



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Wien  
Senat 1

GZ. RV/2255-W/08,  
miterledigt RV/2256-W/08 und  
RV/2257-W/08

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der A.GmbH, Adr., vertreten durch Novacount WTH GmbH, Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungskanzlei, 1180 Wien, Vinzenzgasse 16, vom 31. Mai 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf vom 16. März 2007 betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer sowie Haftung für Kapitalertragsteuer gemäß § 95 Abs. 2 EStG 1988 2003 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden entsprechend der Berufungsvorentscheidung vom 19. und 26. März 2008 abgeändert.

### Entscheidungsgründe

Bei der Berufungswerberin (Bw.) handelt es sich um eine Immobilienfirma, Gesellschafter zu 100% und Geschäftsführer ist Dr. M.K..

Im Rahmen einer abgabenbehördlichen Prüfung (BP) über das Jahr 2003 wurden folgende das Berufungsverfahren betreffende Feststellungen getroffen:

#### <<Steuerliche Feststellungen

##### Tz. 1 Sachverhaltdarstellung

Per 01.10.2004 wurden die Erklärungen für die Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer 2003 elektronisch beim ho. FA eingebracht.

Im Zuge einer Berufung gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2003 und den

Körperschaftsteuervorauszahlungsbescheid 2005, die am 08.11.2004 einlangte, wurden berichtige Erklärungen für die Körperschaftsteuer 2003 vorgelegt.

Diese dienten als Bemessungsgrundlage für die Prüfung der Buchhaltung 2003.

Im Zuge der Niederschrift zur Schlussbesprechung wurde die Berufung vom 08.11.2004 von der steuerlichen Vertretung zurückgezogen.

## **Tz. 2 Änderungen auf Grund der Prüfung**

### **1) Konto Forderungsausfall/Kursverluste:**

Auf dem Konto 7815 wurde eine Position "nbg.Wertb. 20% Proj. R." in Höhe von € 108.387,10 aufwandswirksam verbucht. Im Zuge von zahlreichen Gesprächen/Auskunftsersuchen wurde von dem Ges-Gf bekannt geben, dass es sich um Kosten im Zusammenhang mit einem Bauprojekt auf den X. handelt. Ursprünglich war geplant, das neu errichtete Gebäude als Hotel zu nutzen. Im Zuge der Betriebsbesichtigung wurde aber erklärt, dass die Einheiten im Objekt als Eigentumswohnungen verkauft werden sollen.

Es wurde ein Schreiben einer "X.Ltd." in englischer Sprache vorgelegt, dass den totalen Zusammenbruch des "real estate market" aufgrund der Katastrophe vom 11.09.2002 aufgreift.

Trotz mehrmaligen Ersuchens um Aufklärung des Sachverhalts (Verträge, Schriftverkehr und Unterlagen zum Forderungsbetreiben, Nachweis über die gewählte Höhe des Wertverlustes, etc.) konnte von der Betriebsprüfung nicht geklärt werden, wie die geltend gemachte Forderungsabschreibung bzw. deren Höhe tatsächlich zustande kam.

Lt. Judikatur des VwGH ist eine Abschreibung auf den niedrigeren Teilwert grundsätzlich nur dann anzuerkennen, wenn der StPfl. das Absinken des Teilwertes dartun kann (vgl. 27.09.1995, 92/13/0310). Wer eine Abschreibung auf den niedrigeren Teilwert durchführen will, hat die Entwertung des Wirtschaftsgutes nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen;

Zudem setzt die steuerliche Anerkennung einer Forderungsabschreibung den Nachweis oder die Glaubhaftmachung voraus, dass die Entwertung im Jahr des Geltendmachens eingetreten ist.

Dieser Nachweis bzw. diese Glaubhaftmachung muss sich auch auf die Umstände beziehen, aufgrund deren gerade in einem bestimmten Wirtschaftsjahr die Teilwertabschreibung mit steuerlicher Wirkung zu berücksichtigen sei.

Eine Verpflichtung der Abgabenbehörde zur amtswegigen Ermittlung des niedrigeren Teilwertes eines Wirtschaftsgutes ist weder der Rechtsprechung noch dem Gesetz zu entnehmen (vgl. 09.09.2004, 2001/15/0073). Es ist somit primär die Aufgabe des Abgabepflichtigen, in schlüssiger Weise darzustellen, warum gerade im Wirtschaftsjahr 2003 konkret in Bezug auf die in Rede stehende Forderung wertbeeinflussende Umstände eingetreten sind, die die geltend gemachte Abschreibung der Forderung und die damit in Zusammenhang stehenden geltend gemachten Kursverluste rechtfertigen. Das Vorbringen des Steuerberaters, dass die Wertberichtigung aufgrund der Ereignisse des 11.9.2001 durchgeführt worden sei, ist jedenfalls keinesfalls dazu geeignet.

Auch ein Nachweis über die Mittelverwendung bei Herrn R. (Geschäftspartner der GmbH bzw. Grundstückseigentümer des oa. Objekts) gibt es nicht.

Die Forderungswertberichtigung (€ 108.387,10) sowie die damit in Zusammenhang stehenden geltend gemachten Kursverluste iHv. € 77.029,74 sind daher steuerlich nicht anzuerkennen.

## **Gewinnzurechnung 2003: € 185.416,84**

### **2) Objekt Einfamilienhaus xx/H.:**

In xx/H., X.Str. befindet sich ein Einfamilienhaus, dass im Betriebsvermögen der A.GmbH steht. Dieses Haus wird von Dr. K. und seiner Familie bewohnt.

100% der Aufwendungen iZm. mit dem Haus werden von der GmbH als Betriebsausgabe geltend gemacht (Strom, Wasser, Gas, Afa beläuft sich auf rund € 20.000,00 für 2003).

Im Zuge der Betriebsbesichtigung wurde der Ges-Gf ersucht, die betrieblichen Räumlichkeiten vorzuzeigen, wobei ein Raum im Keller besichtigt wurde (ca. 30 m<sup>2</sup>, ausgestattet mit Schreibtisch und PC, Regale, sowie Laufband und Ergometer) und auf den Esszimmertisch im Erdgeschoss (Essplatz der Familie) verwiesen wurde.

Bezüglich der Vermietung des Gebäudes an Dr. K. wurde lediglich eine Aktennotiz zu einer am 02.01.2004 geschlossenen mündlichen Vereinbarung zwischen der A.GmbH und Dr. K. vorgelegt.

Inhalt dieser Vereinbarung:

- Dr. K. werden ab 1.1.2004 (Mietbeginn) ca. 50% des Hauses zur Nutzung zur Verfügung gestellt (von der A.GmbH).
- Monatsmiete 2.750 (incl. 10% USt, netto € 2.500/Monat). Diese hat er zu leisten bzw. die Miete wird mit seinen Forderungen gegen die GmbH gegenverrechnet.
- Teilweise sei das Objekt ab 1.9.2003 genutzt worden, aufgrund des nur teilweise benutzbaren Zustandes werde aber auf eine Mietleistung für den Zeitraum 1.9.2003 - 31.12.2003 verzichtet.

Miete wurde somit erst ab dem Jahr 2004 verrechnet.

Die Aufwendungen der GmbH im Zusammenhang mit dem Haus wurden als Betriebsausgaben geltend gemacht (Strom, Wasser, Betriebskosten, AfA) ca. € 20.0000,00

Da diese Aufwendungen in der ab 2004 geleisteten Miete (€ 2.500 netto/Monat) volle Deckung finden, ist ab dem Jahr 2004 von fremdüblichen Aufwendungen auszugehen.

(Nur in Höhe der nicht fremdüblichen Aufwendungen kann eine verdeckte Ausschüttung vorliegen).

In freier Beweiswürdigung ist aber davon auszugehen, dass das Gebäude bereits ab dem Jahr 2000 von Hrn. Dr. K. und seiner Familie als Wohnung genutzt wurde:

- In einem Schreiben v. 8.10.2004 hat Dr. Madjera, als steuerliche Vertretung, dem FA X bekannt gegeben, dass Hr. Dr. K. mit seiner Familie schon im Sommer 2002 den Wohnsitz in die X.Str., xx/H. verlegt hat (Schule Kinder).
- Dr. K. ist bereits seit 2000 dort gemeldet.
- Lt. Aktenvermerk v. 2.1.2004 hat Dr. K. das Gebäude bereits seit 9/2003 teilweise genutzt.
- Die Wohnung in der X.Gasse (ca. 120 m<sup>2</sup>) ist der Hauptwohnsitz der Schwiegermutter und der Nebenwohnsitz der Kinder und der Frau.
- Der ermittelte Stromverbrauch in den Jahren 2000 - 2003 bewegt sich durchschnittlich um die 2.000 kwh pro Jahr, während der Stromverbrauch einer vierköpfigen Familie in einer Wohnung mit ca. 80 m<sup>2</sup> durchschnittlich um die 5.000 kwh pro Jahr beträgt. Da die wesentlich größere Wohnung in der X.Gasse somit einen vergleichsweise geringen Stromverbrauch aufweist, ist davon auszugehen, dass diese Wohnung im Zeitraum seit dem Jahr 2000 nur von der Schwiegermutter des Hrn. Dr. K. bewohnt wird.
- Der festgestellte Stromverbrauch für das Haus in der H. beträgt dagegen ohne große Schwankungen über die Jahre 2000 bis 2006 zwischen 12.000 und 15.000 kwh. Es ist kein signifikanter Anstieg im Jahr 2004 gegenüber den Vorjahren erkennbar, der den Schluss zulassen würde, dass das Haus erst ab diesem Jahr von der Familie bewohnt wird.

All diese Fakten lassen in freier Beweiswürdigung den Schluss zu, dass das Wohnhaus in der H. bereits seit dem Jahr 2000 von Dr. K. und seiner Familie zu Wohnzwecken genutzt wird.

Da das Haus im Betriebsvermögen der GmbH steht, liegt im Jahr 2003 eine verdeckte Ausschüttung in Höhe der nicht geleisteten Mieten vor.

**Gewinnzurechnung 2003 (v.A.) : € 33.000,00**

### ***3) Einrichtungsgegenstände des Einfamilienhauses, die der Privatsphäre des Ges-Gf zuzurechnen sind:***

Ins Anlagevermögen der A.GmbH wurde der Kauf von zahlreichen privaten Einrichtungsgegenständen (siehe folgende Aufstellung) des Ges-Gf aktiviert. Dies stellt eine verdeckte Ausschüttung an den Ges-Gf dar und wird somit von der BP dem erklärten Gewinn hinzugerechnet.

Kto 0600: Betriebs u Geschäftsausstattung			
Datum	Text	netto	USt
08.04	Matratze	549,17	109,83
08.04	Matratze	549,17	109,83
22.04	Grey Betten	3.200,00	640,00
30.05	BlaHa Gartenmöbel	2.609,17	521,83
18.12	Einbauherd u. Mulde	795,44	159,09
19.12	Waschmaschine	484,80	96,96
19.12	Geschirrspüler	442,48	88,50
31.12	Anrichte und VS Wand	2.011,67	402,33
31.12	Schlafzimmerset	2.800,00	560,00
31.12	Sitzgruppe m. Tisch	2.516,67	503,33
31.12	Schränke	981,67	196,33
31.12	Matratzen	565,25	113,05
31.12	Teppiche	1.000,00	200,00
<b>Summe</b>		<b>18.505,49</b>	<b>3.701,08</b>

Kto 7060: Abschreibung geringw. Wirtschaftsgüter			
Datum	Text	netto	USt
31.12.	Karniesen	340,22	68,04
<b>Summe</b>		<b>340,22</b>	<b>68,04</b>

**Gewinnänderung 2003: € 18.845,71**  
(v.A. ohne USt bzw. KöSt)

### Tz. 3 Vorsteuer

Wie bereits in Tz 2 Pkt. 4 erläutert, ist die in Abzug gebrachte Vorsteuer für Möbel und Einrichtungsgegenstände im Objekt xx/H., X.Str. dem Privatbereich des Ges-Gf zuzurechnen und aus dem betrieblichen Rechenwerk auszuschneiden (Kürzung Vorsteuer -3.769,12).

### Tz. 4 Körperschaftsteuer

Wie bereits in Tz 2 erläutert, erfolgt aufgrund der Betriebsprüfung eine Erhöhung des erklärten Gewinns in folgender Weise:

	2003
Bilanzgewinn lt. Erkl	61.134,90
Zurechnung Tz. 2/Pkt 1	240.000,00
Zurechnung Tz. 2/ Pkt 2	185.416,87
<b>Bilanzgewinn lt. Bp</b>	<b>486.551,77</b>

verdeckte Ausschüttung:	2003
Zurechnung Tz.2/ Pkt 3	33.000,00
Zurechnung Tz. 2/ Pkt 4	18.845,71
<b>verdeckte Ausschüttung lt. Bp</b>	<b>51.845,71</b>

### Steuerliche Auswirkungen

<u>Zeitraum</u>	<u>2003</u> Euro
<u>Körperschaftsteuer:</u>	
[625] Verdeckte Ausschüttungen	51.845,71
[704] Bilanzgewinn/Bilanzverlust	425.416,87

### Tz. 5 Kapitalertragsteuer

Wie bereits in Tz. 2 Pkt. 3 und 4 erläutert, erfolgt die Festsetzung der Kapitalertragsteuer wie folgt: Die KEST ist dem 100%igen Ges-Gf, Dr. M.K. vorzuschreiben.>>

	2003
Kapitalertragsteuer Tz. 2/Pkt 3	11.000,00
Kapitalertragsteuer Tz. 2/Pkt 4	7.538,27
<b>Kapitalertragsteuer lt. BP</b>	<b>18.538,27</b>

### Steuerliche Auswirkungen

<u>Zeitraum</u>	<u>2003</u> Euro
<u>Kapitalertragsteuer:</u> Abgabe	18.538,27

In der fristgerechten Berufung wurde eingewendet:

<<Die Festsetzung der Abgaben erfolgte im Zuge einer steuerlichen Betriebsprüfung, wobei die Feststellungen des Betriebsprüfungsberichtes unverändert den Abgabenbescheiden zu Grunde gelegt wurden. Es wird daher in unserer Begründung den Textziffern des BP-Berichtes gefolgt.

#### Tz 2/ Pkt. 1) Wertberichtigungen / Kursverluste

In den Jahren 2002/03 hat die A.GmbH größere Beträge als Konsortialbeteiligung für ein Immobilienprojekt auf den X. an Herrn B.R. überwiesen. Das Projekt besteht aus einem Ferienressort mit Appartements. A.GmbH ist am Verwertungsgewinn der Appartements aliquot beteiligt. Der Saldo per 31.12.2003 betrug USD 672.000,00. Infolge des Wertverlustes des US-Dollars im Jahre 2003 wurde der Bilanzwert auf den niedrigeren Tageskurs von 1,24 USD je Euro angepasst. Es kann daher zumindest hinsichtlich dieses Betrages nicht davon gesprochen werden, dass keine Glaubhaftmachung der Entwertung des Wirtschaftsgutes stattgefunden hätte. Die Berechnungsgrundlagen wurden nämlich der BP vorgelegt. Die Abwertung entspricht zwingenden Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung. Im Zuge der Entwicklung auf Grund der Ereignisse vom 9.11. kam es im Laufe des Jahres 2002 zu einem Zusammenbruch des Immobilienmarktes, was zu einem Projektstillstand führte, der einen Großteil des Jahres 2003 anhielt. Da dadurch ein Verlust im Projekt, der anteilig auch A.GmbH trafe, befürchtet wurde, wurde eine Abwertung von 20% vorgenommen.

#### TZ 2 / Pkt. 2) Gebäude H.

Das Gebäude X.Str., H., wird derzeit von Herrn Dr. K. samt Familie bewohnt. Dafür wird ab 2004 ein Mietzins von monatlich 2.500,00 Euro netto entrichtet. Wie von der BP festgestellt, entspricht dies einem fremdüblichen Mietverhältnis. Fraglich ist, ob die Nutzung von Herrn Dr. K. tatsächlich erst Anfang 2004 begonnen hat. Die BP hat auf Grund von Energieverbräuchen den Schluss gezogen, dass die tatsächliche Nutzung schon früher begonnen hätte. Die Erhebungen der BP ergeben jedoch aus folgenden Gründen kein vollständiges Bild.

Tatsächlich hat Herr Dr. K. stets eingeräumt, das Gebäude ab 9/2003 zu Wohnzwecken genutzt zu haben. Die Benutzbarkeit sei jedoch wegen laufender Renovierungsarbeiten eingeschränkt gewesen, sodass die Mietzahlungen ab 1/04 vereinbart wurden. Der Zuzug von Herrn Dr. K. erfolgte im Zuge der Einschulung seines älteren Sohnes. Ursprünglich hatte Herr Dr. K. überlegt, seinen Sohn (Geburtsdatum 10.11.) vorzeitig 2002 einschulen zu lassen, weshalb er den Steuerberater ein Jahr davor ersuchte, die Wohnsitzverlegung bekannt zu geben. Tatsächlich entschloss er sich jedoch aus pädagogischen Gründen zu einem späteren Schuleintritt des Sohnes. Bis zum Schuleintritt wurde das Haus überwiegend betrieblich genutzt, und zwar auch für andere Unternehmen aus dem Bereich von Herrn Dr. K. (zum Teil wurde in den Vorperioden auch Mieten verrechnet). Herr Dr. K. hielt sich, wie auch seine Familie in diesen Zeiträumen überwiegend im Ausland auf (insbesondere den X.). Aus diesen Gründen sind die Energieverbräuche nicht besonders aussagekräftig. Denn einerseits erfordert die Bauweise und Haustechnik des Gebäudes einen relativ hohen Grundenergieeinsatz, andererseits wurde das Haus auch vorher (betrieblich) genutzt. Andererseits war der Haushalt der Schwiegermutter durch die häufige Abwesenheit der Familie wenig mit Mehraufwendungen an Energie belastet.

Mit dem Schuleintritt der Kinder hat Herr Dr. K. die beruflichen Aktivitäten in die Betriebsräumlichkeiten der a-tec Industrien verlagert und hat seinen Wohnsitz in die X.Str. verlegt. Dies ist auch durch zahlreiche Ausgaben, die von der BP unter der TZ 2 / Pkt.4.) beanstandet wurden (Schlafzimmer, Matratzen, Kücheneinbau) ausreichend dokumentiert, und erhärten daher die Sachverhaltsfeststellungen der BP eher die Angaben der Steuerpflichtigen als sie zu widerlegen.

Aus den genannten Gründen erfolgte die Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung für die Eigennutzung des Gebäudes unrecht.

#### TZ 2 / Pkt. 3) Einrichtungsgegenstände

Unter dieser TZ wurden seitens der BP einige Gegenstände, die durch die A.GmbH angeschafft wurden der Privatsphäre des Geschäftsführers zugerechnet, und als verdeckte Gewinnausschüttung behandelt.

Dem ist entgegenzuhalten, dass eine Vermietung auch ganz oder teilweise möbliert erfolgen kann, und die Miethöhe auch eine teilmöblierte Vermietung rechtfertigt.

Objektiv betrachtet halten einige Ausgaben wohl einem Fremdvergleich nicht stand (Matratzen, Karniesen, Teppich), einige gehören zum absoluten Standard einer gehobenen Vermietung wie im vorliegenden Fall (voll ausgestattete Küche), einige Gegenstände sind nicht eindeutig qualifizierbar, finden aber in der Miethöhe als Teilmöblierung Deckung (Sitzgruppe, Schränke).

Herr Dr. K. hatte in den Jahren 2003 und 2004 infolge einer Umstrukturierung seines

Konzerns wenig Zeit sich mit der genauen Zuordnung der Aufwendungen zu befassen, hat sich aber stets zur persönlichen Kostentragung privat veranlasster Aufwendungen bekannt.

Aus den vorgenannten Gründen beantragen wir die Zuordnung der beanstandeten Aufwendungen wie folgt.

Gegenstand	Zuordnung	absetzbar	nicht absetzbar	MWSt
Matratze	nicht fremdüblich		549,17	109,83
Matratze	nicht fremdüblich		549,17	109,83
Betten	fraglich, eher unüblich		3.200,00	640,00
Gartenmöbel	nicht fremdüblich		2.609,17	521,83
Einbauherd/Mulde	üblicher Standard	794,44		
Waschmaschine	üblicher Standard	484,80		
Geschirrspüler	üblicher Standard	442,48		
Anrichte/Einbauwand	üblicher Standard	2.011,67		
Schlafzimmer	fraglich, eher unüblich		2.800,00	560,00
Sitzgruppe	fraglich, eher üblich	2.516,67		
Schränke	fraglich, eher üblich	981,67		
Matratzen	nicht fremdüblich		656,25	113,05
Teppiche	nicht fremdüblich		1.000,00	200,00
Karniesen	nicht fremdüblich		340,22	68,04
		7.231,73	11.612,98	2.322,58

Für den nicht absetzbaren Anteil wird die Verrechnung mit den Guthaben von Herrn Dr. K. beantragt, da er sich zur Kostentragung bekannt hat.

Die Gewinnerhöhung durch die BP erfolgte weiters zu hoch, da im Abschluss nur die AfA erfolgsmindernd berücksichtigt wurde und daher auch nur diese aus dem Ergebnis auszuscheiden gewesen wäre.

Im Übrigen hat er sich auch bereit erklärt eine allfällige Kapitalertragsteuer persönlich zu tragen, sodass auch dafür grundsätzlich der Steuersatz von 25% zur Anwendung gekommen wäre.>>

Zur Berufung nahm die BP wie folgt Stellung:

<<Tz.2/ Pkt.1) Wertberichtigungen/Kursverluste:

Wie bereits im BP-Bericht erläutert, wurde seitens der steuerlichen Vertretung zur Glaubhaftmachung lediglich ein Schreiben in englischer Sprache einer "X.Ltd." vorgelegt. In zahlreichen schriftlichen Vorhalten wurde der Steuerberater bereits im Prüfungsverfahren ersucht, weitere Schriftstücke zur Klärung des Sachverhaltes beizubringen bzw. vorzulegen. Diesen Forderungen kam die steuerliche Vertretung nicht nach. Auch jetzt, im Zuge der Berufung wurden keine weiteren Schriftstücke und Beweismittel eingebracht. Die BP sieht sich nicht veranlasst, von der ursprünglichen Feststellung abzuweichen.

Tz. 2/Pkt. 2) Gebäude H.:

Die tatsächliche Nutzung des Objekts vor dem Jahr 2004 kann im Zuge des Berufungsverfahrens durch weitere Tatbestände untermauert werden.

-) Im März 1998 fand eine USO-Prüfung bei der Fa. A.GmbH statt. Im Zuge dieser Prüfung wurde eine Besichtigung des Objekts in der X.Str. durchgeführt; der BP wurde jedoch untersagt, die Räumlichkeiten im 1. Stock des Hauses zu besichtigen, da lt. Auskunft des Ges-Gf Umbauarbeiten für eine geplante Vermietung ab April 1998 stattfinden. Im Zusammenhang mit der BP für das Jahr 2003 erfolgte ebenfalls eine Besichtigung des Objekts, wo festgestellt wurde, dass im 1. Stock des Hauses lediglich Privaträume der Familie des Ges-Gf. Daraus lässt sich schließen, dass bereits zum damaligen Zeitpunkt die Räumlichkeiten der Privatsphäre adaptiert wurden.

-) Weiters wurden in der vorgelegten Belegsammlung Eingangsrechnungen der "ZeitungX, Bezirk X" für Anzeigeninserate vorgefunden. Diese wiesen als Rechnungsdatum den 18.08.1999 sowie 08.09.1999 und hatten als Inserattext "Babysitter" vermerkt. Es wird angenommen, dass bereits zu diesem Zeitpunkt Personal für die Betreuung der Kinder in H. gesucht wurde.

-) In der Berufung wurde auch das Schreiben der steuerlichen Vertretung an das FA 1/23 vom 08.10.2004 angeführt. In diesem Schreiben erklärte der Steuerberater, dass Dr. K. mit der Familie im Zuge der Einschulung des älteren Sohnes nach Österreich übersiedelt ist, und dies sei aus verschiedenen Gründen nach 2002 erfolgt. Dies steht im Widerspruch warum der Steuerberater im Oktober 2004 ein unrichtiges Datum angibt, obwohl die tatsächliche Einschulung ganz bestimmt, vor Erstellung dieses Schreiben erfolgte?!

-) Weiters gibt die steuerliche Vertretung bekannt, dass die Räumlichkeiten des Hauses X.Str. von anderen Firmen des Ges-Gf genutzt wurden. Im Zuge der Sachverhaltsklärung für die Berufungstellungnahme wurden sämtliche Firmen von Dr. K. im Firmenbuch und in den Veranlagungsakten der Finanzämter auf ihren Betriebssitz überprüft.

Keine einzige Firma weist lt. DB2-Adressdaten H., X.Str. aus. Daher ist nicht davon auszugehen, dass die Firmen in der X.Str. ihren Betriebssitz haben.

-) Kauf von Einrichtungsgegenständen

Aufgrund der vorgelegten Belegsammlung war es der Bp ersichtlich, dass bereits ab dem Jahr 1999 bis 2002 laufend Kosten für Einrichtungsgegenstände und Instandsetzung/haltungsaufwendungen angefallen sind. Es ist also anzunehmen, dass die Kosten für die Einrichtungsgegenstände 2003 aufgrund geänderter Grundbedürfnisse (Kinder-anstatt Babyzimmer, etc) oder persönlichen Geschmackswünschen angeschafft wurden.

Der Kauf dieser Gegenstände gibt jedoch keinen Hinweis darauf, dass das Objekt tatsächlich erst ab diesem Zeitpunkt für die Privatzwecke genutzt wurde, im Gegenteil lässt dies den Schluss zu, dass das Gebäude von Beginn an privat genutzt wurde.

Tz. 2/Pkt. 3) Einrichtungsgegenstände:

In der vorgelegten Mietvereinbarung (Aktennotiz zu einer am 02.01.2004 geschlossenen mündlichen Vereinbarung zwischen der A.GmbH und Dr. K. - siehe auch BP-Bericht) ist nicht ausdrücklich festgelegt, dass es sich hier um die Vermietung (Anmietung) von möblierten (eingerichteten) Räumlichkeiten handelt. Weiters ist nicht eindeutig klar vereinbart, wie hoch der Mietanteil für die vermieteten Räumlichkeiten (Gebäudemiete 10% USt) bzw. die Einrichtungsgegenstände (Möbelmiete 20% USt) sein soll; d.h. eine Aufteilung des Mietentgelts ist nicht erfolgt.

Aufgrund des hier bestehenden Naheverhältnisses zwischen der A.GmbH (Ges-Gf ist Dr. K.) als Vermieter und Dr. K. als Mieter wäre die nach außen hin eindeutige, schriftliche und fremdübliche Vereinbarung zu deren Anerkennung unabdingbar.

Da zu den mehrmals ergangenen Ergänzungsvorhalten Ihrerseits nicht Stellung genommen wurde, kann das Argument mit der Afa seitens der BP nicht logisch nachvollzogen werden. >>

Zur Stellungenahme der BP äußerte sich der Bw. wie folgt:

<<Betreffend die Bauunterbrechung und den Projektvorgang zum streitgegenständlichen Zeitpunkt liegen uns keine weiteren Beweismittel vor.



Andererseits ist der kursbedingte Wertverlust der USD-Forderungen jedenfalls zu berücksichtigen, da es sich bei den Dollarkursen um amtsbekannte Tatsachen handelt und die Kurswerte nach den amtlichen Kassenwerten (veröffentlicht im AÖFV) handelt. Was den Zeitpunkt der Eigennutzung durch Herrn Dr. K. bzw. die Familie anlangt ist Dr. K. noch dabei weitere Fakten zusammenzutragen, die seine Angaben untermauern können. Fest steht, dass Herr Dr. K. erst im Mai 2003 geheiratet hat und in zeitlicher Nähe dazu einen gemeinsamen Haushalt begründet hat. Tatsache ist weiters, dass neben anderen Unternehmen die beiden D.GmbH (D.I. u. D.B.) ungeachtet des offiziellen Sitzes den Ort der Geschäftsleitung in der H. hatten und mehrere Gesellschaften bis einschließlich 2000 auch Miete bezahlten (zuletzt 2000 D.I. mit einer Miete von insgesamt 240.000,- ATS). Erst im Frühjahr 2004 wurde der Ort der Geschäftsleitung der meisten Firmen in die W.gasse in W. verlegt. Der Ort der Geschäftsleitung der A.GmbH (Sitz aus historischen Gründen lange Zeit in Adr.-) befindet sich nach wie vor in der gegenständlichen Liegenschaft, ebenso werden Managementtätigkeiten für andere Unternehmen an diesem Standort ausgeübt.

Zur Einrichtung ist zu sagen, dass diese im Detail zu diskutieren sein wird. So gehört zum Beispiel eine Küche zum Standard eines Mietobjektes dieser Qualität und es wird dafür kein extra Entgelt angesetzt, sodass auch kein abweichender MwSt-Satz zur Anwendung kommt. Eine andere Beurteilung ist etwa bei Betten oder Matratzen durchaus möglich. Aber selbst im Falle einer abweichenden Beurteilung wird darauf zu achten sein, dass nur der tatsächliche Aufwand ausgeschieden wird und im Falle aktivierter Gegenstände der entsprechende Buchwertabgang berücksichtigt wird.

Darüber hinaus hat Herr Dr. K. sich verpflichtet einen steuerlich nicht anerkannten Aufwand bzw. eine allfällige Kapitalertragsteuer aus eigenen Mitteln zu tragen. Es wäre daher ein allfällig beanstandeter Aufwand mit dem Verrechnungsguthaben von Herrn Dr. K. zu verrechnen, detto eine allfällig doch zu verrechnende Kapitalertragsteuer.>>

### **Eine abweisende Berufungsvorentscheidung (BVE) wurde wie folgt begründet:**

#### **<<1. Forderungsausfall / Kursverluste**

Im Zuge der Ermittlungen der Betriebsprüfung stellte sich heraus, dass es sich um Kosten in Zusammenhang mit einer Beteiligung der A.GmbH an einem Immobilienprojekt auf den X. gehandelt hat (zuerst war von einem Hotelprojekt die Rede, dann vom Verkauf von Eigentumswohnungen). Trotz zahlreicher Aufforderung zur Aufklärung des Sachverhaltes im Zuge der Betriebsprüfung (Verträge, Schriftverkehr und Unterlagen zur Betreibung der Forderung, Nachweis über die Höhe des Wertverlustes, etc.) wurde bzw. konnte von der steuerlichen Vertretung nicht aufgeklärt bzw. glaubhaft dargelegt werden, wie die Forderung tatsächlich zustande gekommen ist: Bereits am 11.11.2005 wurde seitens der Betriebsprüfung an die steuerliche Vertretung eine Anfrage gerichtet:

- Wer ist der Errichter?
- Die GmbH ist nur Geldgeber, inwieweit ist diese beteiligt?

- Worauf gründet sich die Forderung?
- Wurde die Forderung betrieben (auch über Anwälte)?

Am 7.4.2006 wurde an den Gesellschafter-Geschäftsführer Herrn Dr. K. (im Folgenden auch: Ges-Gf.) ein Fax mit gleichem Inhalt gerichtet.

In Beantwortung dazu wurde lediglich ein Schreiben einer "X.Ltd.", in englischer Sprache vorgelegt, in welchem der totale Zusammenbruch des "real estate market" aufgrund der Ereignisse vom 11.09.2001 aufgegriffen wird.

Ansonsten wurden zu diesem Punkt bis dato, d.h. auch nicht mit dem Berufungsschreiben v. 31.05.2007 bzw. mit der Gegenäußerung v. 26.11.2007 zur Stellungnahme der Betriebsprüfung schriftliche Unterlagen vorgelegt. Ebenso konnte kein Nachweis über die Mittelverwendung bei Herrn R. (Geschäftspartner der GmbH und Grundstückseigentümer des Objekts auf den X.) erbracht werden.

Das Finanzamt nimmt dazu wie folgt Stellung:

Wie bereits im Betriebsprüfungsbericht v. 16.03.2007 dargelegt wurde, ist lt. Judikatur des VwGH eine Abschreibung auf den niedrigeren Teilwert grundsätzlich nur dann anzuerkennen, wenn das Absinken des Teilwertes vom Steuerpflichtigen nachgewiesen bzw. glaubhaft dargelegt werden kann. Soll daher eine Abschreibung auf den niedrigeren Teilwert durchgeführt werden, muss die Entwertung des Wirtschaftsgutes gegenüber der Behörde auch nachgewiesen oder zumindest glaubhaft gemacht werden.

Die steuerliche Anerkennung einer Forderungsabschreibung hat überdies den Nachweis oder die Glaubhaftmachung zur Voraussetzung, dass die Entwertung gerade im Jahr der Geltendmachung der Abschreibung auch eingetreten ist. Es sind daher vom Steuerpflichtigen jene Umstände darzutun, aufgrund derer die Teilwertabschreibung gerade im Wirtschaftsjahr ihrer Geltendmachung mit steuerlicher Wirkung zu berücksichtigen sei.

Da weder der Rechtsprechung noch dem Gesetz eine Verpflichtung der Abgabenbehörde zur amtswegigen Ermittlung des niedrigeren Teilwertes eines Wirtschaftsgutes zu entnehmen ist, wäre es somit in erster Linie die Aufgabe der Abgabepflichtigen gewesen, in schlüssiger Weise darzutun, warum gerade im Wirtschaftsjahr 2003 konkret in Bezug auf die in Rede stehende Forderung wertbeeinflussende Umstände eingetreten sein sollen, die die geltend gemachte Abschreibung der Forderung und die damit in Zusammenhang stehenden geltend gemachten Kursverluste rechtfertigten. Das wiederholte Vorbringen der steuerlichen Vertretung, dass die Wertberichtigung infolge der Anschläge vom 11.9.2001 durchgeführt worden sei, ist jedenfalls dazu keinesfalls geeignet.

Die geltend gemachte Forderungswertberichtigung (€ 108.387,10) und die damit in Zusammenhang stehenden geltend gemachten Kursverluste (€ 77.029,74) sind daher steuerlich nicht anzuerkennen.

**Gewinnzurechnung: € 185.416,84**

## **2. Objekt Einfamilienhaus, xx/H.**

Das Einfamilienhaus in xx/H., X.Str. befindet sich im Betriebsvermögen der GmbH und wird vom Ges-Gf. und seiner Familie (zwei Kinder) bewohnt. 100% der Aufwendungen iZm. dem Haus wurden von der GmbH als Betriebsausgaben geltend gemacht (Strom, Wasser, Gas, AfA ca. € 20.000 im Jahr 2003). Das Haus wird lt. Angabe des Ges-Gf. auch von der GmbH betrieblich genutzt.

Im Zuge der Betriebsbesichtigung wurde der Betriebsprüfung als betrieblich genutzter Raum ein Kellerraum gezeigt (ca. 30 m<sup>2</sup> ausgestattet mit einem Schreibtisch und PC, Regale, daneben befindet sich noch ein Laufband und ein Ergometer).

Weiters werde lt. damaliger Aussage des Ges-Gf. der Esszimmertisch in der Küche (Essplatz der Familie) zum Teil betrieblich genutzt.

Bezüglich der Vermietung des Gebäudes an den Ges-Gf. wurde lediglich eine Aktennotiz zu einer am 2.1.2004 geschlossenen mündlichen Vereinbarung zwischen der GmbH und dem Ges-Gf. vorgelegt.

Inhalt dieser Aktennotiz:

- Dem Ges-Gf. werden ab 1.1.2004 (Mietbeginn) ca. 50% des Hauses zur Nutzung zur Verfügung gestellt (von der GmbH).
- Monatsmiete € 2.750 (incl. 10% USt, netto € 2.500 / Monat) auf unbestimmte Zeit.

- Diese hat der Ges-Gf. zu leisten bzw. die Miete wird mit seinen Forderungen gegen die GmbH gegenverrechnet.
- Teilweise sei das Objekt ab 1.9.2003 genutzt worden, aufgrund des nur teilweise benutzbaren Zustandes werde aber auf eine Mietleistung für den Zeitraum 1.9.2003 - 31.12.2003 verzichtet.

Da die von der GmbH in diesem Zusammenhang geltend gemachten Aufwendungen (Strom, Wasser, Betriebskosten, AfA) erst in der ab 2004 geleisteten Miete (€ 2.500 netto/Monat) volle Deckung finden, wurde von der Betriebsprüfung aus folgenden Gründen festgestellt, dass im Jahr 2003 in Höhe der nicht geleisteten Mieten eine verdeckte Ausschüttung vorliegt:

In freier Beweiswürdigung wird davon ausgegangen, dass das Gebäude bereits ab dem Jahr 2000 vom Ges-Gf. und seiner Familie als Wohnung genutzt wurde:

- In einem Schreiben v. 8.10.2004 hat der steuerliche Vertreter dem FA X bekannt gegeben, dass Hr. Dr. K. mit seiner Familie schon im Sommer 2002 den Wohnsitz in die X.Str., xx/H. verlegt hat (Schule Kinder).
- Hr. Dr. K. ist bereits seit dem Jahr an dieser Adresse 2000 gemeldet.
- Im Firmenbuch wurde diese Adresse am 13.4.2001 eingetragen.
- Lt. Aktenvermerk v. 2.1.2004 hat Hr. Dr. K. das Gebäude bereits seit 9/2003 teilweise genutzt.
- Die Wohnung in der X.Gasse (ca. 120 m<sup>2</sup>) ist der Hauptwohnsitz der Schwiegermutter und der Nebenwohnsitz der Kinder und der Ehefrau.
- Der für diese Wohnung in den Jahren 2000 - 2003 ermittelte Stromverbrauch bewegt sich durchschnittlich um die 2.000 Kwh pro Jahr, während der Stromverbrauch einer vierköpfigen Familie in einer ungleich kleineren Wohnung mit ca. 80 m<sup>2</sup> durchschnittlich um die 5.000 Kwh pro Jahr beträgt. Da die wesentlich größere Wohnung in der X.Gasse einen vergleichsweise geringen Stromverbrauch aufweist, ist davon auszugehen, dass diese Wohnung im Zeitraum seit dem Jahr 2000 nur von der Schwiegermutter des Hrn. Dr. K. bewohnt wird.
- Für das Einfamilienhaus in der H. wurde dagegen ohne große Schwankungen über die Jahre 2000 bis 2006 ein Stromverbrauch zwischen 12.000 und 15.000 Kwh festgestellt. Dabei ist kein signifikanter Anstieg im Jahr 2004 gegenüber den Vorjahren erkennbar, der den Schluss zulassen würde, dass das Haus tatsächlich erst ab diesem Jahr von der Familie bewohnt wird.

In der Berufung wird dagegen vorgebracht, dass die Benutzbarkeit des Objekts bis zum Jahr 2004 wegen laufender Renovierungsarbeiten eingeschränkt gewesen sei, sodass Mietzahlungen erst ab dem Jahr 2004 vereinbart worden seien. Ursprünglich hätte Hr. Dr. K. zwar überlegt, seinen Sohn vorzeitig im Jahr 2002 zur Schule anzumelden (o.a. Schreiben der steuerlichen Vertretung an das FA X v. 8.10.2004). Aus pädagogischen Gründen habe er sich jedoch zu einem späteren Schuleintritt des Sohnes entschlossen.

Bis zum Schuleintritt des Sohnes sei das Gebäude überwiegend durch andere Unternehmen aus dem Bereich des Hrn. Dr. K. betrieblich genutzt worden.

Hr. Dr. K. und seine Familie hätten sich in diesen Zeiträumen überwiegend im Ausland aufgehalten, weshalb der Energieverbrauch nicht besonders aussagekräftig sei. Das Haus erfordere einen relativ hohen Grundenergieeinsatz und sei außerdem betrieblich genutzt worden. Der Haushalt der Schwiegermutter sei durch die häufige Abwesenheit der Familie wenig mit Mehraufwendungen an Energie belastet gewesen.

Erst mit dem Schuleintritt der Kinder habe Hr. Dr. K. seinen Wohnsitz in das Objekt verlegt. Die sei auch durch die zahlreichen - von der Betriebsprüfung beanstandeten - Ausgaben dokumentiert. Aus diesen Gründen sei die Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung für die Eigennutzung des Gebäudes im Jahr 2003 zu Unrecht erfolgt.

In der Stellungnahme der Betriebsprüfung v. 19.10.2007 werden folgende weitere Tatbestände vorgebracht, die nach Ansicht des Finanzamtes darauf schließen lassen, dass das Objekt bereits vor dem Jahr 2004 von Hrn. Dr. K. und seiner Familie bewohnt wurde:

- Bei einer im März 1998 bei der GmbH durchgeführten Umsatzsteuer-Sonderprüfung wurde den Prüfungsorganen während der Besichtigung des Objekts in der X.Str., wegen Umbauarbeiten für eine geplanten Vermietung ab April 1998, nicht gestattet, die Räumlichkeiten im ersten Stock zu besichtigen.  
Im Zuge der gegenständlichen Betriebsprüfung für das Jahr 2003 wurde festgestellt, dass sich im gesamten ersten Stock des Gebäudes Privaträume der Familie des Ges-Gf. befinden. Es ist somit davon auszugehen, dass diese Räumlichkeiten bereits damals im Jahr 1998 für die Privatsphäre adaptiert wurden.
- In der Belegsammlung befinden sich Eingangsrechnungen datiert mit 18.8.1999 sowie 8.9.1999 der "ZeitungX, Bezirk X" für Anzeigeninserate mit Inserattext "Babysitter"  
Dies ist nach Ansicht des Finanzamtes ein weiterer Beleg dafür, dass bereits zum damaligen Zeitpunkt Betreuungspersonal für die Kinder des Hrn. Dr. K. im Objekt in H. gesucht wurde, Zudem steht dies auch in Widerspruch zu der Aussage, dass sich die Familie überwiegend im Ausland aufgehalten habe.
- Weiters wurde bei sämtlichen Firmen des Ges-Gf. im Zuge der Sachverhaltsklärung der Betriebssitz im Firmenbuch und in den Veranlagungsakten der Finanzämter überprüft, mit dem Ergebnis, dass bei keiner der Firmen der Betriebssitz auf die Objektadresse xx/H., X.Str. lautet.

In der Gegenäußerung zur Stellungnahme v. 26.11.2007 bringt die steuerliche Vertretung zu diesem Punkt vor, dass Hr. Dr. K. erst im Mai 2003 geheiratet, und in zeitlicher Nähe dazu einen Haushalt begründet habe. Weiters hätten neben anderen Unternehmen die beiden Firmen D.I. und D.B., ungeachtet ihres offiziellen Sitzes, den Ort der Geschäftsleitung in dem Objekt gehabt. Diese und auch andere Firmen hätten bis zum Jahr 2000 auch Miete bezahlt. Erst im Frühjahr 2004 sei der Ort der Geschäftsleitung der meisten Firmen nach W. verlegt worden. Der Ort der Geschäftsleitung der A.GmbH befinde sich nach wie vor in der gegenständlichen Liegenschaft in der H..

Aus den oben dargelegten Gründen und Schlussfolgerungen und weil keinerlei schriftliche Unterlagen als Nachweis für die in der Berufung und in der Gegenäußerung zur Stellungnahme vorgebrachten Argumente vorgelegt wurden, erachtet das Finanzamt die Tatsache als gegeben, dass das Gebäude jedenfalls im Jahr 2003 von Hrn. Dr. K. und seiner Familie als Wohnung genutzt wurde und somit in Höhe der nicht geleisteten Mieten iHv. € 33.000 eine verdeckte Ausschüttung vorliegt.

Die Berufung wird daher auch in diesem Punkt abgewiesen.

**Gewinnzurechnung (verdeckte Ausschüttung): € 33,000**

### **3. Einrichtungsgegenstände**

#### **3.1. Zurverfügungstellung der Möbel und Einrichtungsgegenstände**

In der Berufung wird argumentiert, dass eine Vermietung auch ganz oder teilweise möbliert erfolgen könne und die Miethöhe auch eine teilmöblierte Vermietung rechtfertige.

Die steuerliche Vertretung räumt zwar ein, dass einige Ausgaben wohl einem Fremdvergleich nicht standhalten würden (Matratzen, Karniesen, Teppich), einige gehörten aber zum absoluten Standard einer gehobenen Vermietung, wie im vorliegenden Fall (voll ausgestattete Küche). Einige Gegenstände seien nicht eindeutig qualifizierbar, würden aber in der Miethöhe als Teilmöblierung Deckung finden (Sitzgruppe, Schränke). In der Berufung befindet sich dazu eine Tabelle, in der die einzelnen im Jahr 2003 von der GmbH angeschafften Einrichtungsgegenstände dementsprechend den Kategorien "nicht fremdüblich", "fraglich, eher unüblich", "fraglich eher üblich" und "üblicher Standard" zugeordnet werden, wobei jene Gegenstände, die dem üblichen Standard bzw. eher dem üblichen Standard zugeordnet werden, als steuerlich absetzbar qualifiziert werden.

Weiters wird in der Berufung zu der von der Betriebsprüfung vorgenommenen Gewinnerhöhung angemerkt, dass diese zu hoch erfolgt sei, da im Abschluss der GmbH nur die AfA der angeschafften Einrichtungsgegenstände berücksichtigt wurde und daher auch nur diese aus dem Ergebnis auszuschneiden wäre.

Zu diesen Einwendungen vertritt das Finanzamt die folgende Rechtsmeinung:

Der Abschluss eines Bestandvertrages bedarf nicht der Schriftform, liegt aber - wie im gegenständlichen Fall - kein schriftlicher Bestandvertrag vor, so müssen die wesentlichen Vertragsbestandteile (z.B. Bestandgegenstand, zeitlicher Geltungsbereich, Mietzinshöhe, Wertsicherungsklauseln, Schicksal von Mieterinvestitionen, Instandhaltungspflichten, Tragung der Betriebskosten etc) mit genügender Deutlichkeit fixiert sein.

Über das Bestandverhältnis existiert kein Mietvertrag, sondern lediglich eine Aktennotiz v. 2.1.2004 (siehe oben unter Pkt. 3). Darin wird weder auf eine Möblierung der Räumlichkeiten Bezug genommen noch darauf, dass Einrichtungsgegenstände zur Verfügung gestellt bzw. mitvermietet werden.

Festgelegt ist dagegen ab 2004 eine Monatsmiete zuzüglich 10% Umsatzsteuer (ab 2004 wurde die Miete von der GmbH an den Ges.-Gf auch mit 10% USt fakturiert).

Bei der Vermietung von Grundstücken für Wohnzwecke unterliegt gem. § 10 Abs. 2 Z 4a UStG 94 nur jener Teil des Entgelts dem Steuersatz von 10%, der auf die Überlassung der Wohnung als solcher, also auf die reine Raummiete inklusive der mit der Wohnung unselbständig verbundenen Bestandteile entfällt. Das auf Möbel entfallende Entgelt ist daher bei der Vermietung von Grundstücken für Wohnzwecke mit 20% zu versteuern.

Wie erwähnt gibt es keinen Vermerk über die Zurverfügungstellung der Möbel und Einrichtungsgegenstände und die Miete wird mit 10% der Umsatzsteuer unterzogen. Nach Ansicht des Finanzamtes wurden die Möbel und Einrichtungsgegenstände von der GmbH für den Privatgebrauch des Ges.-Gf. angeschafft. Sie sind daher, soweit sie keine mit der Wohnung unselbständig verbundenen Bestandteile darstellen, aus dem Betriebsvermögen der GmbH auszuscheiden (Gewinnminderung in Höhe des Buchwertes per 31.12.2003). Die GmbH hat unter diesen Umständen daher Kosten der privaten Lebensführung des Ges.-Gf. ohne Rechtsgrundlage getragen. Damit ist der Tatbestand einer verdeckten Ausschüttung an den Ges.-Gf gegeben.

**Gewinnminderung: - € 14.383,62** (Berechnung siehe Pkt. 5)

### 3.2. Höhe der verdeckten Ausschüttung

Die Vorteilszuwendung an den Ges.-Gf. besteht im Wert der für seinen Privatgebrauch von der Gesellschaft angeschafften Möbel und Einrichtungsgegenstände.

<b>Verdeckte Ausschüttung an den Ges.-Gf.:</b>	<b>€ 19.246,30 (incl USt)</b>
(16.038,60 zuzügl. 3.207,70 USt, siehe Pkt. 5)	

Die Vermögensminderung, welche die GmbH aus im Gesellschaftsverhältnis gelegenen Gründen hinnehmen musste, entspricht jenem Aufwand, der mit der vorgenommenen AfA (inklusive geringwertige Wirtschaftsgüter) an allen nicht mit der Wohnung unselbständig verbundenen Bestandteilen geltend gemacht wurde.

Als unselbständig mit der Wohnung verbundene Bestandteile werden in diesem Zusammenhang nur die Posten "Einbauherd/Mulde" und "Anrichte/Einbauwand" lt. Anlageverzeichnis angesehen. Die AfA aller übrigen Möbel und Einrichtungsgegenstände ist daher der verdeckten Ausschüttung zu Grunde zu legen.

Dem Berufungsbegehren wird in diesem Punkt daher insoweit stattgegeben, als die betreffenden AfA Beträge (tatsächlicher Aufwand) dem Gewinn außerbilanzmäßig hinzugerechnet werden.

**Gewinnerhöhung aus verdeckter Ausschüttung: € 19.246,30**

### 3.3. Vorsteuer

Als nicht für das Unternehmen ausgeführt gelten gem. § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 94 Lieferungen und sonstige Leistungen die überwiegend nicht abzugsfähige verdeckte Ausschüttungen betreffen.

Im vorliegenden Fall ist ein Überwiegen des nichtabzugsberechtigten Teils (AfA für alle Möbel und Einrichtungsgegenstände mit Ausnahme für "Einbauherd/Mulde" und "Anrichte/Einbauwand") zweifellos gegeben. Daher ist mangels eines Leistungsaustausches insoweit der Vorsteuerabzug ausgeschlossen.

**Vorsteuerkürzung: € 3.207,70** (Berechnung siehe Pkt. 5)

Die Umsatzsteuer-Nachforderung ist zu passivieren.

**Gewinnminderung: € 3.207,70**

### 3.4. Gegenverrechnung auf dem Verrechnungskonto des Ges.-Gf.

In der Berufung wird weiters für den nicht absetzbaren Anteil die Verrechnung mit dem Guthaben des Ges.-Gf. beantragt, da er sich zur Kostentragung bekannt habe.

In diesem Punkt ist die Berufung aus folgenden Gründen abzuweisen:

Wird einer an sich als verdeckte Ausschüttung zu beurteilenden Vorteilsgewährung einer Kapitalgesellschaft an einen ihrer Gesellschafter eine Vorteilsgewährung des Gesellschafters an die Gesellschaft entgegengehalten, so führt dies für sich allein noch nicht dazu, das Vorliegen einer verdeckten Ausschüttung zu verneinen.

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH ist ein Vorteilsausgleich zwischen einer GmbH und ihrem Alleingesellschafter nur dann als gegeben und als eine die verdeckte Ausschüttung ausschließende Maßnahme anzusehen,

- wenn eine innere Beziehung der Rechtsgeschäfte, innerhalb derer ein Vorteilsausgleich erfolgen soll, bzw. ein eindeutiger Zusammenhang der Vorteile besteht und
- eine ausdrückliche (eindeutige) wechselseitige Vereinbarung - abgeschlossen im Zeitpunkt der Vorteils einräumung - über den Vorteilsausgleich vorliegt.

Da im vorliegenden Fall sowohl hinsichtlich der nicht geleisteten Mieten als auch in Bezug auf die zur Verfügung gestellten Möbel und Einrichtungsgegenstände keine wechselseitigen, in sachlichen und engen zeitlichen Zusammenhang stehenden Leistungen zwischen der GmbH und dem Ges.-Gf. erbracht wurden, und auch keine ausdrückliche wechselseitige Vereinbarung über den Vorteilsausgleich abgeschlossen wurde, ist die Berufung in diesem Punkt abzuweisen.>>

#### 4. Rechnerische Darstellung lt. BVE

##### 4.1. Körperschaftsteuer

Pkt. 1.:	Gewinnzurechnung:	240.000,00
Pkt. 2.:	Gewinnzurechnung:	185.416,84
Pkt.	Gewinnminderung:	-14.383,62
Pkt.	Passivierung USt:	-3.207,70

2003 angeschaffte Einrichtungsgegenstände (nicht unselbst. verbunden)					
Datum	Text	Anschaffungs-kosten netto	AfA	Buchwert 31.12.2003	USt
08.04.	2 Matratzen	1.098,34	219,67	878,67	219,66
22.04.	2 Grey Betten	3.200,00	320,00	2.880,00	640,00
30.05.	Blaha	2.609,17	260,92	2.348,25	521,83
19.12.	Waschmaschine	484,80	48,48	436,32	96,96
12.12.	Geschirrspüler	442,48	44,25	398,23	88,50
31.12.	Schlafzimmer	2.800,00	140,00	2.660,00	560,00
31.12.	Sitzgruppe m.	2.516,67	125,83	2.390,84	503,33
31.12.	Schränke	981,67	49,08	932,59	196,33
31.12.	Matratzen	565,25	56,53	508,72	113,05
31.12.	2 Teppiche	1.000,00	50,00	950,00	200,00
31.12.	Karniesen	340,22	340,22	0,00	68,04
	<b>Summe</b>	<b>16.038,60</b>	<b>1.654,98</b>	<b>14.383,62</b>	<b>3.207,70</b>

Bilanzgewinn lt. Erklärung	61.134,90
Zurechnung Pkt. 1.	240.000,00
Zurechnung Pkt. 2.	185.416,84
Minderung Pkt. 4.1.	-14.383,62
USt Passiv. Pkt. 4.3.	-3.207,70
<b>Bilanzgewinn lt. BVE</b>	<b>468.960,42</b>
<b>verdeckte Ausschüttung:</b>	
Zurechnung Pkt. 3.	33.000,00
Zurechnung Pkt. 4.2.	19.246,30
<b>verdeckte Ausschüttung lt. BVE</b>	<b>52.246,30</b>

<b>5.2. Vorsteuer</b>	
Die Vorsteuerkürzung erfolgt lt. Pkt.	
Vorsteuern lt. Erklärung	13.836,20
Kürzung lt. BVE	-3.207,70
<b>Vorsteuern lt. BVE</b>	<b>10.628,50</b>

Die abweisenden BVE betreffend KEST wurde wie folgt begründet:

<<Laut Berufung habe sich der Gesellschafter-Geschäftsführer bereit erklärt, eine allfällige Kapitalertragsteuer persönlich zu tragen, sodass der 25%-ige KEST-Satz zur Anwendung zu kommen habe.

Bis zu diesem Zeitpunkt ist dem Finanzamt kein Hinweis auf diesen Sachverhalt vorgelegen. Ebenso war nicht bekannt, ob und wann die GmbH die auf die verdeckte Ausschüttung entfallende KEST beim Ges.-Gf. einfordern wird. Auf die diesbezügliche telefonische Anfrage teilte die steuerliche Vertretung in einem E-Mail v. 11.3.2008 ergänzend mit, dass sich die Gesellschaft unwiderruflich verpflichtet habe, die festgestellte KEST im folgenden Jahresabschluss zu Lasten des Verrechnungskontos des Ges.-Gf. zu verbuchen, sodass diese von ihm persönlich wirtschaftlich getragen werde.

Mangels gegenteiliger Fakten ist nach Ansicht des Finanzamtes davon auszugehen, dass die entsprechenden Buchungen bei der GmbH vorgenommen werden und die Kapitalertragsteuer vom Ges.-Gf. getragen wird,

Der Berufung wird daher teilweise stattgegeben, sodass der 25%-ige KEST-Satz zur Anwendung kommt.

#### **Berechnung Kapitalertragsteuer**

v.A. Miete (brutto)	33.000,00
v.A. Einrichtungsg. (brutto)	19.246,30
Summe v.A. (brutto)	52.246,30
<b>KEST 25% lt. BVE</b>	<b>13.061,58</b>

Hinsichtlich der Berechnung der Bemessungsgrundlagen wird auf die Bescheidebegründung v. zur eingebrachten Berufung v. 31.05.2007 gegen den Umsatzsteuerbescheid 2003 v. 16.3.2007 und gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2003 v. 19.3.2007 verwiesen.

Im Rahmen des fristgerechten Vorlageantrages wendete die Bw. wie folgt ergänzend ein:

<<Pkt.1) Forderungsausfälle / Kursverluste

Es handelte sich nicht um Forderungsausfälle sondern Wertberichtigungen. Selbst wenn man hinsichtlich der Werthaltigkeit der Forderungen uU unterschiedlicher Meinung sein kann, ist der Kursverfall des US-Dollars eine Tatsache, die eine Abwertung von Forderungen in dieser Währung nach allen Bewertungsregeln zwingend erforderlich macht. Der Bewertungskurs wurde offen gelegt und kann in den Veröffentlichung der Kassenwerte leicht nachgeprüft werden.

Pkt.2) Gebäude H.

Die Tatsache, dass das Gebäude zum Zeitpunkt der Betriebsbesichtigung Mitte 2005 überwiegend zu Wohnzwecken der Familie Dr. K. genutzt wurde ist unbestritten. Denn es wurde eine Nutzung ab Spätsommer 2003 eingeräumt und ab 2004 Miete verrechnet und

bezahlt. Eine Argumentation aus der Betriebsbesichtigung sei eine Nutzung vor 2003 ableitbar ist daher nicht schlüssig.

### Pkt.3) Einrichtungsgegenstände

Hier wurde bereits in der Berufung die mangelnde betriebliche Veranlassung einiger Einrichtungsgegenstände eingeräumt.

Entgegen der Beurteilung der BVE gehören aber jedenfalls Geschirrspüler und Waschmaschine zur Standardausstattung jeder gehobenen Vermietung gleichartiger Objekte. Zumindest für diese Gegenstände ist eine Absetzbarkeit gegeben.

Hinsichtlich der Verrechnung mit dem Guthaben des Dr. K. liegt ein Missverständnis vor. Wir haben keinen Vorteilsausgleich (etwa mit fiktiven Zinsen für das Verrechnungsguthaben) beantragt. Herr Dr. K. hat sich vielmehr zur Kostentragung sämtlicher steuerlich nicht abzugsfähiger Aufwendungen verpflichtet, womit er infolge Kostentragung nicht persönlich bereichert ist, und daher keine verdeckte Gewinnausschüttung vorliegt. Die Kostentragung wird nur zahlungstechnisch über das Verrechnungskonto abgewickelt. Die Gewinnerhöhung durch die BVE erfolgte weiters zu hoch, da die gesamten Anschaffungskosten zugerechnet wurden, während im Abschluss nur die AfA erfolgsmindernd berücksichtigt wurde und daher auch nur diese aus dem Ergebnis auszuschneiden gewesen wäre. Aus den genannten Gründen beantragen wir insoweit eine Entscheidung im Sinne des Berufungsbegehrens.>>

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

#### Ad Forderungsausfall/Kursverluste)

Rechtslage: Der Begriff Forderungen umfasst eine Reihe verschiedener Vermögenswerte, z.B. Forderungen an Kunden, aus Lieferungen und Leistungen oder Verkauf von Anlagevermögen. Forderungen sind idR dem Umlaufvermögen zuzurechnen, der Ansatz erfolgt mit den Anschaffungskosten, Herstellungskosten oder dem niedrigeren Teilwert. Die Anschaffungskosten entsprechen meist dem Nennwert der Forderung.

Forderungen können wertberichtigt werden, die Umstände der Wertminderung sind darzulegen und nachzuweisen (VwGH 27.9.95, 92/13/0310) oder zumindest glaubhaft zu machen (VwGH 11.5.05, 2002/13/0021). Sowohl beim § 5 Ermittler als auch beim § 4 Abs. 1 Ermittler kann der niedrigere Teilwert bilanziert werden, ohne dass dieser erheblich und dauernd unter den Anschaffungskosten liegen muss (VwGH 27.6.89, 88/14/0126).



Die Gefährdung der Einbringlichkeit reicht idR für eine Abwertung aus. Bleiben die Gründe für die Wertberichtigung einer an sich aufrechten Forderung im Dunkel, ist die Versagung der Abschreibung nicht rechtswidrig (VwGH 16.12.97, 93/14/0177).

Forderungen in ausländischer Währung sind mit dem Kurswert im Zeitpunkt der Anschaffung anzusetzen. Unternehmensrechtlich ist bei Sinken des Wechselkurses auf den niedrigeren Geldkurs abzuwerten. Für die Abwertung von Auslandforderungen werden ab BGBl 201/1996 des Weiteren konkrete Forderungsrisiken verlangt, wie politische – Krieg, Revolution oder wirtschaftl. Risiken (Transfer, Währung). Die jeweiligen Länderrisiken sind daher auf ihre konkreten individuellen Auswirkungen hin zu untersuchen.

Sachverhalt: Im Zuge der Ermittlungen der BP wurde festgestellt, dass es sich um Kosten in Zusammenhang mit einer Beteiligung der A.GmbH an einem Immobilienprojekt auf den X. gehandelt hat (zuerst war von einem Hotelprojekt die Rede, dann vom Verkauf von Eigentumswohnungen).

Trotz zahlreicher Aufforderung zur Aufklärung des Sachverhaltes (Verträge, Schriftverkehr und Unterlagen zur Betreibung der Forderung, Nachweis über die Höhe des Wertverlustes, etc.) wurde nicht aufgeklärt bzw. glaubhaft dargelegt werden, wie die Forderung tatsächlich zustande gekommen ist:

Seitens der BP an die steuerliche Vertretung und weiters an den Gesellschafter-Geschäftsführer Herrn Dr. K. (Ges-Gf.) wurde mittels Fax folgende Anfrage gerichtet und in der Folge lediglich ein Schreiben betreffend „Suto Ltd.“ in englischer Sprache vorgelegt in welchem der totale Zusammenbruch des "real estate market" aufgrund der Ereignisse vom 11.09.2001 aufgegriffen wird:

- Wer ist der Errichter?
- Die GmbH ist nur Geldgeber, inwieweit ist diese beteiligt?
- Worauf gründet sich die Forderung?
- Wurde die Forderung betrieben (auch über Anwälte)?

Ebenso wurde kein Nachweis über die Mittelverwendung bei Herrn R. (Geschäftspartner der GmbH und Grundstückseigentümer des Objekts auf den X.) erbracht. Im Rahmen des Vorlageantrages wird der Kursverfall des US-Dollars eingewendet, welcher in der Veröffentlichung der Kassenwerte leicht nachgeprüft werden könne.

Somit ist festzustellen, dass der Bw. im vorliegenden Fall im Zuge des gesamten Prüfungs- und Berufungsverfahrens lediglich ein einfach bedrucktes (englischsprachig) Blatt Papier bzw. Schreiben vom 11/2002 als Unterlage über die Anlage und die Wertberichtigung infolge der Anschläge vom 11.9.2001 vorlegte. In freier Beweiswürdigung ist dies weder als Nachweis zu

beurteilen noch ist darüber hinaus erkennbar, warum gerade im Wirtschaftsjahr 2003 konkret in Bezug auf die in Rede stehende Forderung wertbeeinflussende Umstände eingetreten sein sollen, die die geltend gemachte Abschreibung der Forderung und die damit in Zusammenhang stehenden geltend gemachten Kursverluste rechtfertigen würden. Betreffend die Einwendung Kursrisiko bzw. Kursverfall des US-Dollars ist zwar weiters festzustellen, dass lt. vorgelegten Buchhaltungsunterlagen „Offene Posten Kreditoren“ (Konto 36501) die einzelnen Positionen unter Berücksichtigung des Dollar-Kurses als auch in der Folge eine „Nbg. Kursdifferenz“ iHv. € 77.029,74) ausweisen, jedoch sind mangels nachweislicher Unterlagen bezüglich dem Projekt insgesamt nicht anzuerkennen. Der Einwendung ist somit mangels Nachweiserbringung nicht Folge zu geben.

Die geltend gemachte Forderungswertberichtigung (€ 108.387,10) und die damit in Zusammenhang stehenden geltend gemachten Kursverluste (€ 77.029,74) waren daher nicht anzuerkennen.

Ad Objekt Einfamilienhaus xx/H.)

Rechtslage: Verdeckte Ausschüttungen sind alle nicht ohne weiteres als Ausschüttung erkennbare Zuwendungen (Vorteile an die an einer Körperschaft unmittelbar oder mittelbar beteiligten Personen, die zu einer Gewinnminderung der Körperschaft führen und die dritten, der Körperschaft fremd gegenüberstehenden Personen nicht gewährt werden (VwGH 20.09.1983, 82/14/0273).

Maßgeblich für die Beurteilung des Vorliegens einer verdeckte Ausschüttungen ist ein von der Abgabenbehörde anzustellender Fremdvergleich (Bauer/Quantschnigg/Schellmann/Werilly, Die Körperschaftsteuer, Tz. 45 zu § 8).

Bei unentgeltlicher Überlassung einer nach der Ausstattung üblichen Dienstwohnung und gleichzeitiger Überschreitung einer angemessenen Gesamtausstattung im Rahmen des vorliegenden Dienstverhältnisses, ist der Wert der Nutzungsüberlassung (angemessenes Entgelt) eine verdeckte Ausschüttung (VwGH 17.2.1993, 89/14/0248).

Strittig ist der Ansatz von verdeckter Ausschüttung aus der Zurverfügungstellung einer Liegenschaft an den Geschäftsführer bereits im Jahre 2003. Folgender Sachverhalt unter Verweis auf die Berufungsvorentscheidung liegt vor:

Das Einfamilienhaus in xx/H., X.Str. befindet sich im Betriebsvermögen der GmbH und wird vom Ges-Gf. und seiner Familie (zwei Kinder) bewohnt. 100% der Aufwendungen iZm. dem Haus wurden von der GmbH als Betriebsausgaben geltend gemacht (Strom, Wasser, Gas, AfA ca. € 20.000 im Jahr 2003). Das Haus wird lt. Angabe des Ges-Gf. auch von der GmbH betrieblich genutzt.

Im Zuge der Betriebsbesichtigung wurde der BP als betrieblich genutzter Raum ein Kellerraum gezeigt (ca. 30 m<sup>2</sup> ausgestattet mit einem Schreibtisch und PC, Regale, daneben befindet sich noch ein Laufband und ein Ergometer).

Weiters werde lt. damaliger Aussage des Ges-Gf. der Esszimmertisch in der Küche (Essplatz der Familie) zum Teil betrieblich genutzt.

Bezüglich der Vermietung des Gebäudes an den Ges-Gf. wurde lediglich eine Aktennotiz zu einer am 2.1.2004 geschlossenen mündlichen Vereinbarung zwischen der GmbH und dem Ges-Gf. vorgelegt.

Inhalt dieser Aktennotiz:

- Dem Ges-Gf. werden ab 1.1.2004 (Mietbeginn) ca. 50% des Hauses zur Nutzung zur Verfügung gestellt (von der GmbH).
- Monatsmiete € 2.750 (incl. 10% USt, netto € 2.500 / Monat) auf unbestimmte Zeit.
- Diese hat der Ges-Gf. zu leisten bzw. die Miete wird mit seinen Forderungen gegen die GmbH gegenverrechnet.
- Teilweise sei das Objekt ab 1.9.2003 genutzt worden, aufgrund des nur teilweise benutzbaren Zustandes werde aber auf eine Mietleistung für den Zeitraum 1.9.2003 - 31.12.2003 verzichtet.

Da die von der GmbH in diesem Zusammenhang geltend gemachten Aufwendungen (Strom, Wasser, Betriebskosten, AfA) erst in der ab 2004 geleisteten Miete (€ 2.500 netto/Monat) volle Deckung finden, wurde von der BP aus folgenden Gründen festgestellt, dass im Jahr 2003 in Höhe der nicht geleisteten Mieten eine verdeckte Ausschüttung vorliegt:

In freier Beweiswürdigung ist daher lt. Finanzamt aus folgenden Gründen davon auszugehen, dass das Gebäude bereits ab dem Jahr 2000 vom Ges-Gf. und seiner Familie als Wohnung genutzt wurde:

- In einem Schreiben v. 8.10.2004 hat der steuerliche Vertreter dem FA X bekannt gegeben, dass Hr. Dr. K. mit seiner Familie schon im Sommer 2002 den Wohnsitz in die X.Str., xx/H. verlegt hat (Schule Kinder).
- Hr. Dr. K. ist bereits seit dem Jahr an dieser Adresse 2000 gemeldet.
- Im Firmenbuch wurde diese Adresse am 13.4.2001 eingetragen.
- Lt. Aktenvermerk v. 2.1.2004 hat Hr. Dr. K. das Gebäude bereits seit 9/2003 teilweise genutzt.
- Die Wohnung in der X.Gasse (ca. 120 m<sup>2</sup>) ist der Hauptwohnsitz der Schwiegermutter und der Nebenwohnsitz der Kinder und der Ehefrau.
- Der für diese Wohnung in den Jahren 2000 - 2003 ermittelte Stromverbrauch bewegt sich durchschnittlich um die 2.000 Kwh pro Jahr, während der Stromverbrauch einer vierköpfigen Familie in einer ungleich kleineren Wohnung mit ca. 80 m<sup>2</sup> durchschnittlich um die 5.000 Kwh pro Jahr beträgt. Da die wesentlich größere Wohnung in der X.Gasse einen vergleichsweise geringen Stromverbrauch aufweist, ist davon auszugehen, dass diese Wohnung im Zeitraum seit dem Jahr 2000 nur von der Schwiegermutter des Hrn. Dr. K. bewohnt wird.
- Für das Einfamilienhaus in der H. wurde dagegen ohne große Schwankungen über die Jahre 2000 bis 2006 ein Stromverbrauch zwischen 12.000 und 15.000 Kwh festgestellt. Dabei ist kein signifikanter Anstieg im Jahr 2004 gegenüber den Vorjahren erkennbar, der den Schluss zulassen würde, dass das Haus tatsächlich erst ab diesem Jahr von der Familie bewohnt wird.

In der Berufung wird dagegen vorgebracht, dass die Benutzbarkeit des Objekts bis zum Jahr 2004 wegen laufender Renovierungsarbeiten eingeschränkt gewesen sei, sodass Mietzahlungen erst ab dem Jahr 2004 vereinbart worden seien. Ursprünglich hätte Hr. Dr. K. zwar überlegt, seinen Sohn vorzeitig im Jahr 2002 zur Schule anzumelden (o.a. Schreiben der steuerlichen Vertretung an das FA Mödling v. 8.10.2004). Aus pädagogischen Gründen habe er sich jedoch zu einem späteren Schuleintritt des Sohnes entschlossen.

Bis zum Schuleintritt des Sohnes sei das Gebäude überwiegend durch andere Unternehmen aus dem Bereich des Hrn. Dr. K. betrieblich genutzt worden.

Hr. Dr. K. und seine Familie hätten sich in diesen Zeiträumen überwiegend im Ausland aufgehalten, weshalb der Energieverbrauch nicht besonders aussagekräftig sei. Das Haus erfordere einen relativ hohen Grundenergieeinsatz und sei außerdem betrieblich genutzt worden. Der Haushalt der Schwiegermutter sei durch die häufige Abwesenheit der Familie wenig mit Mehraufwendungen an Energie belastet gewesen.

Erst mit dem Schuleintritt der Kinder habe Hr. Dr. K. seinen Wohnsitz in das Objekt verlegt. Die sei auch durch die zahlreichen - von der Betriebsprüfung beanstandeten - Ausgaben dokumentiert.

Aus diesen Gründen sei die Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung für die Eigennutzung des Gebäudes im Jahr 2003 zu Unrecht erfolgt.

In der Stellungnahme der BP v. 19.10.2007 werden folgende weitere Tatbestände vorgebracht, die darauf schließen lassen, dass das Objekt bereits vor dem Jahr 2004 von Hrn. Dr. K. und seiner Familie bewohnt wurde:

- Bei einer im März 1998 bei der GmbH durchgeführten Umsatzsteuer-Sonderprüfung wurde den Prüfungsorganen während der Besichtigung des Objekts in der X.Str., wegen Umbauarbeiten für eine geplanten Vermietung ab April 1998, nicht gestattet, die Räumlichkeiten im ersten Stock zu besichtigen.  
Im Zuge der BP für das Jahr 2003 wurde festgestellt, dass sich im gesamten ersten Stock des Gebäudes Privaträume der Familie des Ges-Gf. befinden. Es ist somit davon auszugehen, dass diese Räumlichkeiten bereits damals im Jahr 1998 für die Privatsphäre adaptiert wurden.
- In der Belegsammlung befinden sich Eingangsrechnungen datiert mit 18.8.1999 sowie 8.9.1999 der "ZeitungX, Bezirk X" für Anzeigeninserate mit Inserattext "Babysitter". Dies ist nach Ansicht des Finanzamtes ein weiterer Beleg dafür, dass bereits zum damaligen Zeitpunkt Betreuungspersonal für die Kinder des Hrn. Dr. K. im Objekt in H. gesucht wurde. Zudem steht dies in Widerspruch zu der Aussage, dass sich die Familie überwiegend im Ausland aufgehalten habe.
- Weiters wurde bei sämtlichen Firmen des Ges-Gf. im Zuge der Sachverhaltsklärung der Betriebssitz im Firmenbuch und in den Veranlagungsakten der Finanzämter überprüft, mit dem Ergebnis, dass bei keiner der Firmen der Betriebssitz auf die Objektadresse xx/H., X.Str. lautet.

In der Gegenäußerung zur Stellungnahme v. 26.11.2007 bringt die steuerliche Vertretung zu diesem Punkt vor, dass Hr. Dr. K. erst im Mai 2003 geheiratet, und in zeitlicher Nähe dazu einen Haushalt begründet habe. Weiters hätten neben anderen Unternehmen die beiden Firmen D.I. und D.B., ungeachtet ihres offiziellen Sitzes, den Ort der Geschäftsleitung in dem Objekt gehabt. Diese und auch andere Firmen hätten bis zum Jahr 2000 auch Miete bezahlt. Erst im Frühjahr 2004 sei der Ort der

Geschäftsleitung der meisten Firmen nach W. verlegt worden. Der Ort der Geschäftsleitung der A.GmbH befinde sich nach wie vor in der gegenständlichen Liegenschaft in der H..

Aus den oben dargelegten Gründen und Schlussfolgerungen und mangels schriftlicher Unterlagen als Nachweis für die in der Berufung und in der Gegenäußerung zur Stellungnahme vorgebrachten Argumente, erachtete das Finanzamt die Tatsache als gegeben, dass das Gebäude bereits im Jahr 2003 von Hrn. Dr. K. und seiner Familie als Wohnung genutzt wurde und somit in Höhe der nicht geleisteten Mieten iHv. € 33.000 eine verdeckte Ausschüttung vorliegt.

Das Finanzamt ist nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates zu Recht davon ausgegangen, dass der Ges-Gf und seine Familie bereits im Zeitraum 2003 am Wohnsitz in der H. gewohnt haben. Dem Einwand betreffend Umsatzsteuer-Sonderprüfung ist zu entgegnen, dass diese bereits im Jahre 1998 durchgeführt wurde und nicht im Jahre 2005. Die Argumente des Ges-Gf., ständig im Ausland gelebt zu haben wurden weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht. Auch waren der Ges-Gf. und seine Familie bereits seit 2.2.2000 an diesem Wohnsitz als Hauptwohnsitz gemeldet. Darüber hinaus haben lt. Zentralmeldeeintragung die Kinder des Ges.-Gf (geb. 1996, 1998) Mödling als Geburtsort und spricht dies ebenso für eine Benutzung bereits vor dem Zeitraum 9/2003. In freier Beweiswürdigung ist daher die Berufung in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

Ad Möbel und Einrichtungsgegenstände)

Rechtslage: Einrichtungsgegenstände, die eine GmbH ihrem Gesellschafter zur privaten Nutzung zur Verfügung stellt, dienen nicht überwiegend Zwecken des Unternehmens. Damit stellt deren Anschaffung eine Lieferung dar, die nach § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG nicht für das Unternehmen der GmbH ausgeführt gilt. Die GmbH ist somit weder berechtigt, aus der Anschaffung der Einrichtungsgegenstände Vorsteuer abzuziehen, noch ist sie verpflichtet, die Zurverfügungstellung an den Gesellschafter als Eigenverbrauch zu versteuern (VwGH 7.9.1993, 90/14/0195).

Im vorliegenden Fall wird eingewendet, dass eine Vermietung auch ganz oder teilweise möbliert erfolgen könne und die Miethöhe auch eine teilmöblierte Vermietung rechtfertige, wenn auch eingeräumt wird, dass einige Ausgaben wohl einem Fremdvergleich nicht standhalten würden (Matratzen, Karniesen, Teppich), einige gehörten aber zum absoluten Standard einer gehobenen Vermietung, wie im vorliegenden Fall (voll ausgestattete Küche). Einige Gegenstände seien nicht eindeutig qualifizierbar, würden aber in der Miethöhe als Teilmöblierung Deckung finden (Sitzgruppe, Schränke). Im Rahmen der Berufung legte die Bw. dazu eine Tabelle, in der die einzelnen im Jahr 2003 von der GmbH angeschafften

Einrichtungsgegenstände dementsprechend den Kategorien "nicht fremdüblich", "fraglich, eher unüblich", "fraglich eher üblich" und "üblicher Standard" zugeordnet werden vor, wobei jene Gegenstände, die dem üblichen Standard bzw. eher dem üblichen Standard zugeordnet werden, als steuerlich absetzbar qualifiziert werden. Der Ges.-Gf würde sich jedenfalls grundsätzlich zu persönlichen Kostentragung privat veranlasster Aufwendungen bekennen.

Weiters wird eingewendet, dass im Abschluss der GmbH nur die AfA der angeschafften Einrichtungsgegenstände berücksichtigt wurde und daher auch nur diese aus dem Ergebnis auszuscheiden wäre.

Dazu ist festzustellen: Der Mietvertrag setzt nicht die Schriftform voraus, jedoch müssen die wesentlichen Vertragsbestandteile (z.B. Bestandgegenstand, zeitlicher Geltungsbereich, Mietzinshöhe, Wertsicherungsklauseln, Schicksal von Mieterinvestitionen, Instandhaltungspflichten, Tragung der Betriebskosten etc) mit genügender Deutlichkeit fixiert sein.

Im vorliegenden Fall gibt es keinen Mietvertrag, sondern lediglich eine Aktennotiz v. 2.1.2004 (Pkt. 3). Darin wird weder auf eine Möblierung der Räumlichkeiten Bezug genommen noch darauf, dass Einrichtungsgegenstände zur Verfügung gestellt bzw. mitvermietet werden. Lt. Aktenlage gibt es auch keinen Vermerk über die Zurverfügungstellung der Möbel und Einrichtungsgegenstände. Festgelegt ist jedoch ab 2004 eine Monatsmiete zuzüglich 10% Umsatzsteuer (ab 2004 wurde die Miete von der GmbH an den Ges-Gf auch mit 10% USt fakturiert).

Damit ist festzustellen, dass bei der Vermietung von Grundstücken für Wohnzwecke gem. § 10 Abs. 2 Z 4a UStG 94 nur jener Teil des Entgelts dem Steuersatz von 10% unterliegt, der auf die Überlassung der Wohnung als solcher, also auf die reine Raummiete inklusive der mit der Wohnung unselbständig verbundenen Bestandteile entfällt. Das auf die Möbel entfallende Entgelt ist somit bei der Vermietung von Grundstücken für Wohnzwecke mit 20% zu versteuern (vgl. Kolacny/Caganek, UStG, Pkt. 18 und 19 zu § 10).

Weiters ist festzustellen, dass im vorliegenden Fall lt. Aktenlage die Möbel und Einrichtungsgegenstände von der Bw. für den Privatgebrauch des Ges.-Gf. angeschafft wurden. Die Käufe wurden lt. Rechnungsbelegen von der Ehegattin des Ges-Gf. bzw. unter „Familie Eheg.“ als Auftraggeberin für die Bw. getätigt. Diese dienen somit überwiegend nicht Zwecken des Unternehmens. Sie sind daher aus dem Betriebsvermögen der Bw. auszuscheiden (Gewinnminderung in Höhe des Buchwertes per 31.12.2003), d.h. die Aufwendungen sind in voller Höhe zu neutralisieren und als verdeckte Ausschüttung zu beurteilen. Die Bw. hat diese Kosten der privaten Lebensführung des Ges-Gf. ohne Rechtsgrundlage getragen. Damit ist auch der Tatbestand einer verdeckten Ausschüttung an den Ges-Gf gegeben.

Bezüglich der Einrichtungsgegenstände, welche mit der Wohnung jedoch unselbständig verbundene Bestandteile darstellen (Einbauherd, -wand) und damit eine wirtschaftliche Einheit bilden, ist der Berufung teilweise statt zugeben.

Hinsichtlich der Berechnung der Bemessungsgrundlagen und Abgaben wird auf die Berufungsvorentscheidung vom 19. und 26.3.2008 verwiesen.

Ad KEST)

Verdeckte Gewinnausschüttungen unterliegen gemäß § 93 Abs. 2 lit. a EStG 1988 der Kapitalertragsteuer. Die Kapitalertragsteuer beträgt 25% (§ 95 Abs. 1 EStG).

Die Bw. wendet ein, dass sich der Ges.-Gf bereit erklärt hat, eine allfällige Kapitalertragsteuer persönlich zu tragen, sodass der 25%-ige KEST-Satz zur Anwendung komme, wodurch keine persönliche Bereicherung und daher keine verdeckte Gewinnausschüttung vorliegen würde.

Nach telefonischer Anfrage teilte die steuerliche Vertretung mit E-Mail vom 11.3.2008 dem Finanzamt ergänzend mit, dass sich die Bw. unwiderruflich verpflichtet habe, die festgestellte KEST im folgenden Jahresabschluss zu Lasten des Verrechnungskontos des Ges.-Gf. zu verbuchen, sodass diese von ihm persönlich wirtschaftlich getragen werde.

Zur Einwendung der Bw., dass auf Grund der Kostentragung durch Herrn Dr. K. keine verdeckte Gewinnausschüttung vorliegen würde, ist festzustellen, dass eine einmal bewirkte verdeckte Ausschüttung nur durch Rückforderung spätestens am Bilanzstichtag rückgängig gemacht werden kann. Eine Erfassung auf dem Verrechnungskonto in einem Folgejahr (nach Aufdecken der verdeckten Ausschüttung durch die Abgabenbehörde) kann keine Rückgängigmachung der bereits bewirkten verdeckten Ausschüttung herbeiführen.

In der Berufung wurde weiters die Übernahme der KEST durch den Gesellschafter dargelegt, die KEST erhöht daher nicht die Bemessungsgrundlage.

Der Berufung wird daher teilweise stattgegeben, sodass der 25%-ige KEST-Satz zur Anwendung kommt.

### **Berechnung Kapitalertragsteuer**

v.A. Miete (brutto)	33.000,00
v.A. Einrichtungsg. (brutto)	19.246,30
Summe v.A. (brutto)	52.246,30
<b>KEST 25% lt. BE</b>	<b>13.061,58</b>

Hinsichtlich der Berechnung der Bemessungsgrundlagen wird auf die Berufungsvorentscheidung betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer 2003 vom 19. und 26.3.2008 verwiesen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 23. Februar 2009