



GZ. RV/1529-W/02 und
GZ. RV/1530-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., gegen die Bescheide des Finanzamtes für Körperschaften betreffend Körperschaftsteuer für die Jahre 1995 und 1996, Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer für das Jahr 1999 und die Folgejahre, Umsatzsteuer für die Jahre 1995 bis 1997 und Kapitalertragsteuer für die Jahre 1995 bis 1997, entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

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

Betriebsgegenstand der mit Satzung vom 30. September 1994 errichteten Bw. war die Errichtung und der Betrieb von Freizeitanlagen, welche insbesondere in der Form des Time-Sharing zur Verfügung gestellt wurden. Vorstand der Aktiengesellschaft war A. Die Bw. wurde mit Hauptversammlungsbeschluss vom 10. Mai 2000 aufgelöst. Liquidator ist B.

Anlässlich einer bei der Bw. durchgeführten BP wurden die folgenden berufsgegenständlichen Feststellungen getroffen:

Tz. 15.1. BP-Bericht: Für den Prüfungszeitraum seien weder Steuererklärungen noch Bilanzen beim Finanzamt eingereicht worden. Es seien auch keine Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben sowie keine Zahlungen geleistet worden. Bereits aufgrund dieser Tatsachen bestehe die Schätzungsbefugnis.

Erst anlässlich des Prüfungsbeginnes seien über Ersuchen der BP vom steuerlichen Vertreter der Bw. Buchhaltungskonten und Saldenlisten vorgelegt worden.

Die Buchhaltung sei laut Auskunft des steuerlichen Vertreters aufgrund von größtenteils nur in Kopie vorliegenden Belegen sowie mündlichen Auskünften des B. erstellt worden. Da die Buchhaltungsunterlagen und Belege der Bw. sowie anderer im Einflussbereich des B. stehender Unternehmen und Vereine anlässlich einer vom Landesgericht C. angeordneten Hausdurchsuchung beschlagnahmt worden seien und die Zuordenbarkeit der Belege nicht in jedem Fall feststellbar wäre, sei die Aussagekraft der vorgelegten Saldenlisten entsprechend einzustufen.

Weiters seien die vorliegenden Grundaufzeichnungen betreffend die Erlöse aus der Freizeitanlage D., vor allem der Erlösbereich Tennis, aus dem der Großteil der Erlöse resultiere, teils mangelhaft und teils überhaupt nicht vorhanden.

Beispielsweise seien im Jahr 1996 zwei höhere Geldbeträge in bar auf das Bankkonto der Bw. einbezahlt und als "Tennis-Erlöse Sommer" (brutto S 160.000,00 (€ 11.627,65)) und "Tennis-Erlöse Wintersaison" (brutto S 240.000,00 (€ 17.441,48)) verbucht worden.

Die BP habe die Besteuerungsgrundlagen der Bw. deshalb, ausgehend von den vorliegenden Saldenlisten, nur im Schätzungswege gemäß § 184 BAO ermitteln können.

Tz. 17 und Tz. 18 BP-Bericht – Umsatzsteuer: Die Entgelte 1995 laut Saldenliste wurden um einen Sicherheitszuschlag in Höhe von S 90.900,00 (€ 6.605,96) und um die Einlagen auf dem Verrechnungskonto B. (ungeklärte Mittelherkunft) in Höhe von S 262.500,00 (€ 19.076,62) erhöht. Der Vorsteuerbetrag laut Saldenliste wurde gewährt. Die Entgelte laut Saldenliste 1996 wurden um einen Sicherheitszuschlag in Höhe von S 300.000,00 (€ 21.801,85) erhöht. Der Vorsteuerbetrag laut Saldenliste wurde gewährt. Mangels Vorliegens von Unterlagen für das Jahr 1997 wurden Entgelte und Vorsteuer für dieses Jahr unter Zugrundelegung der Erfahrungswerte der Vorjahre im Schätzungswege ermittelt.

Tz. 22 bis Tz. 26 BP-Bericht – Gewinnermittlung:

Tz. 22 BP-Bericht: Wie in Tz. 15.1. BP-Bericht dargestellt seien die Besteuerungsgrundlagen, ausgehend von den Betriebsergebnissen laut vorgelegten Saldenlisten (Verlust 1995 S

526.015,00 (€ 38.227,00), Verlust 1996 S 179.859,00 (€ 13.070,86)), gemäß § 184 BAO zu ermitteln gewesen. Eine adaptierte Mehr-/Wenigerrechnung sei erstellt worden.

Tz. 23 BP-Bericht – Nichtanerkennung der Dotierung eines Investitionsfreibetrages für die Jahre 1995 und 1996: Mit den Kaufträgen vom 2. Februar 1995 und vom 2. April 1996 seien jeweils die Hälfte der Liegenschaften 1 und 2, Grundbuch L. (Freizeitanlage D.) von E. und F. an die Bw. verkauft worden. Mit der rückwirkend zum 1. Jänner 1995 erfolgten Übergabe der Liegenschaften an die Bw. sei diese Alleineigentümerin geworden.

Der laut Saldenlisten aufgrund dieser Vorgänge geltend gemachte Investitionsfreibetrag in Höhe von S 194.800,00 (€ 14.156,67) im Jahr 1995 und in Höhe von S 85.701,00 (€ 6.228,13) im Jahr 1996 sei nicht anzuerkennen gewesen, da es sich eindeutig um den Erwerb eines Betriebes, nämlich der Freizeitanlage D., gehandelt habe und somit die Dotierung eines Investitionsfreibetrages gemäß § 10 Abs. 5 EStG 1988 unzulässig sei.

Tz. 24 BP-Bericht – Kauf einer Segelyacht und eines Appartements in G.:

Mit Kaufvertrag vom 13. Dezember 1994 (Eigentumsübertragung erst nach vollständiger Bezahlung im Februar 1995) habe B. die Segelyacht H. und ein Appartement in G. um S 800.000,00 (€ 58.138,27) an die Bw. verkauft.

Die Segelyacht habe sich schon längere Zeit im Privatbesitz des B. befunden. Anlässlich einer privaten Segeltour des B. im Juni 1995, bei der sich dieser angeblich allein an Bord befunden habe, sei die Segelyacht bei der Küstenspitze von J. gestrandet. Laut Mitteilung des Versicherungsmaklers überschreite die Schadenssumme bei weitem die Versicherungssumme, sodass ein "konstruktiver Totalverlust" vorliege. Laut Aussage des B. seien die Verhandlungen mit der Versicherungsgesellschaft bis dato nicht abgeschlossen. Es sei auch kein Reparaturauftrag erteilt worden. Da alle im Zusammenhang mit der Segelyacht stehenden, bei den beschlagnahmten Unterlagen vorgefundenen Papiere auf B. als Privatperson lauten würden, könne davon ausgegangen werden, dass diese von B. privat genutzt wurde. Für die Bw. seien nur Aufwendungen (AfA, Versicherung) entstanden. Die Bw. habe keine Erträge daraus erzielt.

Für das Appartement in G. habe sich B. als Verkäufer laut Kaufvertrag sowohl für sich selbst als auch für seine Ehegattin K. ein Wohnrecht auf Lebenszeit ausbedungen. Überdies seien in den beschlagnahmten Unterlagen auch mehrere Telefaxe vorgefunden worden, aus denen eindeutig hervorgehe, dass die Familie B. dieses Appartement mehrfach anderen Personen als Feriendomizil zur Verfügung gestellt habe. Der Bw. seien aus dem Appartement nur Kosten (AfA, Betriebsausgaben) entstanden, denen keine Erlöse gegenüberstehen würden.

Zusammenfassend könne gesagt werden, dass einziger Zweck des Kaufvertrages betreffend das Appartement und die Segelyacht gewesen sei, das mit 7. Februar 1995 einbezahlte

Grundkapital der Bw. in Höhe von S 1.000.000,00 (€ 72.672,83) (laut internen Vermerken Einzahler B., Privatkredit) nur einige Tage später, nämlich am 10. Februar 1995, fast zur Gänze (S 800.000,00 (€ 58.138,27)) auf das Privatkonto des B. "umzuleiten", ohne damit entsprechende verwertbare Vermögenswerte für die Bw. anzuschaffen.

Tz. 28 bis Tz. 28.5. BP-Bericht – verdeckte Ausschüttungen an B.:

Obwohl B. laut Firmenbuchauszug keine Funktion für die Bw. ausübe, sei er aufgrund der faktischen Verhältnisse der alleinige Machthaber der Bw. B. sei auf dem beim Finanzamt vorgelegten Unterschriftsprobenblatt als einziges vertretungsbefugtes und zeichnungsberechtigtes Organ der Bw. ausgewiesen. Weiters habe B. entsprechende Bankvollmachten. B. sei auch auf Firmenpapieren und diversen Verträgen als vertretungsbefugtes Organ der Bw. ausgewiesen. Wie aus den vorgefundenen internen Aktenvermerken ersichtlich sei, habe B. das Grundkapital der Bw. einbezahlt. Auch sei er sowohl für den steuerlichen Vertreter der Bw. als auch für das Finanzamt der einzige wirkliche Ansprechpartner. Daher seien die festgestellten verdeckten Ausschüttungen B. zuzurechnen.

Aufgrund des in Tz. 24 BP-Bericht dargestellten Sachverhaltes seien die von der Bw. für den Erwerb der Segelyacht und des Appartements in G. an B. im Jahr 1995 entrichteten S 800.000,00 (€ 58.138,27) als eine verdeckte Ausschüttung an B. zu behandeln. Die Betriebskosten für das Appartement in G. und die Aufwendungen für die Versicherung der Segelyacht in Höhe von S 12.511,00 (€ 909,21) im Jahr 1995 und in Höhe von S 17.922,00 (€ 1.302,44) im Jahr 1996 stellten ebenfalls eine verdeckte Ausschüttung an B. dar.

Die aufgrund des in Tz. 15.1. BP-Bericht dargestellten Sachverhaltes verhängten Sicherheitszuschläge im Erlösbereich Tennis in Höhe von brutto S 109.080,00 (€ 7.927,15) im Jahr 1995 und in Höhe von brutto S 360.000,00 (€ 26.162,22) im Jahr 1996 stellten eine verdeckte Ausschüttung an B. dar.

Die im Jahr 1995 auf dem Verrechnungskonto des B. einbezahlten Beträge in Höhe von brutto S 315.000,00 (€ 22.891,94), deren Herkunft aufgrund der von diesem offen gelegten persönlichen Einkommensverhältnissen (teilweise Bezug von Arbeitslosengeld bzw. Notstandshilfe) als ungeklärt zu betrachten sei, seien als entgangene Erlöse der Bw. und verdeckte Ausschüttungen an B. zu behandeln.

Tz. 33 BP-Bericht: Der aus der Schätzung der Entgelte für das Jahr 1997 resultierende, aufgrund der Erfahrungswerte der Vorjahre mit S 160.000,00 (€ 11.627,65) festgesetzte, Rohgewinn stelle eine verdeckte Ausschüttung an B. dar.

Tz. 29 BP-Bericht – Fiktiver Mietaufwand Liegenschaft Freizeitanlage D.:

Betreffend der Liegenschaft Freizeitanlage D. sei vom steuerlichen Vertreter im Betriebsergebnis laut Saldenliste 1995 ein fiktiver Mietaufwand in Höhe von S 159.024,00 (€ 11.556,72) berücksichtigt worden. Dazu gebe es keine Mietvereinbarung.

Der Betrag entspreche der Hälfte der anlässlich des Liegenschaftskaufes in Anrechnung auf den Kaufpreis zu übernehmenden Bankzinsen, welche ohnehin erfasst worden seien.

Das Betriebsergebnis des Jahres 1995 sei deshalb zu Unrecht mit einem Aufwand von S 159.024,00 (€ 11.556,72) belastet worden. Dieser Betrag sei daher außerbilanzmäßig zuzurechnen.

In der dagegen erhobenen Berufung wurde von der Bw. folgendes vorgebracht:

Zu den grundsätzlichen Feststellungen in Tz. 15.1. BP-Bericht bezüglich der Einnahmen sei festzuhalten, dass diese, soweit es sich um Einzeleinnahmen gehandelt habe, sehr wohl erfasst worden seien. Bei der angeführten großen Einzeleinnahme "Tenniserlöse Sommer" in Höhe von S 160.000,00 (€11.627,65) handle es sich um die Pauschalabgeltung durch den Verein. Der Betrag von S 240.000,00 (€ 17.441,48) sei das Entgelt für den Verkauf von Mobilien, welcher ebenfalls erfasst sei. Weitere Erlöse seien nicht erzielt worden. Die Beschlagnahme diverser Originalunterlagen und die dadurch bedingte Erschwernis in der Verarbeitung der Belege sei nicht im Verschulden der Bw. gelegen und könne dieser nicht zugerechnet werden. Es bestehe daher kein Ansatz dafür, die Buchhaltungsunterlagen in Zweifel zu ziehen und die Besteuerungsgrundlagen der Bw. im Schätzungswege zu ermitteln.

Zu den Tz. 17 und 18 sei unter Bezugnahme auf vorstehende Ausführungen festzuhalten, dass keine Berechtigung zum Ansatz von Sicherheitszuschlägen bestehe.

Weiters sei der Ansatz von S 262.500,00 (€ 19.076,62) aus dem Verrechnungskonto B. als ungeklärte Mittelherkunft nicht gerechtfertigt. Das Verrechnungskonto weise zum 31. Dezember 1995 einen Saldo von S 229.006,69 (€ 16.642,57) aus und verringere sich im Jahr 1996 auf S 223.448,02 (16.238,60), was aus beiliegenden Kopien ersichtlich sei. Die Beträge "Einlagen" würden aus dem Privatbereich des B. stammen und könnten nicht der Bw. zugerechnet werden.

Betreffend die Gewinnschätzungen (Tz. 22 und folgende Tz.) werde ebenfalls auf die eingangs getätigten Ausführungen verwiesen.

Zu Tz. 23 werde festgehalten, dass einzelne Wirtschaftsgüter und kein gesamter Betrieb erworben worden seien, weshalb der Investitionsfreibetrag zu gewähren sei. Dazu werde auch auf Tz. 28 verwiesen. Es seien immer nur Teile und kein Gesamtbetrieb gekauft worden.

Zu Tz. 24 BP-Bericht: Eine Klage auf Zahlung der Versicherungsentschädigung werde derzeit vorbereitet und demnächst beim Europäischen Gerichtshof eingebracht. Die Klage habe mangels finanzieller Mittel nicht früher eingebracht werden können. Eine zukünftige

Versicherungsentschädigung komme der Bw. zugute und würde dem Ankauf einer neuen Yacht dienen, was entsprechend dem Konzept des Time-Sharing erforderlich wäre.

Das Appartement in G. habe nur deshalb so günstig erworben werden können, weil es mit einem Wohnrecht belastet sei und stelle einen bedeutend höheren Wert dar. Es stehe trotz des Wohnrechtes der Bw. in einem ausreichenden zeitlichen Ausmaß zur Verfügung, um den Ankauf durch die AG wirtschaftlich sinnvoll zu machen.

Dass die AG ihr Grundkapital zum Ankauf von dem Time-Sharing-Konzept entsprechenden und dafür erforderlichen Wirtschaftsgütern verwende, könne ihr nicht vorgeworfen werden.

Das Time-Sharing-Konzept habe wegen rechtlicher Streitigkeiten bisher nicht wie gewünscht umgesetzt werden können. Da nunmehr einige Prozesse abgeschlossen seien, in welchen die Bw. obsiegt habe, sei aber in der nächsten Zeit damit zu rechnen.

Zu Tz. 28., 32. und 33 BP-Bericht: Da entsprechend den obigen Ausführungen Segelyacht und Appartement sehr wohl der Bw. zuzurechnen seien und auch kein Grund für einen Sicherheitszuschlag bzw. keine ungeklärte Mittelherkunft bestehe, könne auch keine verdeckte Ausschüttung gegeben sein.

Zu Tz. 29 BP-Bericht, Zinsen: Da 1995 nur die Hälfte der Liegenschaft Freizeitanlage D. erworben, aber die gesamte Liegenschaft genutzt worden sei, seien hinsichtlich der gemieteten Hälfte die darauf entfallenden Schulden in Anrechnung auf die Miete die Schuldzinsen von der Bw. beglichen worden, was einen Betriebsaufwand darstellen würde.

Es werde daher die Abänderung der angefochtenen Bescheide unter Zugrundelegung der Saldenlisten beantragt.

Die BP nahm zur Berufung Stellung wie folgt:

Zum Berufungspunkt Schätzungsbefugnis und Verhängung von Sicherheitszuschlägen wurde von der BP auf die Ausführungen in Tz. 15.1. BP-Bericht verwiesen.

Aufgrund der von B. offen gelegten persönlichen Einkommensverhältnisse (teilweise Bezug von Notstandshilfe bzw. Arbeitslosengeld) sei die Mittelherkunft betreffend die im Jahr 1995 auf dem Verrechnungskonto B. einbezahlten Beträge in Höhe von insgesamt brutto S 315.000,00 (€22.891,94) ungeklärt.

Diese Einzahlungen seien deshalb und auch im Hinblick auf die Art der Erfassung der Einnahmen der Bw. als entgangene Erlöse der Bw. und verdeckte Ausschüttungen an B. zu werten gewesen.

Der laut Saldenlisten aufgrund des Erwerbes der Liegenschaften 1 und 2, Grundbuch L. in den Jahren 1995 und 1996 geltend gemachte Investitionsfreibetrag sei nicht anzuerkennen gewesen, da es sich dabei eindeutig um den Erwerb eines Betriebes, nämlich der

Freizeitanlage D., gehandelt habe und somit die Dotierung eines Investitionsfreibetrages gemäß § 10 Abs. 5 EStG 1988 unzulässig sei.

Zum Berufungspunkt Erwerb einer Segelyacht und eines Appartements in G. wiederholte die BP die in Tz. 24 BP-Bericht getroffenen Feststellungen.

Zum Berufungspunkt fiktiver Mietaufwand betreffend die Liegenschaft Freizeitanlage D. wiederholte die BP die in Tz. 29 BP-Bericht getroffenen Feststellungen.

Das Schreiben des Finanzamtes vom 16. September 1999, mit welchem der Bw. die Stellungnahme der BP zur Berufung mit dem Ersuchen um Gegenäußerung bis zum 25. Oktober 1999 übermittelt wurde, wurde laut Zustellnachweis am 20. September 1999 von der steuerlichen Vertretung übernommen. Die Bw. hat dem Ersuchen um Gegenäußerung zur Stellungnahme der BP zur Berufung nicht entsprochen.

Die Berufung wurde vom Finanzamt mit Berufungsvorentscheidung vom 20. Juni 2000 als unbegründet abgewiesen.

Mit Anbringen vom 24. Juli 2000 stellte die Bw. den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Über die Berufung wurde erwogen:

I) Körperschaftsteuer für die Jahre 1995 und 1996:

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO, BGBl.Nr. 194/1961, hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung zu schätzen, soweit sie diese nicht ermitteln oder berechnen kann. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

Gemäß § 184 Abs. 2 BAO ist insbesondere dann zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind.

Gemäß § 184 Abs. 3 BAO ist ferner zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Dem Vorbringen der Bw., dass kein Ansatz dafür bestehe, die Buchhaltungsunterlagen in Zweifel zu ziehen und die Besteuerungsgrundlagen im Schätzungswege zu ermitteln, kann nicht gefolgt werden.

Die Bw. hat es unterlassen, Abgabenerklärungen beim Finanzamt einzureichen. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kann unter anderem dann eine Schätzungsberechtigung bestehen, wenn der Abgabepflichtige seiner Verpflichtung zur Einreichung von Abgabenerklärungen nicht nachkommt (Ritz, Bundesabgabenordnung Kommentar, zweite überarbeitete und erweiterte Auflage, 396, Rz. 8, Verlag Orac, Wien, 1999 mit Verweis auf VwGH 23.6.1992, 92/14/0028; 25.10.1994, 94/14/0002; 30.9.1998, 93/13/0258).

Daher ist die von der BP vorgenommene Schätzung der Besteuerungsgrundlagen dem Grunde nach zu Recht erfolgt.

Die Wahl der Schätzungsmethode steht der Abgabenbehörde grundsätzlich frei (z.B. VwGH 15.7.1998, 95/13/0286). Es ist jene Methode (allenfalls mehrere Methoden kombiniert) zu wählen, die im Einzelfall zur Erreichung des Zieles, den tatsächlichen Gegebenheiten (der tatsächlichen Besteuerungsgrundlage) möglichst nahe zu kommen, am geeignetsten erscheint (vgl. VwGH 97/15/0218).

Die Anwendung eines Sicherheitszuschlages (Gefährdungs- oder Risikozuschlages) gehört zu den Elementen einer Schätzung (vgl. VwGH 15.9.1993, 92/13/0004). Diese Schätzungsmethode geht davon aus, dass es bei mangelhaften Aufzeichnungen wahrscheinlich ist, dass nicht nur nachgewiesenermaßen nicht verbuchte Vorgänge, sondern auch weitere Vorgänge nicht aufgezeichnet wurden (vgl. VwGH 17.12.1993, 91/17/0196).

Aufgrund des von der BP ermittelten Sachverhaltes kann nicht davon ausgegangen werden, dass die vom steuerlichen Vertreter erstellten Buchhaltungskonten und Saldenlisten eine vollständige und richtige Erfassung aller Geschäftsfälle zum Inhalt haben.

Die BP-Feststellung zu den Aufzeichnungsmängeln im Erlösbereich Tennis konnte von der Bw. nicht entkräftet werden. Das Berufungsvorbringen, dass die in diesem Bereich im Jahr 1996 erfasste Einnahme "Tenniserlöse Sommer" in Höhe von S 160.000,00 (€ 11.627,65) eine Pauschalabgeltung durch "*den Verein*" sei, ist nicht überprüfbar, zumal nicht einmal der angesprochene Verein namentlich genannt wurde. Das Berufungsvorbringen, dass die in diesem Bereich im Jahr 1996 als "Tenniserlöse Winter" erfasste Einnahme in Höhe von S 240.000,00 (€ 17.441,48) aus dem Verkauf von Mobilien stamme, kann nicht nachvollzogen werden. Die Bw. hat weder mitgeteilt, weshalb ein Erlös aus einem Mobilienverkauf als "Tenniserlöse Winter" verbucht sei, noch hat sie bekannt gegeben, welche konkreten Gegenstände verkauft worden seien.

Daher ist die BP zu Recht von der Mangelhaftigkeit der von der Bw. vorgelegten Unterlagen ausgegangen.

Aufgrund der dargestellten Rechtslage folgt daraus, dass die von der BP für die Jahre 1995 und 1996 vorgenommene Verhängung von Sicherheitszuschlägen dem Grunde nach gerechtfertigt ist. Auch an der Höhe der Sicherheitszuschläge kann keine Rechtswidrigkeit erblickt werden.

Für das Jahr 1997 ergibt sich aus der dargestellten Rechtslage, da keine Aufzeichnungen bzw. Unterlagen zur Verfügung gestellt wurden, dass die von der BP vorgenommene Schätzung anhand der Werte der Vorjahre zu Recht erfolgt ist.

Das Berufungsvorbringen, dass der als Einlage auf dem Verrechnungskonto B. aufscheinende, von der BP als der Bw. entzogene Einnahmen behandelte, Betrag von S 262.500,00 (€ 19.076,62) aus dem Privatbereich von B. stamme und daher nicht der Bw. zugerechnet werden könne, ist als bloße Behauptung zu beurteilen. Da von der Bw. somit auch im Berufungsverfahren keine konkrete Aussage dazu getroffen wurde, wie es B. als Bezieher von Notstandshilfe bzw. Arbeitslosengeld möglich gewesen sein sollte, eine Einlage in dieser Höhe zu tätigen, ist die Ansicht der BP, dass es sich dabei um der Bw. entzogene Einnahmen handelt, realistisch. Der von der Bw. angeführte Umstand, dass sich die "Einlage" im Jahr 1996 um einen geringen Betrag verringert habe, vermag an dieser Beurteilung nichts zu ändern.

Zu dem auf Anerkennung der gewinnmindernden Berücksichtigung eines Investitionsfreibetrages im Zusammenhang mit dem Erwerb der beiden Liegenschaften Grundbuch L. gerichteten Berufungsbegehren hat die Bw. lediglich vorgebracht, dass *"immer nur Teile und kein Gesamtbetrieb"* erworben worden seien.

Offenbar soll dieses nicht näher ausgeführte Vorbringen einen Verweis darauf darstellen, dass es über den Erwerb der Liegenschaften zwei Kaufverträge gibt.

Gemäß § 10 Abs. 5 EStG 1988, BGBl.Nr. 400/1988, darf bei Erwerb eines Betriebes ein Investitionsfreibetrag nicht gewinnmindernd geltend gemacht werden.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes liegt eine Betriebsübertragung vor, wenn ein in sich organisch geschlossener Komplex von Wirtschaftsgütern übereignet wird, der die wesentliche Grundlage des Betriebes bildet, sodass der Erwerber in die Lage versetzt wird, den Betrieb fortzuführen (VwGH 29.1.2004, 2000/15/0144).

Wie von der BP festgestellt und von der Bw. nicht bestritten wurde, handelt es sich bei den erworbenen Liegenschaften um die Freizeitanlage D., so dass vom Erwerb eines Betriebes auszugehen ist.

Der Umstand, dass über den Erwerb der mit 1. Jänner 1995 an die Bw. übereigneten Freizeitanlage D. zwei Kaufverträge abgeschlossen wurden, ändert nichts an der Tatsache des Erwerbes eines Betriebes.

Daher ist die Versagung der gewinnmindernden Berücksichtigung eines Investitionsfreibetrages gemäß § 10 Abs. 5 EStG 1988 durch die BP zu Recht erfolgt.

Die Berufungsvorbringen zu den die Segelyacht betreffenden BP-Feststellungen sind weder gedanklich nachvollziehbar, noch belegt.

Insbesondere hat die Bw. keine Erklärung dafür geliefert, weshalb die bei den beschlagnahmten Unterlagen vorgefundenen Papiere der verunfallten Segelyacht auf B. und nicht auf die Bw. lauten.

Es gibt daher keinen Anhaltspunkt dafür, dass, eine in einem künftigen Gerichtsverfahren allenfalls zugesprochene Versicherungsleistung der Bw. zufließen würde.

Der von der BP erhobene und von der Bw. nicht plausibel widerlegte Sachverhalt im Zusammenhang mit der Segelyacht lässt nur den Schluss zu, dass diese auch nach dem Abschluss des Vertrages über deren Verkauf von B. an die Bw. ausschließlich von B. privat genutzt wurde.

Die Berufungsvorbringen zu den das Appartement in G. betreffenden BP-Feststellungen können nur als bloße Behauptungen gewertet werden. Zum Vorbringen, dass die Bw. das Appartement von B. aufgrund der Belastung mit einem Wohnrecht für B. und seine Ehegattin K. unter dem eigentlichen Verkehrswert erworben hätte, wurden keine Materialien vorgelegt, die eine Überprüfung möglich machen würden. Das Vorbringen, dass das Appartement der Bw. trotz des Wohnrechtes *"in einem ausreichenden zeitlichen Ausmaß"* zur Verfügung stehen würde, kann nicht als der Realität entsprechend angesehen werden, zumal keine Nachweise für eine Vermietung durch die Bw. vorgelegt wurden.

Im Zusammenhang mit der von der BP erhobenen Tatsache, dass die Familie B. und nicht die Bw. das Appartement an andere Personen zur Verfügung gestellt hat, ist somit von einer ausschließlich privaten Nutzung auszugehen.

Die vorliegenden Fakten betreffend die Segelyacht und das Appartement bestätigen die Ansicht der BP, dass das von B. einbezahlte Grundkapital der Bw. in der Folge für dessen private Zwecke, und nicht wie von der Bw. vorgebracht, für betriebliche Zwecke der Bw., entnommen wurde.

Dem Berufungsvorbringen, dass für die im Jahr 1995 gemietete Hälfte der Liegenschaft (Freizeitanlage D.) die darauf entfallenden Schulden von der Bw. in Anrechnung auf die Miete entrichtet worden seien, kann nicht gefolgt werden.

Gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind. Betriebsausgaben liegen nach Lehre und Rechtsprechung dann vor, wenn die Aufwendungen mit dem Betrieb in Zusammenhang stehen, wenn sie aus betrieblichen Gründen (im Interesse des Betriebes) anfallen, also eine betriebliche

Veranlassung besteht. Die Nachweispflicht für die Betriebsausgaben ergibt sich aus den allgemeinen Verfahrensvorschriften. Danach hat der Abgabepflichtige die Richtigkeit seiner Angaben zu beweisen. Kann ein Beweis nach den Umständen des Einzelfalles nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

Im gegenständlichen Fall wurde keine vertragliche Vereinbarung, welche die Bw. zur Leistung des betreffenden Betrages verpflichtet hätte, vorgelegt.

Weiters spricht die Tatsache, dass die Höhe des Betrages der Hälfte der in Anrechnung auf den Kaufpreis von der Bw. übernommen Bankzinsen, welche als Betriebsausgaben erfasst wurden, entspricht, gegen die Richtigkeit des Vorbringens.

Daher ist die Versagung der Mietaufwendungen durch die BP mangels Nachweises bzw. Glaubhaftmachung zu Recht erfolgt.

Gemäß § 8 Abs. 2 KStG 1988, BGBl.Nr. 401/1988, ist es für die Ermittlung des Einkommens ohne Bedeutung, ob das Einkommen im Wege offener oder verdeckter Ausschüttungen verteilt oder entnommen oder in anderer Weise verwendet wird. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind verdeckte Ausschüttungen unter anderem Vermögensminderungen einer Kapitalgesellschaft, die durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst sind, sich auf die Höhe des Einkommens auswirken und in keinem Zusammenhang mit einer offenen Ausschüttung stehen. Verdeckte Ausschüttungen sind somit alle außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung gelegenen Zuwendungen einer Körperschaft an den Anteilsinhaber, die das Einkommen der Körperschaft zu Unrecht vermindern und ihre Wurzel in der Anteilsinhaberschaft haben. Nur Aufwendungen und Erträge, die durch den Betrieb veranlasst sind, dürfen das Einkommen der Körperschaft beeinflussen. Verdeckte Ausschüttungen sind aber nicht durch den Betrieb veranlasst, sondern durch das Gesellschaftsverhältnis. Vorteile, die eine Gesellschaft ihren Gesellschaftern zuwendet, die aber anderen Personen nicht oder nicht unter den gleichen günstigen Bedingungen zugestehen würde, sind durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst (vgl. z.B. VwGH 27.5.1999, 97/15/0067).

Aus der dargestellten Rechtslage ergibt sich, dass die von der BP vorgenommene Beurteilung der Sicherheitszuschläge im Erlösbereich Tennis für die Jahre 1995 und 1996, der Einzahlungen auf dem Verrechnungskonto B., der für das Jahr 1997 im Wege der Schätzung ermittelte Rohgewinn, der Kaufpreis und die Versicherungsaufwendungen für die Segelyacht sowie der Kaufpreis und die Betriebskosten für das Appartement in G. als verdeckte Ausschüttungen gemäß § 8 Abs. 2 KStG 1988 zu Recht erfolgt ist.

Da die Ermittlungen der BP zum Ergebnis führten, dass der Anteilsinhaber B., obwohl er offiziell keine Funktion bei der Bw. innehatte, den entscheidenden Einfluss (Vertretungs- und Zeichnungsbefugnis, Bankvollmachten, etc) in der Gesellschaft hatte und diesen auch

tatsächlich ausübte, war er aufgrund dieser Stellung als Empfänger der verdeckten Ausschüttungen zu betrachten.

II) Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer für das Jahr 1999 und die Folgejahre:

Gemäß § 24 Abs. 3 Z 1 KStG 1988 sind die Vorschriften des Einkommensteuergesetzes 1988 über die Veranlagung und Entrichtung der Körperschaftsteuer sinngemäß anzuwenden.

Gemäß § 45 EStG 1988 hat der Steuerpflichtige auf die Einkommensteuer Vorauszahlungen zu entrichten, wobei als Grundlage für die Ermittlung der Höhe der Vorauszahlungen die Einkommensteuer für das letztveranlagte Kalenderjahr heranzuziehen ist.

Da sich durch diese Berufungsentscheidung keine Änderung im Bereich der Körperschaftsteuer für das der Ermittlung der Höhe der Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer für das Jahr 1999 und die Folgejahre maßgebliche Jahr 1996 ergibt, ist eine Abänderung des angefochtenen Bescheides nicht vorzunehmen.

III) Umsatzsteuer für die Jahre 1995 bis 1997:

Gemäß § 1 Abs. 1 UStG 1994, BGBl.Nr. 663/1994, unterliegen die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt, der Umsatzsteuer.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 kann der Unternehmer die von anderen Unternehmen in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen.

Hinsichtlich der von der BP vorgenommenen Umsatzzuschätzungen für die Jahre 1995 und 1996 sowie der Schätzung der Umsätze und Vorsteuern auf Grundlage der Erfahrungswerte dieser Jahre für das Jahr 1997 wird auf die rechtliche Würdigung der Sachverhalte in Punkt I) Körperschaftsteuer verwiesen.

Daher waren die gemäß § 184 BAO ermittelten Umsätze der Jahre 1995, 1996 und 1997 gemäß § 1 Abs. 1 UStG 1994 der Umsatzsteuer zu unterziehen. Die für das Jahr 1997 gemäß § 184 BAO ermittelten Vorsteuerbeträge waren gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 abzuziehen.

IV) Kapitalertragsteuer für die Jahre 1995 bis 1997:

Gemäß § 93 Abs. 1 EStG 1988 wird bei inländischen Kapitalerträgen, worunter gemäß Abs. 2 Z 1 leg.cit. auch Gewinnanteile (Dividenden), Zinsen und sonstige Bezüge aus Aktien gehören, die Einkommensteuer (Körperschaftsteuer) durch den Abzug vom Kapitalertrag erhoben (Kapitalertragsteuer).

Verdeckte Ausschüttungen stellen als sonstige Bezüge aus Aktiengesellschaften inländische Kapitalerträge im Sinne des § 93 Abs. 2 Z 1 EStG 1988 dar. Gemäß § 95 Abs. 2 EStG 1988 haftet der Schuldner der Kapitalerträge dem Bund für die Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer.

Da die Bw. in der Berufung lediglich vorbringt, dass die verdeckten Ausschüttungen zu Unrecht angenommen worden seien, wird auf die obige Begründung für die abweisende Entscheidung der übrigen angefochtenen Bescheide durch den unabhängigen Finanzsenat verwiesen.

Daher war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 28. Juli 2004