

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw., Geschäftsführerin, 1120 Wien, X.Gasse, vertreten durch WIST Dkfm. Raimund Weinhäupel Steuerberatungsgesellschaft KEG, 1020 Wien, Praterstraße 33/8, vom 13. Dezember 2004, vom 29. März 2005 und vom 3. Jänner 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf, vertreten durch Fr. ADir. Schwarzmüller, vom 8. März 2005 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 2000 bis 2002 sowie Einkommensteuer für den Zeitraum 2000 bis 2004 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (=Bw.) war im Berufungszeitraum Geschäftsführerin und Alleineigentümerin der Anteile der Y. Textilhandels GmbH (kurz. GmbH) in Wien. Im Gegensatz zu den Jahren vor dem Berufungszeitraum, in dem die erklärten Entgelte aus der Geschäftsführertätigkeit mit dem jeweils von der GmbH dafür geltend gemachten Aufwand übereinstimmten, erklärte die Bw. in ihren Einkommensteuererklärungen ab dem Jahr 2000 unter den Einkünften aus sonstiger selbständiger Tätigkeit jeweils niedrigere Beträge als in diesem Zusammenhang seitens der GmbH für die Geschäftsführungstätigkeit als Aufwand geltend gemacht wurde.

Die Bw. erklärte für das Jahr 2000 lt. Beilage zur Einkommensteuererklärung

auszahlte Honorare	200.000,00
KFZ-Nutzung	30.000,00
GSVG	52.022,46
Zwischensumme	282.022,46
- 6% Betriebsausgabenpauschale	16.921,35

- GSVG Beiträge	52.022,46
Einkünfte aus sonst. selbst. Arbeit	213.078,65

Im Einkommensteuerbescheid 2000 (vom 5.02.2002) berücksichtigte das Finanzamt neben den erklärten Einkünften aus der Geschäftsführung noch nichtselbständige Einkünfte aus der GmbH lt. dem elektronisch übermittelten Lohnzettel.

Die Bw. erhab Berufung.

Auf Grund der Berufungsausführungen, wonach der Lohnzettel versehentlich überspielt worden sei und die Einkünfte aus der Geschäftsführung bereits in den Einkünften aus selbständiger Arbeit enthalten seien, gab das Finanzamt der Berufung mittels Berufungsvorentscheidung (vom 12.03.2002) Folge und schied die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit wieder aus.

Im Jahr 2005 nahm das Finanzamt das Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer der Jahre 2000 bis 2002 gem. § 303 Abs. 4 BAO – lt. Aktenvermerken nach Einsichtnahme in die Veranlagungsakten der GmbH - wieder auf und berücksichtigte statt der bisher angesetzten **ausbezahlt** Honorare (unter Berücksichtigung von KFZ-Nutzung, GSVG-Beiträgen und 6%igem Betriebsausgabenpauschale) die in den Gewinn- und Verlustrechnungen der GmbH **als Aufwand angesetzten** (jeweils höheren) Geschäftsführerbezüge. Die Wiederaufnahme wurde mit dem Hervorkommen von neuen Tatsachen gem. § 303 Abs. 4 BAO , die im abgeschlossenen Verfahren nicht geltend gemacht worden seien und deren Kenntnis allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens zu anders lautenden Bescheiden geführt hätte, begründet.

Im Zuge der Einkommensteuerveranlagung des Jahres 2003 brachte das Finanzamt bereits statt der erklärten Einkünfte aus der Geschäftsführung für die GmbH die Einkünfte unter Bedachtnahme auf die in der Gewinn- und Verlustrechnung der GmbH als Aufwand angesetzten Beträge zum Ansatz.

Ebenso ging das Finanzamt im Zuge der Einkommensteuerveranlagung des Jahres 2004 vor. Die Bw. erhab sowohl gegen die Einkommensteuerbescheide für 2003 und 2004 als auch gegen die im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Einkommensteuerbescheide 2000 bis 2002 und gegen die Verfügung der Wiederaufnahme Berufung. Ein spezielles Vorbringen gegen die verfügte Wiederaufnahme der Verfahren enthält die Berufung nicht.

Die Bw. wandte sich gegen den Ansatz der Einkünfte aus selbständiger Arbeit im Einkommensteuerbescheid 2003, da diese bereits in den Einkünften aus selbständiger Arbeit erfasst seien. „Durch die automatische Ermittlung der Lohnzettel, die bedauerlicherweise auch in solchen Fällen“ stattfindet, sei „eine Doppelverrechnung von Bezügen, die noch dazu bei weitem nicht zur Gänze ausbezahlt wurden“ erfolgt.

Das Finanzamt gab der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für 2003 insoweit teilweise Folge, als es keine nichtselbständigen Einkünfte, dafür aber höhere, als die bisher erklärten Einkünfte aus sonstiger selbständiger Arbeit berücksichtigte; dies mit folgender Begründung: (Der Berufungsvorentscheidung war eine Beilage mit der Berechnung der Einkünfte aus sonstiger selbständiger Arbeit in tabellarischer Form nicht nur des Jahres 2003, sondern auch hinsichtlich der Jahre 2000 bis 2002 beigelegt.)

„Gem. § 19 Abs. 1 EStG 1988 sind Einnahmen in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind. Der Zufluss hat dann stattgefunden, wenn damit die rechtliche oder wirtschaftliche Verfügungsmacht des Steuerpflichtigen über die Einnahmen bewirkt ist. Dies ist, wie in Ihrem Fall, bei einem Mehrheitsgesellschafter jener GmbH, die Schuldner seiner Geschäftsführerbezüge ist, bereits dann gegeben, sobald die Forderung fällig ist, vorausgesetzt, dass die GmbH nicht zahlungsunfähig ist. Diese Sichtweise ergibt sich zwingend aus dem beherrschenden Einfluss des Mehrheitsgesellschafters der GmbH, weil die Gesellschafterversammlung dem Gesellschafter gegenüber weisungsbefugt ist. Andernfalls wäre der Mehrheitsgesellschafter, der auch Gläubiger der Gesellschaft ist, in der Lage, den Gewinn der Gesellschaft nach Belieben zu kürzen, ohne die entsprechenden Beträge versteuern zu müssen.“ Da seitens der GmbH die Bezüge des Jahres 2003 mit € 23.717,33 angegeben wurden, sei davon auszugehen, dass der Bw. dieser Betrag als Einkünfte aus selbständiger Arbeit zugeflossen sei und zwar auch dann, wenn nicht der gesamte Betrag zur Auszahlung gelangte. „Um allfällige Stellungnahme, Vorlage allf. Nachweise und Bekanntgabe der Höhe der GSVG-Beiträge 2003“ werde ersucht.

Der steuerliche Vertreter wies in seiner Stellungnahme auf den Umstand hin, dass die Bw. beschlossen habe, ihre Anteile an der GmbH Anfang 2005 zu veräußern. Er sei beauftragt worden, einen Bilanzstatus zum 31.12. 2004 zu erstellen, welchen er anschließe. Daraus gehe hervor, dass die Bw. ein „Verrechnungskonto zu ihren Gunsten in Höhe von € 138.502,52 habe.“ Dieser Betrag werde noch als steuerfreier Nachlass auf dem Konto 8620 zu verbuchen sein, sodass der Verlustvortrag unter Berücksichtigung des operativen Verlustes in Höhe von € 28.726,44 im Jahr 2004 zu einem großen Teil aussaldiert werde und nur ein geringes negatives Eigenkapital verbleibe. Auf Grund dieser Maßnahmen gehe hervor, dass die Bw. nicht in der Lage sei, aus dem Unternehmen ihre Forderung rückzahlen zu lassen, weil auch für das Stammkapital, soweit ihm bekannt sei, nichts bezahlt werde. Es sei daher keineswegs, wie aus dem Ergänzungsauftrag hervorgehe, ein Zufließen von Einkünften aus selbständiger Arbeit anzunehmen.

Das Finanzamt gab der Berufung mit Berufungsvorentscheidung teilweise statt, dies mit folgender Begründung:

„Lt. dem von der Y . Textilhandels GmbH übermittelten Lohnzettel haben Sie im Jahr 2003 von der GmbH gehaltsgleiche Bezüge iHv € 23.717,33 erhalten. In Ihrer ESt-Erklärung 2003 haben Sie Einkünfte aus selbständiger Arbeit iHv 12.089,65 erklärt. Im angefochtenem Bescheid wurden beide Beträge zusammengerechnet und der Einkommensteuer unterworfen. Da Sie im Jahr 2003 Alleingesellschafterin der GmbH waren, stellen sämtliche gehaltsgleichen Bezüge, die Sie von der GmbH erhalten haben, gem. § 22 Z 2 EStG Einkünfte aus (sonstiger) selbständiger Arbeit dar.

Die Berufung ist insoweit berechtigt, als der von der GmbH im Lohnzettel übermittelte Betrag bereits den in Ihrer ESt-Erklärung angegebenen Betrag enthält und daher der Betrag der Einkünfte laut Lohnzettel nicht zusätzlich zu den von Ihnen erklärten Einkünften aus selbständiger Arbeit, sondern an deren statt für die Besteuerung heranzuziehen ist. Einkünfte aus (sonstiger) selbständiger Arbeit gemäß § 22 Z 2 EStG sind alle Vergütungen der Kapitalgesellschaft an wesentlich beteiligte Gesellschafter, die diese für ihre sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses aufweisende Beschäftigung erhalten.

Der von der GmbH übermittelte Betrag laut Lohnzettel setzt sich – wie sich auch aus dem Vergleich mit Ihrer Steuererklärung ergibt – aus folgenden Teilbeträgen zusammen:

1. dem im GmbH-Jahresabschluss 2003 verbuchten Geschäftsführerbezug iHv € 17.441,52
2. der in einem Ausmaß von € 2.180,19 als lohnwerter Vorteil zu bewertenden Kfz-Nutzung
3. dem Ersatz Ihrer GSVG-Beiträge iHv € 4.095,62 durch die GmbH (in der GuV als Aufwand verbucht unter „7120 Pflichtversicherungen“).

Sie haben in de Steuererklärung lediglich Einkünfte iHv € 12.089,65 angegeben, wobei sich die Differenz daraus ergibt, dass Sie von den im Jahresabschluss der GmbH verbuchten Geschäftsführerbezügen offenbar lediglich die tatsächlich auf ihr Privatkonto überwiesenen Beträge in die Steuererklärung aufgenommen haben.

Gemäß § 19 Abs.1 EStG sind Einnahmen in dem Jahr bezogen, in dem der Steuerpflichtige die rechtliche oder wirtschaftliche Verfügungsmacht über die Einnahmen erlangt hat. Einem beherrschendem Gesellschafter fließen Gewinnanteile nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bereits mit der Beschlussfassung über die Gewinnverteilung zu (VwGH 93/14/0155). Dies ergibt sich daraus, dass es im Falle eines beherrschenden Gesellschafters nur an ihm liegt, die tatsächliche Überweisung der beschlossenen Beträge auf sein Privatkonto zu veranlassen. Diese Möglichkeit ist lediglich im Fall der Zahlungsunfähigkeit der Gesellschaft eingeschränkt. Eine solche lässt sich im gegebenen Fall aus den Jahresabschlüssen nicht ablesen und haben Sie auch nicht behauptet.

Ihre die Berufung ergänzenden Ausführungen vom 01.02.2005 beziehen sich auf den Jahresabschluss 2004 und Sie scheinen darin zu argumentieren, dass Sie vorhaben, das Eigenkapital der GmbH durch Verzicht auf Ihre Forderungen gegenüber der GmbH zu

erhöhen, um dadurch Ihre Geschäftsanteile verkaufen zu können. Damit erläutern Sie allerdings nur, wie Sie die Ihnen 2003 zugegangenen Einkünfte im Jahr 2004 verwenden wollen, nicht die Frage der Zahlungsunfähigkeit der GmbH im Jahr 2003.

Für das Jahr 2003 ist lediglich relevant, dass es damals in Ihrer Macht als Geschäftsführerin und Alleingesellschafterin lag, die Auszahlung der von der Gesellschaft im Jahresabschluss 2003 verbuchten Geschäftsführerbezüge herbeizuführen, daher sind diese unabhängig davon als Einkünfte heranzuziehen, ob sie von der GmbH tatsächlich an Sie ausbezahlt oder auf ein Verrechnungskonto gebucht wurden.“

In der Eingabe vom 29.03.2005, die sowohl die Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2000 bis 2002, als auch einen Vorlageantrag hinsichtlich der Berufung betr. Einkommensteuer 2003 enthält, wird ausgeführt, das Finanzamt habe einen Zufluss der Geschäftsführerhonorare mit der Begründung angenommen, dass einem beherrschenden Gesellschafter „Gewinnanteile“ bereits mit der Beschlussfassung über die Gewinnverteilung zuflössen. Mit dieser Begründung werde das Thema verfehlt, weil es sich hier nicht um Gewinnanteile handle. Es sei nie ein entsprechender Beschluss gefasst worden. Abgesehen davon wäre es handelsrechtlich gar nicht möglich gewesen, einen Gewinn auszuschütten, weil das Eigenkapital seit vielen Jahren aufgebraucht sei und eine Überschuldung vorliege. Es handle sich hier aufgrund der Liquiditätslage der GmbH um nicht bezahlte Geschäftsführerhonorare, was mit einer Gewinnverteilung überhaupt nichts zu tun habe. Aus der VGH-Entscheidung vom 29.7.1997 gehe hervor, dass ein Zufluss des Geschäftsführerbezuges grundsätzlich anzunehmen sei, sobald die Forderung fällig ist, vorausgesetzt, dass die GmbH nicht zahlungsunfähig ist. Dieser Umstand liege seit Jahren vor und muss auch nicht behauptet werden, weil die Bilanzen in den letzten Jahren Entsprechendes zeigten. Der Geschäftsführerin sei es nur möglich gewesen, wie aus der Anlage ersichtlich, durch die Auszahlung einer Lebensversicherungssumme von € 51.570,00 die Bankschulden gegen Ende 2004 abzudecken. Ansonsten hätte ein Insolvenzverfahren beantragt werden müssen. Dieser Vorgang sei in dem vorläufigen Jahresabschluss 2004, der dem Finanzamt übermittelt wurde, in Form eines Gesellschafternachlasses zur Abdeckung der Überschuldung verarbeitet. Man könne daher nicht von einem Zufluss der Honorare – außer den in den Erklärungen angeführten Werten – ausgehen.

Der Eingabe wurde die Kopie eines Beleges über die Auszahlung einer Personenversicherung an die Bw. per 01.11.2004 über € 51.570,00 beigelegt.

Der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für 2004, die sich ebenfalls gegen den angenommenen Zufluss der Geschäftsführerbezüge richtete, wurden als Anlage Kopien von 3 Kontoblättern der GmbH beigeschlossen. Aus diesen Kontoblättern sei erkennbar, dass

tatsächlich nur mit Bankauszug 95 vom 15.06.2004 ein Betrag von € 1.453,46 (Anmerkung: entspricht rd. öS 20.000,00) sozusagen physisch zur Auszahlung kam, weil das Unternehmen, wie aus der letzten Bilanz zum 31.12.2004 hervorgehe, zahlungsunfähig gewesen sei. Es sei auch eine entsprechende Buchung in der Gewinn- und Verlustrechnung 2004 auf dem Konto 8620 a.o. Erträge, GF-Nachlass, in Höhe von € 140.386,93 eingestellt, was auf dem Konto 3690 Verr.Kto. Bw. deutlich zu erkennen sei.

Nach Vorlage der beiden Berufungen erging an die Bw. folgender Vorhalt:

„In Ihrer Berufung vom 29. März 2005 stellen Sie die Behauptung auf, die Y . Textilhandels GmbH, deren Geschäftsführerin Sie waren, sei seit Jahren nicht nur überschuldet, sondern auch zahlungsunfähig gewesen. Die Zahlungsunfähigkeit müsse nicht behauptet werden, sondern ergebe sich aus den Bilanzen der letzten Jahre. Im Jahr 2004 hätten die Bankschulden mittels Einlage einer Lebensversicherungsauszahlung getilgt werden müssen, da sonst ein Insolvenzverfahren beantragt hätte werden müssen.

Im Zuge einer Einsichtnahme in die Bilanzen und Abgabenerklärungen der Y . Textilhandels GmbH für die Jahre 1999 – 2004 kam hervor, dass die Umsätze kontinuierlich rückläufig waren und die Bankschulden von rd. öS 422.000,00 auf zuletzt rd € 52.000,00 (d.s. rd öS 716.000,00) anstiegen. Laut Aktenlage wurde bis zur Abtretung der Anteile weder ein Insolvenzverfahren eingeleitet noch ergibt sich aus den Kontoauszügen des Finanzamtes, dass die Zahlungen an Abgaben eingestellt und laufend Pfändungen bzw. Zwangsvollstreckungen durch das Finanzamt erfolgen hätten müssen. Im Gegenteil: Aus den Kontoauszügen ergeben sich regelmäßige Zahlungen an das Finanzamt. Aus den Bilanzen können auch keinerlei Hinweise auf Zahlungsunfähigkeit, wie Kosten für gerichtliche Zwangsvollstreckungen ersehen werden.

Da unter einer Zahlungsunfähigkeit im Sinne von §§ 66 ff. Konkursordnung eine Einstellung der Zahlungen und nicht nur ein vorübergehendes Stocken zu verstehen ist, erscheint es für den unabhängigen Finanzsenat (=UFS) als schwer vorstellbar, dass trotz der behaupteten Zahlungsunfähigkeit zumindest im Berufungszeitraum keinerlei Anträge zur Einleitung eines Insolvenzverfahrens durch irgend einen Gläubiger, beispielsweise Ihre Bank, gestellt worden seien.

Sie werden eingeladen, dem UFS Nachweise für das von Ihnen behauptete Vorliegen von Zahlungsunfähigkeit während des gesamten Berufungszeitraumes innerhalb einer Frist von vier Wochen ab Zustellung dieses Schreibens vorzulegen.“

Seitens des steuerlichen Vertreters der Bw. langte per Mail folgende Äußerung ein:

„Ich erlaube mir zu Ihrem Schreiben vom 31.5.2006 - nach Rücksprache mit meiner Mandantin - folgendes auszuführen:

Es ist sowohl meiner Mandantin, als auch mir, unverständlich, wenn einem Geschäftsführer einer GmbH. vorgehalten wird, dass Zahlungen an das Finanzamt regelmäßig erfolgten, weiters keine Pfändungen und Zwangsvollstreckungen betreffend die GmbH. vorliegen und außerdem keine Anträge zur Einleitung eines Insolvenzverfahrens durch einen Gläubiger gestellt wurden. Die Firma war deswegen nicht insolvent, weil Frau Bw eine Lebensversicherungssumme im Jahr 2004 für die Bankschulden aufwendete und weil Sie eben auf wesentliche Teile Ihres Honorars verzichtete dadurch den verbleibenden Cash-flow zur Bedienung der Verpflichtungen der GmbH. ermöglichte.

Wäre es anders gewesen, hätte man zweifellos meine Mandantin zur Haftung herangezogen, wobei ich gerade die Finanzverwaltung bei diesen Dingen als Vorreiter bezeichnen kann. Frau Bw muss sogar jetzt noch EURO 50,-- monatlich an restlicher Miete an die Hausinhabung Modecenter leisten.

Auch der Anteilsverkauf um 1 EURO spricht Bände.

Die mehrjährige Inkaufnahme von schlechten Betriebsergebnissen war deshalb notwendig, weil einige Jahre kein Käufer für die Anteile gefunden werden konnte, was in dieser Branche kein Wunder ist. Es ist daher nicht gerechtfertigt, jemandem aus nicht erzielten Einkünften eine Steuer anzulasten."

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer der Jahre 2000 bis 2002

Aus den Veranlagungsakten der Bw., insbesondere aus den Einkommensteuererklärungen und Beilagen für die Jahre 2000 – 2002 war die Höhe der Geschäftsführerbezüge, wie sie für die Bw. in den Bilanzen der GmbH als Aufwand geltend gemacht wurden, nicht zu ersehen. Das Finanzamt erhielt von der Höhe der Geschäftsführerbezüge erst durch die Einsichtnahme in die – (bei einem anderen Finanzamt aufliegenden) Veranlagungsakten der GmbH Kenntnis. Wie der Judikatur des VwGH zu entnehmen ist, ist die Frage des Neuhervorkommens in jedem Verfahren zu beurteilen (vgl. Ritz, BAO-Kommentar³, Tz. 14 und die dort zitierte Judikatur). Der Gerichtshof unterstellt damit, dass die Angaben aus den Akten der GmbH selbst im Fall, dass die GmbH im selben Finanzamt wie die Bw. veranlagt worden wäre, im Einkommensteuerveranlagungsverfahren trotzdem im Sinne des § 303 Abs. 4 BAO neu hervorgekommen sind.

Wie sich aus den handschriftlichen Aktenvermerken auf den im Zuge der Akteneinsicht in die Veranlagungsakten der GmbH angefertigten Kopien der Bilanzen der Jahre 2000 bis 2002 ergibt, ist die jeweilige Höhe der darin jeweils ausgewiesenen Geschäftsführergehälter für das

Einkommensteuerveranlagungsverfahren jedenfalls neu hervorgekommen und stellt daher einen tauglichen Wiederaufnahmegrund dar.

Die Wiederaufnahme des Verfahrens erwies sich daher als rechtmäßig. Die diesbezüglich erhobene Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

2. Zufluss der Geschäftsführerbezüge

Ausdrücklicher Streitpunkt des vorliegenden Berufungsverfahrens ist die Frage des Zuflusses jener Teile des jährlichen Geschäftsführerbezuges, der an die Bw. nicht ausbezahlt bzw. überwiesen worden ist.

Während das Finanzamt unter Hinweis auf die Tatsache, dass es der Bw. auf Grund ihrer Eigenschaft als Geschäftsführerin und Alleineigentümerin der Anteile möglich gewesen sei, über die Gehälter zu verfügen und auch ein bewusstes Stehen lassen der gutgeschriebenen aber nicht ausbezahlten bzw. auf das private Bankkonto überwiesenen Beträge eine Verfügung über die gutgeschriebenen Geschäftsführergehälter bedeute und folglich als Zufluss der Gehälter im Sinne der Bestimmung des § 19 EStG 1988 zu werten sei, vertritt die Bw. den gegenteiligen Standpunkt.

Unter Hinweis auf die negativen Betriebsergebnisse nicht nur im Streitzeitraum (erhebliche Verlustvorträge) und die Verschuldung der GmbH vertritt die Bw. den Standpunkt, dass die GmbH Im Streitzeitraum (2000 bis 2004) zahlungsunfähig gewesen sei. Es sei der GmbH aus den genannten Gründen nicht möglich gewesen, die strittigen Teile der Geschäftsführerbezüge auszubezahlen.

In der Judikatur (z.B. VwGH 93/14/0155 v. 30.11.1993) als auch in der Literatur (Doralt, Einkommensteuerkommentar³, Tzlen 25 und 26 zu § 19, Werner/Schuch, Lohnsteuerkommentar; Tz. 38 zu § 19) wird die Auffassung vertreten, dass von einem Zufluss von Gehältern eines (Allein)Gesellschafter-Geschäftsführers auch dann auszugehen sei, wenn die Bezüge nicht ausbezahlt bzw. überwiesen sondern bloß gutgeschrieben würden. Dies gelte allerdings nicht im Fall der Zahlungsunfähigkeit der Kapitalgesellschaft.

Von der Bw. wurde im Verfahren unter Hinweis auf das seit langem durch Verluste aufgebrauchte Stammkapital behauptet, es sei bei der GmbH im Berufungszeitraum nicht nur Überschuldung sondern auch Zahlungsunfähigkeit vorgelegen.

Wie sich aus den in den beigeschafften Akten der GmbH aufliegenden Erklärungen und Bilanzen zu den Stichtagen 31.12.1998 bis 2004 ersehen lässt, wurden in den Bilanzen stets hohe Verlustvorträge ausgewiesen. Ungeachtet der Verlustvorträge (von bereits rd. öS 1.000.000,00) wurden zumindest in den Jahren 1998 und 1999 die Geschäftsführerbzüge in voller Höhe (lt. Gewinn- und Verlustrechnung) als zugeflossen in den

Einkommensteuererklärungen dieser Jahre einbekannt und versteuert. (Dagegen wurden in den folgenden Jahren nur mehr immer kleinere Teile der in der Gewinn- und Verlustrechnung ausgewiesenen Geschäftsführerbezüge als Einkünfte aus sonstiger selbständiger Arbeit erklärt.) Die jeweils hohen Verlustvorträge standen daher dem Zufluss der vollen Geschäftsführerbezüge offenbar auch nach Ansicht der Bw. in diesen Jahren (1998 und 1999) nicht entgegen.

Auch nach Meinung des UFS stellen die relativ hohen Verlustvorträge im Berufungszeitraum für sich allein noch keinen Grund dar, den Zufluss der Geschäftsführergehälter bei der Bw., und sei es durch die bloße Verfügung, diese stehen zu lassen, entgegen.

Als weiteres Argument gegen den teilweisen Zufluss der Geschäftsführergehälter führt die Bw. Zahlungsunfähigkeit der GmbH ins Treffen.

In diesem Zusammenhang wurde der Bw. vorgehalten, es würden sich aus den Akten keinerlei zwingende Hinweise auf das Vorliegen von Zahlungsunfähigkeit im Berufungszeitraum im Sinne von §§ 66 ff. Konkursordnung ergeben und sei offenbar nie ein Antrag auf Einleitung eines Insolvenzverfahrens durch einen Gläubiger, z.B. die Hausbank der Bw. gestellt worden. Nach den zitierten gesetzlichen Bestimmungen der Konkursordnung sei unter Zahlungsunfähigkeit eine Einstellung der Zahlungen und nicht nur ein vorübergehendes Stocken zu verstehen.

Wie im Sachverhalt dargestellt, hielt die Bw. dem entgegen, die GmbH sei nur deshalb nicht insolvent gewesen, weil sie im Jahr 2004 die Auszahlung einer privaten Lebensversicherung zur Bezahlung der betrieblichen Bankschulden verwendet habe und auf wesentliche Teile ihres Gehaltes verzichtet habe und dadurch „die Bedienung der Verpflichtungen der GmbH ermöglicht“ habe. Andernfalls wäre sie als Geschäftsführerin zur Haftung herangezogen worden. Die Abtretung ihrer GmbH-Anteile um 1 € „spreche Bände“ und sei die Inkaufnahme von schlechten Betriebsergebnissen wegen der schwierigen Suche nach einem Käufer in Kauf genommen worden. (Anmerkung: Aus den Bilanzen zum 31.12.1998 und 1999 ist zu ersehen, dass für die Jahre 1997 bis 1999 Gewinne zwischen rd. öS 30.000,00 und 290.000,00 erzielt wurden.) Weiters dürfte wohl einer der Gründe für die 1944 geborene Bw. der Umstand gewesen sein, mit Erreichung des 60. Lebensjahres in Pension gehen zu können.

Obwohl es nach der Interessenslage der Bw. als 100%ige Anteilseigentümerin sicher zweckmäßig erschien, einen Teil der Geschäftsführerbezüge nicht auszubezahlen, kann dies doch nicht darüber hinwegtäuschen, dass eine „fremde“ Geschäftsführerin, (=ohne Anteilseigentum) nach allgemeiner wirtschaftlicher Erfahrung keineswegs über etliche Jahre hindurch auf die Ausbezahlung wesentlicher Teile ihres Gehaltes verzichtet hätte.

Da aber lt. Aktenlage und dem Ergebnis des Vorhalteverfahrens keine Zahlungsunfähigkeit erkennbar ist, konnte die Bw. sehr wohl über die ihr gutgeschriebenen gesamten Gehälter verfügen, Im vorliegenden Fall geschah dies dadurch, dass sie eben teilweise auf die Ausbezahlung bzw. Überweisung auf ihr privates Bankkonto verzichtete. Der Verzicht auf die Ausbezahlung konnte dem Zufluss der vollständigen Gehälter im Sinne des § 19 Abs. 1 Einkommensteuergesetz 1988 jedoch keineswegs entgegenstehen. Seitens des Finanzamtes ist daher zu Recht der vollständige Zufluss der Gehälter angenommen worden. Die Berufungen waren daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 13. Juli 2006