



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, gegen die Bescheide des Finanzamtes Perg vom 6. Juli 2000 betreffend Einkommensteuer 1993 bis 1996 entschieden:

1) Die Berufung gegen die **Bescheide betreffend Einkommensteuer 1993 und 1996** wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

2) Der Berufung gegen die **Bescheide betreffend Einkommensteuer 1994 und 1995** wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
1994	Einkommen	350.263,00 S	Einkommensteuer Anrechenbare Lohnsteuer Anrechenbare Kapitalertragsteuer	85.442,18 S -345,70 S -33.000,00 S
Abgabenschuld				52.096,00 S 3.785,96 €
1995	Einkommen	0,00 S	Einkommensteuer Anrechenbare Kapitalertragsteuer	0,00 S -41.272,00 S
Abgabengutschrift				-41.272,00 S -2.999,36 €

Die Berechnung der Bemessungsgrundlagen und der Höhe der Abgaben sind den als Beilagen angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen, die einen Bestandteil dieses Bescheidspruches bilden.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) war in den berufungsgegenständlichen Jahren 1993 bis 1996 an der Hausgemeinschaft U beteiligt und Gesellschafter-Geschäftsführer der Hotel W Betriebs GmbH; ab 26.3.1996 führte er den Hotelbetrieb als Einzelunternehmer weiter. Aus diesen Tätigkeiten erklärte er Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (1993), Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (1993-1994) und Einkünfte aus Gewerbebetrieb (1995-1996).

Das Finanzamt veranlagte obige Einkünfte zunächst erklärungsgemäß (Bescheide vom 27.9.1995, 10.6.1996, 11.10.1999).

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung über den Zeitraum 1994 bis 1996 traf der Betriebsprüfer im Wesentlichen folgende Feststellungen (es handelt sich jeweils um Schillingbeträge).

Gewinnermittlung:

Tz. 17:

Kürzung Bauarbeiten Z

siehe BP-Bericht vom 31.3.2000 über die BP Hotel W Betriebs GmbH Tz 29

Bauarbeiten Z	HB	PB	Erfolg
<u>Buchwertfortführung BP 1.4.1995</u>			
Bauarbeiten 1.7.1993/BV-Kürzung	1.748.570	0	-1.748.570
Bauarbeiten 30.9.1993/BV-Kürzung	<u>670.894</u>	<u>0</u>	-670.894
Buchwert 1.4.1995	2.419.464	0	
AfA-Kürzung 1995	<u>-186.218</u>	<u>0</u>	186.218
Buchwert 31.12.1995	2.233.246	0	
AfA-Kürzung 1996	<u>-186.218</u>	<u>0</u>	186.218
Buchwert 31.12.1996	2.047.028	0	

Entnahmewert BP per 1.4.1995 (=EB-Berichtigungswert)			2.419.464
---	--	--	------------------

Einkommensteuer:

Tz 25:

Zurechnung verdeckte Ausschüttung

siehe BP-Bericht vom 31.3.2000 über die BP Hotel W Betriebs GmbH Tz 32

	1994	1995
verdeckte Ausschüttung – 100 % Zurechnung an Bw	6.212.663	187.600

Tz 26:

Anrechnung Kapitalertragsteuer

siehe BP-Bericht vom 31.3.2000 über die BP Hotel W Betriebs GmbH Tz 43

	1994	1995
Anrechnung KESt – Kostentragung durch Bw	-1.366.786	-41.272

Das Finanzamt nahm das Verfahren gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder auf und erließ entsprechend den Feststellungen des Betriebsprüfers für die Jahre 1994 bis 1996 Einkommensteuerbescheide (Bescheide vom 6.7.2000).

Hinsichtlich des Einkommensteuerbescheides 1993 erfolgte aufgrund der geänderten Mitteilung vom 24.3.2000 die (nicht berufungsgegenständlichen) Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung betreffend eine Änderung gemäß § 295 Abs. 1 BAO (Bescheid vom 12.7.2000).

Gegen diese Bescheide erhob der Bw durch seine steuerlichen Vertreter mit Schriftsatz vom 11.8.2000 Berufung und beantragte für 1993, den Verlustabzug 1998 bis 1992 aus dem ehemaligen Gewerbebetrieb in X („A“) in noch zu bestimmender Höhe zu berücksichtigen, für 1994 und 1995 die verdeckten Gewinnausschüttungen in Höhe von 6.212.663,00 S bzw. 187.600,00 S bei den Einkünften aus Kapitalvermögen nicht anzusetzen; für 1993 bis 1996 beantragte er in eventu. die AfA in Höhe von 606.266,00 S, die sich aus der verdeckten Gewinnausschüttung der Investitionen in fremden Gebäuden bei der Hotel W

Betriebs GmbH errechne, als Betriebsausgabe bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb zu berücksichtigen. Begründend führte er im Wesentlichen aus:

Ab 1994 seien inländische Kapitalerträge iSd § 93 Abs. 2 Z 1 EStG 1988 endbesteuert. Umfasst seien von der Endbesteuerung auch verdeckte Ausschüttungen (siehe Erlass zur Endbesteuerung vom 8.4.1994, GZ 140210/6 – IV/14/93). Es seien daher die Einkünfte aus Kapitalvermögen in Höhe von 6.212.663,00 S (1994) bzw. 187.600,00 S (1995) bei der Veranlagung nicht zu erfassen.

Im Einkommensteuerbescheid 1993 seien lediglich Verlustvorträge in Höhe von 385.769,00 S als Sonderausgaben berücksichtigt; die tatsächlichen Verlustvorträge seien jedoch wesentlich höher.

Im Betriebsprüfungsverfahren der Hotel W Betriebs GmbH, seien verdeckte Gewinnausschüttungen in Höhe von 6.062.663,00 S aus dem Titel Anschaffungs- und Herstellungskosten für den Hotelbetrieb dem Bw als wirtschaftlichem Eigentümer zugerechnet worden. Sollte tatsächlich wirtschaftliches Eigentum vorliegen (Abweisung der Berufung vom 20.7.2000 der Hotel W Betriebs GmbH und Nichtberücksichtigung bei der Hausgemeinschaft U), wären die entsprechenden Absetzungen für Nutzung als Betriebsausgaben anzuerkennen.

In der Stellungnahme der Betriebsprüfung vom 5.6.2002 die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 1994 betreffend wurde im Wesentlichen ausgeführt:

Die Wurzel der verdeckten Ausschüttung liege im Jahr 1993 (ÖStZ 10/1994, S 217, Abschnitt 11.4), die Endbesteuerung gelte grundsätzlich erst für nach dem 31.12.1993 zugeflossene Kapitalerträge. Das bei der Hotel W Betriebs GmbH vorliegende abweichende Wirtschaftsjahr habe zur Folge, dass die dem Einkommen des Jahres 1994 zuzurechnenden Kapitalerträge in Höhe von 6.212.663,00 S noch nicht der Endbesteuerung unterlägen sondern im Wege der Veranlagung bei den Einkünften aus Kapitalvermögen zu erfassen seien.

In seiner Gegenäußerung zur Stellungnahme der Betriebsprüfung führte der Bw mit Schriftsatz vom 12.11.2002 ergänzend aus:

Die von der Betriebsprüfung angesprochene Ausführung von Quatschnigg in ÖStZ 10/1994, S 217, Abschnitt 11.4, beziehe sich auf eine offene Ausschüttung auf einen im Betriebsvermögen gehaltenen GmbH-Anteil eines Einzelunternehmers und setze sich mit ihrem Standpunkt über das Endbesteuerungsgesetz, BGBl. Nr. 818/1993 und 201/1996, hinweg.

Gemäß § 4 Abs. 5 des Endbesteuerungsgesetzes seien für die Jahre vor 1994 Einkünfte und Vermögen im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 lit. c bis f weder bei der Einkommensteuer (Körperschaftsteuer) und Vermögensteuer noch finanzstrafrechtlich zu berücksichtigen

(Steueramnestie). Ein Ausschlussgrund für die Anwendung dieser Gesetzesbestimmung liege nicht vor.

Die zweite Stellungnahme der Betriebsprüfung vom 15.7.2003 ist wortwörtlich gleich mit der ersten Stellungnahme vom 5.6.2002.

Mit Schriftsatz vom 31.1.2003 ersuchte der Bw durch seine steuerlichen Vertreter um Durchführung einer mündlichen Verhandlung durch den gesamten Berufungssenat (§ 323 Abs. 12 BAO).

In weiterer Folge legte das Finanzamt die Berufung vom 11.8.2000 der Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vor (Vorlagebericht vom 17.7.2003).

Der Antrag auf mündliche Berufungsverhandlung und Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat wurde am 9.11.2011 zurückgezogen.

Hinsichtlich des festgestellten Sachverhaltes aufgrund der vorgelegten Unterlagen und der Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens wird auf die Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates mit gleichem Datum betreffend die Hotel W Betriebs GmbH, RV/0350-L/03, RV/0351-L/03, verwiesen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Verdeckte Ausschüttung – Tz 25 (E 1994):

Der Bw beantragt, die Investitionen Hotelgebäude in Höhe von 6.212.663,00 S bei den Einkünften aus Kapitalvermögen nicht zu berücksichtigen.

Der Unabhängige Finanzsenat hat in oben zitierte Entscheidung festgestellt, dass eine verdeckte Ausschüttung nicht vorliegt (siehe dazu „Verdeckte Ausschüttung – Tz 31, Tz 32 – K 1994“, Seiten 42 ff).

Es erfolgt daher keine Zurechnung der Investitionen Hotelgebäude in Höhe von 6.212.663,00 S bei den Einkünften aus Kapitalvermögen.

Eventualantrag (E 1993-1996):

Der Bw beantragt im Falle einer Abweisung der Berufung der Hotel W Betriebs GmbH gegen den Körperschaftsteuerbescheid 1994, die aus den Investitionen Hotelgebäude errechnete Absetzung für Abnutzung in Höhe von 606.266,00 S als Betriebsausgabe bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb zu berücksichtigen.

Der Unabhängige Finanzsenat hat in oben zitierter Entscheidung festgestellt, dass wirtschaftlicher Eigentümer der Investitionen Hotelgebäude die Hotel W Betriebs GmbH ist (siehe dazu „Umwandlung“, Seiten 33 ff, und „Wirtschaftliches Eigentum – Entnahmewert Hotelgebäude – Tz 29 – K 1994“, Seiten 35 ff).

Da die Absetzung für Abnutzung grundsätzlich der Hotel W Betriebs GmbH als wirtschaftliche Eigentümerin zusteht, ist der Eventualantrag abzuweisen.

Verdeckte Ausschüttung – Tz 25 (E 1995):

Der Bw beantragt, die verdeckte Ausschüttung in Höhe von 187.600,00 S bei den Einkünften aus Kapitalvermögen nicht zu berücksichtigen.

Die obigen festgestellten Ausschüttungen stammen aus Erlöszurechnungen (siehe Tz 19 und Tz 20a,b BP-Bericht Hotel W Betriebs GmbH), stehen in keinem Zusammenhang mit der angenommenen verdeckten Ausschüttung betreffend Investitionen Hotelgebäude und wurden auch nicht bekämpft.

Strittig ist, ob diese verdeckten Ausschüttungen Einkünfte aus Kapitalvermögen darstellen (BP) oder der Endbesteuerung unterliegen (Bw).

Der Endbesteuerung gemäß § 93 Abs. 2 Z 1 EStG 1988 unterliegen Kapitalerträge, die nach dem 31.12.1993 zufließen. Das abweichende Wirtschaftsjahr der Hotel W Betriebs GmbH, aus dem die gegenständlichen Erlöszurechnungen stammen, beginnt mit 1.4.1994 und endet mit 31.3.1995. Die dem Bw zugeflossenen verdeckten Ausschüttungen unterliegen daher der Endbesteuerung und können den Einkünften aus Kapitalvermögen nicht zugerechnet werden.

Einkünfte aus Gewerbebetrieb (E 1993):

Der Bw beantragt, den aus dem ehemaligen Gewerbebetrieb in X („A“) aus 1998 bis 1992 stammenden Verlustabzug als Sonderausgabe in noch zu bestimmender Höhe zu berücksichtigen.

Das Finanzamt hat den Verlustabzug in Höhe von -385.769,00 S festgestellt und auch als Sonderausgabe in Abzug gebracht. Die Höhe wurde im damaligen Verfahren vom Bw nicht bekämpft. Im nunmehrigen Berufungsverfahren hat er keine Gründe dargelegt, inwiefern die festgestellte Höhe unrichtig oder wie der Verlustabzug neu zu berechnen sei.

Beilage: 4 Berechnungsblätter

Linz, am 15. November 2011