



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der GmbH, vertreten durch den Liquidator PS, L, vom 23. August 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf vom 22. Juli 2004 betreffend Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Umsatz- und Körperschaftsteuer für das Jahr 2000, Umsatzsteuer für die Jahre 1999 und 2000, Körperschaftsteuer für die Jahre 1999 bis 2002 sowie Haftung für Kapitalertragsteuer gemäß § 95 Abs. 2 EStG 1988 für den Zeitraum 1999 bis 2001 entschieden:

1. Die Berufung gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Umsatz- und Körperschaftsteuer für das Jahr 2000 wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

2. Die Berufung gegen die Bescheide betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1999 und 2000, Körperschaftsteuer für die Jahre 1999 bis 2001 sowie Haftung für Kapitalertragsteuer gemäß § 95 Abs. 2 EStG 1988 für den Zeitraum 1999 bis 2001 wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

3. Der Berufung gegen den Körperschaftsteuerbescheid für das Jahr 2002 wird Folge gegeben.

Dieser Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### Entscheidungsgründe

Bei der berufungswerbenden GmbH i.L. (Bw.), deren Betriebszweck lt. Firmenbuch die Vermittlung von Künstlern war, fand in den Jahren 2003/2004 eine abgabenbehördliche Buch- und Betriebsprüfung für die Jahre 1999-2002 statt. Anlässlich der im Beisein des damaligen Ehegatten der Gesellschafterin MS und nunmehrigen Liquidators, PS, durchgeführten Schlussbesprechung erweckte PS, der im Prüfungszeitraum weder eine Funktion als Gesellschafter noch als Geschäftsführer innehatte, auf Grund seiner Angaben bei der Prüferin den Eindruck, als wäre er auch schon während des Prüfungszeitraumes der maßgebliche "Leiter" des geprüften Unternehmens gewesen und als handle es sich in Wahrheit um "seine Firma".

Dementsprechend wurden nachstehende das gg. Berufungsverfahren betreffende Feststellungen getroffen:

#### Tz 19) Vermietung des Motorbootes:

Am 2.6.1999 wurde vom geprüften Unternehmen ein Motorboot zum Preis von ATS 6,489.000,-- angekauft, kurzfristig vermietet und am 4.5.2000 um ATS 5,287.128,-- gegen Barzahlung wieder verkauft. Unterlagen betreffend die Ankaufsfinanzierung des Motorbootes sowie Unterlagen zur Feststellung der betrieblichen Nutzung (Logbuch, Mietvertrag etc.) wurden trotz mehrmaliger Aufforderung nicht vorgelegt.

Nach Ansicht der Betriebsprüfung konnte die betriebliche Nutzung des Motorbootes nicht nachgewiesen werden, weshalb eine verdeckte Gewinnausschüttung - deren Berechnung nachstehender Tabelle zu entnehmen ist – angesetzt wurde.

	1999	2000
Afa	648.900,00	324.450,00
Zinsen	148.191,00	101.042,00
Kosten Motorboot	205.015,00	
Versicherung		69.410,00
VKP		-5.287.128,00
Buchwert		5.515.650,00
Mieterlöse	-390.000,00	
Wert der VGA	612.106,00	723.424,00
KESt in %	33,33	33,33
KESt	204.035,33	241.141,33

VGA	816.141,33	964.565,33
-----	------------	------------

**Tz 20) PKW Mercedes:**

Am 7.4.1999 verkaufte die Gesellschafterin MS einen Mercedes 600 SL (90.000 km) an die Bw. um ATS 500.000,00 (Neupreis 2,400.000,00). Im Jahr 2001 wurde das Fahrzeug um ATS 150.000,00 wieder verkauft. Ein Fahrtenbuch wurde nicht vorgelegt.

Da eine ausschließliche betriebliche Nutzung des Kfz nicht nachgewiesen werden konnte, wurden die Kosten für die nicht betrieblich veranlasste Nutzung des Mercedes mit 40% geschätzt und den beiden Gesellschaftern HF und MS als verdeckte Gewinnausschüttung zugerechnet:

	1999	2000	2001
Kfz-Kosten	137.758.00	32.464.10	
Afa	62.500.00	62.500.00	31.250.00
Erlöse aus Vermietung Kfz	-90.000.00		
VKP			-150.000.00
Buchwert			343.750.00
Miete Garage		25.314.00	
<b>Gesamtkosten</b>	<b>110.258.00</b>	<b>120.278.00</b>	<b>225.000.00</b>
davon nicht betrieblich in %	40.00	40.00	40.00
Wert der VGA 40%	44.103.20	48.111.24	90.000.00
KESt in %	33.33	33.33	33.33
KESt	14.701.07	16.037.08	30.000.00
<b>VGA</b>	<b>58.804.27</b>	<b>64.148.32</b>	<b>120.000.00</b>

**Tz 21) Miete der Räume in T**

In den Jahren 1999 bis 2001 wurden Aufwendungen für die o.a. Räumlichkeiten als Betriebsausgaben geltend gemacht:

Da die ausschließliche betriebliche Nutzung nicht an Hand geeigneter Unterlagen nachgewiesen werden konnte sowie im Hinblick auf die in der Buchhaltung verbuchten Anlagenzugänge, wie etwa Wohnlandschaft, Lederklappsofa, Ledergarnitur, Couchtisch, Swingtisch etc. und angesichts der Tatsache, dass das Unternehmen über keine Angestellte verfügte, vertrat die Betriebsprüfung die Auffassung, dass die genannten Räumlichkeiten nicht ausschließlich betrieblichen Zwecken gedient haben.

Das Ausmaß der nicht betrieblichen Nutzung wurde mit 50% der geltend gemachten Aufwendungen geschätzt und als verdeckte Ausschüttung erfasst:

	1999	2000	2001
Miete	150.000.00	42.000.00	
Energie	7.458.33	20.451.82	

Afa	19.438.00	19.438.00	19.438.00
IFB	6.998.00		
<b>Gesamtkosten</b>	<b>183.89433</b>	<b>81.889.82</b>	<b>19.438.00</b>
nicht betrieblich in %	50.00	50.00	50.00
Wert der VGA	91.947.17	40.944.91	9.719.00
KESt in %	33.33	33.33	33.33
KESt	30.649.06	13.648.30	3.239.67
<b>VGA</b>	<b>122.96.22</b>	<b>54593.21</b>	<b>12.958.67</b>

### Tz 22) Garage

Da nach Ansicht der Betriebsprüfung die im Jahr 2000 für die Garagierung ausgewiesenen Kosten von monatlich ATS 8.438,00 weit über den marktüblichen Garagenpreisen liegen (laut Anfrage kostete im Juli 2004 ein Stellplatz ATS 1.474,00) und die Überweisungsbelege keine konkrete Leistungsbezeichnung (Anzahl der Plätze) beinhalten, wurden 70% der geltend gemachten Kosten als verdeckte Ausschüttung angesetzt:

	2000
Kosten Garage	25.314.00
nicht betrieblich in %	70.00
Wert der VGA	17.719.80
KESt in %	33.33
KESt	5.906.60
<b>VGA</b>	<b>23.626.40</b>

### Tz 23) Kautio n R/H

Im Jahr 1999 wurde eine Passivpost "Kautio n R/H – Motorboot" in die Bilanz eingestellt. Diese Verbindlichkeit haftet bis dato aus, d.h. es wurde seitens der Bw. nichts mehr zurückbezahlt. Schriftliche Verträge sowie Vereinbarungen über die Kautio n in Höhe von ATS 1.000.000,00 wurden nicht vorgelegt.

Nach den Angaben von PS gab es im Jahr 1999 eine mündliche Absprache zwischen ihm und seinem Freund, Herrn R; über die Zahlung einer Kautio n für die Miete des Motorbootes.

Da bereits Verjährung eingetreten ist, wurde diese Schuldpost per 31.12.2002 erfolgserhöhend ausgebucht.

### Tz 24) Erlöse ohne Umsatzsteuer

An Hand der in der Buchhaltung aufliegenden Belege waren für die Betriebsprüfung folgende Umsätze erkennbar:

- 1) Einreichung eines Aufenthaltstitels
- 2) Bereitstellung von Künstlern

### 3) Einreichung eines Einreisevisums inkl. Krankenversicherung

Laut Angaben von PS wurden Frauen aus dem ehemaligen Osten angeworben, um diese dann in diversen Etablissements in Österreich als Prostituierte zu beschäftigen. Im Zuge dieser Tätigkeit wurden den Frauen die dafür nötigen Papiere verschafft und eine Krankenversicherung abgeschlossen.

In den vorgelegten Rechnungen fehlt jegliche Leistungsbeschreibung, es wurde auf Agenturverträge verwiesen, die trotz mehrmaliger Aufforderung nicht vorgelegt wurden.

Sämtliche Umsätze wurden von der Betriebsprüfung als steuerbar und steuerpflichtig beurteilt und mit dem Normalsteuersatz versteuert.

### Tz 25) Erlösschätzung – Gefährdungszuschlag

Im Rahmen der Betriebsprüfung wurden die nachfolgend angeführten Mängel festgestellt:

- Die Vollständigkeit der Aufzeichnungen ist nicht gewährleistet
- Der tatsächliche Kassenstand wird nicht täglich mit dem Sollstand abgeglichen
- Das Kassabuch wird in Excel erstellt, das nachträglich eingebrachte "Kassabuch" wurde im Nachhinein erstellt und weist Radierungen auf.
- Die Abgabepflichtige ist im Prüfungsverfahren ihrer Mitwirkungsverpflichtung nicht nachgekommen
- Agenturverträge – fehlende Leistungsangaben in den Ausgangsrechnungen

Auf Grund der dargestellten Mängel war für die Betriebsprüfung nur eine überaus eingeschränkte Überprüfungstätigkeit der Aufzeichnungen gegeben. Diesem Umstand wurde durch die Hinzurechnung eines Gefährdungszuschlages iHv 50% der erklärten Erlöse Rechnung getragen.

Die Zurechnung erfolgte zu Umsatz und Gewinn und wurde als verdeckte Ausschüttung an die Gesellschafter berücksichtigt:

	1999	2000
Erlöse lt. VuG-Rechnung	2.340.504,24	341.394,60
Nettoerlöse lt. Bp	1.950.420,20	284.495,50
50% Gefährdungszuschlag lt. Bp	975.210,10	142.247,75
20% Umsatzsteuer	195.042,02	28.449,55
Wert der VGA	1.170.252,12	170.697,30
KESt in %	33,33	33,33
KESt	390.084,04	56.899,10
<b>VGA</b>	<b>1.560.336,16</b>	<b>227.596,40</b>

Das Finanzamt folgte den Prüfungsfeststellungen und erließ entsprechende Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide (für das Jahr 2000 im wiederaufgenommenen Verfahren) sowie einen Haftungs- und Abgabenbescheid betreffend KEST für 1999-2001.

In der Berufung vom 23.8.2004, beim Finanzamt eingelangt am 24.8.2004, wird eingewendet, dass sämtliche Bescheide nicht erlassen hätten werden dürfen. Gemäß Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 9.7.2004, AZ 3 S 36/04w, sei ein Konkurs über das Vermögen der Bw. mangels Kostendeckung nicht eröffnet worden. Dieser Beschluss sei am selben Tag kundgemacht worden. Nachdem ein Gesellschaftsvermögen nicht vorhanden sei, sei die Gesellschaft damit am 9.7.2004 aufgelöst worden. Nach diesem Zeitpunkt könnten daher Bescheide nicht mehr erlassen werden.

Mit Eingabe vom 7.12.2004 wurde die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat und eine mündliche Verhandlung beantragt.

In einer Berufungsergänzung vom 16.12.2004 wird wie folgt ausgeführt:

#### **Tz 19) Vermietung des Motorbootes**

Das gg. Boot sei von Juni – September 1999 vermietet gewesen, wobei Mieterlöse iHv ATS 390.000,-- erzielt worden seien. Ab Oktober sei es aus Witterungsgründen nicht mehr möglich gewesen, das Motorboot zu vermieten und es sei dann im Frühjahr 2000 verkauft worden.

Die Betriebsprüfung gehe selbst von einer Vermietung aus, was durch die Vorschreibung der Umsatzsteuer dokumentiert sei. Es könne daher eine verdeckte Geinnausschüttung nicht möglich sein.

#### **Tz 20) PKW Mercedes**

Das Unternehmen habe als einziges Fahrzeug mit 7.4.1999 einen PKW Mercedes gekauft, der bis 2001 im Betriebsvermögen gewesen und im Zuge der Einstellung der Tätigkeit wieder verkauft worden sei.

Dieser PKW sei jenen Personen, die sich um die Geschäftsführung gekümmert haben, zur Verfügung gestanden. Den beiden Gesellschaftern seien im gesamten Prüfungszeitraum eigene PKW´s zur Verfügung gestanden. Es entspreche nicht den Denkgesetzen, dass Gesellschafter, die über eigene Fahrzeuge verfügen, sich des Firmenfahrzeuges bedienen. Eine verdeckte Gewinnausschüttung bei den Gesellschaftern liege daher nicht vor.

#### **Tz 21) Vermietung der Räume in T**

Das Unternehmen habe an der o.a. Adresse Büroräumlichkeiten (die einzigen des Unternehmens) angemietet gehabt. Es stehe nicht im Belieben der Finanzverwaltung, die

Höhe von Mieten, die Unternehmungen für Betriebszwecke ausgeben dürfen, festzusetzen.

Dass ein Unternehmen, welches im Jahr 1999 immerhin einen Umsatz von ATS 2, 340.000,-- erzielt habe, Büroräumlichkeiten brauche, könne wohl nicht angezweifelt werden. Eine verdeckte Gewinnausschüttung liege daher nicht vor.

#### **Tz 22) Garage**

Das Unternehmen habe sowohl für das firmeneigene Fahrzeug als auch für Kunden ausreichend Parkplätze zur Verfügung stellen müssen. Es seien daher Garagenplätze angemietet worden. Es stehe der Finanzverwaltung nicht zu, die Angemessenheit der für das Unternehmen notwendigen Garagenplätze anzuzweifeln.

#### **Tz 23) Kautio R/H**

Für die Bewertung von Verbindlichkeiten würden die einschlägigen Vorschriften des HGB gelten. Bei der Vornahme einer gewinnerhöhenden Auflösung von Verpflichtungen sollte nicht nur die rechtliche Beurteilung (Ablauf von Verjährungsfristen), sondern auch die Übereinstimmung mit der Geschäftspolitik bezüglich der tatsächlichen Geltendmachung der Verjährung überprüft werden (Kofler, Handbuch zur Bilanzierung und Abschlussprüfung, § 224 Abs. 3).

Ein Geschäftsführer würde daher mit der gewinnerhöhenden Auflösung gegen die maßgeblichen Bewertungsvorschriften verstoßen.

#### **Tz 24) Erlöse ohne Umsatzsteuer**

Aus der Fakturierung gehe eindeutig hervor, dass die den Erlösen zu Grunde liegenden Leistungen solche seien, die denen von Rechtsanwälten ähnlich seien. Unter den rechtsanwaltsähnlichen Leistungen seien Leistungen zu verstehen, die irgendeiner von einem Rechtsanwalt erbrachten Leistung ähnlich sind. Sämtliche bei den genannten Erlöstypen erbrachten Leistungen würden auch zu dem Aufgabenbereich von Rechtsanwälten gehören und von diesen auch wahrgenommen. Damit sei der Ort dieser Leistungen gem. § 10 Z 3 (gemeint § 3a Abs. 10 Z 3 UStG) bzw. Abs. 9 nicht in Österreich gelegen, weil der Empfänger der entsprechenden Leistung kein Unternehmen war und daher die sonstige Leistung an seinem Wohnsitz (der niemals Österreich gewesen sei) erfolgt sei.

#### **Tz 25) Erlöszuschätzung – Gefährdungszuschlag**

Die von der Betriebsprüfung vorgenommene Schätzung lasse sämtliche Grundsätze, die der VwGH für Schätzungen entwickelt hat, außer Acht.

Gem. Gierlinger/Neschkudla "Schätzung von Besteuerungsgrundlagen" seien die Schätzmethode, die nicht zu Grunde liegenden Daten, die angewendeten Gedankengänge und

Schlüsse sowie das Schätzergebnis dem Abgabepflichtigen darzulegen. Der Denkvorgang und das Verfahren müssten fehlerfrei sein und mit den Erfahrungen des täglichen Lebens im Einklang stehen. Es seien innere und äußere Betriebsvergleiche anzustellen.

All dies sei nicht geschehen. Die Schätzmethode sei nicht schlüssig begründet worden.

In einer zur Berufung abgegebenen Stellungnahme wurde den einzelnen Berufungspunkten wie folgt entgegengehalten:

### **Tz 19) Vermietung des Motorbootes**

Es wurde nochmals darauf hingewiesen, dass die vorgelegten Unterlagen nicht geeignet waren, den Umfang der Nutzung und somit das Ausmaß der betrieblichen Nutzung zu dokumentieren und dass seitens der Betriebsprüfung nicht nachvollzogen werden konnte, ob überhaupt und für welchen Zeitraum das Boot vermietet war.

Im Hinblick darauf, dass der angebliche Mieter des Motorbootes ein Freund vom damaligen Ehegatten der Gesellschafterin MS und späteren handelsrechtlichen Geschäftsführer der Bw. war, wäre es notwendig gewesen, das –mündlich vereinbarte- Mietverhältnis überdurchschnittlich gut zu dokumentieren. In Anlehnung an Abschnitt 14.3. der Körperschaftsteuerrichtlinien und an die Rechtsprechung des VwGH (7.9.1993, 90/14/0196) war davon auszugehen, dass die nicht betrieblich veranlasste Nutzung des Motorbootes durch die Gesellschafter oder Personen, die diesen nahe stehen, eine verdeckte Ausschüttung begründet.

### **Tz 20) PKW Mercedes**

Eine teilweise Privatnutzung eines überwiegend betrieblich genutzten PKW´s entspricht den Erfahrungen des täglichen Lebens. Dass ein solches Fahrzeug ausschließlich betrieblich genutzt wird, ist so unwahrscheinlich, dass ein diesbezüglicher Beweis dem Abgabepflichtigen durch Führung eines entsprechenden Fahrtenbuches obliegt (VwGH 25.4.1972, 2228/71).

Da eine ausschließliche betriebliche Nutzung nicht nachgewiesen werden konnte, wurden die Kfz-Kosten für die nicht betrieblich veranlasste Nutzung iHv geschätzten 40% den beiden Gesellschaftern in Form einer verdeckten Ausschüttung zugerechnet.

### **Tz 21) Vermietung der Räume in T**

Es konnte keinerlei Nachweis über eine ausschließliche betriebliche Nutzung der Räumlichkeiten erbracht werden, weshalb der betriebliche Anteil der Räumlichkeiten (und nicht die Höhe der Miete, wie unrichtigerweise in der Berufung behauptet wird) im Schätzungsweg ermittelt wurde.

### **Tz 22) Garage**



Es wurde über die ausschließliche betriebliche Nutzung bzw. tatsächliche betriebliche Verwendung kein geeigneter Nachweis erbracht.

Angesichts der im Juli 2004 gültigen Kosten eines Stellplatzes iHv ATS 1.474,00/Monat können die im Rahmen der Schlussbesprechung gemachten Angaben (2 angemietete Stellplätze) nicht der Realität entsprechen.

### **Tz 23) Kautio R/H**

Da das Mietverhältnis zwischen Herrn R und der Bw. mit September 1999 endete, weder eine Hemmung noch Unterbrechung der Verjährungsfrist (3 Jahre) gegeben war und auch bis dato nichts zurückbezahlt wurde, ist bereits mit Ende 2002 Verjährung eingetreten und somit im Jahr 2002 keine gültige Verbindlichkeit gegeben.

### **Tz 24) Erlöse ohne Umsatzsteuer**

In den der Betriebsprüfung vorgelegten Rechnungen fehlt jegliche Leistungsbeschreibung, so dass weder Art noch Umfang der erbrachten Leistung festgestellt werden konnte. Die Anwerbung und Vermittlung von Prostituierten und die darauf basierende Hilfestellung bei der Beschaffung von Visa ist keinesfalls den Beratungsleistungen eines Anwaltes (§ 3a Abs. 10 Z 3 UStG) ähnlich. Der Ort der Leistung bestimmt sich daher nicht nach § 3a Abs. 9, sondern nach § 3a Abs. 12 UStG.

### **Tz 25) Erlöszuschätzung – Gefährdungszuschlag**

#### Vollständigkeit der Aufzeichnungen

Es ist zwar richtig, dass es keine konkrete Norm gibt, die eine Nummerierung der Ausgangsrechnungen verlangt, jedoch normiert § 131 Abs. 1 Z 2 BAO, dass die Eintragungen der Zeitfolge nach geordnet, vollständig, richtig und zeitgerecht vorgenommen werden. Es wurden keine Unterlagen vorgelegt, aus denen die Vollständigkeit der Erlöse abgeleitet werden konnte.

#### Kassabuchführung

Zu Prüfungsbeginn wurden die in Punkt 13 angeführten Exceltabellen als gültiges Kassabuch vorgelegt. Die nachträglich vorgelegte Kopie des Kassabuches zeigt ein einheitliches Schriftbild, welches darauf schließen lässt, dass die händischen Kassenaufzeichnungen im Nachhinein angefertigt wurden.

#### Festhaltung des täglichen Kassastandes

Weder den vorgelegten Kassenaufzeichnungen noch den anderen vorgelegten Unterlagen sind Aufzeichnungen über den tatsächlichen, täglich festgehaltenen Kassastand zu entnehmen.

### Mitwirkungsverpflichtung

Es wurden lediglich einige Belege nachgereicht und allgemeine Behauptungen aufgestellt

### Agenturverträge

In den von der Bw. gelegten Ausgangsrechnungen werden die Leistungen laut Agenturvertrag als Rechnungsinhalt (Leistung) ausgewiesen. Der Agenturvertrag ist somit wesentlicher Bestandteil der Aufzeichnungen. Durch die Nichtvorlage dieser Agenturverträge wird der Betriebsprüfung jede Überprüfungsmöglichkeit der angegebenen Leistungen und des darauf entfallenden Entgeltes genommen.

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

Im gegenständlichen Verfahren ist zunächst strittig, ob im Hinblick darauf, dass laut Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 9.7.2004, AZ 3 S 36/04w, der Konkurs über das Vermögen der Bw. mangels Kostendeckung nicht eröffnet wurde, die Erlassung der angefochtenen Bescheide zu Recht erfolgte.

Der ehemalige steuerliche Vertreter der Bw. vertritt die Ansicht, dass die Gesellschaft mangels Vorhandenseins eines Gesellschaftsvermögens aufgelöst wurde und daher nach diesem Zeitpunkt keine Bescheide mehr erlassen werden können.

Nach herrschender Lehre und Rechtsprechung endet eine GmbH nicht schon mit ihrer Auflösung, sondern erst mit ihrer Vollbeendigung. Man spricht von "Vollbeendigung", wenn durch die Vermögenslosigkeit kein Abwicklungsbedarf mehr gegeben ist (in diesem Sinne Kastner-Doralt-Nowotny, Grundriß des österreichischen Gesellschaftsrechts, 5. Auflage, 445, Koppensteiner, Kommentar zum GmbHG<sup>2</sup>, Rz 8f zu § 93, Kostner-Umfahrer, GmbH, 5. Auflage, Rz 789, VwGH 5.12.1991, 91/17/0091).

Im Erkenntnis vom 20.9.1995, 95/13/0068, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass die Rechtspersönlichkeit der Gesellschaft so lange fortbesteht, als noch Abwicklungsbedarf vorhanden ist, was dann der Fall ist, wenn Abgabenverbindlichkeiten einer solchen Gesellschaft bescheidmäßig festzusetzen sind.

Ebenso hat der VwGH in einem zu § 2 Abs. 1 UStG ergangenen Erkenntnis die Frage, ob die GmbH auch nach ihrer Auflösung (Löschung im Firmenbuch) noch Rechnungen, die zum Vorsteuerabzug berechtigen, ausstellen kann, bejaht.

Begründend hat der Gerichtshof ausgeführt, dass auch die Unternehmereigenschaft auf die Vollbeendigung und damit auf den Abwicklungsbedarf abstellt.

Die Unternehmereigenschaft endet somit nicht mit der Auflösung einer Gesellschaft oder deren Löschung im Handelsregister, sondern erst dann, wenn die Tätigkeiten, die das wirtschaftliche Erscheinungsbild des Unternehmens ausgemacht haben, vollständig abgewickelt sind (Ruppe, Kommentar zum UStG 1994, Tz 142 zu § 2).

Wird – wie im vorliegenden Fall - ein Antrag auf Eröffnung des Konkursverfahrens mangels eines zur Kostendeckung hinreichenden Vermögens rechtskräftig abgewiesen, wird zwar die Gesellschaft gem. § 1 Abs 1 ALöschG mit Rechtskraft des Abweisungsbeschlusses aufgelöst, die Parteifähigkeit der GmbH bleibt im Sinne obiger Ausführungen hingegen so lange bestehen, als noch Abwicklungsbedarf gegeben ist.

Daraus folgt, dass die Erlassung der angefochtenen Bescheide zu Recht erfolgte.

### **1) Berufung gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Umsatz- und Körperschaftsteuer 2000**

Festzuhalten ist, dass im ergänzenden Schriftsatz vom 16.12.2004 lediglich Einwendungen gegen die Sachbescheide vorgebracht werden, so dass sich die Berufung gegen die Wiederaufnahmebescheide ausschließlich dagegen richtet, dass die Bescheide erlassen wurden, obwohl die Gesellschaft zu diesem Zeitpunkt bereits aufgelöst war. Diesbezüglich wird daher auf vorstehenden Ausführungen verwiesen.

Da im vorliegenden Fall Abgabenverbindlichkeiten bescheidmäßig festzusetzen waren und daher Abwicklungsbedarf noch gegeben war, erfolgte die Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Umsatz- und Körperschaftsteuer für das Jahr 2000 zu Recht.

### **2) Berufung gegen die Körperschaftsteuerbescheide 1999 bis 2002**

Verdeckte Gewinnausschüttungen 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 20.9.1983, 82/14/0273).

Entscheidendes Merkmal einer verdeckten Ausschüttung ist demnach die Zuwendung von Vermögensvorteilen, die ihrer äußeren Erscheinungsform nach nicht unmittelbar als Einkommensverteilung erkennbar sind und ihre Ursache in den gesellschaftsrechtlichen Beziehungen haben. Diese Ursache wird anhand eines Fremdvergleiches ermittelt, wobei Verträge zwischen Kapitalgesellschaften und ihren Gesellschaftern an jenen Kriterien gemessen werden, die für die Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen entwickelt wurden (vgl. VwGH 3. 8. 2000, 96/15/0159). Die Vereinbarung muss demnach nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel

ausschließenden Inhalt haben und zwischen Fremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen werden.

Maßstab für das Ausmaß einer verdeckten Ausschüttung ist der sog. Fremdvergleich dh. der verwirklichte Sachverhalt ist mit einem Vorgang, wie er unter Wegdenken der Eigentümereigenschaft oder der Nahebeziehung üblich wäre, zu vergleichen.

Dass eine verdeckte Gewinnausschüttung nicht notwendig an den Gesellschafter der ausschüttenden Gesellschaft gehen muss, hat der Verwaltungsgerichtshof bereits wiederholt ausgesprochen und dabei zum Ausdruck gebracht, dass eine verdeckte Gewinnausschüttung auch dann dem Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft zuzurechnen ist, wenn die von der Gesellschaft gewährten Vorteile nicht diesem, sondern einer ihm nahe stehenden Person zufließen (vgl. VwGH vom 26. 5. 1999, 99/13/0039, mit weiteren Nachweisen).

Eine verdeckte Gewinnausschüttung ist daher auch dann anzunehmen, wenn Dritte auf Grund ihres Naheverhältnisses zum Anteilsinhaber eine in der Anteilsinhaberschaft wurzelnde Zuwendung erhalten. Als nahestehende Person sind primär solche anzusehen, die mit dem Anteilsinhaber persönlich verbunden sind, zB Ehegatte des Anteilsinhabers (VwGH 26.9.2000, 98/13/0107, Bauer/Quantschnigg/Schellmann/Werilly, KStG 1988, Tz 42 zu § 8).

### **Tz 19) Vermietung des Motorbootes:**

Die Betriebsprüfung ging davon aus, dass das am 2.6.1999 angeschaffte und am 4.5.2000 wieder veräußerte Motorboot den Gesellschaftern bzw. Personen, die diesen nahe stehen, zur Verfügung stand und erblickte in der nicht betrieblich veranlassten Nutzung durch diese Personen eine verdeckte Gewinnausschüttung.

Es ist dem Finanzamt zuzustimmen, dass die im Zusammenhang mit der Anschaffung und anschließenden kurzfristigen Vermietung (Juni-September 1999) der gg. Motoryacht vorgelegten Unterlagen (insbesondere der Kauf- und Verkaufsvertrag und die Zahlungsbestätigungen) nicht geeignet sind, den Umfang bzw. das Ausmaß der betrieblichen Nutzung des Motorbootes ausreichend zu dokumentieren. Andere, für die Abgabenbehörde nachvollziehbare Nachweise betreffend den tatsächlichen betrieblichen Einsatz des Motorbootes (wie Mietvertrag, genaue Abrechnungen über die Vercharterung, Logbuch, etc.) sowie Unterlagen betreffend die Ankaufsfinanzierung (Kreditvertrag) wurden nicht erbracht. Mangels entsprechender Unterlagen kann daher das Ausmaß der betrieblichen Nutzung nicht nachvollzogen werden, insbesondere über welchen Zeitraum und zu welchem Entgelt die gg. Yacht tatsächlich vermietet war. Auch die erklärten Mieterlöse sowie die diesbezüglichen Angaben des PS, dass *"das Boot im Sommer verchartert wurde und Rechnungen über Mieterlöse vorhanden sind"*, können die von der Bw. geforderten Nachweise nicht ersetzen.

Zudem handelt es sich bei den vorgelegten Unterlagen nicht um Rechnungen, sondern um Zahlungsbestätigungen.

Dazu kommt, dass es sich bei einem Motorboot um ein Wirtschaftsgut handelt, das grundsätzlich dem privaten Lebensbereich zuzurechnen ist, umso mehr, als der Betriebsgegenstand der Bw. die "Vermittlung von Künstlern" war.

Es entspricht der ständigen Rechtsprechung des VwGH, dass derjenige, der typische Aufwendungen der privaten Lebensführung als Werbungskosten oder Betriebsausgaben geltend macht, im Hinblick auf seine Nähe zum Beweisthema von sich aus nachzuweisen hat, dass diese Aufwendungen entgegen der allgemeinen Lebenserfahrung (nahezu) ausschließlich die berufliche bzw. betriebliche Sphäre betreffen.

Da jedoch die Bw. diesen Nachweis der ausschließlichen (nahezu ausschließlichen) betrieblichen Nutzung des Motorbootes nicht erbracht hat, sieht sich der UFS nicht veranlasst, die Feststellung der Betriebsprüfung, dass die Yacht den Gesellschaftern bzw. PS zur Nutzung zur Verfügung gestanden ist, anzuzweifeln.

Die Annahme einer verdeckten Ausschüttung erfolgte daher zu Recht.

#### **Tz 20) PKW Mercedes:**

Aufwendungen für Fahrzeuge, die überwiegend betrieblich verwendet werden und deshalb Betriebsvermögen darstellen, sind Betriebsausgaben.

Das Finanzamt hat den von der Bw. behaupteten Umstand einer ausschließlich betrieblichen Nutzung des Kraftfahrzeuges als derart unwahrscheinlich angesehen, dass der Beweis einer solchen Behauptung durch die Führung eines Fahrtenbuches zu erbringen gewesen wäre.

Festzuhalten ist, dass weder ein solches Fahrtenbuch, aus dem eine lückenlose betriebliche Verwendung des Pkws hervorgehen würde noch andere geeignete Aufzeichnungen geführt wurden.

Es ist somit für die Abgabenbehörde nicht möglich, die bloße Behauptung, es wären mit dem gg. PKW keine Privatfahrten durchgeführt worden, zu überprüfen.

Über die bloße Behauptung, ein zum Betriebsvermögen gehörender PKW werde überhaupt nicht privat benutzt, kann sich die Behörde jedenfalls dann hinwegsetzen, wenn kein Fahrtenbuch geführt wird (VwGH 25.4.1972, 2228/71).

Was das Vorbringen betrifft, dass die beiden Gesellschafter im Prüfungszeitraum über eigene Kraftfahrzeuge verfügten, was eine private Nutzung des Mercedes ausschließe, ist auf das Erkenntnis des VwGH vom 22.3.2000, 99/13/0164, zu verweisen, in welchem der Gerichtshof deutlich ausgesprochen hat, dass aus der bloßen Existenz eines Privatfahrzeuges nicht

zwingend auf das Unterbleiben jeglicher privaten Nutzung des arbeitgebereigenen Fahrzeuges geschlossen werden kann.

Der UFS teilt die Auffassung des Finanzamtes, dass eine ausschließliche betriebliche Nutzung des firmeneigenen Fahrzeuges den Erfahrungen des täglichen Lebens widerspricht. Daran vermag auch der Umstand, dass die Gesellschafter über eigene PKW`S verfügten, nichts zu ändern. Dazu kommt, dass die diesbezüglichen – die Verwendung des PKW Mercedes betreffenden - Angaben widersprüchlich sind. Wurde nämlich das Fahrzeug nach den im Rahmen der Schlussbesprechung getätigten Angaben von PS , dem Ehegatten der Gesellschafterin MS , genutzt, wird in der Vorhaltsbeantwortung vom 1.12.2003 und in der Berufung ausgeführt, dass der PKW den Personen, die sich um die Geschäftsführung gekümmert haben, zur Verfügung gestanden ist. PS hatte jedoch in dem Zeitraum, in welchem der Mercedes im Betriebsvermögen der Bw. war (1999 bis 2001), keinerlei Funktion inne, war also in dem in Rede stehenden Zeitraum gar nicht Geschäftsführer der Bw.

Kann hinsichtlich der betrieblich bzw. beruflich veranlassten Fahrten kein Fahrtenbuch vorgelegt werden, so hat die Abgabenbehörde mangels anderer Ermittlungsergebnisse den Privatanteil zu schätzen (vgl. VwGH 7.1.1981, 418/80).

Nach Auffassung des UFS kann auf Grund der besonderen Umstände des gg. Falles ein Privatanteil im Ausmaß von 40% nicht als unangemessen angesehen werden. Zudem wurden Einwendungen gegen die Höhe des ausgeschiedene Privatanteils nicht vorgebracht.

### **Tz 21) Miete der Räume in T**

Die Betriebsprüfung ging in ihren Feststellungen davon aus, dass die o.a. Räumlichkeiten auch privaten Zwecken eines Gesellschafters bzw. einer einem solchen nahe stehenden Person gedient hat und daher eine ausschließliche betriebliche Nutzung der o.a. Räumlichkeiten nicht gegeben war. Der Anteil der nicht betrieblichen Nutzung wurde mit 50% der insgesamt geltend gemachten Aufwendungen geschätzt und als verdeckte Ausschüttung erfasst.

Es ist der Betriebsprüfung beizupflichten, dass die diversen, laut Anlagenverzeichnis für die gg. Räumlichkeiten angeschafften Einrichtungsgegenstände (Wohnlandschaft, Lederklappsofa, Ledergarnitur, Couchtisch, Swingtisch, Esstisch und Stühle ) unter objektiven Gesichtspunkten auf eine auch private Nutzung der Räume hindeuten, zumal es sich bei den erwähnten Einrichtungsobjekten nicht um solche handelt, die üblicherweise in Büros Verwendung finden, wie etwa Schreibtisch, Büro(Dreh)sessel, Kasten für Ordner, Aktenkästchen, Besprechungstisch etc.

Wenngleich auch ein in der Art eines Wohnzimmers eingerichteter Raum für Büro Zwecke Verwendung finden kann, stellt eine derartige Ausstattung des Raumes ein Indiz für deren nicht betriebliche Verwendung dar (VwGH 24.3.2000, 2001/14/0177).

Festzuhalten ist, dass trotz ausdrücklicher Aufforderung durch die Betriebsprüfung keine Nachweise für die behauptete ausschließliche betriebliche Nutzung der Wohnung erbracht wurden. Auch der Mietvertrag oder sonstige dem Nachweis dienliche Unterlagen und Beweismittel wurden nicht vorgelegt.

Im Hinblick auf die – einer Privatwohnung ähnelnden - Ausstattung der gg. Räumlichkeiten und da letztlich eine (nahezu) ausschließliche betriebliche Nutzung der angemieteten Räumlichkeiten nicht nachgewiesen werden konnte, war daher das Ausmaß der betrieblichen Verwendung im Schätzungsweg zu ermitteln.

Den Berufungsausführungen ist entgegenzuhalten, dass seitens der Betriebsprüfung nicht die Höhe der Miete festgesetzt, sondern der betriebliche Anteil der gemieteten Räume festgestellt wurde. Es wird nicht bezweifelt, dass die Leitung des Unternehmens von den gemieteten Räumen aus erfolgt ist und daher eine betriebliche Nutzung der Wohnung gegeben war, es wird jedoch aus den angeführten Gründen auch eine private (Mit)benutzung angenommen, weshalb eine Aufteilung der geltend gemachten Aufwendungen in einen anzuerkennenden Teil und einen als verdeckte Gewinnausschüttung gesehenen nicht anzuerkennenden Teil der Wohnung vorzunehmen war.

## **Tz 22) Garage**

Die Betriebsprüfung vertritt die Auffassung, dass die in der Garage angemieteten Parkplätze lediglich in einem Ausmaß von 30% betrieblich genutzt wurden und erblickt in der nicht betrieblich veranlassten Nutzung eine verdeckte Ausschüttung.

In der Berufungsergänzung wird vorgebracht, dass sowohl für das Fahrzeug des Unternehmens selbst als auch für Kunden ausreichend Parkplätze zur Verfügung gestellt werden mussten, ohne jedoch eine genaue Anzahl der in Bestand genommenen Garagenplätze zu nennen. Hingegen wurden nach den Angaben des PS im Zuge der Schlussbesprechung (lediglich) zwei Stellplätze, einer für das Unternehmen und einer für Kunden, angemietet.

Der UFS folgt der unbedenklichen Feststellung der Betriebsprüfung, wonach auf Grund der vom Unternehmen aufgewendeten Garagierungskosten iHv monatlich ATS 8.438,-- und der ermittelten Kosten für einen Stellplatz iHv ATS 1.474,-- (Juli 2004) davon auszugehen ist, dass im Jahr 2000 sechs bis sieben Parkplätze angemietet wurden.

Da jedoch weder die Anzahl der gemieteten Stellplätze (aus den diesbezüglichen Abrechnungsbelegen ist die Anzahl der Plätze nicht ersichtlich) noch deren ausschließliche betriebliche Verwendung nachgewiesen werden konnte, war das Ausmaß der betrieblichen Veranlassung der geltend gemachten Kosten im Schätzungsweg zu ermitteln.

Hinsichtlich der Ermittlung des Umfanges der betrieblichen Nutzung der Parkplätze folgt der UFS ebenfalls der Feststellung der Betriebsprüfung, wonach die Stellplätze zu 30% betrieblich genutzt wurden und die Nutzung der restlichen Stellplätze nicht betrieblich veranlasst war. Dieses Ausmaß entspricht der betrieblich bedingten Anmietung zweier Stellplätze (einer für das Unternehmen und einer für Kunden) und ist in Anlehnung an die Angaben des PS als angemessen zu beurteilen.

### **Tz 23) Kautio n R/H**

Auf Grund einer zwischen PS und dessen Freund, Herrn R , getroffenen mündlichen Vereinbarung betreffend die Zahlung einer Kautio n im Zusammenhang mit der Vermietung des Motorbootes wurde in der Bilanz des Jahres 1999 eine Schuldpost iHv ATS 1,000.000,-- unter der Bezeichnung "Kautio n" ausgewiesen.

Diese Schuldpost wurde von der Betriebsprüfung per 31.12.2002 erfolgserhöhend ausgebucht, weil nach den Vorschriften des ABGB der Anspruch auf Rückzahlung der Kautio n bereits verjährt sei.

Eine Kautio n gibt als pignus irregulare dem Kautionsnehmer das Recht, künftig entstehende Ersatzforderungen mit dem Rückforderungsanspruch des Kautionsgebers zu kompensieren. Die Rückstellung einer Kautio n hat zu erfolgen, sobald feststeht, dass eine Forderung, für die die Kautio n haftet, nicht mehr besteht oder nicht mehr entstehen kann (Dittrich-Tades, ABGB, § 1369, Stichwort Kautio n).

Gem. § 1483 ABGB kann dem Gläubiger die unterlassene Ausübung des Pfandrechtes nicht eingewendet und das Pfandrecht nicht verjährt werden, solange er das Pfand in Händen hat. Auch das Recht des Schuldners sein Pfand einzulösen, bleibt unverjährt.

Daraus folgt, dass das Faustpfandrecht, d.h. das Recht des Gläubigers auf Befriedigung aus der in seiner Innehabung befindlichen Sache und der Einlösungsanspruch des Verpfänders nicht der Verjährung unterliegen.

Nach herrschender Literaturmeinung ist diese Bestimmung ebenso auf die Kautio n anzuwenden (Huber, Probleme der Verjährung und des Einlösungsrechts bei Faustpfandbestellung durch einen Dritten, ÖJZ 1986, 235).



Da sohin der Anspruch auf Rückstellung der Kautions in Analogie des § 1483 ABGB nicht verjährt, erfolgte die erfolgserhöhende Ausbuchung der in der Bilanz zum 31.12.2002 ausgewiesenen Verbindlichkeit nicht zu Recht.

Der Berufung war daher in diesem Punkt stattzugeben.

### **3.) Berufung gegen die Bescheide betreffend Umsatzsteuer 1999 und 2000**

#### **Tz 24) Erlöse ohne Umsatzsteuer**

Die Betriebsprüfung vertritt die Auffassung, dass es sich bei den für die Einreichung eines Aufenthaltstitels, für die Bereitstellung von Künstlern und für die Einreichung eines Einreisevisums erzielten Erlösen um steuerbare und in Österreich steuerpflichtige Umsätze handelt.

Demgegenüber wird in der Berufungsergänzung behauptet, dass es sich dabei um rechtsanwaltsähnliche Leistungen handelt und der Ort der Leistungen nicht in Österreich gelegen sei, weil der Empfänger kein Unternehmer war und daher die sonstige Leistung an seinem Wohnsitz erfolgte.

Den auf den Angaben des PS basierenden Feststellungen der Betriebsprüfung folgend geht der UFS in diesem Zusammenhang von folgendem Sachverhalt aus:

Im Namen der Bw. wurden Frauen aus dem ehemaligen Osten angeworben und diese dann an verschiedene Etablissements in Österreich als Prostituierte vermittelt. Dabei wurden den Frauen die dafür erforderlichen Papiere (Visum, Aufenthaltsgenehmigung) verschafft und eine Krankenversicherung abgeschlossen.

Gem. § 3a Abs. 1 UStG 1994 sind sonstige Leistungen Leistungen, die nicht in einer Lieferung bestehen.

Der Ort der sonstigen Leistung bestimmt sich gemäß Abs. 5 in der Reihenfolge der Absätze 6 bis 12.

#### **Einreichung eines Aufenthaltstitels:**

Dabei handelt es sich um eine sonstige Leistung, wobei sich der Leistungsort nicht aus den Bestimmungen der Absätze 6 bis 12 ergibt. Daher wird diese Leistung gem. § 3a Abs. 12 UStG an dem Ort ausgeführt, von dem aus der Unternehmer sein Unternehmen betreibt.

Unternehmensort ist der Ort, von dem aus der Unternehmer seine Tätigkeit anbietet, somit der Ort der Geschäftsleitung. Das ist im vorliegenden Fall die T-Gasse in W. Die für die Einreichung von Aufenthaltstiteln erzielten Umsätze sind daher in Österreich steuerpflichtig.

#### **Bereitstellung von Künstlern:**

Dabei handelt es sich um eine sonstige Leistung, die unter § 3a Abs. 10 Z 8 UStG (Gestellung von Personal) zu subsumieren ist.

Ist der Empfänger ein Unternehmer, werden die im Abs. 10 bezeichneten sonstigen Leistungen gem. § 3a Abs. 9a UStG dort ausgeführt, wo der Empfänger sein Unternehmen betreibt.

Da im vorliegenden Fall die Frauen an verschiedene Betriebe in Österreich vermittelt wurden, der Empfänger der sonstigen Leistung somit ein Unternehmer ist, liegt ein steuerpflichtiger Umsatz in Österreich vor.

#### Einreichung eines Einreisevisums inkl. Krankenversicherung

Auch dabei handelt es sich um eine sonstige Leistung, die gem. § 3a Abs. 12 UStG an dem Ort ausgeführt wird, von dem aus der Unternehmer sein Unternehmen betreibt. Auch diese Leistung ist daher in Österreich steuerpflichtig.

In der Berufungsergänzung wird vorgebracht, dass es sich bei den angeführten Leistungen um solche handelt, die den Beratungsleistungen eines Anwalts ähnlich sind (§ 3a Abs. 10 Z 3a UStG).

Dem Einwand, dass unter den rechtsanwaltsähnlichen Leistungen solche Leistungen zu verstehen seien, die irgendeiner von einem Rechtsanwalt erbrachten Leistung ähnlich sind und dass sämtliche bei den genannten Erlöstypen erbrachten Leistungen auch zu dem Aufgabenbereich von Rechtsanwälten gehören und von diesen wahrgenommen würden, ist entgegenzuhalten, dass bei den Katalogberufen nur **berufstypische Leistungen** (Leistungen als Anwalt) erfasst sind, so dass auch die ähnlichen Leistungen den berufstypischen Leistungen gleichen müssen (Ruppe, Kommentar zum UStG<sup>3</sup>, Tz 85 zu § 3a).

Ungeachtet des Umstandes, dass Beratungsleistungen, die denen eines Anwaltes ähnlich sind, auch dann unter Z 3 fallen, wenn die berufsrechtliche Qualifikation fehlt, ist daher als eine einem Rechtsanwalt ähnliche Tätigkeit nur eine Tätigkeit anzusehen, die den wesentlichen und typischen Teil der Tätigkeiten umfaßt, zu denen die Vorschriften über den Rechtsanwaltberuf berechtigen.

Für die Tätigkeit, zu der die einschlägigen Berufsvorschriften den Rechtsanwalt berechtigen, ist wesentlich und typisch, daß sie die **rechtliche Beratung und Vertretung** von Klienten umfaßt.

Gemessen an diesen berufstypischen Leistungen eines Rechtsanwaltes ergibt sich, dass die Tätigkeit der Bw. (Anwerbung und Vermittlung von Prostituierten und die damit im Zusammenhang stehende Hilfestellung bei der Beschaffung der erforderlichen Dokumente) überhaupt keine rechtsberatende oder gar rechtsvertretende war.

Weder die Hilfestellung bei der Einreichung eines Aufenthaltstitels bzw. eines Einreisevisums noch die Bereitstellung (Vermittlung) von Künstlern ist eine einem Rechtsanwalt ähnliche Tätigkeit.

### **Tz 25) Erlöszuschätzung – Gefährdungszuschlag**

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde, soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Gemäß Abs. 2 ist insbesondere dann zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskünfte über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind. Zu schätzen ist ferner, 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.

Nur Bücher und Aufzeichnungen, die eine zuverlässige Ermittlung des tatsächlichen Umsatzes und Gewinnes ermöglichen, sind geeignet, der Abgabenerhebung zu Grunde gelegt zu werden (VwGH 30.9.1998, 97/13/0033).

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (20.1.2000, 95/15/0015, 0019) steht der Abgabenbehörde grundsätzlich die Wahl der Schätzungsmethode frei, wobei allerdings jene Methode zu wählen ist, die im Einzelfall zur Erreichung des Zieles, den tatsächlichen Gegebenheiten möglichst nahe zu kommen, am geeignetsten erscheint (vgl. zB. das Erkenntnis vom 22.2.1995, 95/13/0016, mwN).

Aufgrund der Feststellungen der Betriebsprüfung, dass

- die Vollständigkeit der Aufzeichnungen nicht gewährleistet ist,
- der tatsächliche Kassastand nicht täglich mit dem Sollbestand abgeglichen wird
- das Kassabuch in Excel erstellt wird und das nachträglich eingebrachte "Kassabuch" im Nachhinein erstellt wurde und
- trotz Aufforderung fehlende Unterlagen nicht vorgelegt wurden,

ging die Betriebsprüfung zu Recht davon aus, dass die materielle Richtigkeit der Bücher und Aufzeichnungen nicht gegeben war. Diesem Umstand wurde durch die Hinzurechnung eines Gefährdungszuschlages iHv 50% der erklärten Erlöse Rechnung getragen.

Die Anwendung eines Sicherheitszuschlages gehört zu den Elementen einer Schätzung (z.B. VwGH 24.2.2005, 2003/15/0019). 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 (VwGH 21.10.2004, 2000/13/0043,0106).

Im vorliegenden Fall war aufgrund des Fehlens von Grundaufzeichnungen und Grundlagen der Bargeldverrechnung eine Prüfung der Richtigkeit und Vollständigkeit der Aufzeichnungsinhalte nur im eingeschränkten Umfang möglich. Im Hinblick darauf und unter Berücksichtigung der anlässlich der Betriebsprüfung hervorgekommenen Mängel erscheint es den gegebenen Umständen entsprechend, einen Sicherheitszuschlag in diesem Prozentsatz zu verhängen (VwGH 28.11.2001, 96/13/0210).

#### **4) Berufung gegen die Bescheide betreffend Kapitalertragsteuer**

Gemäß § 93 Abs. 1 EStG 1988 (Einkommensteuergesetz 1988, BGBl. 1988/400 idGF) wird bei inländischen Kapitalerträgen die Einkommensteuer durch Abzug vom Kapitalertrag erhoben.

Gemäß § 93 Abs. 2 Z 1 lit. a EStG 1988 liegen inländische Kapitalerträge vor, wenn der Schuldner der Kapitalerträge Wohnsitz, Geschäftsleitung oder Sitz im Inland hat und es sich um folgende Kapitalerträge handelt:

Gewinnanteile (Dividenden), Zinsen und sonstige Bezüge aus Aktien, Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung.

Gemäß § 95 Abs. 2 EStG 1988 ist Schuldner der Kapitalerträge der Empfänger der Kapitalerträge. Die Kapitalertragsteuer ist durch Abzug einzubehalten. Der zum Abzug Verpflichtete (Abs. 3) haftet dem Bund für die Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer.

Daraus folgt, dass verdeckte Gewinnausschüttungen der Kapitalertragsteuer, welche von der Körperschaft als Schuldner der Kapitalerträge einzuheben und abzuführen ist, unterliegen.

In den vorstehenden Ausführungen zu Punkt 2) dieser Bescheidbegründung wurde das Vorliegen verdeckter Ausschüttungen hinreichend begründet, weshalb zur Klärung der Frage, ob der Bw. zu Recht für den Zeitraum 1.1.1999 bis 31.12.2001 Kapitalertragsteuer iHv ATS 1,034.585,-- vorgeschrieben wurde, auf diese Ausführungen verwiesen wird.

#### **5) Antrag auf Entscheidung der Berufung durch den gesamten Berufungssenat und Abhaltung einer mündlichen Verhandlung**

Gemäß § 282 Abs. 1 BAO obliegt die Entscheidung über Berufungen namens des Berufungssenates dem Referenten (§ 270 Abs. 3), außer

1. in der Berufung (§ 250), im Vorlageantrag (§ 276 Abs. 2) oder in der Beitrittserklärung (§ 258 Abs. 1) wird die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat beantragt oder

2. der Referent verlangt, dass der gesamte Berufungssenat zu entscheiden hat

Über die Berufung hat gemäß § 284 Abs. 1 BAO eine mündliche Verhandlung stattzufinden,

1. wenn es in der Berufung (§ 260), im Vorlageantrag (§ 276 Abs. 2) oder in der Beitrittserklärung (§ 258 Abs. 1) beantragt wird oder

2. wenn es der Referent (§ 270 Abs. 3) für erforderlich hält

Sowohl der Antrag betreffend Zuständigkeit des (gesamten) Berufungssenates als auch der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung sind demnach in der Berufung, im Vorlageantrag oder in der Beitrittserklärung zu stellen. Es genügt nicht, dass ein solcher Antrag in einem (die Berufung) ergänzenden Schriftsatz gestellt wird.

Im gegenständlichen Fall wurde am 23. August 2004 Berufung erhoben. Erst mit Schriftsatz vom 7. Dezember 2004, sohin verspätet, wurde die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat und eine mündliche Verhandlung beantragt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

(Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 1. Februar 2006