den Umfang der Lieferungen wiederum nicht korrekt, da nur maximal 5.000 l geliefert wurden.

Veräußerungsgewinn

"Für die diesbezügliche Begründung ersuchen wir wegen der Notwendigkeit externer Informationseinholung um Fristerstreckung."

### **Stellungnahme der BP**

Am 5.2.2007 übermittelte die Betriebsprüfung eine Stellungnahme zu der Berufung:

"Dienstwohnung

Mit Stichtag 1.11.2003 wurde von der XM-OHG (Mietvertrag vom 19.11.2003 mit der Gebäudeverwaltung Dkfm. G) eine 59,20 m<sup>2</sup> große Wohnung in A-g. angemietet und dem 50%Miteigentümer M als Dienstwohnung zur Verfügung gestellt. Der vereinbarte Mietzins betrug € 355,86 netto, weiters wurden einige Einrichtungsgegenstände für die Wohnung vom Unternehmen angeschafft.

Als Begründung für die Anmietung der Wohnung wurde angegeben, dass Hr. M aufgrund der Öffnungszeiten der Tankstelle (6 – 20h) nicht täglich von seinem Hauptwohnsitz in NÖ-1 nach Wien fahren kann.

Die BP hat mit Verweis auf die ständige Judikatur zu Rechtsbeziehungen zwischen nahen Angehörigen – nämlich dass die Zurverfügungstellung einer Dienstwohnung unter dem Aspekt des Fremdvergleichs bei Betrieben mittlerer Größe sowie bei Familienbetrieben, wie im

konkreten Fall (bei den Mitunternehmern handelt es sich um Mutter und Sohn) unüblich ist, die angefallenen Kosten für diese Wohnung nicht als Betriebsausgaben anerkannt.

Lt. Ansicht der BP ist die Beibehaltung des Familienwohnsitzes in H. aus Sicht der Erwerbstätigkeit die in unüblicher Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, niemals durch die Erwerbstätigkeit selbst, sondern durch Umstände veranlasst, die außerhalb dieser Erwerbstätigkeit liegen. Die Begründung eines eigenen Haushalten am Beschäftigungsort in Wien bei gleichzeitiger Beibehaltung des Familienwohnsitzes in H. ist nur beruflich veranlasst, wenn der Wohnsitz vom Beschäftigungsort des Steuerpflichtigen so weit entfernt ist, dass ihm eine täglichen Rückkehr nicht zugemutet werden kann, wobei die Unzumutbarkeit der täglichen Rückkehr nur dann anzunehmen ist, wenn der Wohnort vom Beschäftigungsort in H. vom Beschäftigungsort mehr als 120 km entfernt ist (lt. Routenplaner des ÖAMTC ist der Familienwohnsitz in H. vom Beschäftigungsort in M-g. ca. 87 km entfernt) oder die Verlegung des Familienwohnsitzes nicht zugemutet werden kann. Eine private Veranlassung ist jedenfalls dann zu unterstellen, wenn der Familienwohnsitz beibehalten wird, weil dort ein Eigenheim errichtet oder gekauft wurde. Hr. M hat die Liegenschaft in NÖ-1 erst mit Kaufvertrag vom 14.9.2002 erworben und hat dort seit 6.2.2003 lt. ZMR Abfrage seinen Hauptwohnsitz. Die XM OHG hat ihren Geschäftsbetrieb bereits 7/2000 aufgenommen. Hr. M hat also aus privaten Gründen seinen Wohnsitz im Waldviertel (bis 6.2.2003 war sein Hauptwohnsitz in NÖ-2) beibehalten und nicht nach Wien verlegt.

Die Anmietung einer Wohnung am Beschäftigungsort mit der Begründung, dass der Wohnsitz in unüblicher Entfernung vom Schwerpunkt der Tätigkeit liegt, kann nicht zu einkunfts mindernden Ausgaben führen.

Die Aufwendungen betreffend die Wohnung des Mitunternehmers M in A-g. (in der M lt. ZMR Abfrage nie einen Nebenwohnsitz begründet hat) sind daher lt. Ansicht der BP Kosten der Lebensführung, da es sich um keinen berufsbedingten Doppelwohnsitz handelt, sondern die weit entfernte Privatwohnung in H. aus privaten Gründen unterhalten wird.

## **Erpressung**

Wie bereits im BP Bericht angeführt wurde in der Buchhaltung des Unternehmens auf dem Konto Schadensfälle im Jahr 2004 ein Betrag € 20.000 aus dem Titel einer Erpressungszahlung aus Betriebsausgabe verbucht, wobei vom Unternehmen als Nachweis für diese Ausgabe lediglich die Aktenzahl betreffen eine Anzeige bei der Bundespolizeidirektion Wien, Kriminalkommissariat West und eine Aktenzahl der Staatsanwaltschaft Wien bekannt gegeben wurde. Eine Anzeigenbestätigung oder andere geeignete Unterlagen wurden von der BP trotz mehrmaliger Aufforderung nicht vorgelegt, von den beiden Mitunternehmern X und M

wurde auch nicht versucht den Sachverhalt der Behörde im Rahmen ihrer Mitwirkungspflicht glaubhaft zu machen.

Betriebsausgaben sind gem. § 4 Abs. 4 EStG Aufwendungen oder Ausgaben die durch den Betrieb veranlasst sind und objektiv in Zusammenhang mit der betrieblichen Tätigkeit stehen und subjektiv dem Betrieb zu dienen bestimmt sind bzw. dem Steuerpflichtigen unfreiwillig treffen und nicht unter ein steuerliches Abzugsverbot fallen. Der Abgabepflichtige hat dem Finanzamt über Verlangen die gelten gemachten Aufwendungen durch Vorlage schriftlicher Belege zur Einsicht und Prüfung durch die Behörde nachzuweisen oder wenn ihm dies nicht zumutbar ist, wenigsten § 138 Abs. 1 BAO glaubhaft zu machen. Die betriebliche Veranlassung von Aufwendungen ist grundsätzlich von Amts wegen festzustellen, wobei den Steuerpflichtigen eine Mitwirkungspflicht trifft. Der Steuerpflichtige hat die Richtigkeit seiner Ausgaben zu beweisen, wer einen den Erfahrungen des täglichen Lebens widersprechenden Sachverhalt behauptet, hat hierfür einen Nachweis zu erbringen. Dem Steuerpflichtigen trifft für von ihm behauptete Sachverhalte, die nach dem Gesamtbild der festgestellten Gegebenheiten außergewöhnlich und daher nicht zu vermuten sind, die Beweislast. Es kann nicht Sache der Behörde sein, weit gehende Ermittlungen über Umstände anzustellen, für deren Vorhandensein nach der gegebenen Sachlage nur eine geringe Wahrscheinlichkeit besteht.

Aufgrund der mangelhaften Mitwirkung der Abgabepflichtigen war die BP gezwungen eigene Erhebungen anzustellen um den eingewendeten Sachverhalt zu ermitteln. Seitens der BP wurden die Niederschriften über die Einvernahme der Geschädigten Fr. X und Hrn M vom 23.2.2004 und der wegen Betrugs angezeigten Person – JM – im Jänner 2004 per mail über [www.tanzpartner.at](http://www.tanzpartner.at) kennengelernt hat und sich mehrmals mit ihm zum Tanzen oder in Kaffeehäusern bzw. Restaurants getroffen hat. Hr. JM gab bei seiner Einvernahme zu Protokoll, dass er mehrmals bei Fr. X übernachtet hat und es auch zu Intimitäten kam, Fr. X bestreitet in ihrer Aussage als Geschädigte nicht, dass sie mit Hrn. JM ausgegangen ist, gibt aber an, dass keinerlei Lebensgemeinschaft bestanden habe. Bereits Mitte Jänner 2004 kam es zu einer Gelderpressung i.H. von € 20.000 durch Hrn. JM unter dem Vorwand man könne angeblich Ermittlungen der Exekutive welche wegen Verschiebung von Autos von der Tankstelle in den Ostblock und unerlaubter Gewerbeausübung durch Hrn. M (er hat keine abgeschlossene Ausbildung zum KFZ-Mechaniker) durchgeführt würden vom Unternehmen abwenden indem man einen Kriminalbeamten, der auch namentlich genannt wurde bestechen könnte. Hr. M übergab das Bestechungsgeld am 3.2.2004 an der Autobahnraststätte Korneuburg an Hrn. JM zur Weitergabe an diesen Beamten. Obwohl Fr. X und Hr. M lt. Aussagen in ihren Einvernahmeprotokollen von Autoverschiebungen in ihrer Tankstelle nichts

wussten und der angebliche Empfänger des Bestechungsgeldes, den sie über JM kennen gelernt hatten nichts mit der Sache zu tun haben wollte.

Am 23.2.2004 erstatteten Fr. X und Hr. M Anzeigen gegen Hrn. JM wegen schweren Betruges. Bei seiner Einvernahme als Beschuldigter am 27.2.2004 musste Hr. JM allerdings zugeben, dass er den Sachverhalt erfunden hat und gab in einer eidesstattlichen Erklärung zu, dass er sich das Geld von Fr. X erschlichen aber niemals weitergegeben hat. Im Protokoll dieser Einvernahme sagt er zu, das Geld bis 13.4.2004 zurückzugeben, wenn Fr. X und Hr. M die Anzeige gegen ihn zurückziehen.

Es wurde nicht von Amt fälschlicherweise behauptet, dass das Geld zurückbezahlt wird, sondern Hr. JM gab dies bei seiner Einvernahme am 27.2.2004 zu Protokoll. Die in einer Besprechung mit der BP am 31.10.2006 von Fr. X zugesagten Unterlagen von Rechtsanwalt Dr XY, welche darlegen sollten, dass die Anzeige von ihr nicht zurückgezogen wurde, daher lt. BP eine Rückforderung gegenüber dem Erpresser eingestellt werden könnte, wurden bis zum Abschluss des BP Verfahrens nicht vorgelegt.

Die BP hat sich nicht bereit erklärt die notwendigen Fakten in der Kanzlei XY selbst zu ermitteln, sondern gewährte lediglich eine angemessene Frist zur Beschaffung und Vorlage dieser zugesagten Unterlagen.

Der Schadenfall i.H. von € 20.000,-- wurde von der BP nicht als Betriebsausgabe anerkannt, weil die Motive zur Zahlung eine private Komponente aufweisen und Geld- und Sachzuwendungen, deren Gewährung oder Annahme mit gerichtlicher Strafe bedroht sind gem. § 20 Abs. 1 Z 5 EStG 1988 (Nichtabzugsfähigkeit von Schmier- und Bestechungsgeldern) von steuerlichen Abzugsverbot erfasst sind."

Beigelegt waren die Kopien der Einvernahmeprotokolle.

### **Eigenverbrauch Heizöl**

"... einer der angezeigten Sachverhalte betraf den Eigenverbrauch an Heizöl, wobei Hr. X die Höhe der in die Privathäuser ins Waldviertel gelieferten Heizölmenge auf ca. 10.000 l pro Jahr schätzte. In der vom Unternehmen vor Prüfungsbeginn erstatteten Selbstanzeige hat die Mutter von Fr. X die Heizöllieferungen bezahlt, für die Lieferungen an Fr. X im Ausmaß von ca. 2.000 Litern wurde keine Rechnung geschrieben.

Konkrete Unterlagen (Rechnungen an die Mutter, Bezahlung und Verbuchung) wurden der BP nicht vorgelegt. Es wurde auch nicht im Rahmen der Mitwirkungspflicht versucht die in der Stellungnahme des steuerlichen Vertreters zu den Prüfungsfeststellungen vom 19.10.2006 getroffenen Aussagen, dass es 2002 noch keine Ölheizung gab bzw. dass das Ausmaß der



Heizöllieferung nur 500 l pro Jahr betrug zu dokumentieren z.B. anhand von Lieferscheinen des liefernden Unternehmens MineralölvertriebsGmbH an die Häuser im Waldviertel oder Rechnungen über den Einbau einer Ölheizung an sodass sich die BP für die Schätzung der Höhe des Eigenverbrauchs an Heizöl an den Aussagen des Anzeigers GH orientierte, der bis 2004 im Unternehmen mitgearbeitet hat und daher mit den Firmengepflogenheiten vertraut war. Gem. § 184 BAO hat die Behörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung insbesondere dann u schätzen, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Erklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen wesentlich sind, es ist stets dann zu schätzen, wenn sich die Grundlagen nicht durch einwandfreie Unterlagen, Aufzeichnungen und sonstige Beweise zuverlässig ermitteln oder berechnen lassen. Die BP sieht daher keinen Grund von der Schätzungshöhe abzuweichen.

### **Veräußerungsgewinn**

Aufgrund der vorgelegten Rechnung wurden die Vermögensgegenstände der XM-OHG (Anlagegüter, Vorräten Firmenwert) mit 31.12.2004 anlässlich der Betriebseinstellung der OHG an die XM-GmbH verkauft, wobei diese Vermögensgegenstände der GmbH mit 1.1.2005 zur Nutzung überlassen wurden. Lt. Rechnung erfolgt die Begleichung des Rechnungsbetrages durch Übernahme von Schulden durch die GmbH. Ein persönlich unbeschränkt haftender Gesellschafter hat sein negatives Kapitalkonto bei Ausscheiden aus der Gesellschaft auszugleichen, bis dato (5.2.2007) wurde auf die Auffüllungspflicht der negativen Kapitalkonten nicht verzichtet. Vom Rechtsanwalt des Unternehmers Dr. N wurde der BP einen gegenüber dem Hauptschuldner MineralölvertriebsGmbH abgegebene außergerichtliche Vereinbarung zur Verfügung gestellt, in welcher sich die XM-GmbH zur Teilrückzahlung i.H. von 30% des offenen Saldos zum Stichtag 1.6.2005 - € 484.894,98 aufgrund besonderer Liquiditätsprobleme zahlbar binnen dreier Jahre in Monatsraten verpflichtet. Mit fristgerechter Bezahlung dieses Betrages i.H. von € 100.468,50 leistet die MineralölvertriebsGmbH Verzicht auf die dann noch offen bestehende Restforderung von € 339.426,48 ausgehend vom Saldo zum 1.6.2005. Bei Nichtzahlung zweier, auch nicht aufeinanderfolgenden Raten tritt Terminverlust ein und die gesamte noch offene Forderung ist dann sofort und zur Gänze zur Zahlung fällig. Aufgrund dieses Vergleichs hat auch das zuständige Finanzamt am 24.4.2006 eine Absichtserklärung abgegeben auf die Besteuerung des 70%igen Sanierungsgewinnes und eine Vorsteuerberichtigung zu verzichten.

Bei einer Geschäftsveräußerung im Ganzen handelt es sich um eine einheitliche Lieferung, die dann bewirkt ist, wenn die Verfügungsmacht über Wirtschaftsgüter, die die wesentlichen Grundlagen des zu übergebenden Betriebs ausmachen, übergeben wird. Eine

Geschäftsveräußerung mit Wirkung vom Beginn eines Kalenderjahres ist daher noch dem vorhergehenden Kalenderjahr zuzurechnen, weil die Verfügungsmacht bereits vorher übertragen sein muss. Die BP erfasste den Veräußerungsgewinn, der bei Übergabe eines überschuldeten Betriebs zwischen nahen Angehörigen ohne Zuzahlung entsteht bereits im Jahr 2004, allerdings nur insoweit, als im übertragenen Betriebsvermögen stille Reserven vorhanden waren i.H. des Firmenwerts lt. Rechnung € 50.071,60.

Dieser Sachverhalt wurde mit dem Abgabepflichtigen und dem steuerlichen Vertreter ausführlich besprochen. Für die BP ist nicht nachvollziehbar welche externe Informationseinholung dazu noch notwendig gewesen sein sollte. ...

## **Vorhalt**

Diese Stellungnahme der BP wurde dem Bw. am 8.2.2007 übermittelt und ihm Gelegenheit zur Äußerung geboten.

Am 2.4.2007 teilte der steuerliche Vertreter des Bw. dem Finanzamt telefonisch mit, dass voraussichtlich keinerlei Unterlagen betreffend des Veräußerungsgewinnes mehr nachgereicht würden.

## **Berufungsvorentscheidung**

Am 4.4.2007 erließ das Finanzamt eine Berufungsvorentscheidung mit nachfolgender Begründung :(rechtswirksam zugestellt am 24.4.2007 bzw. am 25.4.2007.: Die Erledigung weicht von Ihrem Begehren aus folgendem Grund ab:

Aufgrund einer Betriebsprüfung ergingen für das Jahr 2002-2004 am 7. Dezember 2006 Wiederaufnahmebescheide und neue Umsatzsteuer- und Feststellungsbescheide. Der Betriebsprüfungsbericht, der die Begründung beinhaltet, wurde am 15. Dezember 2006 vom Steuerberater übernommen. Am 15. Jänner wurde gegen die U 2002-2004 sowie gegen die Gewinnfeststellung 2002-2004 das Rechtsmittel der Berufung erhoben. Angefochten werden TZ 2 (Dienstwohnung), TZ 9 (Erpressung), TZ 12 (Eigenverbrauch) und TZ 13 (Veräußerungsgewinn).

Dienstwohnung:

Lt. BP wurde mit Stichtag 1.11.2003 von der Steuerpflichtigen eine 59,20m<sup>2</sup> große Wohnung in A-G. angemietet und dem 50%igen Mitunternehmer M als Dienstwohnung zur Verfügung gestellt. Der vereinbarte monatliche Mietzins betrug € 355,86 netto, weiters wurden einige Einrichtungsgegenstände für die Wohnung vom Unternehmen angeschafft. Als Begründung für die Anmietung dieser Wohnung wurde angegeben, dass M aufgrund der Öffnungszeiten

der Tankstelle (6h – 20h) nicht täglich von seinem Hauptwohnsitz in NÖ-1 nach Wien fahren kann.

Mit Verweis auf die ständige Judikatur zur Rechtsbeziehungen zwischen nahen Angehörigen – nämlich dass das zur Verfügung stellen einer Dienstwohnung unter dem Aspekt des Fremdvergleiches bei Betrieben mittlerer Größe sowie bei Familienbetrieben wie im konkreten Fall (bei den Mitunternehmern handelt es sich um Mutter und Sohn) unüblich ist, sind die Betriebsausgaben nicht anzuerkennen. Das Finanzamt teilt die Ansicht der BP, dass die Beibehaltung des Familienwohnsitzes in NÖ-1 aus Sicht der Erwerbstätigkeit, die in unüblicher Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, niemals durch die Erwerbstätigkeit selbst, sondern durch Umstände veranlasst wird, die außerhalb der Erwerbstätigkeit liegen. Die Begründung eines eigenen Haushaltes am Beschäftigungsort in W bei gleichzeitiger Beibehaltung des Familienwohnsitzes in NÖ-1 ist nur beruflich veranlasst, wenn der Wohnsitz vom Beschäftigungsort des Steuerpflichtigen so weit entfernt ist, dass ihm die tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden kann, wobei die Unzumutbarkeit der täglichen Rückkehr nur dann anzunehmen ist, wenn der Wohnort vom Beschäftigungsort mehr als 120 km entfernt ist (sog. doppelte Haushaltsführung), oder die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort nicht zugemutet werden kann. Eine private Veranlassung ist jedenfalls nicht zu unterstellen, wenn der Familienwohnsitz beibehalten wird, weil dort ein Eigenheim errichtet oder gekauft wurde. Aufgrund der Überprüfung der BP stellte sich heraus, dass M die Liegenschaft in NÖ-1 erst mit Kaufvertrag 14. September 2002 erworben hat und dort seit 6. Februar 2003 lt. ZMR-Abfrage seinen Hauptwohnsitz hat. Die XM-OHG hat ihren Geschäftsbetrieb bereits Juli 2000 aufgenommen. M hat also lt. BP aus privaten Gründen seinen Wohnsitz im Waldviertel beibehalten und nicht nach W verlegt. Der Anmietung einer Wohnung am Beschäftigungsort mit der Begründung, dass der Wohnsitz in unüblicher Entfernung vom Schwerpunkt der Tätigkeit liegt, kann somit nicht zu einkunfts mindernden Ausgaben führen.

Schadensfall-Erpressung:

Lt. BP wurde in der Buchhaltung des Unternehmens auf dem Konto Schadensfälle im Jahr 2004 ein Betrag von € 20.000,00 aus dem Titel einer Erpressungsgeldzahlung als Betriebsausgabe verbucht, wobei vom Unternehmen als Nachweis für diese Ausgabe lediglich die Aktenzahl betreffend einer Anzeige bei der Bundespolizeidirektion Wien und eine Aktenzahl der Staatsanwaltschaft bekannt gegeben wurde. Eine Anzeigenbestätigung oder andere geeignete Unterlagen wurde der BP trotz mehrmaliger Aufforderung nicht vorgelegt, von den Mitunternehmern wurde auch nicht versucht der Sachverhalt der Behörde im Rahmen ihrer Mitwirkungspflicht glaubhaft zu machen.

Betriebsausgaben sind gem. § 4 Abs. 4 EStG Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind und objektiv im Zusammenhang mit einer betrieblichen Tätigkeit stehen und subjektiv dem Betrieb zu dienen bestimmt sind bzw. den Steuerpflichtigen unfreiwillig treffen und nicht unter ein steuerliches Abzugsverbot fallen. Der Abgabepflichtige hat dem Finanzamt über Verlangen die geltend gemachten Aufwendungen durch Vorlage schriftlicher Belege zur Einsicht und Prüfung durch die Behörde glaubhaft zu machen. Die betriebliche Veranlassung von Aufwendungen ist grundsätzlich von Amts wegen festzustellen, wobei den Steuerpflichtigen eine Mitwirkungspflicht trifft. Der Steuerpflichtige hat die Richtigkeit seiner Ausgaben zu beweisen, wer einen den Erfahrungen des täglichen Lebens widersprechenden Sachverhalt behauptet, hat hierfür den Nachweis zu erbringen. Der Steuerpflichtige trifft für von ihm behauptete Sachverhalte, die nach dem Gesamtbild der festgelegten Gegebenheiten außergewöhnlich und aber nicht zu vermuten sind, die Beweislast. Es kann nicht Sache der Behörde sein, weit gehende Ermittlungen über Umstände anzustellen, für deren Vorhandensein nach der gegebenen Sachlage nur eine geringe Wahrscheinlichkeit besteht.

Zusammenfassen ist zu sagen, dass die BP den Schadensfall nicht als Betriebsausgaben anerkannt hat, da die Motive zur Zahlung eine private Komponente aufweisen und Geld- und Sachzuwendungen, deren Gewährung oder Annahme mit gerichtlicher Strafe bedroht sind gem. § 20 EStG vom steuerlichen Abzugsverbot erfasst sind.

Eigenverbrauch Heizöl:

Gem. § 184 BAO hat die Behörde die Grundlagen für die Abgabenerhebungen insbesondere dann zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Erklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen wesentlich sind, es ist stets dann zu schätzen, wenn sich die Grundlagen nicht durch einwandfreie Unterlagen, Aufzeichnungen oder sonstige Beweise zuverlässig ermitteln oder berechnen lassen.

Die BP erfolgte aufgrund einer Anzeige des Ex-Ehemannes der Gesellschafterin Fr. X beim zuständigen Finanzamt. Einer der angezeigten Sachverhalte betraf den Eigenverbrauch Heizöl, wobei Hr. X die Höhe der in die Privathäuser ins Waldviertel gelieferten Heizölmenge auf ca. 10.000 Liter pro Jahr schätzte. In der vom Unternehmen vor Prüfungsbeginn erstatteten Selbstanzeige hat die Mutter von Fr. X die Heizöllieferungen bezahlt, für die Lieferungen an Fr. X im Ausmaß von ca. 2.000 Liter wurde keine Rechnung geschrieben. Es wurden weder während der BP noch im Zuge der Berufung konkrete Unterlagen vorgelegt, Es wurde auch nicht im Rahmen der Mitwirkungspflicht versucht die Prüfungsfeststellungen – es gäbe keine Ölheizung – zu widerlegen (z.B. anhand von Lieferscheinen, Rechnung über den Einbau der

Ölheizung, etc.). Die BP orientierte sich somit an den Aussagen des Anzeigers GX. Da auch im Berufungsbegehren keinerlei Beweise erbracht wurden, ist auch hier nicht von den in der BP getroffenen Aussagen abzuweichen.

Veräußerungsgewinn:

Betreffend den Veräußerungsgewinn kann voll und ganz auf die Stellungnahme der BP vom 5. Februar 2007 verwiesen werden. Diese wurde der steuerlichen Vertretung zugesandt (versendet am 8. Februar 2007, zugestellt am 12. Februar 2007). Es kam bis dato weder zu einer Gegenäußerung, noch wurde die wie in der Berufung versprochene "externe Informationseinholung" erbracht.

Da in der Berufung keine weiteren Feststellungen (TZ) bekämpft werden, kann eine weiterführende Begründung entfallen.

Am 3.9.2007 stellten die ehemaligen Gesellschafter der XM-OHG Fr. MS (vormals X) und Hr. M einen Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Am 4.4.2007 erließ das Finanzamt eine Berufungsvorentscheidung die 24.4.2007 bzw. am 25.4.2007 rechtswirksam zugestellt wurde.

Am 3.9.2007 brachten die ehemaligen Gesellschafter der XM-OHG Hr. M und Fr. X (MS) vertreten durch M einen Vorlageantrag ein.

Nach der Bestimmung des § 273 Abs.1 lit. b BAO hat die Abgabenbehörde eine Berufung durch Bescheid zurückzuweisen, wenn die Berufung nicht fristgerecht eingebracht wurde. Gemäß § 243 BAO sind gegen Bescheide, die Abgabenbehörden erster Instanz erlassen, Berufungen zulässig, soweit in Abgabenvorschriften nicht anderes bestimmt ist.

Gemäß § 245 Abs. 1 erster Satz BAO beträgt die Berufungsfrist **einen Monat**.

Für die Fristberechnung gilt § 108 BAO.

Wird der Lauf einer Frist durch eine behördliche Erledigung ausgelöst, so ist für den Beginn der Frist der Tag maßgebend, an dem die Erledigung bekanntgegeben worden ist (§ 109 BAO). Die Bekanntgabe von schriftlichen Erledigungen erfolgt nach § 97 Abs. 1 lit. a BAO durch Zustellung. Der für den Beginn einer Berufungsfrist maßgebende Tag ist somit der Tag, an dem das fristauslösende Ereignis, das heißt die Zustellung des Bescheides an den Abgabepflichtigen, eintritt (Ritz, BAO, Kommentar<sup>2</sup>, Tz. 4f zu § 108, 232, 1999).

Dies ist, wie oben ausgeführt der 24.4.2007 bzw. der 25.4.2007.

Nach Wochen, Monaten oder Jahren bestimmte Fristen enden nach § 108 Abs. 2 BAO mit Ablauf desjenigen Tages der letzten Woche oder des letzten Monates, der durch seine

Benennung oder Zahl dem für den Beginn der Frist maßgebenden Tag entspricht. Die "Zahl" entspricht dem Monatsdatum, weshalb die einen Monat betragende Berufungsfrist bei einer Zustellung des Bescheides am 24. bzw. 25 April am 24. bzw. am 25. Mai endet (Ritz, BAO, Kommentar<sup>2</sup>, Tz. 4f zu § 108, 232, 1999).

Gem. § 279 Abs. 1 BAO haben im Berufungsverfahren die Abgabenbehörden zweiter Instanz die Obliegenheiten und Befugnisse, die den Abgabenbehörden erster Instanz auferlegt und eingeräumt sind.

Gemäß obigen Ausführungen begann im vorliegenden Fall die Berufungsfrist mit der Zustellung des Bescheides am 24. bzw. 25 April 2007 zu laufen und endete nach Ablauf eines Monates am 24. bzw. am 25. Mai 2007. Der Vorlageantrag datiert mit 3.9.2007 wurde sohin erheblich nach Ablauf der gegenständlichen Berufungsfrist, eingebracht und war daher wegen mangelnder Rechtzeitigkeit als unzulässig zurückgewiesen.

Wien, am 10. Oktober 2012