



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der A., D, C, vertreten durch Heinz Neuböck Wtrhd GmbH, 1010 Wien, Bauernmarkt 24, vom 14. Februar 2002 gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 9., 18., und 19. Bezirk und Klosterneuburg vom 15. Jänner 2002 betreffend Umsatzsteuer 1995 und 1998 und Körperschaftsteuer 1995 bis 1998 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Die A. (im Folgenden kurz Berufungswerberin=Bw.) wurde mit Gesellschaftsvertrag von 1992 gegründet. Ab der Gründung der Bw. bis Anfang 1998 waren Gesellschafter E mit einem übernommenen Stammkapital von S 300.000,00 und B mit einem übernommenen Stammkapital von S 200.000,00 und von Anfang 1998 bis Ende 2000 B mit einem übernommenen Stammkapital von S 100.000,00 und F mit einem übernommenen Stammkapital von S 400.000,00. Lt. Angaben der Bw. übte sie die Tätigkeit des An- und Verkaufs sowie Vermietung und Sanierung von Wohnungen aus. Geschäftsführer der Bw. waren ab Gründung bis Anfang 1998 E, ab Gründung bis Mitte des Jahres 2000 B und anschließend alleine F, ab 2008 B selbständig.

Im Jahr 2001 fand bei der Bw. eine Betriebsprüfung statt, die u.a. die Umsatz- und Körperschaftsteuer für die Jahre 1995 bis 1998 betraf. Hinsichtlich der Buchführung und Aufzeichnungen stellte die Betriebsprüfung fest, dass für den Prüfungszeitraum als

Buchhaltung lediglich eine Belegsammlung, Hausabrechnungen sowie eine Hauptabschlussübersicht vorgelegt worden wäre und die im Jahresabschluss der Bw. enthaltenen Beträge rechnerisch ermittelt worden wären. Buchhaltungskonten wären nicht erstellt worden und keine laufende Verbuchung von Geschäftsfällen vorgenommen worden. Da gemäß § 18 Abs. 6 EStG 1988 ein Verlustabzug nur dann zusteht, wenn die Verluste durch ordnungsmäßige Buchführung ermittelt werden, vertrat die Betriebsprüfung die Ansicht, dass ein Abzug der Verluste der Jahre 1995 bis 1997 nicht zustünde, da die vorgelegten Aufzeichnungen nicht den Bestimmungen des Handelsgesetzbuches (drittes Buch, erster Abschnitt) entsprechen würden.

Hinsichtlich der Erlöse aus Versicherungsprovisionen stellte die Betriebsprüfung fest, dass in der Gewinn- und Verlustrechnung des Jahres 1998 der Bw. ein Erlös in Höhe von S 100.000,00 entsprechend einer Zahlung der Firma G im November 1998 enthalten wäre. Lt. Auskunft der Versicherungsgesellschaft hätte diese der Bw. darüber hinaus weitere Provisionen gutgeschrieben und zum Teil auch ausgezahlt. Die von der Versicherungsgesellschaft gutgeschriebenen Versicherungsprovisionen (1998 S 331.400,00) würden nach Ansicht der Betriebsprüfung der Umsatzsteuer unterliegen, da Umsätze aus der Tätigkeit als Versicherungsvertreter gemäß § 6 Abs. 1 Z 13 UStG zwar von der Umsatzsteuer befreit wären, Provisionen der Hausverwalter, die selbst als direkte Stellvertreter der Hauseigentümer Versicherungsverträge abschließen, würden jedoch keine Vermittlungsleistung erbringen und wären daher nicht befreit.

Betreffend Ausmietungskosten (Zahlungen an Mieter für die Aufgabe des Mietrechtes) hätte die Bw. im Jahr 1995 Vorsteuern in Höhe von S 15.000,00 geltend gemacht. Da die Unternehmereigenschaft des Rechnungslegers jedoch nicht festgestellt hätte werden können und eine zum Vorsteuerabzug berechtigende Rechnung im Sinn des § 11 UStG unter anderem mit Angabe der Anschrift des liefernden Unternehmers nicht vorgelegen wäre, vertrat die Betriebsprüfung die Ansicht, dass ein Vorsteuerabzug nicht zustünde. Die geltend gemachte Vorsteuer 1995 wurde solcherart um den Betrag von S 15.000,00 gekürzt.

Im Rahmen der Gewinnermittlung stellte die Betriebsprüfung fest, dass die Bw. unter der Bezeichnung "Ausmietungskosten" Aufwendungen als laufenden Aufwand im Jahr der Zahlungen sofort absetzte. Da Ablösezahlungen an Wohnungsmiete für die Aufgabe des Mietrechtes beim Gebäude zu aktivieren wären, würden diese keine sofortig abzugsfähigen Betriebsausgaben darstellen und wurden daher die bisher als laufender Aufwand abgesetzten Beträge durch die Betriebsprüfung aktiviert.

Der Rückstellung für Rechts- und Beratungskosten für das Jahr 1998 wurde um den Betrag von S 42.000,00 erhöht. Umsatzsteuer- und Kapitalertragssteuernachforderung wurden passiviert.

Hinsichtlich der Körperschaftsteuer stellte die Betriebsprüfung fest, dass in der GuV-Rechnung der Bw. im Jahr 1998 Aufwendungen unter der Bezeichnung Ausmietungskosten enthalten wären. Betreffend eines Betrages in Höhe von S 42.000,00 wären keine belegmäßigen Nachweise für die betriebliche Veranlassung dieses Aufwandes beigebracht worden, sodass die Betriebsprüfung von einem auf der Gesellschafterebene begründeten Aufwand und somit einer verdeckten Ausschüttung ausging. Für 1998 wurden daher S 56.000,00 (S 42.000,00 + S 14.000,00 KESt) als verdeckte Ausschüttung berechnet.

Weiters wurden in der GuV-Rechnung der Bw. im Jahr 1998 Aufwendungen unter der Bezeichnung "Fremdleistungen" in Höhe von S 115.000,00 vorgefunden, worüber jedoch kein belegmäßiger Nachweis für die betriebliche Veranlassung dieses Aufwandes beigebracht werden konnte. Die Betriebsprüfung qualifizierte diesen daher als einen auf der Gesellschafterebene begründeten Aufwand und somit als verdeckte Ausschüttung in Höhe von S 153.333,00 (S 115.000,00 + S 38.333,00 KESt).

Als weitere verdeckte Ausschüttung stellte die Betriebsprüfung fest, dass im Prüfungszeitraum Forderungen gegen die Gesellschafter bestanden hätten, welche in den Bilanzen als „Gesellschafterverrechnungskonto B" bzw. „Gesellschafterverrechnungskonto E " enthalten waren. Diese Forderungen hätten bereits zum 1.1.1995 (Eröffnungsbilanz des Prüfungszeitraumes) bestanden und wären im Prüfungszeitraum ausgeglichen worden. Eine Verzinsung dieser Forderungen gegen die Gesellschafter wäre jedoch nicht durchgeführt worden. Da die unterlassene Verzinsung einen Vorteil darstelle, der einzig auf die Gesellschafterstellung der Begünstigten zurückzuführen und diese Vorgangsweise im allgemeinen Geschäftsleben nicht üblich wäre, wäre von verdeckten Ausschüttungen an die beiden Gesellschafter auszugehen. Solcherart berechnete die Betriebsprüfung für die Jahre 1995 bis 1998 für beide Gesellschafter an verdeckten Ausschüttungen gesamt S 115.513,00, S 98.046,00, S 55.821,00 und S 10.401,00.

In den wiederaufgenommenen Verfahren folgte das Finanzamt den Feststellungen der Betriebsprüfung und erließ am 15.1.2002 einen geänderten Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 1995, in dem sie nunmehr die Umsatzsteuer mit € 359,37 festsetzte, und am selben Tag hinsichtlich der Umsatzsteuer 1998 eine stattgebende Berufungsvorentscheidung, in der die Umsatzsteuer nunmehr mit € 4.443,14 festgesetzt wurde.

In den wiederaufgenommenen Verfahren hinsichtlich der Körperschaftsteuer für die Jahre 1995 bis 1997 wurde die Körperschaftsteuer mit Bescheiden vom 15.1.2002 mit € 1.090,09, € 3.554,72, €1.271,77 und mit Berufungsvorentscheidung vom selben Tag für das Jahr 1998 mit € 33.523,11 festgesetzt.

Mit Schriftsatz vom 14.4.2002 brachte die Bw. nach vorherigen Fristverlängerungsanträgen das Rechtsmittel der Berufung ein und begründete diese zum von der Betriebsprüfung aufgegriffenen Mangel hinsichtlich Buchführung und Aufzeichnungen zunächst damit, dass ihre Hausabrechnungen aufgrund von Belegen in der Zeitfolge geordnet, vollständig richtig und zeitgerecht im Sinne des § 133 Z 2 BAO vorgenommen worden wäre. Die Hausabrechnung würde die lückenlose Aufzeichnung sämtlicher Geschäftsvorfälle enthalten, die zur Gänze in die Hauptabschlussübersicht übernommen und kontenmäßig bezeichnet worden wären. Aus Gründen der Ersparnis – es würde sich nur um eine geringe Anzahl von Belegen handeln – wäre auf die Anlage von Buchhaltungskonten verzichtet worden. Anhand der Hauptabschlussübersicht, verbunden mit der Nach- und Umbuchungsliste, wäre jedoch die vollständige und lückenlose Darstellung des Buchhaltungssystems gegeben.

Das Kriterium der Ordnungsmäßigkeit wäre nicht mit einer bestimmten Buchführungsmethode oder einer Organisation, einem bestimmten System oder einer gegebenen Technik des Erfassens der Geschäftsfälle verbunden. Entscheidend wäre vielmehr, dass eine vollständige und zeitgerechte Dokumentation der aufzeichnungspflichtigen Sachverhalte unter Einhaltung der von den Formvorschriften gemäß § 131 BAO getragenen Prinzipien entsprechend den Grundsätzen erfolgt wäre. Aufgrund der o.a. Darstellung wäre erwiesen, dass den Bestimmungen einer ordnungsgemäßen Buchführung nachgekommen worden wäre und keinerlei Veranlassung bestünde, die Verlustvorträge nicht anzuerkennen und würden die Verlustvorträge für die Jahre 1995 bis 1997 sowie die der Vorjahre beantragt.

Hinsichtlich der Versicherungsprovisionen gab die Bw. bekannt, dass lt. Auskunft der Versicherung aus dem Titel der Vermittlungsprovisionen für 1998 S 331.400,00 gutgeschrieben worden wären. Lt. Schreiben der Versicherung vom 11.4.2002 würde es sich bei den Bestätigungen vom 3.7.2001 um einen bedauerlichen Irrtum seitens der Versicherung handeln. Die Betriebsprüfung hätte aber 1998 S 331.400,00 zum Umsatz und Gewinn hinzugerechnet, während aus der Versicherungsbestätigung nunmehr klar ersichtlich wäre, dass dieser Betrag daher unrechtmäßig zugerechnet und in der nachfolgenden Darstellung berichtigt worden wäre.

Weiters wäre im Zuge der Nachforschung in Sachen Provision von der Bw. festgestellt worden, dass S 105.855,00 netto sowohl in der Hausabrechnung als auch in der GuV

Berücksichtigung gefunden hätte. Sie stellte daher den Antrag, den Betrag von S 105.855,00 bei der Ermittlung des Gewinnes zu berücksichtigen.

Solcherart beantragte die Bw., für das Jahr 1998 die Umsatzsteuer mit S 22.572,07 festzusetzen. Die Rechtsansicht der Bw. zugrunde legend würde die Gewinnermittlung 1998 einen Gewinn lt. Berufungsantrag in Höhe von S 792.674,11 aber abzüglich eines Verlustvortrages lt. Betriebsprüfung von S 1.253.485,39 einen Verlustvortrag in Höhe von S 460.811,28 ergeben. Lt. Berufungsantrag wäre daher ein zu versteuerndes Einkommen von S 226.077,28 vorzuschreiben.

Die Bw. legte ihrer Berufung Kopien von Fax-Übermittlungen bei, aus denen hervorgeht, dass die Landesdirektion der Versicherung am 11.4.2002 bestätigte, dass betreffend das Provisions-Konto X1 im Jahre 1998 unter Berücksichtigung von Provisionsstorni Provisionen im Gesamtbetrag von ATS 0,00 der Bw. gutgeschrieben worden wären. Erklärend wurde beigefügt, dass die Geschäftsverbindung mit dem angeführten Provisionskonto seit 28.10.1998 bestünde und die Buchungen ab diesem Zeitraum in den Beilagen ersichtlich wären und der Brief vom 13.2.2002 aus einem bedauerlichen Fehler entstanden wäre.

Aus Kopien von Fax-Schriftstücken der Versicherungsgesellschaft an die Bw. jeweils vom 24.7.2001 geht hervor, dass für Vermittlungstätigkeit im Zeitraum 1.1.1999 bis 31.12.1999 ein Betrag von S 350.000,00 und betreffend Entgelte für Vermittlertätigkeit im Zeitraum 1.1.1998 bis 31.12.1998 ein Betrag von S 100.000,00 ausbezahlt worden wäre.

Zur Berufung der Bw. führte das Finanzamt in der Stellungnahme vom 25.9.2002 aus, dass die Erfassung von Geschäftsfällen in einer Hausabrechnung und die Übernahme der Endbeträge dieser Einnahmen- und Ausgabenrechnung in eine Hauptabschlussübersicht nicht den Erfordernissen einer doppelten Buchhaltung entspräche und die von der Bw. erstellten vorgelegten Aufzeichnungen offensichtlich erst Jahre später erstellt worden wären. Im Zeitraum ab Gründung (im Jahr 1992) bis Juni 1998 wären keine Umsatzsteuer-voranmeldungen abgegeben oder Zahllasten entrichtet worden. Erst ab Juli wären der Höhe nach jedoch offensichtlich frei erfundene Zahllasten entrichtet worden, auch zwischen den geleisteten Zahlungen und der für den Zeitraum ab 1999 vorgelegten Buchhaltung wäre keinerlei Zusammenhang erkennbar. Die Veranlagungen der Jahre 1994 und 1996 hätten im Schätzungsweg vorgenommen werden müssen, da trotz Erinnerungen und Festsetzungen von Zwangsstrafen keine Steuererklärungen abgegeben worden wären. Auch die Steuererklärungen 1995 hätten trotz Festsetzung einer Zwangsstrafe erst nach Ablauf der wiederholt gewährten Fristen der Abgabe verspätet eingebracht werden können. Die Steuererklärungen 1994 wären erst im Rechtsmittelverfahren nachgereicht worden. Die Steuererklärungen 1996 hätten auch innerhalb der Rechtsmittelfrist bis 19.10.1998 nicht

vorgelegt werden können, sondern wären erst am 14.4.1999 eingebracht worden. Eine zeitgerechte Erfassung der Geschäftsfälle und die Erstellung von Büchern und Aufzeichnungen wäre daher nicht erfolgt.

Die Überprüfung auf vollständige und zeitfolgerichtige Erfassung wäre im Betriebsprüfungsverfahren nicht möglich gewesen, da keine Buchhaltungskonten vorgelegt worden sondern lediglich Hausabrechnungen vorhanden gewesen wären. Eine nachvollziehbare Erfassung der einzelnen Geschäftsfälle in einer doppelten Buchführung hätte nicht festgestellt werden können. Aus den Hausabrechnungen wäre der Zeitpunkt der Bargeldentnahmen und –ausgaben nicht feststellbar gewesen und ein Kassabuch nicht vorgelegt worden. Eine Verbuchung von Bankeingängen und –ausgängen in einer doppelten Buchhaltung wäre nicht erfolgt. Belege hätten zu verschiedenen "Buchungen", insbesondere trotz wiederholter schriftlicher Urgenz zum "Gesellschafterverrechnungskonto", nicht vorgelegt werden können. Entsprechend der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes könnten Mängel einer ihrer Art nach tauglichen Buchhaltung den Verlustvortrag sachlicherweise nur dann hindern, wenn sie nach Art und Umfang auf das gesamte Rechenwerk ausstrahlten und auch nach einer Richtigstellung und Ergänzung (einschließlich allfälliger Sicherheitszuschläge) einer periodengerechte Erfassung der maßgeblichen Daten insgesamt nicht möglich erscheinen lassen. Es könne nach Auffassung des Verwaltungsgerichtshofes jedenfalls dann nicht von einer ordnungsmäßigen Buchführung gesprochen werden, wenn Kassaführungsmängel einen Sicherheitszuschlag bzw. die Schätzung von Hinzurechnungsbeträgen erforderlich machen würden, um das Betriebsergebnis zu ermitteln.

Die Betriebsprüfung betonte, dass jedoch eine Kassaführung überhaupt nicht erfolgt wäre, da in den von der Bw. vorgelegten Bilanzen zum 31.12.1993 bis 1997 jeweils ein Kassastand von 750,00 ausgewiesen wäre, was bedeuten würde, dass im Zeitraum von zumindest vier Jahren keine einzige Bargeldtransaktion stattgefunden hätte. Dieses wäre nicht nur äußerst unglaublich, sondern stimme auch mit der Wirklichkeit nicht überein. Im Anhang wären Kopien von Belegen über "Ausmietungskosten" der Bw. im Jahr 1995 enthalten, aus denen hervor gehe, dass der veräußernde Mieter den Erhalt von S 90.000,00 in bar am 30.6.1995 bestätigte. Die Darstellungen der Bw. wären mit diesem Vorgang nicht vereinbar. Eine Korrektur der festgestellten Mängel mittels Hinzurechnungen durch die Betriebsprüfung wäre aufgrund der Schwere der Mängel nicht möglich gewesen. Da eine Erfassung der einzelnen Geschäftsfälle in einer doppelten Buchhaltung nicht erfolgt wäre, könne von einer ihrer Art nach tauglichen Buchhaltung zur Ermittlung des Verlustvortrages nicht gesprochen werden.

Hinsichtlich der Verluste der Vorjahre wies die Betriebsprüfung darauf hin, dass lediglich für das Jahr 1994 ein noch nicht verbrauchter Verlustvortrag vorhanden gewesen wäre, in diesem

Jahr wäre die Gewinnermittlung nach jener Methode durchgeführt worden, die auch in den Folgejahren angewendet worden wäre und wie oben angeführt, als nicht tauglich festgestellt worden wäre. Die Verlustvortragsfähigkeit wäre nicht bei der Veranlagung des Ergebnisses des Verlustjahres zu entscheiden, sondern in dem Jahr, in dem der Verlustvortrag als Sonderausgabe berücksichtigt werden sollte. Erst bei dieser Veranlagung wären daher die Mängel der Buchführung des Verlustjahres festzustellen und hinsichtlich ihrer Auswirkungen auf die Vortragsfähigkeit zu beurteilen (EStRL 2000, Abschnitt 12 Rz 4522). Die Abzugsfähigkeit des Verlustes 1994 bei der Veranlagung des Ergebnisses des Jahres 1998 wäre daher nicht gegeben gewesen.

Hinsichtlich der von der Bw. im Berufungsverfahren vorgelegten schriftlichen Auskünfte der Versicherungsgesellschaft führte die Betriebsprüfung aus, dass beim Kopieren offensichtlich ein Teil abgedeckt wurde. Diese Kopie widerspräche dem Inhalt der vorliegenden Originalbelege, wobei jene Beilagen, die in der übermittelten Kopie angeführt wären, dem Berufungsschreiben nicht beigelegt worden wären. Die lt. einem Schreiben der Versicherung offenbar irrtümlich ausgestellte Bestätigungen vom 3.7.2001 wären nicht zutreffend, da dem Inhalt der vorgelegten Kopie nach sich der Fehler der Versicherung auf einen Brief vom 13.2.2002 beziehe. Weiters sei festzuhalten, dass im Jahr 1998 eine Provisionszahlung der Versicherung in Höhe von S 100.000,00 erfolgt wäre, wobei von der Bw. dieser Betrag in die GuV-Rechnung aufgenommen, jedoch unrichtigerweise als steuerfrei behandelt worden wäre. Lt. Auskunft der Versicherungsgesellschaft im Betriebsprüfungsverfahren hätte die Bw. ab dem Zeitpunkt der erfolgten Gutschrift über den gutgeschriebenen Betrag verfügen können, wodurch der Zufluss bei erfolgter Gutschrift jedenfalls erfolgt wäre.

Hinsichtlich der doppelten Erfassung von Provisionen im Jahr 1998 führte die Betriebsprüfung aus, dass dies aus den vorliegenden Unterlagen nicht nachvollzogen werden könne und es daher entsprechend nachzuweisen wäre. Sie würde jedoch darauf hinweisen, dass es sich bei dem im Berufungsschreiben genannten Betrag in Höhe von S 105.855,00 um Versicherungsvergütungen für Schadensfälle gehandelt hätte.

Dieser Stellungnahme wurden eine Hausabrechnung betreffend das Jahr 1995 beigelegt, ferner die Kopie eines Kaufvertrages mit einem Herrn H vom 30.6.1995, der namentlich angeführte Einrichtungsgegenstände um einen Preis von S 90.000,00 verkaufte sowie die Kopie eines Kassabeleges betreffend Investablöse lt. Kaufvertrag L von H.

Mit Schreiben vom 12.12.2002 führte die Bw. zur Stellungnahme der Betriebsprüfung zu „Buchführung und Aufzeichnung“ zunächst aus, dass die Geschäftstätigkeit des geprüften Unternehmens im Prüfungszeitraum weitestgehend aus der Vermietung und Verwertung von Liegenschaftsanteilen bestanden hätte. Die Agenden wären an die Hausverwaltung

übertragen worden. Aus diesem Grund wären auch sämtliche Zahlungen von der Hausverwaltung geleistet und entgegengenommen worden, weshalb es zu kaum oder keinen Bewegungen im Unternehmen gekommen wäre. Die Hausverwaltung hätte sämtliche Unterlagen in ihrem Programm "Real-Data" zeitgerecht und fortlaufend erfasst und gebucht. Dies hätte anlässlich einer Besprechung stichprobenartig bewiesen werden können. Am Jahresende wäre darüber eine Zusammenfassung erstellt worden. Diese würde über eine bloße Einnahmen-/Ausgaben-Rechnung hinausgehen, da sie sowohl die Ansprüche, wie auch Eingänge, offene Mieten und sonstige Buchungen und Zahlungen beinhalten würde. Um dieses gesamte Rechenwerk nicht neuerlich ein zweites Mal zu erstellen, wären diese Enddaten in einer Hauptabschlussübersicht verarbeitet worden. Im Rahmen der Betriebsprüfung wäre allerdings niemals auf diesen Umstand aufmerksam gemacht worden oder die entsprechenden Programmausdrucke als Beweis vorgelegt worden.

Hinsichtlich der Tz 18 des BP-Berichtes (Erlöse Versicherungsprovisionen) führte die Bw. aus, dass die von der Betriebsprüfung festgestellten Werte korrekt wären, wenn man die in der Stellungnahme der Betriebsprüfung vorgenommene Korrektur berücksichtigen würde. Die aufgrund von Stornorücklassen, etc. nicht ausbezahlt, sondern nur gutgeschriebenen Provisionen der Versicherungsgesellschaft würden daher keine verdeckte Ausschüttung (mangels Zufluss) darstellen.

Hinsichtlich der Tz 27 des BP-Berichtes (Aktivierung Ausmietungskosten) erweiterte die Bw. das Berufungsbegehren mit der Begründung, dass es sich bei den vorliegenden Belegen nicht um Ausmietungskosten handeln würde, wobei vom damaligen Berater keine oder falsche Auskünfte erteilt worden wären. Es wäre für die Vermittlung von zu verwaltenden Häusern im Jahr 1998 der Unternehmensgegenstand zusätzlich auf Hausverwaltungen erweitert und Provisionen ausbezahlt worden. Diese Provisionen wären nicht zu aktivieren. Die Bw. verwies dabei auf eine „Beilage A“, wobei aus den beigelegten Kopien keine mit „Beilage A“ beschriftete erkennbar ist. Die erste Kopie betraf eine Firma I GmbH betreffend eine „Vermittlungsprovision, pauschal, inklusive USt mit S 360.000,00 vom 30.12.1999“, die durchgestrichen, mit dem Vermerk „Storno“ unter Bemerkung „irrtümlich ausgesetzt 30.12.1999“ beschrieben ist, sowie die Kopie eines handschriftlichen Textes, in die links oben ein Kassabeleg über S 100.000,00 betreffend die „K GmbH, X2“ kopiert wurde und der den weiteren Text „Angeld lt. Vereinbarung X3 vom 13.11.1998, Restkaufpreises 2,600.000,- aufweist. Auf einer dritten kopierten Seite wird hiezu erklärend ausgeführt, dass die Bw. dieses Haus mit umseitigen Beleg kaufen wollte und der Kaufpreis angezahlt worden, der Kaufvertrag jedoch nicht zustande gekommen und dieser später als Provision für die Verwaltung behandelt worden wäre.



In einer weiteren Kopie eines Beleges vom 30.12.1999 bestätigte die oben genannte Fa. K GmbH, von der Bw. einen Betrag von S 18.000,00 betreffend eine Provision für Verwaltung für die X4 erhalten zu haben. Lt. einer weiteren kopierten Bestätigung ohne leserliche Unterschrift und ohne Stempelaufdruck vom November 1998 hätte die Bw. S 50.000,00 „Verwaltungsprovision für X5 plus zwei andere Häuser“ bezahlt.

Hinsichtlich der Feststellung der Betriebsprüfung betreffend verdeckte Ausschüttungen in Höhe von S 115.000,00 führte die Bw. aus, dass die Bw. Räumlichkeiten, Computer, Telefon, Personal, etc. von der Z benützt hätte. Diese Kosten würden jährlich entsprechend dem Nutzungsgrad weiterverrechnet. Die beiliegende Rechnung hätte die Bw. dem Akt des damaligen Beraters entnommen und könnte sie nicht feststellen, weshalb sie im Prüfungsverfahren nicht vorgelegt worden wäre. (siehe Beilage B). Diese gleichzeitig übermittelte Beilage ist eine Kopie eines Schriftstückes, ausgestellt von der Z an die Bw. am 31.12.1998, übertitelt mit „Honorarnote“ und mit dem Text: "Vereinbarungsgemäß erlauben wir uns Ihnen wie nachstehend in Rechnung zu stellen: Für Lohnkostenersatz und Kostenersatz, Bedienungskosten S 115.000,00 + 20% MwSt S 23.000,00 somit gesamt S 138.000,00".

Hinsichtlich der unterlassenen Verzinsung von Verrechnungskonten räumte die Bw. ein, dass dies grundsätzlich einen Vorteil darstellen würde. Sie beantragte jedoch im Sinne einer Gleichbehandlung aller Steuerpflichtigen, den Zinssatz gemäß ESt-Richtlinien für gewährte Dienstgeberdarlehen heranzuziehen (4,5 bis 5%).

Hinsichtlich des Verlustvortrages verwies die Bw. auf die Rz 4511 der ESt-Richtlinien, wonach dieser zulässig wäre, wenn der Verlust, selbst nach vorgenommenen Korrekturen, noch errechenbar wäre.

Zusammenfassend vertrat die Bw. die Meinung, dass der damalige Berater die Mandantschaft zu keiner Zeit in das Betriebsprüfungsverfahren eingebunden hätte, sondern offenbar nach eigenem Gutdünken (teilweise unrichtige oder gar keine Auskünfte) erteilt hätte.

In einer dazu erstatteten Gegenäußerung des Finanzamtes vom 21.8.2012 verwies dieses hinsichtlich der Feststellungen der Betriebsprüfung zu Buchführung und Aufzeichnungen auf die unwidersprochenen Ausführungen im BP-Bericht sowie in der Stellungnahme vom 25.9.2002.

Hinsichtlich der Feststellungen betreffend Erlöse Versicherungsprovisionen verwies das Finanzamt auf ihre Stellungnahme sowie auf den Umstand, dass aufgrund der angeführten und nicht bestrittenen Verfügungsberechtigung über den Betrag der Zufluss natürlich erfolgt wäre.

Hinsichtlich der Prüfungsfeststellung betreffend Aktivierung Ausmietungskosten wären die mit Schreiben vom 12.12.2002 vorgelegten Belege und die Vorbringen insgesamt für den Betriebsprüfer neu. Sollte mit diesen Zahlungen – was anhand des Vorbringens als wahrscheinlich erscheine – das unbefristete Recht auf die Hausverwaltertätigkeit erworben worden sein, so würde es sich um aktivierungspflichtige Aufwendungen handeln, die keinem Wertverzehr unterliegen würden.

Hinsichtlich der in dem Schreiben vom 12.12.2002 vorgelegten Honorarnote der Z an die Bw. wurde festgestellt, dass im gesamten Prüfungsverfahren vom Mai bis Dezember 2002 sowie in der Berufung vom 14.4.2002 diese nicht vorgelegt worden wäre, was die tatsächliche Existenz dieses Beleges zum gegenständlichen Zeitpunkt (Datum der Belegkopie 31.12.2008) als äußerst fragwürdig erscheinen lässt. Da der Inhalt "vereinbarungsgemäß" und die Berechnung der Positionen "Lohnkostenersatz" und "Kostenersatz Bedienungskosten" sowie „tatsächliche betriebliche Veranlassungen“ im Dunkeln blieben, wäre insbesondere im Sinne der Angehörigenjudikatur von einer verdeckten Ausschüttung auszugehen.

Hinsichtlich des angewendeten Zinssatzes in Höhe von 8% wurde erläutert, dass dieser in fremdüblicher Höhe (Zinssatz für unbesicherte Kredite) angesetzt worden wäre und natürlich auch mangels Zusammenhang nicht mit einem in Richtlinien angeführten Zinssatz betreffend Dienstgeberdarlehen verglichen werden könne. Aus einer Beilage hinsichtlich der Zinsentwicklung in den Jahren 1995 bis 1999 geht hervor, dass im fraglichen Zeitraum der durchschnittliche Zinssatz für einen über 60 Monate laufenden Ratenkredit zwischen 9,75 und 13.15%, d.i. ein Durchschnitt von 10,89% lag. Das Finanzamt beantragte, die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Im Rahmen einer niederschriftlichen Zeugeneinvernahme am 23. Jänner 2013 gab die Mitarbeiterin der Versicherung bekannt, dass die im Jahr 1998 festgestellten Provisionen teils ausbezahlt, teils auf ein anderes Konto umgebucht worden wären. Die vorgelegte Kopie einer Bestätigung der Versicherung vom 11. April 2002 über Provisionen im Gesamtbetrag von „ATS 0,00 unter Berücksichtigung von Provisionsstorni“ wären ihr nicht bekannt.

Mit Vorhalt vom 29. Jänner 2013 wurde der Bw. im Rahmen des Parteiengehörs das Ergebnis der Beweisaufnahme bei der Versicherung mitgeteilt und weiters ersucht, hinsichtlich des Berufungsantrages, den Betrag von S 105.855,00 bei der Ermittlung des Gewinnes zu berücksichtigen, die entsprechenden Beträge im Rechenwerk aufzuschlüsseln und die zugehörigen Schriftstücke (Bestätigungen, Konten oder dergleichen) dem UFS vorzulegen.

Da die Erweiterung des Berufungsbegehrens hinsichtlich des Provisionsempfängers K GmbH mangels Eintragungen in der finanzeigenen Datenbank und im Firmenbuch nicht

nachvollziehbar war, wurde die Bw. ersucht, Nachweise für die Existenz der Zahlungsempfängerin dem UFS im Original vorzulegen.

Da die Bw. im Schreiben vom 12. Dezember 2002 an das Finanzamt außerhalb des Prüfungsverfahrens erstmalig die Weiterverrechnung von anteiligen Nutzungskosten in Höhe von S 138.000,00 geltend machte, wurde sie ersucht, den Nachweis über die Vereinbarung der Mitnutzung der Einrichtungen der Z, deren jährliche Gesamtkosten, das Ausmaß der Mitnutzung sowie den Nachweis der Bezahlung dieser anteiligen Kosten an die Z durch Vorlage der entsprechenden Konten, Buchungsbestätigungen, Zahlungsbelege u.dgl. zu führen.

Weiters wurde bekannt gegeben, dass im Gegensatz zu dem von der Bw. beantragten Zinssatz für Dienstgeberdarlehen in Höhe von 4,5 bis 5 % die Betriebsprüfung einen fremdüblichen Zinssatz für unbesicherte Kredite in Höhe von 8 % p.a. anwandte, da es sich um gewährte Geldvorteile an Gesellschafter und nicht an Dienstnehmer der Bw. gehandelt hätte. Der durchschnittliche fremdübliche Zinssatz (= anzuwendender Zinssatz für Gesellschafterdarlehen) wäre 1998 bei Giroüberziehung bei 14,73 % und bei Girodispo bei 10,92 % gelegen.

Dieses Schreiben langte am 31. Jänner 2013 bei der Bw. ein, innerhalb der zur Beantwortung der Fragen bzw. Beibringung der erforderlichen Nachweisen gewährten vierwöchigen Frist sowie bis dato langten keine Schriftstücke ein.

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

#### **1. Buchführung und Aufzeichnungen – Verlustvortrag**

Die im vorliegenden Berufungsfall anzuwendenden Vorschriften lauten:

§ 131 Abs.1 Z 2 BAO: Die Eintragungen sollen der Zeitfolge nach geordnet, vollständig, richtig und zeitgerecht vorgenommen werden. Die Vornahme von Eintragungen für einen Kalendermonat in die für Zwecke der Erhebung der Abgaben vom Umsatz, Einkommen und Ertrag, ausgenommen Abzugssteuern, zu führenden Bücher und Aufzeichnungen ist zeitgerecht, wenn sie spätestens einen Monat und 15 Tage nach Ablauf des Kalendermonats erfolgt. An die Stelle des Kalendermonats tritt das Kalendervierteljahr, wenn dieses auf Grund umsatzsteuerrechtlicher Vorschriften für den Abgabepflichtigen Voranmeldungszeitraum ist. Soweit nach den §§ 124 oder 125 eine Verpflichtung zur Führung von Büchern besteht oder soweit ohne gesetzliche Verpflichtung Bücher geführt werden, sollen alle Bareingänge und Barausgänge, in allen übrigen Fällen die Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben täglich in geeigneter Weise festgehalten werden.

§ 131 Abs.1 Z 3 BAO: Die Bezeichnung der Konten und Bücher soll erkennen lassen, welche Geschäftsvorgänge auf diesen Konten (in diesen Büchern) verzeichnet werden. Konten, die den Verkehr mit Geschäftsfreunden verzeichnen, sollen die Namen und Anschriften der Geschäftsfreunde ausweisen.

§ 131 Abs.1 Z 4 BAO: Soweit Bücher oder Aufzeichnungen gebunden geführt werden, sollen sie nach Maßgabe der Eintragungen Blatt für Blatt oder Seite für Seite mit fortlaufenden Zahlen versehen sein. Werden Bücher oder Aufzeichnungen auf losen Blättern geführt, so sollen diese in einem laufend geführten Verzeichnis (Kontenregister) festgehalten werden.

§ 131 Abs.1 Z 5 BAO: Die zu Büchern oder Aufzeichnungen gehörigen Belege sollen derart geordnet aufbewahrt werden, dass die Überprüfung der Eintragungen jederzeit möglich ist.

§ 131 Abs.1 Z 2. BAO: Die Eintragungen sollen nicht mit leicht entfernbareren Schreibmitteln erfolgen. An Stellen, die der Regel nach zu beschreiben sind, sollen keine leeren Zwischenräume gelassen werden. Der ursprüngliche Inhalt einer Eintragung soll nicht mittels Durchstreichens oder auf andere Weise unleserlich gemacht werden. Es soll nicht radiert und es sollen auch solche Veränderungen nicht vorgenommen werden, deren Beschaffenheit ungewiß läßt, ob sie bei der ursprünglichen Eintragung oder erst später vorgenommen worden sind.

§ 131 Abs.2 BAO: Werden die Geschäftsvorfälle maschinell festgehalten, gelten die Bestimmungen des Abs. 1 sinngemäß mit der Maßgabe, dass durch gegenseitige Verweisungen oder Buchungszeichen der Zusammenhang zwischen den einzelnen Buchungen sowie der Zusammenhang zwischen den Buchungen und den Belegen klar nachgewiesen werden sollen; durch entsprechende Einrichtungen soll der Nachweis der vollständigen und richtigen Erfassung aller Geschäftsvorfälle leicht und sicher geführt werden können und sollen Summenbildungen nachvollziehbar sein.

Die Bestimmung des § 18 Abs. 6 EStG 1988 in der für den Berufszeitraum anzuwendenden Fassung ordnet an:

(6) Als Sonderausgaben sind auch Verluste abzuziehen, die in einem vorangegangenen Jahr entstanden sind (Verlustabzug). Dies gilt nur, wenn die Verluste durch ordnungsgemäße Buchführung ermittelt worden sind und soweit die Verluste nicht bereits bei der Veranlagung für die vorangegangenen Kalenderjahre berücksichtigt wurden.

Während die Bw. in ihrer Berufung behauptet, dass die Hausabrechnungen aufgrund von Belegen in der Zeitfolge geordnet, vollständig, richtig und zeitgerecht im Sinne des § 131 Z. 2 vorgenommen worden wären und daher die Verluste durch ordnungsgemäße Buchführung ermittelt worden wären, konnte sich die Betriebsprüfung dieser Ansicht nicht anschließen.

Für den Unabhängigen Finanzsenat steht fest, dass von 1992 bis 1998 keine Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben oder Zahllasten entrichtet wurden. Aufgrund der Entrichtung von Zahllasten ab Juli 1998, bei denen zwischen den geleisteten Zahlungen und der für den Zeitraum ab 1999 vorgelegten Buchhaltung keinerlei Zusammenhang erkennbar war, ist zu schließen, dass es keine Aufzeichnungen gab, die im Sinne dieser Zahlungsverpflichtungen durch die Bw. verwertet werden konnten. Die permanent bestehenden Buchführungsmängel äußerten sich weiters dadurch, dass die Veranlagungen der Jahre 1994 und 1996 im Schätzungswege gem. § 184 BAO vorgenommen werden mussten, da auch trotz Erinnerungen und Festsetzungen von Zwangsstrafen keine Steuererklärungen abgegeben wurden.

Wenn die Bw. in ihrer Berufung behauptet, dass aus Gründen der Ersparnis auf die Anlage von Buchhaltungskonten verzichtet worden wäre, da es sich nur um eine geringe Anzahl von Belegen gehandelt hätte, so ist es dem zu entgegnen, dass es gerade unter diesen Voraussetzungen besonders einfach gewesen wäre, diese wenigen Buchungen in Buchhaltungsform durchzuführen. Vielmehr muss der UFS im Lichte des Schriftsatzes vom 12.12.2002 annehmen, dass die den Buchungen zugrunde liegenden Belege entweder nicht der Zeitfolge nach geordnet, vollständig und richtig aufbewahrt wurden oder zum Zeitpunkt der Betriebsprüfung noch nicht existent waren. Auch die nachträgliche Erfassung von bestehenden Forderungen und Außenständen zum Bilanzstichtag erfüllt aber nicht die Voraussetzungen für eine laufende Buchhaltung nach § 4 Abs. 1 EStG 1988 (VwGH 23.3.1999, 97/14/0172). Die Behauptung, dass der damalige Berater während der Betriebsprüfung „keine oder falsche Auskünfte“ erteilt hätte (Stellungnahme zu Tz.27 des Betriebsprüfungsberichtes) oder eine Rechnung im Prüfungsverfahren nicht vorgelegt (Stellungnahme zu Tz.36 des Betriebsprüfungsberichtes) hat sich insofern als inhaltsleer erwiesen, als die Bw. die ihr im Fragenvorhalt vom 29. Jänner 2013 gebotene Gelegenheit ungenützt verstreichen ließ, für diese Behauptungen den Wahrheitsbeweis anzutreten.

Wenn die Bw. in ihrer Stellungnahme vom 12. Dezember 2002 die Meinung vertritt, dass es ausreichend gewesen wäre, dass die Hausverwaltung Zahlungen geleistet und entgegen genommen hätte, so muss dem entgegen gehalten werden, dass eine solche Vorgangsweise eines gewillkürten Vertreters zwar durch die Bw. gewählt werden kann, sie diese jedoch nicht von den ihr auferlegten gesetzlichen Verpflichtungen der ordnungsgemäßen Führung von Büchern und Aufzeichnungen sowie Abgabe der entsprechenden Erklärungen entbindet. Denn ein sachverständiger Dritter (Prüforgan) darf auch unter solchen Voraussetzungen nicht außerstande sein, sich über das geprüfte Unternehmen in ihren Büchern und Aufzeichnungen innerhalb angemessener Zeit einen Überblick zu verschaffen. Nicht ausreichend ist, dass in diesem Sinn die Hausverwaltung zwar sämtliche Unterlagen in ihrem Programm "Real-Data"

zeitgerecht erfasst und gebucht hätte, jedoch aus einer solchen SammelSpeicherung alleine für die Bw. daraus durch ein Prüforga n keine Rückschlüsse gezogen werden können. Der Verwaltungsgerichtshof vertritt hiezu die Meinung, dass die Geschäftsfälle, seien sie bar oder unbar, laufend bereits im Zeitpunkt des Entstehens auf Bestandskonten zu erfassen sind (VwGH 23.3.1999, 97/14/0172) und es mit den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung unvereinbar ist, wenn beispielsweise Provisionen (Zahlungseingänge) in das Rechenwerk des Unternehmens keinen Eingang finden (VwGH 12.4.1983, 82/14/0211).

Die Behauptung der Bw. in der Berufung, dass die Hausabrechnung die lückenlose Aufzeichnung sämtlicher Geschäftsvorfälle enthielt und diese Werte aus der Hausabrechnung zur Gänze in die Hauptabschlussübersicht übernommen und kontenmäßig bezeichnet worden wären ist nicht nachvollziehbar, als der Betriebsprüfung eine nachvollziehbare Erfassung der einzelnen Geschäftsfälle in einer doppelten Buchführung ebensowenig möglich war wie aus den Hausabrechnungen der Zeitpunkt der Bargeldeinnahmen und –ausgaben eruiert werden konnte. Die Nichtvorlage des Kassabuches im Betriebsprüfungsverfahren spricht daher ebensowenig für die Ordnungsmäßigkeit wie dass Belege etwa zum Gesellschafterverrechnungskonto trotz wiederholter schriftlicher Urgenz nicht vorgelegt werden konnten. Wie die Bw. selbst im Schriftsatz vom 12. Dezember 2002 mitteilt, wurden deshalb auch sämtliche Zahlungen in einem Programm der Z, nicht jedoch bei der Bw. zeitgerecht und fortlaufend erfasst und gebucht, diese Enddaten wären in einer Hauptabschlussübersicht verarbeitet worden. Dass dies jedoch keine Auswirkungen auf die Bilanzen der Bw. hatte, ist daraus ersichtlich, als offensichtlich eine Kassaführung überhaupt nicht erfolgte, da in den von der Bw. vorgelegten Bilanzen vom jeweils 31.12.1993 bis 1997 ein Kassastand von jeweils S 750,00 ausgewiesen ist, woraus zu schließen ist, dass in einem Zeitraum von zumindest vier Jahren keine einzige Bargeldtransaktion stattgefunden hat. Da dies jedoch in keinem Geschäftsbetrieb tatsächlich stattfindet lässt dies nur den Schluss zu, dass bei der Bw. Kassaeingänge und –ausgänge überhaupt nicht gebucht wurden. Da die Bw. jedoch selbst Kopien von Belegen über z.B. „Ausmietungskosten“ der Bw. im Jahr 1995 über S 90.000,-- (in bar) vorlegte, hätte dieser Vorgang in der Kassaführung seinen Niederschlag finden müssen, was jedoch nicht erfolgt ist. Solcherart widerspricht sich die Bw. in ihrer Argumentation selbst.

Eine Korrektur der von der Betriebsprüfung festgestellten Mängel durch Hinzurechnungen war aufgrund der Schwere der Mängel nicht möglich. Auch im Berufungsverfahren war es der Bw. nicht möglich, die Ansicht der Betriebsprüfung dazu zu entkräften und wurden deren Feststellungen dadurch erhärtet, als die Bw. in der Berufung Belegkopien vorlegte, deren Unrichtigkeit sich durch die u.a. Überprüfungen ergab.

Strahlen jedoch solche Fehler nach Art und Umfang auf das gesamte Rechenwerk aus und konnten diese von der Bw. auch nicht im Berufungsverfahren richtig gestellt werden, ist der Verlustabzug zu versagen. Da eine Erfassung der einzelnen Geschäftsfälle in einer doppelten Buchhaltung nicht erfolgt ist, kann von einer ihrer Art nach tauglichen Buchhaltung zur Ermittlung des Verlustvortrages nicht gesprochen werden.

Im Übrigen ist hinsichtlich der Vorjahresverluste darauf hinzuweisen, dass lediglich für das Jahr 1994 ein noch nicht verbrauchter Verlustvortrag vorhanden ist. In diesem Jahr wurde die Gewinnermittlung nach jener Methode durchgeführt, die auch in den Folgejahren angewendet wurde und als nicht tauglich festgestellt wird. Über die Ordnungsmäßigkeit der Buchführung im Verlustjahr als Voraussetzung der Verrechnung wird erst im Veranlagungsjahr des Jahres entschieden, in dem der Verlustvortrag vorgenommen werden soll (VwGH 29.6.05, 2002/14/0132). Die Abzugsfähigkeit des Verlustes 1994 bei der Veranlagung des Jahres 1998 ist nicht gegeben.

## 2. Versicherungsprovisionen 1998

Der Unabhängige Finanzsenat geht ebenso wie die Betriebsprüfung und die Bw. auf Seite 2 der Berufung sowie in ihrem Schriftsatz vom 12. Dezember 2002 davon aus, dass die von der Betriebsprüfung festgestellten Versicherungsprovisionen im Jahr 1998 in Höhe von S 331.400,00 gutgeschrieben wurden.

Abweichend von der Ansicht der Bw., dass aufgrund der nicht ausbezahlten sondern nur gutgeschriebenen Provisionen der Versicherungsgesellschaft im Jahre 1998 diese nicht zugeflossen wären steht jedoch aufgrund der Feststellungen der Betriebsprüfung sowie aufgrund der Aussagen der Mitarbeiterin der Versicherungsgesellschaft im Verfahren des Unabhängigen Finanzsenates fest, dass 1998 S 100.000,00 bar an die Geschäftsführerin der Bw. ausbezahlt wurden, und über den restlichen Betrag durch Umbuchung auf ein anderes Konto der Bw. verfügt wurde. Indem die Versicherungsgesellschaft der Bw. die vertraglich vereinbarten Provisionen auf einem dort geführten Provisionskonto gutschrieb, verschaffte sie der Bw. die Verfügungsmacht über den o.a. Geldbetrag, wodurch die Provisionen als zugeflossen gelten. Die nachfolgenden Verfügungen über die Beträge, in dem sie etwa ein Drittel in Bar behob und den Restbetrag auf ein anderes Konto umbuchte ist Ausfluss des ihr zustehenden Dispositionsrechtes.

## 3. Doppelte Erfassung von Provisionen

Im Gegensatz zur Ansicht der Bw. in der Berufung, dass ein Betrag in Höhe von S 105.855,00 im Rechenwerk zweifach Berücksichtigung gefunden hätte, steht aufgrund der Betriebsprüfung fest, dass diese aus den vorliegenden Unterlagen nicht nachvollzogen werden

konnte. Der Unabhängige Finanzsenat ersuchte die Bw. im Vorhalt vom 29. Jänner 2013, diesen Betrag durch Provisionsbestätigungen, Konten oder dergleichen nachzuweisen. Da jedoch eine solche durch die Bw. unterblieben ist, kann daher dem Ansinnen der Bw. in diesem Punkt nicht gefolgt werden.

#### 4. Ausmietungskosten

Während die Betriebsprüfung die von der Bw. unter der Bezeichnung "Ausmietungskosten" als laufenden Aufwand angesetzten Beträge aktivierte, behauptete die Bw. in ihrer Berufungsergänzung vom 12. Dezember 2002, dass es sich dabei nicht um Ausmietungskosten handeln würde, sondern vielmehr um Provisionszahlungen für die Vermittlung von zu verwaltenden Häusern. Solche Provisionen wären nicht zu aktivieren. Die von der Bw. in diesem Zusammenhang vorgelegten Kassabelege tragen jeweils über einen Betrag von insgesamt S 118.000,00 einen Stempel einer K GmbH, währenddessen der dritte Beleg über S 50.000,00 eine unleserliche Unterschrift trägt. Das Berufungsverfahren ergab jedoch, dass die o.a. Firma in keinerlei Datenbanken zu finden war und der dritte Beleg nicht nachvollziehbar war. Auf den Vorhalt vom 29. Jänner 2013 zu diesen Umständen reagierte jedoch die Bw. nicht, sodass kein geänderter Sachverhalt gegeben ist und für den UFS feststeht, dass diese von der Bw. in der Berufung aufgestellte Behauptung nicht den Tatsachen entspricht und somit die von der Betriebsprüfung vorgenommene rechtliche Qualifikation weiterhin zu gelten hat.

#### 5. Weiterverrechnung von anteiligen Nutzungskosten

Die Bw. behauptete erstmalig im Schriftsatz vom 12. Dezember 2002, dass für das Jahr 1998 anteilige Nutzungskosten in Höhe von S 138.000,00 brutto angefallen wären. Aus der dem Schriftsatz beigelegten Kopie geht hervor, dass diese Honorarnote die Z (Geschäftsführerin der Bw.) ausgestellt hätte. Dieses Schreiben ist jedoch nicht unterfertigt. Laut Stellungnahme der Betriebsprüfung wurde dieses Schreiben während des gesamten Betriebsprüfungsverfahrens nicht vorgelegt, was die tatsächliche Existenz dieses Beleges zum gegenständlichen Zeitpunkt als äußerst fragwürdig erscheinen ließe. Der Vorhalt des UFS, die einzelnen Positionen näher zu erläutern, kam die Bw. nicht nach. Aufgrund dessen steht für den UFS fest, dass diese geltend gemachten Ausgaben nicht zu gewähren sind, da keine tatsächliche betriebliche Veranlassung nachgewiesen wurde und überdies aufgrund der von der Bw. selbst behaupteten geringen Anzahl von Schriftstücken nicht nachvollziehbar ist, dass gerade dieses nicht in der Belegsammlung der Bw. während der Betriebsprüfung aufgeschienen ist. Es besteht somit der begründete Verdacht, dass dieses Schriftstück erst nach der Betriebsprüfung angefertigt wurde und somit nicht die Vermutung der Echtheit für



sich hat, dies umso mehr, als diese Kopie nicht einmal eine kopierte Unterschrift aufweist. Diese geltend gemachten Kosten können daher nicht anerkannt werden.

## 6. Verzinsung

Hinsichtlich der unterlassenen Verzinsung von Verrechnungskonten räumte die Bw. ein, dass dies grundsätzlich einen Vorteil darstellen würde, und stimmte damit auch grundsätzlich einer Verzinsung der Verrechnungskonten durch die Betriebsprüfung zu. Allerdings beantragte sie, im Sinne einer Gleichbehandlung aller Steuerpflichtigen den Zinssatz gemäß den Einkommensteuerrichtlinien für gewährte Dienstgeberdarlehen zwischen 4,5 und 5 % heranzuziehen. Die Betriebsprüfung argumentierte zu diesem Verlangen dahingehend, dass der angewendete Zinssatz in Höhe von 8 % in fremdüblicher Höhe (Zinssatz für unbesicherte Kredite) angesetzt worden wäre und mangels Zusammenhanges nicht mit einem in den Richtlinien angeführten Zinssatz betreffend Dienstgeberdarlehen verglichen werden könne.

Im Vorhalt des UFS vom 29. Jänner 2013 wurde der Bw. mitgeteilt, dass es sich im vorliegenden Fall um gewährte Geldvorteile an Gesellschafter und nicht an Dienstnehmer der Bw. gehandelt hätte und der durchschnittliche fremdübliche Zinssatz für Gesellschafterdarlehen 1998 bei Girokontenüberziehung bei 14,73 % und bei Dispogirokrediten bei 10,92 % gelegen wäre. Die Bw. hat diesen Vorhalt unbeantwortet gelassen, wodurch der UFS die Meinung vertritt, dass der von der Betriebsprüfung in Höhe von 8 % angesetzte Zinssatz, da es sich nicht um ein Dienstgeberdarlehen handelte, weit unter jenem damals als üblich geltendem Zinssatz ansetzte. Die Bw. ist daher in diesem Punkt nicht beschwert.

## 7. Auswahlverschulden

Die Bw. führte in ihrem die Berufung erweiternden Schriftsatz vom 12. Dezember 2002 mehrfach aus, dass der damalige Berater keine oder falsche Auskünfte (während der Betriebsprüfung) erteilt oder Belege nicht vorgelegt hätte.

Nach herrschender Lehre vermag die Beauftragung eines Steuerberaters den Vertretenen nicht ihn von der Wahrung der Abgabenangelegenheiten zu befreien. Der gewillkürte Bevollmächtigte (§ 83 BAO) ist nämlich lediglich ermächtigt, aber nicht der Abgabenbehörde gegenüber verpflichtet, die den Vertretenen treffenden Verpflichtungen zu erfüllen. Dem Vertretenen obliegt die Verpflichtung, seinen Vertreter in solchen Abständen zu überwachen, die es ausschließen, dass ihm die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten verborgen bleibt. Umso mehr gilt diese Überwachungspflicht während einer Betriebsprüfung, bei der ein mehrjähriger Zeitraum einer Überprüfung unterzogen wird und es einem finanzamtlichen Prüforgang obliegt, Fehler im Rechenwerk der Bw. mit steuerlichen Auswirkungen aufzuzeigen

und die erforderlichen Konsequenzen zu ziehen. Im Falle der Überwachung des Vertreters hätte der Bw. diesfalls spätestens am Ende der Betriebsprüfung auffallen müssen, dass die zuletzt geltendgemachten Ausgabenpositionen fehlten und zeigt die erst acht Monate nach Berufungserhebung geänderte und ergänzte Berufungsbegründung, dass die Bw. ihrer Überwachungsverpflichtung nicht, bzw. verspätet nachgekommen ist. Solcherart ist aber das Verschulden des Vertreters dem Verschulden des Vertretenen gleichzuhalten (VwGH v 13.3.1997, 93/14/0011, 22.1.2003, 2002/08/0259).

Die Berufung ist sohin insgesamt abzuweisen.

Wien, am 23. Mai 2013