



GZ. RV/1981-W/02 und  
GZ. RV/4031-W/02

## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 23. Bezirk betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1997 und 2000, Einkommensteuer für die Jahre 1996 und 1997 sowie 1999 und 2000 entschieden:

Die Berufung betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1996 wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Der Berufung betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1997 und 2000 wird Folge gegeben. Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Der Berufung betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1997 und 2000 wird teilweise Folge gegeben. Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1999 wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben betragen sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe sowie den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### **Rechtsbelehrung**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### Entscheidungsgründe

Der Bw. bezieht als Geschäftsführer Einkünfte aus selbständiger Arbeit sowie weiters aus der Verpachtung der Liegenschaft in W., H.H.straße 86 (Gasthaus) Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (V+V).

Im Rahmen einer BP über den Zeitraum 1996 bis 1997 wurden folgende wesentliche und das Berufungsverfahren betr. Feststellungen getroffen:

a) Erst vor Beginn der Schlussbesprechung der BP legte der Bw. die Steuererklärungen über den Prüfungszeitraum 1996 und 1997 vor. Die Pachteinnahmen aus der Vermietung der o.a. Liegenschaft wurden wie folgt bekannt gegeben, wobei für das Jahr 1997 nur die über Kassa bzw. Bank ausbezahlten Beträge für den Zeitraum 1-5/1997 berücksichtigt wurden, und die Buchhaltung für das Jahr 1997 zudem noch nicht abgeschlossen war.

Mieteinnahmen 1996: S 240.000,-- netto

Mieteinnahmen 1997: S 83.333,-- netto

Da mit Verbuchung der Gutschrift auf dem Gesellschafterverrechnungskonto bei der G. GmbH die Beträge jedoch de facto als zugeflossen gelten, wurden daher die Pachteinnahmen i.H.v. S 240.000,-- netto festgesetzt. Von der steuerlichen Vertretung wurde das Zuflussprinzip als maßgebend eingewendet, lt. Ansicht der BP ist jedoch bei Liquidität der GmbH die Verbuchung auf dem Verrechnungskonto als Zufluss zu werten.

b) Weiters wurde eine vom Bw. zusätzlich geltend gemachte Afa betr Lokaleinrichtung (BGA) i.H.v. S 180.000,-- nicht anerkannt, da eine Afa-Basis nicht dargelegt werden konnte. Die Einkünfte aus V + V 1996 und 1997 wurden lt. BP daher wie folgt ermittelt:

Einnahmen	S 240.000,--
Afa-Gebäude	S - 9.189,--
Einkünfte aus V + V	S 230.811,--

In der form- und fristgerecht eingebrachten Berufung wird wie folgt eingewendet:

Die Nichtanerkennung des Afa-Betrages von S 180.000,-- wäre ohne Begründung erfolgt, und hätte sich die Behörde in Willkür über die tatsächlichen wirtschaftlichen und zivilrechtlichen

Verträge, Vorgänge und Absprachen zwischen den Vertragspartner hinweggesetzt. Weiters seien die Pachteinkünfte i.H.v. S 116.666,67 für den Zeitraum 6-12/1997 nicht zugeflossen.

Der Bw. beantrage die Festsetzung der Einkünfte aus V + V i.H.v. S 50.811,-- und S 65.856,-- für die Jahre 1996 und 1997, sowie die Festsetzung der umsatzsteuerlichen Bemessungsgrundlage 1997 i.H.v. S 83.333,35.

Zur Berufung nahm die BP wie folgt Stellung:

Die Ausführungen der Berufung betr. "wirtschaftliche und zivilrechtliche Verträge und Vorgänge, sowie Absprachen zwischen Vertragspartnern" wurden nicht konkretisiert, sodass eine Stellungnahme durch die BP nicht möglich ist. Sämtliche der BP vorgelegte Schriftstücke sowie mündliche Stellungnahmen wurden im Rahmen der BP berücksichtigt. Auch wurde das Ergebnis der BP begründet.

Die Nichtanerkennung des Afa-Betrages von S 180.000,-- in den Jahren 1996 und 1997 erfolgte mangels Abschreibungsbasis, da

- kein Anlageverzeichnis vorgelegt wurde und nur
- eine mutmaßliche Abschreibungsbasis von S 1.800.000,-- (10 Jahre Nutzungsdauer) aus dem Verkauf des Lokalinventars von Gertraude G. an ihren Ehegatten Kurt G. vorliegt.

Der Afa-Betrag konnte jedoch bereits mangels Anerkennung des Lokalinventarverkaufes nicht berücksichtigt werden, und wird diesbzgl. auf die BP betreffend die Ehegattin Gertraude G., AB.Nr. 101051/98; Tz 15 und Tz 12 verwiesen.

Im Rahmen der Berufung wird die Festsetzung der Einkünfte 1997 i.H.v. S 65.856,-- beantragt, jedoch lauten die Einkünfte laut vorgelegter Steuererklärung auf S 105.856,--.

Betr Umsatzsteuer 1997 führt die BP aus, dass Rückschlüsse für das Zufließen der Pachteinkünfte aus einer unvollständigen Buchhaltung gezogen werden mussten, da Auskünfte vom Bw. diesbezüglich verweigert wurden.

Die Pachtzahlungen sind wie unter Fremden üblich bzw. wie bereits im Pachtvertrag zwischen Gertraude G. und G. GmbH vereinbart, monatlich im vorhinein fällig. Daher ist bei vollständiger Aufbuchung der Buchhaltung 1997 nur die Verbuchung gegen das Gesellschafterverrechnungskonto Kurt G. möglich, und kommt einer Vereinnahmung gleich.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung ab, und führte zur Begründung wie folgt aus:

Die Berufungseinwendung, dass sich die BP über die "tatsächlichen wirtschaftlichen und zivilrechtlichen Verträge und Vorgänge, sowie Absprachen zwischen den Vertragspartnern" hinweggesetzt habe, war für das Finanzamt nicht erkennbar.

Betr die Nichtanerkennung des zusätzlichen Afa-Betrages von S 180.000, -- wurde auf die Begründung der BP, Tz 15 letzter Satz (mangels Afa-Basis) verwiesen, bzw. lag die Voraussetzung eines Anlagenverzeichnisses nicht vor.

Die Berufung betr Zufluss der Pachteinkünfte 6-12/1997 wurde unter Verweis auf die Stellungnahme der BP abgewiesen.

Im form- und fristgerecht eingebrachten Vorlageantrag wird ergänzend eingewendet.

Die Nichtanerkennung des Afa-Betrages von S 180.000, -- wäre nicht zurecht erfolgt, da der Bw. die betreffenden Wirtschaftsgüter rechtlich und wirtschaftlich erworben hätte. Auch wäre ein Anlagenverzeichnis vorgelegt worden. Zudem sei für die Beurteilung die wirtschaftliche Betrachtungsweise gem. § 21 BAO heranzuziehen, da ein Missbrauch gem. § 22 BAO nicht vorliege, von der Behörde jedoch auch nicht unterstellt worden wäre.

Auch gingen die Ausführungen betr Zufluss der Einkünfte ins Leere, da der tatsächliche Zufluss in Ansatz zu bringen sei. Auch hätte die BP im Rahmen der Umsatzsteuernachschau für das Jahr 1998 nur die tatsächlich zugeflossenen Pachteinkünfte als Bemessungsgrundlage festgesetzt.

Ergänzend zum Sachverhalt wird dargelegt, dass lt. BP-Bericht betr die geschiedene Ehegattin G.G. die Rechnung vom 31.12.1994 bezüglich den Kauf des gesamten Lokalinventars in den Bestandsräumen in W., H.H.straße 86 nicht anerkannt wurde. Laut Pachtvertrag wurde vereinbart, dass die von der Pächterin durchgeführten mit dem Objekt festverbundenen Investitionen in das Eigentum der Urpächterin übergehen. Pächterin als auch Verpächterin war die geschiedene Ehegattin des Bw. als Gesellschafter-Geschäftsführerin und Einzelunternehmerin.

Im Rahmen der BP wurde weiters eine Selbstanzeige gem. § 29 FinstrG erstattet, dass die am 26.9.1995 von G.G. an den Bw. ausgestellte Rechnung im Betrag von S 1.800.000, -- netto zzgl. Umsatzsteuer von S 360.000, -- betr Übergang des Betriebsvermögens einvernehmlich mit 2.1.1996 storniert wurde. Zudem ging lt. Zusatzvereinbarung vom 18.5.1998 das Betriebsvermögen im Zuge des Scheidungsvergleiches unentgeltlich an den Bw. über. Die entsprechenden Belege in Kopie wurden der BP vorgelegt und im Arbeitsbogen der BP abgelegt.

Auf Grund der Nichtabgabe der Umsatz- und Einkommensteuererklärungen für die Jahre 1999 und 2000 wurden weiters die Besteuerungsgrundlagen auf Basis der geschätzten Umsätze

und Einkünfte für das Jahr 1998 festgesetzt. Die Geschäftsführerbezüge wurden i.H.v. je S 60.000,--, die Einkünfte aus V + V i.H.v. S 90.811,-- (Einnahmen S 100.000,-- abzgl. Afa S 9.189,--) festgesetzt.

Lt. vorgelegten Steuererklärungen im Rahmen der Berufungsfrist lauten die Geschäftsführerbezüge auf S 105.779,-- und S 43.675,65 für die Jahre 1999 und 2000, die geltend gemachten Verluste aus V + V für die Jahre 1999 und 2000 lauten auf S – 89.189,-- bzw. S –189.189,-- (Einnahmen S 100.000,-- abzgl. Afa-Beträge von insgesamt S 189.189,-- bzw. Einnahmen S 0,00 abzgl. Afa-Beträge S 189.189,--).

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

ad Afa der BGA)

Bei Wirtschaftsgütern, deren Verwendung oder Nutzung durch den Steuerpflichtigen zur Erzielung von Einkünften sich erfahrungsgemäß über einen Zeitraum von mehr als ein Jahr erstreckt, sind die Anschaffungskosten gleichmäßig verteilt auf die betriebliche Nutzungsdauer abzusetzen. Lt. hL beträgt die Nutzungsdauer der Betriebs- und Geschäftsausstattung rd. 10 Jahre (Quantschnigg-Schuch, EStG-HB, Tz 46 zu § 7).

Unter Hinweis auf die Stornierung der ursprünglich ausgestellten Rechnung vom 26.9.1995 mit 2.1.1996 sowie Ausführungen der Zusatzvereinbarung vom 18.5.1998 betr unentgeltliche Übertragung des Betriebsvermögens im Rahmen des Scheidungsvergleiches vom 24. Oktober 1995 sind die geltend gemachten Afa-Beträge von jährlich S 180.000,-- nicht anzuerkennen. Das Betriebsvermögen ging im Zeitpunkt des Scheidungsvergleiches unentgeltlich an den Bw. über, die Rechnungsausstellung erfolgte in Anbetracht des vorliegenden Sachverhaltes somit ausschließlich zur Geltendmachung der Afa-Beträge im Rahmen der Einkünfteerzielung aus Vermietung. Die gesamte Vorgangsweise kann unter Verweis auf die ebenfalls nicht anzuerkennende Rechnungsausstellung vom 30.12.1994 durch die nun geschiedene Ehegattin des Bw. im Rahmen der Umsatzsteuerveranlagung 1994 nur als missbräuchlich i.S. des § 22 BAO beurteilt werden.

Mangels Vorliegen einer Anschaffungs- bzw. Abschreibungsbasis kann somit die geltend gemachte Abschreibung der Geschäftsausstattung i.H.v. S 180.000,-- nicht anerkannt werden. Die Berufung ist in diesem Punkt daher als unbegründet abzuweisen.

ad Pachteinnahmen)

Eine Gutschrift von Geschäftsführerbezügen auf dem Verrechnungskonto des Geschäftsführers fließt i.d.R. im Zeitpunkt der Gutschrift zu, außer es liegt Zahlungsunfähigkeit der Gesellschaft vor. Das Gehalt eines geschäftsführenden Gesellschafters einer Kapitalgesellschaft fließt diesem somit i.d.R. mit Gutschrift zu (aaO., EStG-HB, Tz 16 zu § 19).

ad 1996 und 1997)

Im ggstdl. Fall werden im Rahmen der Bilanzierung der G. GmbH für das Jahr 1997 die Aufwendungen für Pacht i.H.v. lediglich S 83.333,35 als Aufwandposition ausgewiesen. Die Geschäftsführergehälter gem. § 22 EStG lauten lt. Gewinn- und Verlustrechnung der GmbH auf S 206.960,75, die lt. Einkommensteuerakt erklärten Geschäftsführerbezüge lauten auf rd. S 165.000,-- (S 205.611,15 abzgl. S 40.611,15 betr Sozialversicherungsbeiträge). Der Betrag laut Verrechnungskonto G. lautet auf insgesamt S 165.489,07, der erwirtschaftete Verlust 1997 lt. G+V beträgt S -580.275,50.

Aus der Aktenlage betr die G.GmbH ist weiters ersichtlich, dass hohe Verlustvorträge aus den Vorjahren als Anzeichen für insolvenzbedingte Zahlungsschwierigkeiten zu beurteilen sind, und steht dies der Auszahlung von Bezügen des Bw. und dgl. entgegen. Der Betrieb wurde mit 31.12.2000 beendet und erfolgte am 4.12.2002 die amtswegige Löschung der Gesellschaft durch das Handelsgericht. Dem Berufungsbegehren wird daher in diesem Punkt Folge gegeben.

Die Geschäftsführerbezüge für das Jahr 1997 werden daher i.H. der geltend gemachten Beträge von S 165.000,-- (S 205.611,15 abzgl. S 40.611,15), die Einkünfte aus V+V werden auf Basis der Mieteinnahmen lt. Gewinn- und Verlustrechnung der GmbH i.H.v. S 74.144,-- (S 83.333,33 abzgl. Gebäude-Afa S 9.189,--) festgesetzt.

ad 1999 und 2000)

Die Einkünfte aus V+V werden entsprechend den Feststellungen der BP für den Zeitraum 1996 und 1997 unter Nichtanerkennung des Afa-Betrages für BGA i.H.v. S 180.000,-- ermittelt. Die Einkünfte aus V+V für das Jahr 1999 lauten daher auf S 90.811,-- (Einnahmen S 100.000,-- abzgl. Afa S 9.189,--) bzw. S -9.189,-- für das Jahr 2000 (Einnahmen 0,00 abzgl. Afa S 9.189,--).

Die Einkünfte aus selbständiger Arbeit werden entsprechend den Steuererklärungen i.H.v. S°105.779,-- und S 43.675,65 für die Jahre 1999 und 2000 festgesetzt.

Die Berufung betr Einkommensteuer für das Jahr 1996 war somit abzuweisen, und der Berufung betr Umsatzsteuer für das Jahr 1997 statt zugeben bzw. betr Einkommensteuer für das Jahr 1997 teilweise statt zugeben.

Der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1999 wird abgeändert.

Der Berufung betr Umsatzsteuer für das Jahr 2000 war insgesamt statt zugeben, sowie betr Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2000 teilweise statt zugeben.

Wien, 24. November 2003