



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende Hofrätin Dr. Judith Leodolter und die weiteren Mitglieder Hofrätin Mag. Helga Preyer und Mag. (FH) Heinrich Witetschka, Kammer für Arbeiter und Angestellte für Niederösterreich und Dr. Karl Stetter, Wirtschaftskammer Wien, im Beisein der Schriftführerin FOI Andrea Newrkla über die Berufung der Bw, vertreten durch Mag. S., Steuerberater, Wien, vom 6. Juli 2010 gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf vom 8. und 15. Juni 2010 betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2007 und 2008, Körperschaftsteuer für die Jahre 2006 bis 2008 sowie Haftung für Kapitalertragsteuer gemäß § 95 Abs. 2 EStG 1988 für den Zeitraum 2006 bis 2009 nach Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung am 4. Juni 2012 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Bei der Berufungswerberin (Bw.) handelt es sich um ein in der Rechtsform einer GmbH betriebenes Unternehmen mit dem Betriebsgegenstand Immobilien- und Vermögensverwaltung, It. Gesellschaftsvertrag „Gutachtenerstellung für Immobilien“. Hauptauftraggeber war das Einzelunternehmen DI P..

Die Gesellschafter waren im Prüfungszeitraum 2006 bis 2008 DI P. mit 24%iger Beteiligung als Gesellschafter-Geschäftsführer und die Ehefrau des Geschäftsführers J.I. mit einer

Beteiligung von 76%. Bis zum 25.5.2005 war Arch. P. zu mehr als 25% an der Gesellschaft beteiligt, ebenso im Zeitraum 30.12.2009 bis 11.5.2010 und 30.10.2010 bis 23.9.2011.

DI P. war seit der Gründung der Bw. mit 21.12.2001 bis 7/2009 handelsrechtlicher Geschäftsführer, weiters B. handelsrechtlicher sowie gewerberechtlicher Geschäftsführer im Zeitraum 10/2006 bis 7/2009. DI P. bezieht als Angestellter der Gesellschaft seit 1.3.2004 bis 31.5.2009 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Mit 22.12.2009 verkaufte der Alleingesellschafter DI P. seinen Geschäftsanteil an DI E.K., welche die Gesellschaft unter anderem Namen fortführte.

Im Rahmen einer abgabenbehördlichen Prüfung (BP) über die Jahre 2006 bis 2009 wurden folgende Feststellungen getroffen:

<Steuerliche Feststellungen

Tz 3 Ankauf bzw. Einlage Fahrzeuge

Am 23.11.2005 erhielt der Geschäftsführer Arch. P. von der Bw. ein Darlehen in Höhe von € 80.000,00.

Dieses Darlehen wurde lt. Darlehensvertrag kurzfristig bis spätestens 31.12.2006 zur Verfügung gestellt. Per 31.12.2005 bestand eine Forderung gegenüber dem Gesellschafter/Geschäftsführer Herrn DI P. in einer Gesamthöhe von € 101.379,40.

Im folgenden Jahr 2006 legte der Gesellschafter/Geschäftsführer P. folgende in seinem Privatvermögen befindliche KFZ bzw. Motorräder über sein Verrechnungskonto in die Gesellschaft mbH ein:

- 1.) Suzuki VL 1500 gebr. um € 6.900,00 (EZ. 9.6.2000)
- 2.) Honda CBF 600 ABS gebr. um € 5.500,00 (EZ. 8.6.2004)
- 3.) Vielhauer&Mensch Typ77 Kat. geb. um € 32.000,00 (EZ. 15.7.1996)
- 4.) Alfa Romeo Spider Veloce gebr. um € 24.000,00 (EZ 5.10.1979)

Dadurch verminderte sich das Verrechnungskonto per 31.12.2006 auf € 31.534,36.

Weiters wurden noch von der Bw. folgende Fahrzeuge gekauft: am 8.6.2006 ein Opel Frontera Sport Type RS 2 gebr. (EZ. 15.7.1999) um € 16.149,75, 1 Anhänger Cresci Type PA 16-20 gebr. am 1.10.2006 um € 3.058,75 sowie 1 PKW Aero Type 500 gebr. am 26.10.2006 (EZ 31.12.1930) um € 26.500,00 abzüglich € 16.500,00 (siehe Tz. Kauf AERO).

Alle KFZ wurden in das Anlagevermögen der Bw. aufgenommen. Lt. KFZ-Abfrage war der AERO Type 500 gebr. nie auf die Bw. sondern ausschließlich auf Herrn DI P. zugelassen.

Folgende AfA wurde für o.g. Fahrzeuge geltend gemacht (siehe Tabelle).

Da es sich bei den Fahrzeugen teilweise um Oldtimer handelt und Herr P. im Zuge der Betriebsbesichtigung erklärte, dass diese KFZ nicht an Wert verlieren, sondern teilweise sogar an Wert gewinnen, wäre vor allem beim AERO Type 500 (EZ 1930) keine AfA vorzunehmen gewesen.

Weiters erklärte der Gesellschafter/Geschäftsführer Herr P. im Zuge einer Besprechung, dass die Autos gekauft bzw. eingelegt wurden, da er den Unternehmenszweck der Bw. auf einen KFZ-Handel ändern wollte. Dies konnte jedoch von der BP nicht nachvollzogen werden.

Da erstens die Fahrzeuge ins Anlagenverzeichnis aufgenommen wurden und nicht als HW-Vorrat, weiters für die KFZ AfA angesetzt wurde und bis auf ein Motorrad kein Verkauf erfolgte. Dieses wurde an einen Privaten "ohne" Umsatzsteuer 2009 veräußert.

Es handelte sich hierbei um die Honda CBF 600, die am 24.6.2009 um € 2.000,00 (ohne Umsatzsteuer) (Einlage 2006 um € 5.500,00) verkauft wurde.

Die Fahrzeuge: Vielhauer&Mensch, Opel Frontera, Alfa Romeo und das Motorrad (Suzuki) sowie der Anhänger Cresci, ursprünglich eingelegter Wert bzw. Kaufpreis dieser Fahrzeuge 2006 gesamt € 82.286,00, wurden vor Verkauf der Bw. vom Gesellschafter/Geschäftsführer Herrn P. um € 5.200,00 (Rechnung vom 1.12.2009) zurückgekauft. Dies weit unter dem im Jahre 2009 tatsächlichen Wert der Fahrzeuge.

Im Zuge der BP wurde dann während einer Besprechung mit dem steuerlichen Vertreter eine "neue" Rechnung datiert mit 7.12.2009 (SP vorgelegt im Mai 2010 - diese Rechnung war bis dahin nicht existent), in dem der Verkauf der Fahrzeuge auf € 31.200,00 erhöht wurde, vorgelegt.

Zum AERO Type 500 (EZ 1930) wäre noch Folgendes zu sagen: dieser wurde wie bereits oben erwähnt um € 26.500,00 von Herrn B 2006 gekauft. Beahlt wurden jedoch nur € 10.000,00. € 16.500,00 waren während des gesamten Prüfungszeitraumes als Forderung aushaftend, wurden jedoch als AfA geltend gemacht. Im Zuge der BP wurde erklärt, dass das KFZ nur einen Wert von € 10.000,00 hatte und der restliche Betrag nie bezahlt wurde. Für das KFZ wurden 2007 Reparaturkosten in Höhe von € 8.400,00 aufgewendet. Im Jahr 2009 - vor Verkauf der Bw. - wurde das KFZ von Herrn P. um € 16.000,00 von der Bw. abgekauft.

Erwähnenswert wäre noch, dass sämtliche KFZ, die eingelegt bzw. von der Bw. gekauft von Herrn P. privat genutzt und dafür eine Miete in Höhe von € 2.160,00 2008 bzw. € 1.080,00 2007 (2006 wurde keine Miete vorgeschrieben) vorgeschrieben wurde.

Nach Ansicht der BP sind die Fahrzeuge, die im Jahre 2006 in die Bw. eingelegt wurden nur zu dem einen Zweck eingelegt worden, um die Forderungen an den Gesellschafter/Geschäftsführer zu vermindern. Die Einlage in Höhe von € 68.400,00 im Jahre 2006 stellt daher eine verdeckte Gewinnausschüttung dar. Auch sämtliche mit diesen KFZ verbundenen Aufwendungen, wie Garagierungskosten, Reparatur- und Versicherungsaufwendungen stellen eine verdeckte Gewinnausschüttung dar.

Die weiteren Fahrzeuge, die 2006 von der Bw. gekauft und im Jahre 2009 vor Verkauf der Bw. vom Gesellschafter/Geschäftsführer Herrn P. zurückgekauft wurden, werden dem Geschäftsführer Herrn DI P. 2006 als verdeckte Gewinnausschüttung zugerechnet. Auch sämtliche mit diesen KFZ verbundenen Aufwendungen, wie Garagierungskosten, Reparatur- und Versicherungsaufwendungen stellen eine verdeckte Gewinnausschüttung dar.

	2006	2007	2008
Vielhauer (KP 32.000,00)	8.000,00	16.000,00	7.999,99
Alfa Romeo Type Spider (KP 24.179,75)	6.044,94	12.089,88	6.044,93
1 MR Honda (KP 5.500,00)		916,85	916,85
1 MR Suzuki (KP 6.900,00)		3.450,00	3.449,99
1 PKW Aero (KP 26.500,00)		5.000,00	5.000,00
1 Anhänger Cresi (KP 3.058,75)	764,69	1.529,39	764,67
1 Opel Frontera (KP 16.149,75)	4.037,44	8.074,88	4.037,43

Tz. 4 AERO Type 500

Im Jahre 2006 wurde ein AERO 500 um € 26.500,00 von Herrn B angekauft. Bei näherer Begutachtung des KFZ wurde festgestellt, dass das KFZ nur einen tatsächlichen Wert von € 10.000,00 hat. Dieser Preis wurde im Jahre 2006 an Herrn B bezahlt.

Die Verbindlichkeit von € 16.500,00 wurde seitens des Abgabepflichtigen nicht aufgelöst. Das KFZ wurde auf 2 Jahre abgeschrieben.

Die Verbindlichkeiten sind per 31.12.2006 aufzulösen und die geltend gemachte AfA wird von der BP gewinnerhöhend zugerechnet.

Sämtliche weitere mit dem KFZ in Verbindung stehende Kosten, sowie der Kauf stellen eine verdeckte Gewinnausschüttung an den Gesellschafter/Geschäftsführer Herrn DI P. dar (siehe Tz. 3).

Mieterträge 20% (Fahrzeuge)

Da die Fahrzeuge den Gesellschafter/Geschäftsführer Herrn P. und nicht der Bw. zuzurechnen sind, wären die Mieteinnahmen Fahrzeuge für die Jahre 2007 und 2008 gewinnmindernd auszuscheiden.

Die Umsatzsteuerbemessung wäre in Höhe von € 2.160,00 (2008) und € 1.080,00 (2007) zu vermindern.

Tz. 8 Entnahme Adr. "Wohnung"

Die Bw. erwarb It. Kaufvertrag vom 3.2.2004 die Eigentumswohnung in Adr. "Wohnung" von Frau C. P. (Tochter des Gesellschafter/Geschäftsführers) um € 38.500,00. Es wurden Adaptierungen in Höhe von € 33.119,09 12/2004 vorgenommen sowie div. Einrichtungsgenstände ebenfalls 12/2004 in Höhe von € 13.096,45 angeschafft.

Mit Kaufvertrag vom 18.11.2009 erwarb Herr DI P. diese Wohnung um einen Kaufpreis von € 26.000,00. Weiters wurden für Einrichtungsgenstände € 4.800,00 (inkl Umsatzsteuer) 12/2009 an Herrn P. in Rechnung gestellt.

Die Wertminderung würde zwischen 2004 und 2009 somit € 54.715,54 betragen.

Der Buchwert der Wohnung wäre It. vorgelegten Unterlagen € 62.000.

Im selben Haus wurde eine gleich große Wohnung (nur einen Stock höher gelegen) am 20.11.2008 um € 64.000,00 (It. Finanzamt für Gebühren) veräußert.

Die Eigentumswohnung in Adr. "Wohnung" wurde von der BP besichtigt. Diese wird derzeit als Büro von Herrn DI P. genutzt. Die Wohnung ist in einem sehr guten Allgemeinzustand, voll möbliert mit einer Küchenzeile. Bad/WC wurde 2004 neu verflies, sowie eine neue Brausetasse, Duschwand inkl. Armaturen, Handwaschbecken und WC-Schale neu eingebaut. Ebenso wurden die Türen und Böden und die Küchenzeile Ende 2004 neu angeschafft.

Die BP setzt einen Kaufpreis von € 62.000,00 an, das entspricht erstens dem Buchwert, sowie auch dem Kaufpreis der Wohnung, welche einen Stock höher Ende 2008 verkauft wurde.

Die Differenz in Höhe von € 32.000,00 auf den bisher festgesetzten Kaufpreis von € 30.000,00 netto stellt eine verdeckte Gewinnausschüttung an den Gesellschafter/Geschäftsführer Herrn P. dar.>

In der fristgerechten Berufung wurde zur Begründung wie folgt eingewendet:

„Die vormals Bw. wurde zum Zwecke der Immobilienentwicklung und Gutachtenerstellung für Immobilien im Jahr 2001 gegründet. Das damals geplante Projekt hat sich jedoch

zerschlagen, und nach dem Ausstieg von Frau K. war die GmbH auf der Suche nach neuen Geschäftszweigen. Daher hat sich der Geschäftsführer, Herr DI P., dazu entschlossen, in den KFZ-Handel einzusteigen. Zu diesem Zweck wurde am 16.11.2006 ein Gewerbeschein gelöst (siehe Beilage: Auszug aus dem Gewerberegister). Gewerberechtl. Geschäftsführer war Herr B. Es wurden WKO-Gebühren bezahlt, weiters wurden sogar eigene Stellplätze angemietet, was von der WKO vorgeschrieben wurde, um das Gewerbe ausüben zu können. Es waren ebenfalls sogenannte "blaue Taferl" vorhanden. Es kann daher jedenfalls die Ausübung des Gewerbes nachgewiesen werden. Warum dies von der BP angezweifelt wurde, kann nicht nachvollzogen werden.

Es wurde angestrebt, Generalimporteur der Marke Lotus - Vielhauer&Mensch zu werden. Zu diesem Zweck wurde ein Lotus erworben, um für Probefahrten und als Vorführwagen ein Exemplar dieses Autos vor Ort zu haben. Der Kaufpreis in Höhe von EUR 32.000,00 war damals fremdüblich (Neuwert rund EUR 60tsd. Erstzulassung 1996, Einlage 2006). Als Beweis wird eine Oldtimerpreisliste beigelegt.

Der Lotus wird in Deutschland von einem Produzenten in Köln hergestellt. Es wurden Reisen nach Köln durchgeführt, um mit dem Produzenten einen Vertrag abzuschließen. Reisekosten sind in der Buchhaltung nachgewiesen. Dieser Vertrag konnte jedoch leider nicht zum Abschluss gebracht werden, da die Preisvorstellungen divergierten. Ein zweiter Hersteller in Tschechien wurde ebenfalls kontaktiert (es sind ebenfalls Reisekosten in der Buchhaltung nachgewiesen). In diesem Falle hätte aufgrund des österreichischen Kraftfahrzeuggesetzes eine Änderung der Produktion stattfinden müssen, was jedoch der Produzent in Tschechien abgelehnt hat.

Nachdem sich dieser Plan, Generalimporteur zu werden, zerschlagen hat, wurde versucht, den Lotus zu verkaufen. Aufgrund der Wirtschaftskrise gestaltete sich dieses jedoch als unmöglich. Der Markt für Oldtimer war nicht mehr vorhanden.

Mit Rechnung vom 07.12.2009 wurde der Lotus um EUR 17.900,00 an Herrn DI P. verkauft. Dieser Wert ist fremdüblich und entspricht dem Zustand des KFZ. Herr DI P. versucht seither, das KFZ weiterzuverkaufen, was bisher nicht gelungen ist.

Neben dem Plan, Generalimporteur für Lotus zu werden, wurde ein Handel mit Oldtimern und GebrauchtKFZ angestrebt. Die Idee bestand darin, beschädigte Oldtimer zu kaufen, diese preisgünstig zu reparieren und dann mit Gewinn weiterzuverkaufen. Die Reparaturen sollten durch tschechische Reparaturwerkstätten durchgeführt werden. Aus diesem Grund wurde der Aero Typ 500 von Herrn B. und der Alpha Romeo Spider von Herrn DI P. gekauft.

Der Aero Typ 500 wurde um EUR 26.500,- von Herrn B. gekauft. Der Preis entsprach dem damals üblichen Preisniveau (siehe Beilage). Der Zustand war jedoch nicht 1, wie Herr B. es vorgegeben hatte, was für Herrn DI P. jedoch nicht ersichtlich war. Der tatsächliche Zustand war 3-4. Es fielen Reparaturaufwendungen in Höhe von EUR 8,4tsd an, daher wurde der Kaufpreis vorläufig nicht vollständig an Herrn B. bezahlt. Dies wurde jedoch aufgrund von Klagsdrohungen durch Herrn B. im Jahr 2010 nachgeholt, d.h. der Kaufpreis wurde vollständig entrichtet (Gewährleistung wurde beim Kauf ausgeschlossen, eine Klage wäre nicht zu gewinnen gewesen). Der Aero Typ 500 wurde im Jahr 2009 wieder an Herrn DI P. verkauft (siehe Rechnung beiliegend). Der Verlust, der mit diesem KFZ erwirtschaftet wurde, entstand aufgrund der fehlenden Sachkenntnis von Herrn DI P.. Das mit dem Unternehmertum verbundene Unternehmerrisiko wurde hier leider schlagend ("Das Unternehmerrisiko kann dahingehend definiert werden, dass der Einsatz eigenen Kapitals, gleich ob Arbeit oder Geldkapital, mit der Gefahr des Verlustes behaftet ist und der Erfolg des Kapitaleinsatzes ungewiss ist. Das Unternehmerrisiko kann aber auch schon alleine im ungewissen Erfolg des Einsatzes der eigenen Arbeitskraft liegen").

Der Kauf des Alpha Romeo Spider durch die GmbH erfolgte zu damals fremdüblichen Preisen (siehe Oldtimerpreisliste beiliegend). Da es sich um einen Erstbesitz handelte, konnte der

Preis um 20-30% höher liegen. Leider verfiel der Marktpreis aufgrund der Wirtschaftskrise auch in diesem Fall, selbst auf Oldtimermessen werden derzeit keine KFZ gekauft, der Markt ist de facto nicht vorhanden. Der Alpha wurde daher wieder an Herrn P. verkauft.

Der Kauf der beiden Motorräder (Honda und Suzuki) wurde deshalb durchgeführt, da die Absicht war, eben nicht nur mit Oldtimern, sondern auch mit Gebrauchtkfz zu handeln. Der Kaufpreis wurde fremdüblich festgesetzt, die Honda wurde später an Frau A.L. verkauft. Die Suzuki mangels anderen Kaufinteressenten an Herrn P. verkauft.

Der Opel Frontera und der Anhänger wurden als Betriebsfahrzeug genutzt. Mit dem Anhänger wurden die Oldtimer zu Kunden bzw. auf Messen zur Ansicht gebracht. Es handelte sich um notwendiges Betriebsvermögen. Der Opel wurde von Herrn S.R. zu einem fremdüblichen Preis gekauft. Es wurde die normale Abschreibung für Abnutzung geltend gemacht. Der Opel hätte an einen Opel-Händler um EUR 3.500,- verkauft werden können, jedoch war als Bedingung vereinbart, vorher eine Reparatur um EUR 2.600,- durchführen zu lassen (Beleg liegt bei). Der Wert des Opel war also EUR 900,-. Um diesen Betrag wurde der Opel an Herrn DI P. verkauft, welcher dann die Reparatur auf seine Kosten durchführen ließ.

Die Privatnutzung des Opel wurde an Herrn DI P. verrechnet und auch bezahlt.

Es waren alle KFZ zugelassen, jedoch (um Kosten zu sparen) auf Wechselkennzeichen. Die Versicherung wurde daher nur von einem KFZ bezahlt, und zwar vom Opel Frontera. Die Abschreibung für Abnutzung war daher gerechtfertigt, da alle KFZ als Vorführer auch genutzt wurden. Die Privatnutzung durch Herrn DI P. wurde von der GmbH verrechnet und auch bezahlt. Die Ummeldung des Aero Typ 500 auf die GmbH wurde leider irrtümlich verabsäumt. Die Aussage von Herrn DI P., dass die Autos nicht an Wert verlieren, sondern mehr wert werden, hat sich leider nicht bewahrheitet. Die Aufnahme in das Anlagevermögen erfolgte aus der Verwendung der KFZ als Vorführautos.

Zusammenfassend stellen wir fest, dass sämtliche Einlagen, Käufe und Verkäufe der Autos und Motorräder zu fremdüblichen Preisen stattgefunden haben.

Der Kauf der Wohnung in der Adr. "Wohnung", erfolgte zur Nutzung dieser Wohnung als Büro und zur Vermietung. Zu diesem Zweck mussten Umbauarbeiten vorgenommen werden (Fa. Z.). Die Investitionen in den Umbau dienten ca. zu gleichen Teilen Reparaturen, Sanitäreinrichtungen und Möbel. Es wurde ein unbefristeter Mietvertrag mit Herrn DI P. geschlossen. Es wurde ortsübliche Miete verrechnet. Die Wohnung wurde als Anlageobjekt gekauft. In langfristiger Betrachtung hätte die Vermietung der Wohnung einen ansehnlichen Gesamtüberschuss erwirtschaftet (Mieteinnahmen 2004-2009 EUR 21tsd netto). Der Verkauf der Wohnung im Jahr 2009 erfolgte aus dem nicht vorherzusehenden Umstand, dass die Geschäftsmodelle der GmbH nicht erfolgreich waren und daher beschlossen wurde, die Anteile an der GmbH zu verkaufen. Der Verkaufswert der Wohnung erfolgte zu einem fremdüblichen Preis, was aus dem vorgelegten Gutachten von Herrn Architekt Mag. Arch. Z.B. zu entnehmen ist. Ein zweites Gutachten wurde in Auftrag gegeben, welches nachgereicht wird. Der Verkaufspreis ist auch im Vergleich mit dem Immobilienpreisspiegel fremdüblich (siehe Beilage). Es ist zu beachten, dass die Wohnung unbefristet vermietet wird, daher kann nur ein Verkaufswert in Höhe des Ertragswertes erzielt werden. Ein Vergleichsobjekt im selben Haus einen Stockwerk höher kann nicht als einzig mögliche Variante für die Preisfindung herangezogen werden - es ist nicht bekannt, wie diese Wohnung ausgestattet ist, ob ein Liebhaberwert bezahlt wurde, oder aus welchen anderen Gründen der Verkaufspreis dieser Wohnung über den ortsüblichen Preisen gelegen ist.

Es ist Herrn DI P. nicht anzulasten, dass der Markt für Oldtimer zusammengebrochen ist. Aufgrund der Wirtschaftskrise sind auch Aktien weniger wert geworden. Der Verkauf der vorhandenen KFZ an Herrn DI P. erfolgte im Dezember 2009, da sowohl der Plan, Generalimporteur für Lotus zu werden, als auch der Handel mit Oldtimern nicht erfolgreich umgesetzt werden konnte. Es wurde daher beschlossen, die Anteile an der GmbH zu

verkaufen. Aus diesem Grund wurde auch das Büro verkauft, da die neuen Gesellschafter dafür keine Verwendung hatten. Die vormalige Y Immobilien GmbH hat jetzt einen anderen Gesellschafter, andere Geschäftsführer und einen anderen Unternehmensgegenstand.

Wir beantragen daher anzuerkennen, dass die Fa. Architekt DI E. K.GmbH, vormals Y Immobilien GmbH als weiteren Unternehmensgegenstand den Handel mit KFZ aufgenommen hat. Daher beantragen wir die steuerliche Anerkennung des Zukaufes der KFZ/Motorräder und die steuerliche Anerkennung der laufenden Aufwendungen. Es handelt sich keinesfalls um eine verdeckte Gewinnausschüttung.

Weiters beantragen wir die Anerkennung des Verkaufspreises der Wohnung iHv EUR 30.000,- als fremdüblich und die Stornierung der unterstellten verdeckten Gewinnausschüttung."

Die BP nahm zur Berufung wie folgt Stellung:

Zur Tätigkeit der Bw.)

<Die Abgabepflichtige wurde am 21.12.2001 gegründet. Unternehmensgegenstand der Bw. war im Prüfungszeitraum Gutachtenerstellung für Immobilien. Hauptauftraggeber war das Einzelunternehmen DI P.. Herr DI P. war auch gleichzeitig Gesellschafter/Geschäftsführer. Betriebsgegenstand des Einzelunternehmens DI L. P. waren ebenfalls Immobilienbewertungen (Gutachten). Die Bw. war unterstützend für das Einzelunternehmen tätig.

Seit 1.3.2004 bezog der damalige Gesellschafter/Geschäftsführer Herr DI P. nicht selbständige Einkünfte von der Bw.. Ab diesem Zeitpunkt betrug sein Gesellschafts-Anteil 24%. Die restlichen Anteile an der Gesellschaft hielt ab diesem Zeitpunkt seine Gattin Frau J.I..

Mit 22.12.2009 wird Herr DI P. auf Grund eines Abtretungsangebotes Alleingesellschafter der Bw. und verkauft seinen Geschäftsanteil an DI E.K. , die diesen Anteil erwirbt. Im Gesellschaftsvertrag bei Erwerb durch Architektin DI E.K. wird der Gegenstand des Unternehmens folgendermaßen beschrieben: "Gegenstand des Unternehmens ist ausschließlich die dauernde Ausübung des Berufes eines Ziviltechnikers, und zwar des Berufs der Architekten im Sinn der §§ 21ff Ziviltechnikergesetz 1993. Die Gesellschaft selbst übt den Ziviltechnikerberuf aus. Weiters ist die Gesellschaft zu allen Geschäften und Maßnahmen berechtigt, die zur Erreichung des Gesellschaftszweckes notwendig oder nützlich sind, wie insbesondere der Erwerb oder die Pachtung von sowie die Beteiligung an anderen Unternehmen und Gesellschaften mit gleichem oder ähnlichem Gegenstand und die Übernahme der Geschäftsführung oder Vertretung solcher Unternehmen oder Gesellschaften."

In der Berufung vom 5.7.2010 wird Folgendes erklärt:

„Die vormals Bw. wurde zum Zwecke der Immobilienentwicklung und Gutachtenerstellung für Immobilien im Jahr 2001 gegründet. Das damals geplante Projekt hat sich jedoch zerschlagen und nach dem Ausstieg von Frau K. war die GmbH auf der Suche nach neuen Geschäftszweigen. Daher hat sich der Geschäftsführer Herr DIP. , dazu entschlossen in den KFZ-Handel einzusteigen. Zu diesem Zweck wurde am 16.11.2006 ein Gewerbeschein gelöst (siehe Beilage: Auszug aus dem Gewerberegister).

Gewerberechtlicher Geschäftsführer war Herr B. Es wurden WKO-Gebühren bezahlt, weiters wurden sogar eigene Stellplätze angemietet was von der WKO vorgeschrieben wurde, um das Gewerbe ausüben zu können. Es waren ebenfalls sogenannte "blaue Taferl" vorhanden. Es kann daher jedenfalls die Ausübung des Gewerbes nachgewiesen werden. Warum dies von der Betriebsprüfung angezweifelt wurde, kann nicht nachvollzogen werden."

Die BP kann aus oben vorgebrachten Argumenten noch keine Ausübung des Gewerbes eines KFZ-Handels erkennen. Es wurde zwar am 16.11.2006 im Gewerberegister folgendes Gewerbe angemeldet: "Handelsgewerbe und Handelsagent mit Ausnahme der den reglementierten Handelsgewerben vorbehaltenen Tätigkeiten." Dies ermächtigt zur Ausübung, It. Auskunft des

Magistratisches Bezirksamt, für sämtliche Handelsgewerbe ausgeschlossen Handel mit medizinischen Produkten, Waffen und pyrotechnischen Produkten. Es ist daraus nicht erkennbar, dass angestrebt wurde einen KFZ-Handel aufzuziehen. Des Weiteren ist der neue gewerbliche Geschäftsführer Herr B. It. Erhebungen nicht in der KFZ-Branche tätig, sondern betreibt ebenfalls ein Architektur- und Ingenieurbüro.

Der Firmenwortlaut Bw. wurde ebenfalls beibehalten und auch daraus ist die Ausübung eines neuen Gewerbes nicht erkennbar.

Obwohl Frau Architekt K. aus dem Betrieb als Gesellschafter/Geschäftsführer im Jahre 2004 ausgeschieden ist, hat sie mit der Bw. auf Honorarbasis zusammengearbeitet. Im Prüfungszeitraum wurden von der Bw. ausschließlich Einkünfte aus Gutachtertätigkeit für Immobilien erklärt. Weiters wurde bei Verkauf der Anteile an Frau DI K. im Jahre 2009 der Gegenstand des Unternehmens, wie bereits oben erwähnt, als für ausschließlich die dauernde Ausübung des Berufes eines Ziviltechnikers ... und nicht als KFZ-Handel im Gesellschaftsvertrag deklariert.

Im gesamten Prüfungszeitraum wurden in die Abgabepflichtige nur Fahrzeuge eingelegt bzw. Fahrzeuge von dieser erworben. Es wurde bis auf ein Motorrad kein Fahrzeug-Verkauf getätigt. Dieses wurde an einen privaten Abnehmer "ohne" Umsatzsteuer in Rechnung zu stellen 2009 veräußert.

Es gibt keinerlei Anzeichen, dass der Versuch unternommen wurde am allgemeinen, wirtschaftlichen Verkehr teilzunehmen. Es ist aus dem Firmenwortlaut für Außenstehende auch nicht erkennbar, dass die "Bw. " mit Fahrzeugen handelt.

In der Berufung wird auch das Argument vorgebracht: *"...Es waren ebenfalls sogenannte blaue Taferl vorhanden.",* weiters: *"... Es wurde angestrebt Generalimporteur der Marke Lotus - Vielhauer&Mensch zu werden. Zu diesem Zweck wurde ein Lotus erworben, um für Probefahrten und als Vorführwagen ein Exemplar dieses Autos vor Ort zu haben ..."*

Das Argument "blaue Taferl" und "Vorführwagen" wurde im Zuge der BP und den damit verbundenen Besprechungen bisher nicht vorgebracht, obwohl mehrmals die Frage von seiten der BP aufgeworfen wurde, warum die Autos nicht als Umlaufvermögen, sondern als Anlagevermögen bewertet wurden. Es wäre der Nachweis zu erbringen, dass tatsächlich Fahrten zu Vorführzwecken unternommen wurden, bzw. dass tatsächlich beabsichtigt war, die sogenannten Vorführwagen, zu verkaufen. Keines, der im gesamten Prüfungszeitraum angekauften bzw. eingelegten KFZ wurde veräußert.

Es ist eher davon auszugehen, dass es sich um eine Freizeitgestaltung des Gesellschafter/Geschäftsführer Herrn DI P. handelt. Dafür spricht, dass die Bw., die KFZ ausschließlich an Herrn DI P. vermietet hat. Weiters spricht dafür, dass der Vielhauer&Mensch (Lotus) bereits seit 5.8.2002 It. KFZ-Abfrage auf den Gesellschafter/Geschäftsführers DI P. angemeldet war. Auch alle anderen eingelegten Fahrzeuge befanden sich bereits seit längerem im Privatbesitz des damaligen Gesellschafter /Geschäftsführers.

Der Ankauf bzw. die Einlage der Fahrzeuge erfolgte folgendermaßen:

Am 23.11.2004 erhielt der damalige Gesellschafter/Geschäftsführer Arch. P. von der Bw. ein Darlehen in Höhe von € 80.000,00.

Dieses Darlehen wurde It. Darlehensvertrag kurzfristig bis 31.12.2006 zur Verfügung gestellt. Per 31.12.2005 bestand eine Forderung gegenüber dem Gesellschafter/Geschäftsführer P. in einer Gesamthöhe von € 101.379,40.

Im folgenden Jahr 2006 legte der Gesellschafter/Geschäftsführer L. P. folgende in seinem Privatvermögen befindlichen KFZ bzw. Motorräder über sein Verrechnungskonto in die Gesellschaft mbH ein:

- 1.) Suzuki VL 1500 gebr. um € 6.900,00 (EZ. 9.6.2000)
- 2.) Honda CBF 600 ABs gebr. Um € 5.500,00 (EZ 8.6.2004)
- 3.) Vielhauer&Mensch Typ77 Kat. gebr. um € 32.000,00 (EZ 15.7.1996)
- 4.) Alfa Romeo Spider Veloce gebr. um € 24.000,00 (EZ 5.10.1979)

Dadurch verminderte sich das Verrechnungskonto per 31.12.2006 auf € 31.534,36.

Zusätzlich wurden folgende Fahrzeuge von der Bw. angekauft: am 8.6.2008 ein Opel Frontera Sport Type RS 2 gebraucht (EZ 15.7.1999) um € 16.149,75, 1 Anhänger Cresci Type PA 16-20 gebr. am 1.10.2006 um € 3.058,75 sowie 1 PKW AERO Type 500 gebr. am 26.10.2006 (EZ 31.12.1930) um € 26.500,00 von Herrn B. (den laut Gewerberegister "gewerblichen Geschäftsführer").

Zum AERO Typ 500 wäre Folgendes zu bemerken. Lt. KFZ-Abfrage war dieses KFZ niemals auf die Bw. angemeldet, sondern nur auf den Gesellschafter/Geschäftsführer Herrn DI P. .

Der AERO Typ 500 wurde, wie oben bereits angeführt, lt. ARBÖ - Kaufvereinbarung um € 26.500,00 von der Bw. erworben. Der Verkäufer war Herr B (gewerblicher Geschäftsführer der Bw.). Beahlt wurde für das KFZ jedoch nur ein Betrag von € 10.000,00. € 16.500,00 waren während des gesamten Prüfungszeitraumes aushaftend. AfA wurde von der Bw. jedoch von € 26.500,00 (aufgeteilt auf zwei Jahre) geltend gemacht.

Darauf angesprochen erklärte Herr DI P., dass bei näherer Begutachtung des KFZ festgestellt wurde, dass dieses nur einen tatsächlichen Wert von € 10.000,00 hätte. Der Restbetrag in Höhe von € 16.500,00 wurde nie bezahlt. Diese Verbindlichkeiten wurden nicht aufgelöst. Der Gesamtpreis in Höhe von € 26.500,00 wurde auf 2 Jahre abgeschrieben. Die Auflösung der Verbindlichkeiten in Höhe von € 16.500,00 erfolgte im Zuge der BP.

Für den AERO 500 wurden 2007 Reparaturkosten in Höhe von € 8.400,00 aufgewendet. Im Jahre 2009 - vor Verkauf der Anteile an der Bw. - wurde das KFZ dann vom Gesellschafter/Geschäftsführer Herrn P. um € 16.000,00 erworben und ins Privatvermögen übernommen.

Nun wird in der Berufung folgender neuer Sachverhalt vorgebracht: *"... daher wurde der Kaufpreis vorläufig nicht vollständig an Herrn B bezahlt Dies wurde jedoch aufgrund von Klagsdrohungen durch Herrn B im Jahre 2010 nachgeholt."*

Unterlagen, die diesen neuen Sachverhalt belegen, wurde keine beigebracht. Auch im laufenden Prüfungsverfahren (die Prüfung wurde im Juni 2010 abgeschlossen, die Berufung wurde am 6. Juli 2010 eingebracht) war keine Rede davon, dass Herr B die ausstehenden Betrag einklagen will, bzw. dass an ihn der ausstehende Betrag bezahlt wurde.

Bei den Fahrzeugen, welche in die Bw. eingelegt bzw. von dieser erworben wurden, handelt es sich teilweise um Oldtimer, der AERO Type 500 wurde z.B. 1930 erstmals zugelassen. Herr DI P. erklärte im Zuge der Betriebsbesichtigung im Frühjahr 2010, dass diese KFZ nicht an Wert verlieren, sondern teilweise sogar an Wert gewinnen. Es ist der BP daher unverständlich, dass zum Beispiel der AERO Type 500 (EZ 1930) im Anlagenverzeichnis und nicht im Umlaufvermögen der Abgabepflichtigen aufscheint und innerhalb von zwei Jahren bis auf den Erinnerungscents abgeschrieben wird.

Es wäre auch noch zu erwähnen, dass die Fahrzeuge Vielhauer&Mensch, Opel Frontera, Alfa Romeo und das Motorrad (Suzuki) sowie der Anhänger Cresci, ursprünglich eingelegter Wert bzw. Kaufpreis dieser Fahrzeuge 2006 gesamt € 82.286,00, vor dem Verkauf der Anteile an der Bw. vom Gesellschafter/Geschäftsführer Herrn DI P. um € 5.200,00 (Rechnung vom 1.12.2009) zurückgekauft wurden. Dies weit unter dem tatsächlichen Wert der Fahrzeuge.

Im Zuge der BP wurde dann während einer Besprechung mit dem steuerlichen Vertreter eine "neue" Rechnung datiert mit 16.12.2009 vorgelegt (BP vorgelegt im Mai 2010 – diese Rechnung war bis dahin nicht existent), in dem der Verkauf der Fahrzeuge auf € 31.200,00 erhöht wurde,.

Erwähnenswert wäre auch noch in diesem Zusammenhang, dass sämtliche Fahrzeuge, die eingelegt bzw. von der Bw. gekauft wurden, von Herrn P. privat genutzt und dafür eine Miete in Höhe von € 2.160,00 2008 bzw. € 1.080,00 2007 (2006 keine Miete) vorgeschrieben wurde.

In der Berufung wurde auch erklärt: *"Es wurde angestrebt, Generalimporteur der Marke Lotus - Vielhauer&Mensch zu werden. Zu diesem Zweck wurde ein Lotus erworben, um für Probefahrten und als Vorführwagen ein Exemplar dieses Autos vor Ort zu haben. Der Kaufpreis in Höhe von € 32.000,00 war damals fremdüblich (Neuwert rund € 60.000,00, Erstzulassung 1996, Einlage 2006) ... Der Lotus wird in Deutschland von einem Produzenten in Köln hergestellt. Es wurden Reisen nach Köln durchgeführt, um mit dem Produzent einen Vertrag abzuschließen..."*

Der Vielhauer&Mensch (auch Lotus genannt) wurde nicht 2006 angekauft, sondern befand sich bereits seit mindestens 5.8.2002 It. KFZ-Abfrage im Privatbesitz von Herrn DI P. . Im Jahre 2006 wurde das KFZ in die Bw. um € 32.000,00 eingelegt. Bei der Betriebsbesichtigung im Jahre 2010 auf dieses KFZ angesprochen erklärte Herr DI P. , dass dieses KFZ mindestens den Wert von € 32.000,00 hat und legte ein Sonderheft für den Oldtimer Markt vor, um diesen Wert zu dokumentieren. Er dürfte dabei jedoch vergessen haben, dass er genau dieses KFZ am 7.12.2009 (nicht zu vergessen, dass diese Rechnung erst im Zuge der BP im Mai 2010 rückwirkend erstellt wurde) um € 17.900,00 ins Privatvermögen übernommen hat. Dies ist weit unter dem eingelegten Wert. Weiters muss noch dazu gesagt werden, dass in der ersten Rechnung vom 1.12.2009 der Vielhauer&Mensch, Opel Frontera, Alfa Romeo und das Motorrad (Suzuki) sowie der Anhänger Cresci um einen Gesamtwert von € 5.200,00 von Herrn P. aus der Bw. angekauft wurden. Hier stellt sich die Frage welcher Wert entfällt bei der ersten, der BP vorgelegten Rechnung auf den Vielhauer&Mensch?

In der Berufung wird dazu nun erklärt, dass *"... der Wert fremdüblich und dem Zustand des KFZ entspricht"*

Im Prüfungszeitraum sind laufend Reparaturaufwendungen bzw. Servicekosten angefallen und ist daher davon auszugehen, dass diese Fahrzeuge sich in einem guten Allgemeinzustand befunden haben. Ein Wertverlust innerhalb von ein bis drei Jahren in Höhe von rund € 77.000,00 (It. 1. Faktura 1.12.2009) bzw. rund € 51.000,00 (2. Faktura) verwundert daher. Der Opel Frontera Sport Type RS 2 wurde z.B. am 8.6.2008 um € 16.000,00 angeschafft und ein Jahr später bei Entnahme durch Herrn P. nur noch mit einem Wert von € 900,00 angesetzt.

In der Berufung wird dazu angeführt: *"Der Opel Frontera und der Anhänger wurden als Betriebsfahrzeug genutzt Mit dem Anhänger wurden die Oldtimer zu Kunden bzw. auf Messen zur Ansicht gebracht. Es handelte sich um notwendiges Betriebsvermögen. Der Opel wurde von Herrn R. zu einem fremdüblichen Preis gekauft. Es wurde die normale Abschreibung für Abnutzung geltend gemacht. Der Opel hätte an einen Opel-Händler um EUR 3.500,00 verkauft werden können, jedoch war als Bedingung vereinbart, vorher eine Reparatur um EUR 2.600,00 durchführen zu lassen (Beleg liegt bei). Der Wert des Opel war also EUR 900,00. Um diesen Betrag wurde der Opel an Herrn DI P. verkauft, welcher dann die Reparatur auf seine Kosten durchführen ließ ..."*

Hier stellt sich die Frage, wenn der Opel Frontera als Betriebsfahrzeug genutzt und damit die Oldtimer zu Kunden bzw. auf Messen zur Ansicht gebracht wurden, wie dies vor Anschaffung dieses Fahrzeuges (Anschaffung 8.6.2008) zu bewerkstelligen war. Weiters wäre ein Nachweis zu erbringen, welche Kunden und welche Messen besucht wurden. Auch der Wertverlust

innerhalb eines Jahres von € 15.100,00 ist der BP unverständlich, wenn der Preis bei Kauf ein Jahr davor fremdüblich war.

Weiters wird in der Berufung Folgendes vorgebracht: *"Nachdem sich dieser Plan, Generalimporteur zu werden zerschlagen hat wurde versucht den Lotus zu verkaufen. Aufgrund der Wirtschaftskrise gestaltete sich dieses jedoch als unmöglich. Der Markt für Oldtimer war nicht mehr vorhanden. ..."*

Es wird zwar immer wieder behauptet, dass der Versuch unternommen wurde, die KFZ zu verkaufen. Bisher wurden jedoch keinerlei Unterlagen vorgelegt, welche belegen, dass tatsächlich nach außen Handlungen gesetzt wurden.

Der Lotus (Vielhauer&Mensch) zum Beispiel befand sich bereits 2002 im Privatbesitz von Herrn DI P. (lange bevor er schließlich 2006 in die Bw. eingelegt wurde) und befindet sich auch jetzt wieder im Privatbesitz des ehemaligen Gesellschafter/Geschäftsführers.

In der Berufung wird weiters angeführt: *"Es wurden Reisen nach Köln durchgeführt um mit dem Produzenten einen Vertrag abzuschließen. Reisekosten sind in der Buchhaltung nachgewiesen. Dieser Vertrag konnte jedoch leider nicht zum Abschluss gebracht werden da die Preisvorstellungen divergieren. Ein zweiter Hersteller in Tschechien wurde ebenfalls kontaktiert (es sind ebenfalls Reisekosten in der Buchhaltung nachgewiesen). In diesem Falle hätte aufgrund des österreichischen Kraftfahrzeuggesetzes eine Änderung der Produktion stattfinden müssen was jedoch der Produzent in Tschechien abgelehnt hat."*

Der BP wurde einzig ein Besprechungsprotokoll mit Herrn M. (FahrzeugbauGmbH) vom 13.6.2006 vorgelegt. Dieses Besprechungsprotokoll wurde von Herrn DI P. ausgestellt und auch nur von ihm unterschrieben. Laut diesem Protokoll haben Herr B. und Herr DI P. Interesse an einer Vertretung angedeutet. Auf Grund dieser Besprechung wurde ein Angebot am 18.7.2006 für den Bausatz eines FORD Duratec 16 V von Herrn M. (FahrzeugbauGesmbH) an Herrn DI P. und an Herrn B. ausgestellt. Weiterer Schriftverkehr wurde keiner vorgelegt. Daraus ist für die BP jedoch noch nicht die Absicht erkennbar einen KFZ-Handel aufzuziehen.

Es wird in der Berufung zwar immer wieder davon gesprochen, dass versucht wurde einen Gebrauchtwagenhandel aufzuziehen sowie als Generalimporteur für Lotus in Österreich aufzutreten, aber es gibt keinerlei konkrete Unterlagen, die dies belegen. Aufgrund des sich der BP dargestellten Sachverhaltes liegt eher ein Missbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten vor:

-) im gesamten Prüfungszeitraum wurde nur ein Motorrad veräußert
-) sämtliche Fahrzeuge wurden innerhalb eines Zeitraumes von zwei bzw. drei Jahren auf den Erinnerungsscent abgeschrieben
-) die Fahrzeuge wurden ins Anlagenverzeichnis aufgenommen und scheinen nicht als Handelsware in der Bilanz auf
-) der Firmenwortlaut Bw. wurde nicht geändert. Es ist aus dem Firmenwortlaut nicht erkennbar, dass ein Fahrzeug-Handel betrieben wird
-) die im Prüfungszeitraum getätigten Umsätze setzen sich nur aus Immobiliengutachten zusammen
-) bei Verkauf der Gesellschafts-Anteile im Jahre 2009 geht der Gesellschaftsvertrag beim Gegenstand des Unternehmens von der ausschließlichen und dauernden Ausübung des Berufes eines Ziviltechnikers aus
-) Die Fahrzeuge wurden 2006 teilweise aus dem Privatvermögen von Herrn DI P. eingelegt, um die ausstehenden Forderungen an ihn auszugleichen

-) Die Fahrzeuge wurden von Herr DI P. laufend privat genutzt

-) 2009 wurden die Fahrzeuge vor Verkauf der Gesellschaftsanteile mit einem Wertverlust von € 77.000,00 (1. Faktura) bzw. € 51.000,00 (2. Faktura) von Herrn DI P. retourgekauft und ins Privatvermögen übernommen

-) die eingelegten Fahrzeuge befanden sich schon vor Einlage in die Gesellschaft im Privatbesitz von Herrn DI P. ...

In der Berufung wird gegen Tz.8) des BP Berichtes Entnahme Adr."Wohnung" Folgendes vorgebracht: *„Der Kauf der Wohnung in der Adr."Wohnung" erfolgte zur Nutzung dieser Wohnung als Büro und zur Vermietung. Zu diesem Zweck mussten Umbauarbeiten vorgenommen werden (Fa. Z.). Die Investitionen in den Umbau dienten ca. zu gleichen Teilen Reparaturen Sanitäreinrichtungen und Möbel. Es wurde ein unbefristeter Mietvertrag mit Herrn DI P. geschlossen ... Der Verkauf der Wohnung im Jahre 2009 erfolgte aus dem nicht vorherzusehenden Umstand dass die Geschäftsmodelle der GmbH nicht erfolgreich waren und daher beschlossen wurde, die Anteile an der GmbH zu verkaufen. Der Verkaufswert erfolgte zu einem fremdüblichen Preis, was aus dem vorgelegten Gutachten von Herrn Architekt Mag. Arch. Z.B. zu entnehmen ist Ein zweites Gutachten wurde in Auftrag gegeben, welches nachgereicht wird. Der Verkaufspreis ist auch im Vergleich mit dem Immobilienpreisspiegel fremdüblich (siehe Beilage). Es ist zu beachten, dass die Wohnung unbefristet vermietet wird daher kann nur ein Verkaufswert im Höhe des Ertragswertes erzielt werden. Ein Vergleichsobjekt im selben Haus einen Stockwerk höher kann nicht als einzig mögliche Variante für die Preisgestaltung herangezogen werden - es ist nicht bekannt, wie diese Wohnung ausgestattet ist, ob ein Liebhaberwert bezahlt wurde, oder aus welchen anderen Gründen der Verkaufspreis dieser Wohnung über den ortsüblichen Preis gelegen ist.“*

In Tz.8.) wird der Entnahmewert der Eigentumswohnung Adr."Wohnung" mit dem Buchwert in Höhe von € 62.000,00 von der BP festgesetzt. Dies entspricht auch dem erzielten Kaufpreis einer gleich großen Wohnung (nur einen Stock höher gelegen), welche am 20.11.2008 um € 64.000,00 (lt. Finanzamt für Gebühren) veräußert wurde.

Die Bw. erwarb diese Eigentumswohnung am 3.2.2004 von Frau C. P. (Tochter des Gesellschafter/Geschäftsführers) um € 38.500,00. Es wurden Adaptierungen in Höhe von € 33.119,09 12/2004 vorgenommen, sowie div. Einrichtungsgegenstände ebenfalls 12/2004 in Höhe von € 13.096,45 angeschafft.

Mit Kaufvertrag vom 18.11.2009 erwarb Herr DI P. diese Wohnung um einen Kaufpreis von € 26.000,00 von der Bw.. Weiters wurden für Einrichtungsgegenstände € 4.800,00 btto (Büromaschinen) 12/2009 an Herrn DI P. in Rechnung gestellt.

Die Wertminderung würde zwischen 2004 und 2009 somit € 54.715,54 betragen.

Die Bw. hat diese Wohnung bereits ohne Adaptierungen im Jahre 2004 um einen Kaufpreis von € 38.500,00 erworben. Nun da die Wohnung/Büro adaptiert und hergerichtet ist, wird dieses um € 12.500,00 billiger an den Gesellschafter/Geschäftsführer veräußert? Nicht zu vergessen, dass davon auszugehen ist, dass eine GmbH, welche Gutachten für Immobilien erstellt, bei Kauf einer solchen vermutlich keinen überhöhten Preis bezahlen wird.

Im Gutachten, welches der Berufung am 11.8.2010 nachgereicht wurde, wird Folgendes festgehalten: *"Der damalige Kaufpreis in der Höhe von € 38.000,00 war nicht verhandelbar, er war vom Gericht festgesetzt, weil die Wohnung infolge Überschuldung des Voreigentümers zur Zwangsversteigerung ausgeschrieben war.*

Im Hinblick auf den desolaten Zustand war der Kaufpreis höher als der tatsächliche Verkehrswert. Arch. P., der damals Geschäftsführer der Bw... war; und hauptberuflich als selbständiger Ziviltechniker tätig war; beabsichtigte die Wohnung als Kanzleisitz zu nutzen und war bereit, infolge der Nähe zu seinem Wohnsitz, eine höhere als die marktübliche Miete

zu bezahlen. Dieser Sachverhalt hat aus Sicht der Bw.... den überhöhten Kaufpreis gerechtfertigt. "

Hier stellt sich die Frage des Fremdvergleichs. Hätte die GesellschaftmbH, für einen Fremden, der neben seiner Tätigkeit bei der GmbH hauptberuflich als selbständiger Ziviltechniker tätig ist, ebenfalls eine Immobilie zu einem überhöhten Wert erworben, nur weil sich diese in der Nähe der Wohnung befindet? Diese Immobilie instandgesetzt und an den Fremden vermietet und fünf Jahre später mit einem Wertverlust von fast € 55.000,00 an diesen veräußert?

Die Eigentumswohnung in Adr."Wohnung" wurde von der BP besichtigt. Diese wird derzeit als Büro von Herrn DI P. genutzt. Die Wohnung ist in einem sehr guten Allgemeinzustand, voll möbliert, mit einer eingebauten Küchenzeile, abtrennbar zum Wohnbereich mit einer Glasschiebetür. Bad/WC wurden 2004 neu verflies, sowie eine neue Brausetasse, Duschwand incl. Armaturen, Handwaschbecken und WC-Schale eingebaut. Ebenso wurden die Türen und Böden Ende 2004 neu angeschafft. Die Eigentumswohnung ist voll möbliert und sowohl für Büro-, als auch für Wohnzwecke benutzbar. Die Wohnung liegt an einer verkehrsarmen Seitenstraße, neben einem Park. Autobushaltestelle in unmittelbarer Nähe.

Es wurde von der BP auch im Internet (www.immobilien.net) recherchiert:

Hier werden Wohnungen in Bez.Wohnung (unmöbliert) zu folgenden Preisen angeboten:

eine Altbauwohnung - Wohnfläche 46 m² in Bez.Wohnung (Wohnwert gut), Nähe Adr.a um € 63.000,00

eine Wohnung - Wohnfläche 48 m² in 1140 Wien, Nähe ParkX um € 69.000,00 (sanierungsbedürftig)

eine Wohnung 50m² in Adr.b um € 99.000,00 (Wohnwert gut) und eine Wohnung in Adr.c 50 m² (renovierungsbedürftig) um € 70.000,00 angeboten.>

Zur Stellungnahme der BP wurde ergänzend eingewendet:

„Zu Seite 2:Entgegen den Behauptungen der BP hat Frau DI K. erst nach Erwerb der Anteile an der Bw. von Hr. Architekten P. um die Ziviltechnikerbefugnis angesucht und diese für die GmbH gelöst und nicht beim Erwerb der Anteile. Erworben wurde die GmbH wie sie zum Erwerbszeitpunkt vorhanden war (wie sie liegt und steht). Betont wird, dass zum Zeitpunkt des Erwerbes die GmbH immer noch im Besitz einer aufrechten Gewerbeberechtigung für den Fahrzeughandel war (siehe Beilage 1). Ebenfalls auf Seite 2 behauptet die BP sie konnte nicht erkennen, dass es sich um einen Kfz-Handel gehandelt hat. Die Gewerbeberechtigung war naturgemäß seit langer Zeit aufrecht und das Finanzamt war im Zuge der BP sowohl durch uns informiert, als auch durch objektiven Einblick ins Gewerberegister befähigt festzustellen, dass eine solche Kfz-Handelsberechtigung vorhanden war. Wir meinen sogar, dass bei Einsicht und Ausdruck des entsprechenden Papieres der Wirtschaftskammer Österreich die Textzeile Kfz-Handel bewusst unterdrückt wurde, um eine Rechtfertigung für die Ablehnung als Kfz-Handelsbetriebes zu haben. Wir stellen ausdrücklich fest, dass dies nicht mit einer objektiven BP im Sinne der BAO zusammenpasst.

Auf Seite 2 unten und Seite 3 oben behauptet die BP das Herr B nicht in der Kfz-Branche tätig war, sondern der Betreiber eines Architektur- und Ingenieurbüros sei. Dies ist nachweislich falsch. Herr B betreibt kein Architektur- und Ingenieurbüro, wir haben ausdrücklich bei der Architektenkammer nachgeprüft, dass er nicht Mitglied dieser Architektenkammer ist. Herr B hat eine Konzession als Baumeister und persönlich einen Gewerbeschein und eine Berechtigung für den Kfz-Handel.

Wenn das Finanzamt seine objektive Aufgabe zur Ergründung der Wahrheit wahrgenommen hätte, wäre dies mit einfachen Methoden nachprüfbar gewesen.

Diese Berechtigung als Kfz-Händler ist aufrecht und er betreibt diese Tätigkeit neben seiner Baumeistertätigkeit. Dies ist durch einen kurzen Einblick in das Gewerberegister der Wirtschaftskammer Österreich feststellbar.

Zu Seite 3, dritter Absatz

Wiederum wird durch die BP - wir meinen bewusst - falsch zitiert, um in der Argumentation eine leichtere Ausgangslage zu haben. Die BP meint, dass beim Verkauf der Anteile an Fr. DI K. im Jahr 2009 der Gegenstand des Unternehmens wie bereits oben erwähnt, als ausschließlich für dauernde Ausübung des Berufes eines Ziviltechnikers und nicht als Kfz-Handel deklariert war. Wir verweisen auf die aufrechte Gewerbebefugnis wie schon im ersten Absatz dargetan.

Im vierten Absatz meint die BP wiederum völlig falsch, dass es im ganzen Prüfungszeitraum keinen Fahrzeugverkauf gegeben hat. Richtig ist, dass 2009 alle Fahrzeuge verkauft wurden (Rechnung an DI P. liegt diesem Schreiben als Anlage 2 bei). Interessanterweise versteift sich die BP im Absatz 5 darauf, dass der Firmenwortlaut nicht geändert wurde und noch immer Bw. gelautet hat. Daraus schließt die BP, dass es keine Teilnahme am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr gegeben hätte. Diese Feststellung und der Schluss daraus sind ebenso kühn wie falsch. Mir ist nicht erinnerlich, dass die Bezeichnung einer Gesellschaft allein (die Firma) in irgendeiner Weise darüber Auskunft geben muss, welchen Betriebsinhalt die Firma hat. Immerhin gibt es auch Namensfirmen die überhaupt keinen Hinweis auf den Inhalt des Unternehmens beinhalten. Diese würden dann nach Ansicht der BP wohl auch nicht am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr teilnehmen.

Letztlich meint die Betriebsprüferin auf Seite 3 weiter unten, dass man ihr nicht gesagt hätte, dass die GmbH über Probekennzeichen verfügte.

Dazu möchten wir festhalten, dass es

1. sehr wohl gesagt wurde
2. in Beilage 3 die entsprechenden Papiere bezüglich der Probekennzeichen mitgesendet werden und
3. aus unserer Sicht alle uns stützenden Beweismittel bewusst negiert werden um der Sicht der BP zum Durchbruch zu verhelfen.

Im letzten Absatz unten vermeint die BP aus dem Faktum, dass die Autos im Anlagevermögen und nicht im Umlaufvermögen gehalten werden zu argumentieren, dass es sich um keinen Kfz-Handel gehandelt habe. Autos die verkauft werden sollen, ja für die überhaupt ein Händlervertrag abgeschlossen werden soll müssen wohl den Kunden gezeigt und vorgeführt werden. Vorführautos sind ins Anlageverzeichnis aufzunehmen und bewegen sich mit Kennzeichen auf der Straße um den Kunden diese Autos zu zeigen.

Wir weisen ausdrücklich darauf hin, dass wir in oftmaligen und langen Erklärungen der Finanzverwaltung dargetan haben wie diese Vorführzwecke unternommen wurden. Einfach zu Schreiben es wäre der Nachweis zu erbringen, dass tatsächliche Fahrten zu Vorführzwecken unternommen wurden, ist hier wohl zu einfach, da vor Zeugen (Steuerberater) der Finanzverwaltung dargetan wurde, dass wir in den Jahren 2007, 2008 und 2009 die Fahrzeuge bei diversen Oldtimermessen zu Verkaufszwecken präsentiert haben (z.B. T. und Budapest) und haben darüber hinaus zahlreiche Oldtimerveranstaltungen besucht um die Fahrzeuge zu Verkaufszwecken zu präsentieren. All dies wurde durch: Erzählungen und Fotos nachgewiesen, diese Fotos können über Verlangen selbstverständlich nochmals vorgelegt werden.

Auf Seite 4 behauptet die BP, dass der Lotus bereits seit 05.08.2002 laut Kfz-Abfrage auf den Gesellschafter Geschäftsführer DI P. angemeldet war. Dies ist unrichtig, der Wagen wurde am 05.08.2003 auf die Bw. angemeldet.

Auf Seite 5 moniert die BP, dass der Aero auf Hr. DI P. angemeldet wurde. Dieser Vorgang ist ein durchaus branchenüblicher, weil auch Leasingfahrzeuge die naturgemäß der Leasinggesellschaft gehören und in deren Eigentum stehen, stets auf eine Einzelperson angemeldet und zugelassen werden. Der Grund liegt darin, dass im Falle des Verkaufes Hr. DI P. nach außen als Verkäufer aufgetreten wäre und damit keine Gewährleistungsansprüche gegolten hätten. Bei einem 80 Jahre alten Auto wäre sonst die Gefahr der Gewährleistung enorm gewesen und eigentlich nicht wirtschaftlich tragbar gewesen. Weiters schreibt die BP, dass der Aero im Jahr 2009 um € 16.000,- von Hr. DI P. von der GmbH gekauft wurde. Dies ist ebenfalls unrichtig. Wahr ist vielmehr, dass dieses Fahrzeug im Mai 2009 im Rahmen der Oldtimermesse in T. von einem Hr. H.H. um € 16.000,- gekauft wurde, der Kaufvertrag liegt bei (siehe Beilage 4). Im Kaufvertrag steht zwar Hr. DI P. als Verkäufer, dies ist aber nur wegen der Gewährleistung erfolgt. Der Erlös wurde ordnungsgemäß bei der GmbH verbucht und erklärt.

In einer langen Abhandlung stellt die Betriebsprüferin die Geldforderung des Hr. B und dessen Androhung einer Klage in Abrede und verneint, dass dieser 2010 das ihm zustehende ausstehende Geld verlangt hat und auch bekommen hat. Auch hier meinen wir, dass bei einer Nachfrage selbstverständlich der gesamte Schriftverkehr mit Hr. B dem Finanzamt zur Verfügung gestellt worden wäre. Wir übermitteln in der Beilage, als Beilage 4A, diese Papiere.

Die BP meint, dass laut Aussage des Hr. DI P. Oldtimer an Wert gewinnen und meint daher, dass diese daher immer teurer verkauft werden müssten als eingekauft. Wahr ist vielmehr, dass die prinzipielle Wartung einer Wertsteigerung von Oldtimern als Motiv zu Beginn des Handels mit Kfz natürlich die Grundmotivation war. Leider sind aber durch die im Jahr 2008 mit aller Kraft eingetretene Wirtschaftskrise diese prinzipiellen Grundüberlegungen hinfällig geworden, da in Zeiten der Wirtschaftskrise ein Oldtimer als leicht verzichtbares Wirtschaftsgut nicht gehandelt wurde und sohin die Preise dabei leider verfallen sind. Dies war auch der Grund dafür, warum letztlich der Kfz-Handel durch die GmbH aufgegeben werden musste. Die Aufnahme ins Anlageverzeichnis war gesetzlich zwingend notwendig, weil es sich bei diesen Kraftfahrzeugen um Vorführautos gehandelt hat. Diese sind nur steuerlich über die AfA absetzbar. Es ist wohl mehr als unstatthaft die Beachtung steuerrechtlicher Vorschriften als Argument gegen den Pflichtigen benutzen zu wollen.

Die BP behauptet in Ihrer Stellungnahme, dass die Kfz alle unter dem Wert verkauft wurden. Dies ist eine bewusste Fehlbehauptung, da die Nachtragsverrechnung dazu, wo ersichtlich ist, dass der Verkaufswert in Wirklichkeit € 31.200,- betragen hat, bewusst negiert wurde. Der richtig verrechnete Wert wurde der BP anhand der Preisliste aus Fachzeitsungen nachgewiesen, da er aber nicht in die Argumentation der BP passt, wurde er einfachheitshalber negiert. Zusätzlich wurden der BP auch Angebote gleichartiger Fahrzeuge aus eBay vorgelegt, die diese unsere Ansicht bestätigt haben. Weiters wurde mittlerweile der Alfa Spider um € 5.000,- weiterverkauft, der Lotus V&M wurde zuletzt in der Auto Revue Ausgabe 09/2010 annonciert (um € 27.000,-) es gab aber leider bisher kein Kaufinteresse daran (Beilage 5).

Weiters schreibt die BP, dass der Geschäftsführer zu wenig unternommen hätte, um für den Lotus V&M eine Generalvertretung in Österreich zu bekommen. Dazu ist zu bemerken, dass in ausführlichen, langen Gesprächen der BP mitgeteilt wurde, was die Geschäftsführung alles unternommen hat, um die Generalvertretung zu erhalten. Nebenbei sei vor allem aber erwähnt, dass es nicht Aufgabe des Finanzamtes ist, die Zweckmäßigkeit von Handlungen zu beurteilen.

Der guten Ordnung halber wiederholen wir aber was alles unternommen wurde um die Generalvertretung zu erhalten. Es wurden Reisen nach Köln und Liberec durchgeführt, wo Betriebe die Fertigung des Lotus V&M (dies sind Einzelfertigungen!) durchführen, Wir haben auch ausführlich über die Gespräche mit dem jeweiligen Geschäftsführer der Produktionsfirma dargetan. Alle diese Erzählungen werden aber durch die BP mangels zusammenpassen mit der vorgefassten Meinung der BP nicht nur nicht genügend gewürdigt, sondern sogar negiert.

Die BP schreibt auf Seite sieben, dass im Juni 2008 der Opel um € 16.000,-- gekauft wurde um ein Jahr später um € 900,-- an Hr. DI P. verkauft zu werden. Diese Darstellung ist vollkommen unwahr. Wahr ist, dass die Gesellschaft den Opel im September 2006 (siehe Typenschein, Beilage 6) gekauft hat, der Wert des Opels im Jahr 2009 in einem fahrtüchtigen Zustand, war laut Eurotaxliste € 3.500,-. Diesen Betrag hat ein Opelhändler (und dies wurde der BP nachgewiesen) für das Auto geboten. Allerdings war der Opel zu dem damaligen Zeitraum nicht fahrtüchtig, da die gesamte Bremsanlage kaputt war, ein Reparaturangebot über € 2.600,- wurde eingeholt und ebenfalls der BP gezeigt und nachgewiesen. Um die teure Reparatur zu vermeiden, hat Hr. DI P. den Wagen um € 900,- (Differenz zwischen € 3.500,- fahrbereiter Opel weniger Reparaturrechnung € 2.600,-) gekauft und ihn selbst reparieren lassen.

Wenn die BP nunmehr auf Seite sieben unten und acht oben vermeint nunmehr Nachweis über Betriebsbesuche, Reisebesuche etc. sehen zu wollen, fragen wir uns schon Warum dies nicht während der Prüfungshandlungen von der Prüfung verlangt wurde, entsprechende Fotos dazu können gerne jederzeit vorgelegt werden.

Die BP sagt, dass der Wertverlust des Opel über ein Jahr mit € 15.100,- unverständlich hoch sei. Dies wäre tatsächlich unverständlich, wahr ist aber, dass der Ankauf im September 2006 und der Verkauf im 2009 Jahr erfolgt ist, was eine Dreijahreszeit bedeutet und einen Wertverlust von nicht € 15.100,-, sondern € 12.500,- bedeutet und das ist angesichts einer Kilometerleistung von über 40.000 km nicht mehr verwunderlich.

Auf die Zusammenfassung der BP all dieser Punkte wird nicht extra näher eingegangen, wir verweisen diesbezüglich auf unsere Aussagen zu den einzelnen Positionen.

Aber ausdrücklich wird hier nochmals daraufhin gewiesen, dass zum Verkaufszeitpunkt der GmbH Anteile ausschließlich eine Gewerbeberechtigung für den Kfz-Handel vorgelegen hat und erst nach Ankauf der Anteile durch Fr. DI K. eine Umwandlung in eine Ziviltechniker GmbH ab dem Jahr 2010 erfolgt ist.

Die BP vermeint, dass Hr DI P. die Fahrzeuge privat genutzt hat. Dazu wird nochmals (auch dies wurde der BP ausführlich und detailliert dargelegt, aber offensichtlich weder gehört noch gewürdigt) festgehalten, dass dafür durch den Geschäftsführer ein sogenanntes Nutzungsentgelt (Fahrzeugmiete) an die GmbH bezahlt wurde. Man muss wohl als selbstverständlich voraussetzen, dass eine GmbH ihr Vermögen vorteilhaft verwendet. Ein nur stehendes Fahrzeug (insbesondere bei Oldtimern) ist ohne laufende Benutzung nicht mehr fahrbar und erhaltbar, weil erhebliche Standschäden auftreten. Die Benutzung durch Hr. DI P. hatte also zwei Effekte

1. Standschäden wurden vermieden
2. Einnahmenerzielung in der GmbH in wirtschaftlich schlechten Zeiten wurde möglich.

Die BP geht davon aus, dass die Wohnung mit € 62.000,- zu bewerten ist und stellt als Basis dafür einen externen Betriebsvergleich an, wobei aus unserer Sicht eindeutig nicht gleiche Objekte verglichen wurden. Dazu teilen wir höflich mit, dass die Bewertung von Liegenschaften dem Bundesgesetz 1992/150 Liegenschaftsbewertungsgesetz unterliegt, nach § 2 Abs. 1 (Kopie Anlage sieben liegt bei) ist dabei als maßgebliche gesetzliche Bestimmung heranzuziehen. Die BP bewertet nicht den Verkehrswert der Wohnung und negiert das Gesetz

vollständig. Der Verkaufspreis einer einzelnen Wohnung, von der wir nicht wissen, wie der Preis zustande gekommen ist (eventuell Liebhaberei dann Verweis auf § 2 Abs. 3 Liegenschaftsbewertungsgesetz) kann nicht als allgemein gültige Basis herangezogen werden. Darüber hinaus ist wohl festzuhalten, dass die zum Vergleich herangezogene Wohnung leer gestanden ist und nicht vermietet war. Die im gegenständlichen Fall zu beurteilende Wohnung aber durch einen dauerhaften Mieter blockiert war. Gemäß den gesetzlichen Bestimmungen ist der Zustand der Wohnung, die Ausstattung der Wohnung, die freie Verfügbarkeit der Wohnung etc. nicht vergleichbar mit der Wohnung die durch einen Mieter belegt war und die möglicherweise deutlich schlechter ausgestattet war. Darüber hinaus ist der Liebhaberwert eines Kaufpreises gemäß § 2 Abs. 3 im Liegenschaftsbewertungsgesetz außer Ansatz zu lassen, der Gesetzgeber spricht davon, dass besondere Vorlieben außer Ansatz zu bleiben haben. Dass der Wert der BP mit € 62.000,- nicht vergleichbar ist, wurde bereits vorher dargetan. Darüber hinaus haben wir bereits zwei externe, dem Gesetz entsprechende Bewertungsgutachten von Gerichtssachverständigen beigelegt, die diese Ansicht des Gerichtes negieren. Naturgemäß ist es für die BP einfach festzustellen wir wollen als Wert € 62.000,- ansetzen und jedes Beweismittel, dass durch den Pflichtigen beigebracht wird der dieser Meinung widerspricht einfach zu negieren. Zusätzlich zu den beiden Gerichtssachverständigengutachten erläutern wir wie folgt:

Gemäß Beilage acht des Immobilienpreisspiegels 2010 beträgt der m² Preis einer gebrauchten Eigentumswohnung im 14. Bezirk mit einfachem Wohnwert € 1.189,- (Beilage 8). Dies würde bei einer 35m² Wohnung einen Wert von € 41.615,- ergeben. Wenn man den rückgestauten Reparaturwert (die gegenständliche Wohnung ist die einzige im ganzen Haus die noch über alte vermorschte Holzfenster verfügt) und die zum Vergleich (fälschlich!) herangezogene darüber liegende Wohnung (hat komplett neue Fenster) wenn man also diesen Rückstaureparaturwert mit € 7.000,- annimmt und weiters davon ausgeht, dass in Wahrheit bei dieser Wohnung aufgrund des dauerhaften Mietverhältnisses keine freie Verfügbarkeit gegeben ist, dann ist der angesetzte Verkehrswert (Kaufpreis) von € 26.000,- größenordnungsmäßig als richtig und gesetzeskonform anzusehen.

Beachtet werden muss, dass neben diesen neuen Wohnungskaufpreis auch noch zusätzlich € 4.800,- als Investitionsablässe für die von der Gesellschaft getätigten Reparaturen (Ausstattung im Jahr 2004) bezahlt wurden. Diese € 4.800,- entstehen wie folgt:

Es gibt eine Rechnung aus dem Dezember 2004 über € 33.119,09 inkl. Umsatzsteuer. Diese Rechnung setzt sich wie folgt zusammen: Ca. 1/3 davon sind nicht werterhöhende Sanierungen (notwendige Reparaturarbeiten) ca. 1/3 sind Ausstattung (wie Sanitäreinrichtungen, Verfließungen und Bodenbeläge) und ca. 1/3 ist die Einrichtung einer Küche. Das erste Drittel ist als Reparatur nicht werterhöhend, das zweite Drittel ist in sechs Jahren analog der zehnjährigen Aufteilung von Investitionen gemäß MRG mit einem Betrag von ca. 40% anzusetzen und dass stellt die bezahlte Investitionsablässe von € 4.800,- dar, das dritte Drittel stellt die investierte Küche dar, die eine billige Küche war und durch den dauernden Gebrauch so stark abgenutzt war, dass diese nicht mehr als verhältnismäßig und dauernd verwertbar bezeichnet werden kann. Wenn man den Maßstab des Liegenschaftsbewertungsgesetzes heranzieht müsste für die abgenützte Einrichtung ein Abzug in Höhe der Abbruch und Deponiekosten abgezogen werden. Die BP schreibt dazu, dass die € 4.800,- für Büromaschinen bezahlt worden wären, dies ist a) falsch und b) nie so gesagt worden ist. Die GmbH war ja nur der Eigentümer der Wohnung, aber nicht hat sie dort ein Büro betrieben.

Das Büro in der Wohnung Gasse X war und ist das Büro von Hr. DI P. wofür er Miete bezahlt. Die GmbH hatte ihr Büro als Kfz-Händler in der YStraße und dies wurde der Prüferin mehrmals berichtet und auch im Beisein des Steuerberaters gesagt. Die BP meint, dass es auch eine Rechnung vom Dezember 2004 in Höhe von € 13.096,45 für Einrichtungsgegenstände gebe. Diese Rechnung ist der Verkauf der kompletten Büroeinrichtung und der Büromaschinen in der YStr. und hat nichts mit der Gasse X zu tun. Daher ist auch die Schlussfolgerung der BP

über den großen Wertverlust der Wohnung eindeutig falsch. Die BP meint, dass sich der Wert der Wohnung aus dem ursprünglichen Kaufpreis von € 38.000,-, der Reparaturrechnung über € 33.119,09 und der Ankaufsrechnung der Einrichtungsgegenstände von € 13.096,45 zusammensetzt, insgesamt also € 84.315,54 beträgt. Von diesem Betrag zieht die BP den Verkaufspreis von € 30.800,- ab und meint daher, eine Wertminderung von € 54.715,54 konstituieren zu müssen. Diese Rechnung ist komplett falsch. Richtig ist, dass der Kaufpreis € 33.000,- betragen hat und das ca. 2/3 der großen Rechnung, ein 1/3 als Reparatur (ist nicht werterhöhend) zuzurechnen sind, sodass wir auf einen Anschaffungswert von etwa € 55.000,- kommen. Dem steht ein Verkaufspreis von € 30.800,- gegenüber, sodass ein Wertverlust von € 24.200,- gegeben ist, dem aber € 22.000,- zusätzliche Mieteinnahmen gegenüberstehen. In Wahrheit ist die Vermietung ein Nullsummenspiel in der Wohnung entstanden, weil der Mieterlös in etwa die Wertminderung der Wohnung aufgefangen hat.

Durch die wirtschaftliche Notlage und Wirtschaftskrise des Jahres 2008 ist der Kfz-Handel leider so schlecht gegangen, dass dieser eingestellt werden musste und dadurch auch der Verkauf der Wohnung unumgänglich notwendig war. Wäre die Wohnung wie geplant längere Zeit vermietet gewesen, wäre eine deutlich höhere Miete über den längeren Zeitraum hereingekommen, der keine weiteren Aufwendungen gegenübergestanden wären. Für die Bewertung und den Fremdvergleich ist aus Sicht des Finanzamtes und aus unserer Sicht ausschließlich der gem. Liegenschaftsbewertungsgesetz ermittelte Verkehrswert maßgeblich."

Im Zuge des Antrages auf Vorlage der Berufung an den Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz wurde weiters ergänzend eingewendet:

In dem „verfassten Sachverhalt, unter Anträge der bescheiderlassenden Behörde, sind wiederum - trotz wiederholter Richtigstellung im Rahmen des Betriebsprüfungsverfahrens - Fehler aufgenommen worden die unser Mandant mit seiner beiliegenden Stellungnahme korrigieren möchte. Darüber hinaus ist die Argumentation der Finanzverwaltung, dass blaue Kennzeichen notwendig waren ebenso falsch. Wir übersenden in der Beilage Fotos der gegenständlichen Autos und weisen darauf hin, dass sämtliche Fahrzeuge mit regulären Kennzeichen (zum Teil Wechselkennzeichen) versehen und zum Verkehr zugelassen waren. Blaue Kennzeichen waren und sind daher nicht erforderlich.

1. Unternehmensgegenstand

Die Abgabenbehörde unterstellt, dass sowohl der handels- als auch der gewerberechtliche Geschäftsführer infolge ihres Interesses an klassischen Automobilen gar nicht beabsichtigt haben, eine gewerbliche Tätigkeit auszuüben, sondern vielmehr versucht haben, ihr Hobby "steuerschonend" zu betreiben. Diese Argumentation erscheint insofern unsinnig, weil Arch. P. auch u. a. infolge seines Interesses an Architektur diesen Beruf gewählt hat und es sicherlich nicht unvorteilhaft ist, wenn eine berufliche Tätigkeit auch eine Berufung darstellt.

Verkauft wurden nicht nur ein Motorrad, sondern auch der Aero 500 sowie der Anhänger als auch in weiterer Folge der Alfa Romeo Spider 2000. Dieser wurde jedoch vor der Übernahme der Gesellschaftsanteile von Frau Arch. K. ebenso wie der PKW Opel Frontera und das Motorrad Suzuki von Arch. P. wieder zurückgekauft. Der eingetretene Wertverlust bei diesen Fahrzeugen resultiert aus der allgemeinen Wirtschaftskrise, die dazu geführt hat, dass der Oldtimermarkt komplett eingebrochen ist. Die Teilnahme an Oldtimerveranstaltungen ist jedenfalls anerkannterweise die beste Möglichkeit, derartige Fahrzeuge zu vermarkten, weil man im Rahmen derartiger Veranstaltungen genau auf jenen Käuferkreis trifft, der angesprochen werden soll und darüber hinaus die Gebrauchstüchtigkeit der Fahrzeuge unter Beweis stellt.

Bezüglich der Zwischenschaltung von Arch. P. beim Verkauf des Aero an einen Dritten wurde diese Form deswegen gewählt, um Gewährleistungsansprüche, die der Dritte an die gewerbliche Ges.m.b.H. hätte richten können, auszuschalten, weil er ja dann das Fahrzeug von einem Privaten erworben hat.

2. Wohnung Adr. "Wohnung"

Bezeichnenderweise "drängt sich der Abgabenbehörde ein Bild auf", allerdings keine Beweise für ihre Behauptungen. Tatsächlich wurde die Wohnung erworben, saniert und an Arch. P. vermietet. Wie bereits im Zuge der Betriebsprüfung erläutert wurde, war die Miete sogar höher als marktüblich und war auch langfristig so kalkuliert, dass sich ein Gewinn für die Ges.m.b.H. ergeben hätte. Durch den infolge der Wirtschaftskrise entstandenen Wertverfall der Fahrzeuge hat sich die Ges.m.b.H. jedoch gezwungen gesehen, die gewerbliche Tätigkeit des Kfz-Handels zu beenden und in weiterer Folge die Gesellschaftsanteile für einen gänzlich anderen Geschäftszweck, nämlich als Ziviltechniker-Ges.m.b.H., weiter zu geben. Deswegen wurde der ursprünglich vorgesehene langfristige Vermietungszeitraum, der sich ja u. a. im Abschluss eines unbefristeten Mietvertrages niedergeschlagen hat, wesentlich unterschritten und somit das kalkulatorisch angepeilte Unternehmensziel nicht realisiert. Wenn man die Aufwendungen der Ges.m.b.H. für den Kauf bzw. der Sanierung der Wohnung mit den erzielten Mieteinnahmen (bezogen auf das eingesetzte Kapital von ca. € 70.000,00 stellt die jährliche Miete in der Höhe von € 4.900,00 einen jährlichen Kapitalertrag von 7% dar und liegt wesentlich über der im maßgeblichen Zeitraum erzielbaren Sekundärmarktrendite von ca. 3,5%) und dem erzielten Verkaufserlös gegenüberstellt, ergibt sich ein geringer Verlust, der jedoch letztlich infolge nicht vorhersehbarer äußerer Umstände verursacht wurde und bekanntlich im Zeitraum 2008, 2009 bei vielen Unternehmen ebenso zu Verlusten geführt hat. Tatsache ist, dass die Gebärungen völlig korrekt waren und die Verkaufserlöse durch zwei von Gerichtssachverständigen eingeholten Bewertungsgutachten bestätigt wurden."

In der mündlichen Verhandlung wurde von Arch. P. ergänzend vorgebracht:

1. Kraftfahrzeuge:

Die Idee, Generalimporteur für Lotus zu werden sei dadurch zustande gekommen, dass er ein solches Fahrzeug im Privatbesitz hatte und mehrfach von verschiedenen Personen darauf angesprochen bzw. Interesse an diesem Fahrzeug bekundet wurde. Gemeinsam mit Herrn B, der als gewerberechtlicher Geschäftsführer fungieren sollte, war beabsichtigt, bei einem Produzenten in Köln die entsprechenden Bausätze zu erwerben und diese anschließend (aus Kostengründen in Tschechien) zusammen zu setzen und in weiterer Folge zu veräußern. Dieser Plan konnte jedoch nicht in die Tat umgesetzt werden, weil einerseits der Hersteller in Köln kein Interesse an einer Vergrößerung seines Unternehmens gezeigt hat und sich andererseits herausstellte, dass sich auf Grund der zusätzlich anfallenden Kosten diese Geschäftsidee auch nicht gerechnet hätte. Weiters wurde versucht, bei einem anderen Hersteller in Tschechien, Fa. Cn., solche Fahrzeuge zu erwerben und anschließend zu veräußern. Jedoch hätte sich herausgestellt, dass die in Tschechien produzierten Fahrzeuge in Österreich nicht ohne erhebliche Umbauten zum Verkehr zugelassen hätten werden können.

Ein weiteres Standbein wäre gewesen, Oldtimer anzuschaffen und diese nach einer entsprechenden Restaurierung zu veräußern. Aus diesem Grund wurden die Fahrzeuge Alfa Spider und Aero 500 erworben und in Österreich (Ls. bzw. W.) restauriert, da sie in einem mechanisch desolaten Zustand waren. Dies hätte allerdings enorme Kosten verursacht. Mit diesen Fahrzeugen wurde an verschiedenen Oldtimermessen bzw. Veranstaltungen

teilgenommen und zum Zwecke der Überstellung der Fahrzeuge ein entsprechendes Zugfahrzeug mit Anhänger von der Bw. angeschafft. Auf Grund der Wirtschaftskrise hätte sich letztlich auch dieser Geschäftszweig nicht rentiert, da es gerade bei den Oldtimern zu einem enormen Preisverfall gekommen sei.

Weiters führte Arch. P. aus, dass nach dem Rückkauf der Fahrzeuge (durch ihn) zum aktuellen Zeitwert der Aero im Jahr 2009 und der Alfa im Jahr 2010 weiterveräußert hätten werden können. Ebenso wurde der Anhänger veräußert, wobei der Preis nicht mehr genau angegeben werden könnte. Der Opel Frontera wurde von der Bw. um den gleichen Preis, um den er selbst ihn erworben habe, wieder zurückgekauft.

Ebenso wurde der Lotus, nachdem eine Veräußerung nicht gelungen ist, im Jahr 2010 wieder an die Bw. verkauft - um den gleichen Kaufpreis wie im Jahr 2002 - und letztlich im Jahr 2012 weiterveräußert.

Lediglich das Motorrad Suzuki befinde sich nach wie vor in seinem Privatbesitz.

Über Befragen durch die Vorsitzende, wie die Absicht, die Oldtimer zu veräußern, nach außen zum Ausdruck gekommen ist, gab Arch. P. bekannt, dass zum einen die Oldtimer mehrmals auf Verkaufsmessen präsentiert wurden, zum anderen wurde z.B. im Zuge von Teilnahmen an Oldtimer-Rallyes durch Mundpropaganda versucht, die Fahrzeuge zu veräußern. Der Lotus wurde mehrfach in der Zeitschrift *"Alles Auto"* zum Verkauf inseriert.

Der steuerliche Vertreter wendet ein, dass zwar die geplante Geschäftsidee nicht erfolgreich war, dies jedoch nicht zum Ansatz einer verdeckten Gewinnausschüttung berechtigen würde. Lt. Auskunft der Wirtschaftskammer seien weiters die Gewährleistungsansprüche für einen gewerblichen Autohändler zwingend auch auf Oldtimer anzuwenden.

Befragt warum hinsichtlich des Rückkaufs der Fahrzeuge von der Bw. zwei verschiedene Rechnungen vorliegen, gibt Arch. P. zu Protokoll, dass er ursprünglich der Meinung war, dass diese Fahrzeuge um den Buchwert erworben werden könnten. Erst nach Rücksprache mit dem steuerlichen Vertreter wurde der entsprechende Zeitwert als Veräußerungspreis angesetzt.

Über Befragen durch die Vorsitzende erklärt DI P., dass der Lotus am 5.8.2003 als Betriebsfahrzeug auf die Bw. (Bw.) angemeldet wurde.

Die Betriebsprüferin führte aus wie in der Stellungnahme zur Berufung.

2. Wohnung:

DI P. führt aus, dass die gegenständliche Wohnung im Zuge einer Zwangsversteigerung um € 38.500,- erworben, möbliert und eingerichtet und im Anschluss daran zu einem fremdüblichen Preis unbefristet an ihn vermietet wurde. Vor dem beabsichtigten Erwerb der Wohnung habe er einen Kollegen mit der Erstellung eines Gutachtens beauftragt, der den Verkehrswert mit € 26.000,- errechnet hat. Es handle sich bei der Wohnung um ein Anlageobjekt, für welches der Ertragswert maßgeblich ist. Die von Arch. P. getätigten Investitionen wären entsprechend den Bestimmungen des Mietrechtsgesetzes abgeschrieben worden.

Das zweite Gutachten wurde deshalb in Auftrag gegeben, da im Zuge der BP der im ersten Gutachten ermittelte Wert angezweifelt worden wäre, wobei dieser Sachverständige den vom ersten Gutachter ermittelten Wert bestätigt hätte. In der Zwischenzeit wäre die Wohnung wieder von der Bw. um den gleichen Preis erworben worden, den er für die Wohnung bezahlt habe.

Von der Betriebsprüferin wurde ergänzend eine Liste betreffend Kaufpreise von Liegenschaften in der Adr.Wohng. vorgelegt und darauf hingewiesen, dass es sich bei der Lage der Wohnung um eine gute handeln würde. Weiters ergänzte die Betriebsprüferin über Befragung durch die Vorsitzende, dass ein im Gutachten des Sachverständigen ZB. unbegründeter Abschlag in Höhe von 43% zusätzlich zu einem weiteren Abschlag für die Fenstererneuerung berücksichtigt wurde. Weiters legte sie Fotos über eine bestehende Parkanlage zwischen der Wohnung und den Bahngeleisen vor.

Über Befragen durch die Vorsitzende, warum der Gutachter bei der Ermittlung des Ertragswertes einen Quadratmeterpreis in Höhe von € 6,- zum Ansatz bringt, obwohl DI P. einen solchen von € 8,- pro m² bezahlt hat, gibt DI P. an, dass er derzeit für eine rd. 118 m² große Wohnung eine Miete in Höhe von € 750,- (incl. Betriebskosten und incl. Erhaltungs- und Verbesserungsbeitrag) bezahle. Diese Wohnung befinde sich schräg gegenüber der Adr.Wohng., ca. 70m bis 80 m Luftlinie vom gegenständlichen Objekt entfernt.

Der Steuerberater verwies darauf, dass die Wohnung zum Zeitpunkt der Veräußerung vermietet war und dieser Umstand bei der Ermittlung des Wertes entsprechend berücksichtigt hätte werden müssen. Weiters sei den Ausführungen des Finanzamtes entgegen zu halten, dass ohnehin bereits zwei Gutachten eingeholt wurden.

Die Finanzamtsvertreterin hielt dem entgegen, dass die Wohnung ursprünglich um € 38.000,- erworben und anschließend saniert wurde und daher der Erwerb um € 26.000,- zu nicht fremdüblichen Preisen erfolgte.

Über die Berufung wurde erwogen:

Ad Verdeckte Gewinnausschüttung)

Rechtslage: Gemäß § 8 Abs. 2 KStG 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. Das objektive Tatbild der verdeckten Ausschüttung setzt eine Vermögensminderung bei der Körperschaft voraus. Verdeckte Ausschüttungen sind somit alle außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung gelegenen, nicht ohne weiteres erkennbaren Zuwendungen (Vorteile) einer Körperschaft an den Anteilsinhaber, die das Einkommen der Körperschaft zu Unrecht vermindern und ihre Wurzeln bzw. ihre Ursache in der Anteilsinhaberschaft bzw. im Gesellschaftsverhältnis haben.

Diese Ursache wird an Hand eines Fremdvergleiches ermittelt. Vorteile, die eine Gesellschaft ihren Gesellschaftern zuwendet, die sie aber anderen Personen nicht oder nicht unter den gleichen günstigen Bedingungen zugestehen würde, sind durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst.

Subjektive Voraussetzung für eine verdeckte Ausschüttung ist eine ausdrücklich auf Vorteilsgewährung gerichtete Willensentscheidung der Körperschaft, wobei sich die Absicht der Vorteilsgewährung auch schlüssig aus den Umständen des Falles ergeben kann. Die Notwendigkeit des Aufgreifens verdeckter Ausschüttungen ist Folge des Trennungsprinzips. Danach sind die Kapitalgesellschaften regelmäßig als solche und unabhängig von ihren Gesellschaftern Steuersubjekt (siehe *Quantschnigg/Renner/Schellmann/Stöger*, KStG 1988, Tz 152 ff zu § 8; *Hofstätter-Reichel*, EStG 1988, Tz 18 zu § 27 und die dort jeweils angeführte Rechtsprechung).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind für die steuerliche Anerkennung von Vereinbarungen zwischen der Gesellschaft und ihren Gesellschaftern ebenso strenge Maßstäbe anzulegen, wie an die Anerkennung von Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen. Derartige Abmachungen müssen demnach von vornherein ausreichend klar sein und einem Fremdvergleich standhalten, widrigenfalls die Rückzahlbarkeit der von der Gesellschaft empfangenen Geldbeträge nicht als erwiesen angenommen werden kann (VwGH 31.3.1998, 96/13/0121, 0122).

Die Berufung richtet sich gegen die Feststellung der BP, dass die Einlage mehrerer KFZ zur (teilweisen) Abdeckung bzw. Gegenverrechnung eines von der Bw. dem DI P. gewährten Darlehens inkl. der in der Bw. verrechneten Aufwendungen für die KFZ und Afa als verdeckte Gewinnausschüttung an den Gesellschafter-Geschäftsführer DI P. zu beurteilen ist.

Dazu ist rechtlich ergänzend auszuführen:

Nach § 983 ABGB entsteht ein Darlehensvertrag dadurch, dass jemandem verbrauchbare Sachen unter der Bedingung übergeben werden, dass er zwar willkürlich darüber verfügen könne, aber nach einer gewissen Zeit eben so viel von derselben Gattung und Güte zurückgeben soll.

Nach Lehre und Rechtsprechung stellt die Rückzahlungsverpflichtung u.a. einen wesentlichen Bestandteil des Darlehensvertrages dar (vgl. VwGH 15.3.1995, ZI 94/13/0249; 14.4.1993, ZI 91/13/0194). Wird dem Anteilsinhaber von der Körperschaft ein Darlehen eingeräumt und keine bzw. keine ausreichend klare Rückzahlungsverpflichtung getroffen, wird dadurch eine verdeckte Gewinnausschüttung durch Hingabe der Darlehensvaluta bewirkt (vgl. Quantschnigg, Spezielle Probleme der verdeckten Gewinnausschüttung im Steuerrecht, ÖStZ 1985, S. 161f).

Bei der Beurteilung eines Darlehensvertrages für steuerliche Zwecke ist nach Lehre und Rechtsprechung stets vom Gesamtbild der Verhältnisse auszugehen. Demnach ist ein Darlehensvertrag mit steuerlicher Wirkung anzuerkennen, wenn u. a. ein bestimmter bzw. annähernd bestimmbarer Rückzahlungstermin vereinbart und Zinsfälligkeiten, sowie ein bestimmter Kreditrahmen festgelegt wurden (vgl. Quantschnigg, EStG-HB, S 164; VwGH 26.9.1985, 85/14/0079).

Aufgrund des Trennungsprinzips sind schuldrechtliche Beziehungen zwischen den steuerrechtlich selbständigen Körperschaften und ihren Gesellschaftern steuerlich prinzipiell anzuerkennen (vgl. VwGH 23.10.1997, 94/15/0160).

Es sind aber für die steuerliche Anerkennung dieser schuldrechtlichen Beziehungen die von der Rechtsprechung entwickelten Kriterien zu Verträgen zwischen nahen Angehörigen zu berücksichtigen, denn Nahebeziehungen können auch durch gesellschaftsrechtliche Verflechtungen entstehen. Die von der Angehörigenjudikatur entwickelten Grundsätze gelten somit auch für die Anerkennung von Verträgen zwischen einer Gesellschaft und ihren (beherrschenden) Gesellschaftern (vgl. Doralt, EStG, 8. Aufl., § 2 Tz 159/2).

Die Wertung von Leistungsbeziehungen zwischen Kapitalgesellschaften und ihren Gesellschaftern als betriebliche Vorgänge setzt nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes voraus, dass die Leistungsbeziehungen unter auch gegenüber gesellschaftsfremden Personen üblichen Bedingungen erfolgen. Andernfalls liegen Ausschüttungs- bzw. Einlage-Vorgänge vor, auch wenn die Vorgänge in zivilrechtliche Geschäfte eingekleidet werden. Verträge zwischen Kapitalgesellschaften und ihren Gesellschaftern finden nur dann steuerliche Anerkennung, wenn sie nach außen ausreichend

zum Ausdruck kommen, einen klaren und eindeutigen Inhalt haben und auch zwischen Fremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären. Es ist zu prüfen, ob die Zuwendung nach ihrem inneren Gehalt ihre Ursache in einer schuldrechtlichen Beziehung zwischen Gesellschaft und Gesellschafter oder im Gesellschaftsverhältnis hat. Im letzteren Fall ist die Leistung - ungeachtet einer allfälligen Bezeichnung z.B. als Darlehen oder stille Beteiligung - als verdeckte Einlage anzusehen (vgl. VwGH 28.4.1999, 97/13/0068; sowie 14.12.2000, 95/15/0127).

Der Verwaltungsgerichtshof hat zur Beurteilung der Frage, ob Gesellschafterdarlehen dem Darlehensgeber die Position eines Fremdkapitalgebers vermitteln, Folgendes festgestellt: "Das Fehlen jeglicher (eindeutiger und klarer) Vereinbarungen über Sicherheiten ist aber jedenfalls als fremdunüblich zu bezeichnen" (VwGH 21.10.2004, 2000/13/0179 u. 0180).

Folgender Sachverhalt liegt zur Beurteilung vor:

DI P. erhielt im November des Jahres 2005 von der Bw. ein Darlehen iHv € 80.000,-, rückzahlbar - auch in Teilbeträgen - spätestens bis 31.12.2006. Die Verzinsung wurde mit 4,5% p.a. vereinbart. Das Verrechnungskonto DI P. haftete in der Bilanz per 31.12.2005 mit einem Forderungssaldo insgesamt iHv. rund € 101.379,40 aus.

Am 1.12.2006 wurde folgende mündliche Vereinbarung zwischen DI P. und der Bw. getroffen (schriftlich niedergelegt am 5.12.2006):

„Der Kaufpreis für die an uns am 05.12.2006 verkauften Fahrzeuge (€ 68.400,00) wird mit dem Ihnen gewährten Darlehen in der Höhe von € 80.000,00 gegenverrechnet. Der Rest des Darlehens wird Ihnen bis auf Weiteres gestundet.“

Die Vereinbarung betrifft folgende Fahrzeuge:

- 1.) Suzuki VL 1500 gebr. um € 6.900,00 (EZ. 9.6.2000)
- 2.) Honda CBF 600 ABS gebr. um € 5.500,00 (EZ. 8.6.2004)
- 3.) Vielhauer&Mensch Typ 77 Kat. gebr. um € 32.000,00 (EZ. 15.7.1996)
- 4.) Alfa Romeo Spider Veloce gebr. um € 24.000,00 (EZ 5.10.1979)

Durch die Gegenverrechnung lautete der Saldo per 31.12.2006 auf rund € 31.534,36. Zinsen wurden im Jahr 2006 nicht gebucht.

Der eingelegte Wert bzw. Kaufpreis der Fahrzeuge betrug 2006 insgesamt rund € 82.000,-. Kurz vor Veräußerung der Bw. im Jahre 2009 wurden sämtliche verbliebenen Fahrzeuge - mit Ausnahme des AERO Typ 500 - (siehe dazu unten) durch DI P. zum Buchwert in Höhe von € 5.200,- zurückgekauft (Rechnung vom 1.12.2009). Im Zuge der BP im Jahr 2010 wurde durch

den steuerlichen Vertreter eine bis dahin nicht existente neue Rechnung datiert mit 7.12.2009 in Höhe von € 31.200,- vorgelegt.

Der Sachverhalt ist wie folgt zu beurteilen:

Darlehensvereinbarung und fremdübliche Verträge

Zum 31.12.2005 hat - resultierend aus einer Darlehensgewährung - eine Forderung der Bw. gegenüber ihrem Gesellschafter-Geschäftsführer DI P. in Höhe von € 80.000,- bestanden. Die Einlage der gegenständlichen KFZ und die im Schreiben zum Darlehensvertrag vom 5.12.2006 getroffene Vereinbarung, den Kaufpreis der KFZ in Höhe von € 68.400,- mit dem Darlehen gegen zu verrechnen, erfolgte zu dem Zweck die Forderungen der Bw. an den Gesellschafter-Geschäftsführer zu reduzieren und entspricht nicht einer unter Fremden üblichen Vereinbarung.

Folgende Gründe sprechen nach Ansicht des Senates für eine fremdunübliche Gestaltung:

Abgesehen davon, dass ein Darlehensvertrag grundsätzlich die Verpflichtung zur Rückgabe von Sachen gleicher Art und Güte beinhaltet (§ 983 ABGB), entspricht die Stundung des Restbetrages und somit das Fehlen einer Vereinbarung über einen bestimmten oder auch nur annähernd bestimmbaren Rückzahlungstermin nicht einer fremdüblichen Darlehensvereinbarung.

Zudem enthält der „Darlehensvertrag“ keinerlei Vereinbarung über Sicherheiten. Auch erfolgte keine Verzinsung im Jahr 2006.

Der nach der Einlage erfolgte Rückkauf der KFZ im Jahr 2009 durch DI P. um den Buchwert von € 5.200,- bzw. lt. Rechnungskorrektur im Zuge der BP in Höhe von € 31.200,- ist nur aus dem Gesellschaftsverhältnis zu erklären und stellt ebenfalls keine zwischen Fremden übliche Vorgangsweise dar.

Den Einwendungen der Bw. wird entgegen gehalten:

ad Plan KFZ-Handel)

Neben dem Erwerb der bereits erwähnten KFZ durch Einlage über das Verrechnungskonto des Gesellschafter-Geschäftsführers wurden von der Bw. im Jahr 2006 weiters ein PKW Opel Frontera iHv. € 16.149,75, ein Anhänger iHv. € 3.058,75 sowie ein Oldtimer ("Aero Typ 500", Erstzulassung 1930) iHv. € 10.000,- angeschafft. Sämtliche Fahrzeuge wurden in das Anlagevermögen der Bw. aufgenommen und auch die AfA geltend gemacht.

DI P. nutzte sämtliche Fahrzeuge auch privat und bezahlte hierfür eine Miete iHv. € 1.080,- bzw. € 2.160,- an die Bw. (2007 und 2008). 2006 wurde keine Miete entrichtet.

In der Berufung wird das Streben nach einem neuen Geschäftszweig als Argument für die Einlage der Fahrzeuge ins Anlagevermögen vorgebracht.

Infolge Erfolglosigkeit des ursprünglich geplanten Projektes der Bw. wurde nach neuen Geschäftszweigen gesucht. Dem Entschluss folgend, in den KFZ-Handel einzusteigen, wurde ein Gewerbeschein gelöst. Gewerberechtlicher Geschäftsführer und Verkäufer des Aero Typ 500 war B.. Es wurde die Gewerbeberechtigung erlangt und gab es auch "blaue Taferl". Zum einen wurde versucht, Generalimporteur der Marke Lotus zu werden (Anm: eines der eingebrachten Fahrzeuge war ein zu dem Zeitpunkt 10 Jahre alter Lotus), was allerdings nicht zustande kam. Daneben wäre der Handel mit Oldtimern angestrebt worden, weswegen der Aero Typ 500 und der Alfa Romeo Spider angeschafft wurden. Durch die Wirtschaftskrise wäre allerdings keine Nachfrage nach Oldtimern gegeben gewesen, weswegen die Fahrzeuge letztlich an DI P. zurückverkauft wurden. Daneben sollte auch der Handel mit Gebrauchtkfz begonnen werden, weswegen die beiden Motorräder angeschafft und auch eines verkauft wurde. Der von der Bw. erworbene PKW Opel Frontera mit Anhänger diente dazu, die Oldtimer zu Kunden- und Verkaufsausstellungen zu befördern. Da die Geschäftsmodelle der Bw. nicht erfolgreich waren, wären die Anteile – und auch die Fahrzeuge – an Arch. P. zurückverkauft worden. Inzwischen seien sämtliche – mit Ausnahme des Motorrades Suzuki – weiterverkauft worden.

Dazu ist auszuführen:

Unternehmensgegenstand der Bw. war im Prüfungszeitraum die Gutachtenerstellung für Immobilien.

Das 2006 im Gewerberegister gemeldete Gewerbe ist "Handelsgewerbe und Handelsagent mit Ausnahme der den reglementierten Handelsgewerben vorbehaltenen Tätigkeiten".

Laut Berufungsvorbringen sollte der neue Geschäftszweig Kfz-Handel auf drei Standbeinen basieren:

Lotus-Generalimporteur, Handel mit Oldtimern und Kfz-Handel

Dem Vorbringen, es sei geplant gewesen, Generalimporteur für Lotus zu werden, wobei sich dieses Vorhaben aus den in der Berufung und in der mündlichen Berufungsverhandlung genannten Gründen (fehlendes Interesse des Produzenten, mangelnde Rentabilität der Geschäftsidee) zerschlagen habe, ist entgegenzuhalten, dass – abgesehen von der Vorlage eines von DI P. verfassten und von ihm unterschriebenen Protokolls vom 13.6.2006 über den

Inhalt einer Besprechung mit Herrn M. (FahrzeugbauGmbH) und einem Angebot an Herrn DI P. für den Bausatz eines FORD Duratec - kein Nachweis für die Verwirklichung dieses Projektes erbracht wurde. Auch das Vorbringen, es wäre versucht worden, auf in Tschechien gefertigte Fahrzeuge auszuweichen, reicht als Nachweis der ernsthaften Absicht der Bw., die Funktion eines Generalimporteurs der Marke Lotus zu übernehmen, nicht aus.

Was den beabsichtigten Handel mit Oldtimern betrifft, wurden zwar laut Angaben des DI P. zahlreiche Messen und Oldtimerveranstaltungen in der Absicht, potentielle Käufer zu finden, besucht, tatsächlich erfolgten aber im gesamten Zeitraum 2006 bis 2009 keine Verkäufe an fremde Personen. Selbst angesichts der eingewendeten allgemeinen Wirtschaftskrise erscheint es äußerst ungewöhnlich, dass trotz der mannigfaltigen Bemühungen des Gesellschafter-Geschäftsführers bis zum Jahr 2009 kein einziger Verkaufsumsatz durch die Bw. erfolgt ist.

Hinsichtlich der weiteren Ausführungen, wonach als "drittes Standbein" ein Kfz-Handel erfolgen sollte, verbleibt darauf hinzuweisen, dass mit Ausnahme der beiden, von DI P. in das Unternehmen der Bw. eingelegten Motorräder weitere Fahrzeuge nicht erworben wurden (Anmerkung: der Opel Frontera wurde lediglich als Zugfahrzeug für die Oldtimer angeschafft).

Insgesamt wurde im Prüfungszeitraum mit Ausnahme eines Motorrads an Privat kein Fahrzeug an Fremde veräußert. Die behauptete, aus Gründen der Vermeidung von Gewährleistungsansprüchen erfolgte Zwischenschaltung von DI P. beim Verkauf des AERO 500 vermag angesichts des angestrebten Unternehmenszweckes nicht zu überzeugen

Dazu kommt, dass sämtliche Fahrzeuge von DI P. privat genutzt wurden. Mag es auch zutreffen, dass die Benutzung durch DI P. zwei Effekte hatte, nämlich einerseits Standschäden zu vermeiden und andererseits die Ermöglichung einer Einnahmenerzielung in der Bw., so vermag dieser Umstand allerdings nicht zu erklären, warum eine Vermietung aller Fahrzeuge ausschließlich an den Gesellschafter-Geschäftsführer und ehemaligen Eigentümer erfolgte.

Sämtliche Fahrzeuge wurden innerhalb von zwei bis drei Jahren auf den Erinnerungscnt abgeschrieben.

Weiters wurde der Aero Typ 500 im Jahr 2006 vom zweiten Geschäftsführer B erworben, jedoch nicht €26.500,- sondern nur € 10.000,- bezahlt, die verbliebene Differenz blieb als Verbindlichkeit im Prüfungszeitraum bestehen. Die Afa wurde dabei vom Gesamtbetrag berechnet und geltend gemacht, auch wurden Reparaturkosten aufgewendet. Kurz vor dem Verkauf der Gesellschaft im Jahr 2009 kaufte DI P. auch dieses Fahrzeug um € 16.000,-, bevor ein Weiterverkauf um €16.000,- erfolgte. Der Aero 500 war auch immer auf DI P. angemeldet.

Sämtliche Fahrzeuge wurden im Anlagevermögen und nicht als HW-Vorrat geführt. Den Einwendungen der Bw., wonach die Aufnahme in das Anlagevermögen erfolgte, weil es sich um Vorführfahrzeuge handelte, wird entgegengehalten:

Vorführwagen zählen beim KFZ-Händler zum Umlaufvermögen (vgl. Doralt, ESt-Komm., 8. Aufl., § 6, Rz 155 unter Hinweis auf die Rspr des VwGH). Auch ist darauf hinzuweisen, dass Oldtimer-Fahrzeuge Einzelstücke darstellen, die idR nicht nach dem Muster eines Vorführwagens bestellt werden. Bei der Betriebsbesichtigung argumentierte DI P. zudem, dass Oldtimer nicht an Wert verlieren sondern dieser idR steigt. Konsequenterweise wäre zumindest bei den Oldtimern keine AfA anzusetzen gewesen.

Weiters ist wie folgt zu entgegnen:

Es ist der Auffassung des Finanzamtes, dass es sich bei den Fahrzeugen tatsächlich um die Freizeitgestaltung von DI P. handelt, beizupflichten, wofür auch spricht, dass die Fahrzeuge ausschließlich an ihn vermietet wurden, sich alle eingelegten Fahrzeuge seit längerem (z.B. der Lotus seit 2002) in seinem Privatbesitz befanden und die Fahrzeuge durch DI P. rückgekauft wurden. Der Aero Typ 500 war - wie oben ausgeführt - nie auf die Bw. angemeldet sondern nur auf DI P..

Ebenso ist dem Finanzamt beizupflichten, wenn es davon ausgeht, dass nicht auszuschließen ist, dass eines der Motive für die Gewerbeberechtigung darin bestand, "blaue Taferln" für die Oldtimer zu erhalten, um damit an verschiedenen Ausfahrten und Veranstaltungen teilnehmen zu können. Es konnte jedenfalls nicht glaubhaft gemacht werden, dass seitens der Bw. tatsächlich versucht wurde, die Fahrzeuge zu verkaufen; in den als Nachweis der Veräußerungsabsicht vorgelegten Unterlagen scheint als Veräußerer jedenfalls nicht die Bw., sondern DI P. auf.

Der erkennende Senat vertritt angesichts obiger Ausführungen die Auffassung, dass die behauptete Ausübung des Gewerbes eines KFZ-Handels nicht nachgewiesen werden konnte. Vielmehr ist nach dem Gesamtbild der vorliegenden Verhältnisse davon auszugehen, dass eine derartige Gestaltung, wonach die KFZ nach deren Erwerb durch die Bw. an den Veräußerer vermietet und ausschließlich durch DI P. genutzt bzw. „bewegt“ wurden, wobei die Aufwendungen im Zusammenhang mit den Fahrzeugen von der Bw. getragen wurden, nicht fremdüblich ist. Eine solche Gestaltung ist nur vor dem Hintergrund des bestehenden Naheverhältnisses zwischen der Bw. und dem Gesellschafter DI P. erklärbar.

Nach Ansicht des Senates ist daher entsprechend der Beurteilung des Finanzamtes in der Vorgangsweise der Gegenverrechnung des Darlehens mit dem Kaufpreis der KFZ als auch der

Übernahme der laufenden Aufwendungen und Miet-Beträge von einer verdeckten Gewinnausschüttung auszugehen.

Die Mieterträge betreffend diese Fahrzeuge wurden bereits von der BP herausgenommen.

Ad Eigentumswohnung Adr."Wohnung")

Strittig ist weiters, ob die Bw. die angeführte Wohnung dem Gesellschafter-Geschäftsführer DI P. zu einem zu geringen Preis verkauft hat und wenn ja, ob und in welcher Höhe eine verdeckte Ausschüttung vorliegt.

Im streitgegenständlichen Fall wird von der Bw. bestritten, dass der Verkehrswert bzw. gemeine Wert der gegenständlichen Wohnung über dem vom Geschäftsführer DI P. bezahlten Preis liegt.

Die Bw. erwarb 2004 von Frau C. P., Tochter des Arch. DI P. die Eigentumswohnung Adr."Wohnung" um € 38.500,-. Für Adaptierungen und für die Einrichtung wurden rund weitere € 33.000,- und € 13.100,- investiert.

Im Jahr 2009 erwarb DI P. die Wohnung um € 26.000,-, was lt. BP einer Wertminderung zwischen 2004 und 2009 von mehr als € 55.000,- entspricht. Laut BP befindet sich die Wohnung in einem sehr guten Zustand. Die BP setzte einen dem Buchwert entsprechenden Kaufpreis iHv € 62.000,- an und begründet dies weiters damit, dass um einen ähnlichen Preis (€ 64.000,-) eine gleich große Wohnung im gleichen Gebäude veräußert wurde. Die Differenz sei als verdeckte Gewinnausschüttung zu werten.

Die Wohnung wurde lt. Berufungsausführungen als Anlageobjekt gekauft und an DI P. unbefristet vermietet. Der Anschaffungspreis war angesichts des desolaten Zustandes der Wohnung höher als der Verkehrswert. DI P. beabsichtigte, die Wohnung als Kanzlei zu nutzen und war infolge der Nähe zu seinem Wohnsitz bereit, eine höhere Miete zu bezahlen. Die unvorhergesehene Auflösung der GmbH (Bw.) führte zum Verkauf der Wohnung.

Der Vergleich mit der ähnlichen Wohnung im selben Haus wird als nicht zulässig angesehen weil der Ausstattungszustand des Vergleichsobjektes nicht bekannt wäre.

Wertmindernd bei der streitgegenständlichen Wohnung sei auch der unbefristete Mietvertrag mit DI P., wodurch der Verkaufspreis sich lediglich am Ertragswert der Wohnung orientieren könne. Die Höhe der verdeckten Gewinnausschüttung würde somit angefochten.

Vorgelegt wurden zwei Gutachten, die den Verkehrswert mit € 29.100,- bzw. € 26.000,- ermitteln.

Zum vorliegenden Berufungspunkt ist festzuhalten:

Die Bw. erwarb die Wohnung der Tochter des Gesellschafter-Geschäftsführers im Zuge einer Zwangsversteigerung in Höhe der Hälfte des Schätzwertes. Nach der Sanierung wird diese an den Gesellschafter-Geschäftsführer DI P. vermietet und schließlich an diesen - der Gutachter im Immobiliengewerbe ist - unter dem Anschaffungspreis verkauft. Der „Wertverlust“ wird mit der unbefristeten Vermietung begründet - eine Vermietung an den Erwerber.

Zu den von der Bw. zum Nachweis des Verkehrswertes vorgelegten Gutachten ist auszuführen:

Der Sachverständige Z.B. ermittelte den Verkehrswert von € 26.700,- als Mittelwert zwischen Sachwert und Ertragswert (Gewichtung 1 : 1). Dass im vorliegenden Fall im Hinblick darauf, dass es sich um eine unbefristet vermietete Anlegerimmobilie handelt, im Falle der Veräußerung nur der Ertragswert realisiert werden kann und der Sachwert unberücksichtigt bleiben muss, hat bereits DI P. in seinem Gutachten vom 4.8.2010 ausgeführt und daher den Verkehrswert der in Rede stehenden Wohnung in Höhe des Ertragswertes errechnet. Insoweit das Gutachten des SV ZB den Sachwert bei der Ermittlung des Verkehrswertes miteinbezieht, ist es daher für den erkennenden Senat nicht nachvollziehbar.

Zu dem von DI P. verfassten Gutachten, auf Grund dessen der Verkehrswert der Immobilie rd. € 29.100,- beträgt, ist anzumerken dass für die Ermittlung des Wertes der Liegenschaft grundsätzlich drei Methoden zur Verfügung stehen: das Vergleichs-, Sach- und Ertragswertverfahren. Für die Bewertung von Eigentumswohnungen ist nach hL. in erster Linie das Vergleichsverfahren heranzuziehen, wenn ein vergleichbarer Verkauf herangezogen werden kann (Ross/Brachmann, Ermittlung des Bauwertes von Gebäuden und des Verkehrswertes von Grundstücken, S 21).

Im Berufungsfall erscheint nach Auffassung des Senates 1 das Vergleichswertverfahren besonders tauglich, da im selben Gebäude eine gleich große Wohnung nur ca. 1 Jahr vor der gegenständlichen Veräußerung verkauft wurde.

Es kann daher bedenkenlos davon ausgegangen werden, dass wegen der zeitlichen Nähe zur Veräußerung des in Rede stehenden Objektes der Verkaufspreis der nur einen Stock höher gelegenen Wohnung von € 64.000,- als Basis für jenen Wert herangezogen werden kann, den ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsführer verlangt hätte.

Es entspricht nämlich mittlerweile ohnehin einer zu steuerlichem Gemeingut gewordenen Erkenntnis, dass bei der Bewertung verdeckter Ausschüttungen jener Wert maßgeblich ist, den ein (ordentlicher) Geschäftsführer im Interesse der von ihm vertretenen

Kapitalgesellschaft angesetzt hätte, wenn sich abgesehen vom Anteilsinhaber noch ein anderer Interessent gefunden hätte (Anm.: VwGH 27.7.1999, 94/14/0018; Lechner, SWK 1985; A I 209; vgl auch Pröll, UFS aktuell 2005/9). In seinem Erkenntnis vom 14.12.1993, 90/14/0264, bringt der VwGH zum Ausdruck, dass es darauf, ob sich angesichts der Grundstücksbesonderheiten überhaupt ein weiterer Käufer gefunden hätte, gar nicht ankommt (Anm.: VwGH 14.12.1993, 90/14/0264).

Beim gebotenen Fremdvergleich für die Bw. hätte nach Auffassung des Senates kein Anlass bestanden, die Wohnung zu einem unter dem Vergleichswert liegenden Preis zu veräußern. Berücksichtigt man nämlich, dass das Objekt am 3.2.2004 von der Bw. um € 38.500,- angeschafft wurde und bezieht man weiters in die Betrachtung mit ein, dass die Wohnung nach dem Erwerb um einen Betrag iHv € 33.119,09 aufwändig adaptiert wurde (Bad und WC wurden neu verflies und eine neue Duschtasse, Handwaschbecken und WC eingebaut, Türen und Böden erneuert sowie die Küchenzeile im Jahre 2004 neu angeschafft), somit für die Bw. Kosten in der Gesamthöhe von mehr als € 71.000,- angefallen sind, so erscheint es nahezu unverständlich, dass ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsführer die Wohnung nach einem Zeitraum von fünf Jahren zu einem Preis veräußert hätte, der sogar unter den seinerzeitigen Anschaffungskosten liegt. Dass die Bw. die gg. Wohnung allein aus betrieblichen Gründen um annähernd den gleichen Preis an einen fremden Dritten veräußert hätte, ist nahezu auszuschließen.

Auch wenn die gegenständliche Wohnung im Zeitpunkt der Veräußerung durch die Bw. vermietet war und es zutrifft, dass vermietete Eigentumswohnungen bei der Veräußerung geringere Verkaufspreise erzielen als bezugsfreie Wohnungen, darf doch nicht außer Acht gelassen werden, dass es sich gegenständlich beim Käufer und beim Mieter, nämlich Geschäftsführer DI P., um ein- und dieselbe Person handelt. Der Senat 1 teilt die Auffassung der BP, dass sich angesichts der vorliegenden Personenidentität der Einwand der unbefristeten Vermietung iZm mit der Höhe der Anschaffungskosten der Wohnung relativiert bzw. eine Erklärung für den unter dem Vergleichswert liegenden Anschaffungspreis darin nicht erkannt werden kann.

Der Berufungssenat ist sich durchaus bewusst, dass sich der Wert einer Eigentumswohnung, trotz sorgfältiger und gebührender Berücksichtigung aller wertbeeinflussender Umstände, erfahrungsgemäß nicht mathematisch genau errechnen, sondern nur annähernd ermitteln lässt und daher einen gewissen Spielraum lässt und nicht schon jede auch nur geringfügige Abweichung von dem ermittelten Wert den Ansatz einer verdeckten Gewinnausschüttung gebietet (vgl. VwGH 27.07.1999, [94/14/0018](#)).

Allerdings liegt im vorliegenden Fall ein Vergleichswert betreffend dieselbe Liegenschaft vor (somit vergleichbare Lage, Größe, Beschaffenheit des Gebäudes, Beschaffenheit der Wohnung), was nach Meinung der Fachliteratur auch bei Eigentumswohnungen für die Heranziehung des Vergleichswertverfahrens spricht (vgl. Ross/Brachmann, aaO, S. 444; Kranewitter, Liegenschaftsbewertung, S 16, Pkt. 5.1.).

Die BP hat weites Vergleichswerte mehrerer Wohnungen erhoben und im Rahmen der Stellungnahme zur Berufung der Bw. übermittelt, welche sowohl renovierte als auch sanierungsbedürftige Kleinwohnungen im vergleichbarer Lage beinhalten und die Bandpreise der Kaufpreise zwischen € 63.000,- und € 99.000,- liegt. Konkrete Einwendungen gegen diese Vergleichswerte wurden von der Bw. nicht vorgebracht.

Wenn der Sachverständige in seinem Gutachten den Wert der besonderen Vorliebe als mögliche Erklärung für die Differenz des Wohnungserlöses zum Kaufpreis der vergleichbaren Wohnung im gleichen Haus (siehe Punkt 4.2.) darstellt, so begibt er sich damit auf eine rein spekulative Ebene. Ebenso vermag die Erneuerung der Fenster die Differenz von € 38.000,- nicht schlüssig zu begründen.

Was die im Gutachten erfolgte Ermittlung des Ertragswertes betrifft, ist darauf hinzuweisen, dass der Sachverständige von einem Mietzins iHv. € 6,-/m² ausgeht, während Arch. DI P. an die Bw. einen solchen iHv € 8,- bezahlt. Warum für die Bewertung nicht der tatsächlich erzielte Mietzins herangezogen wurde, ist nicht nachvollziehbar.

Die Einwendung der Lärmbelästigung durch die vorbeiführende Bahn wurde von der Prüferin durch die Vorlage von Fotos entkräftet, wonach zwischen dem Wohngebäude und Geleisen eine Parkanlage liegt.

Zudem erblickt der erkennende Senat einen Widerspruch darin, wenn der Sachverständige zusammenfassend einerseits zu dem Ergebnis kommt, dass die Ansätze bzw. Ergebnisse des Verkehrswertgutachtens von Mag. ZB, der den Verkehrswert aus Sach- und Ertragswert ermittelt, plausibel und nachvollziehbar sind, und andererseits gleichzeitig die Feststellung trifft, dass der Sachwert bei einer Anlegerimmobilie unberücksichtigt zu bleiben hat.

Insgesamt erweist sich daher auch das Gutachten des DI P., das zum Zwecke der Überprüfung des Gutachtens des Mag. ZB bzw. zur Frage, ob der im Erstgutachten ermittelte Wert dem tatsächlichen Verkehrswert entspricht, erstellt wurde, aus den angeführten Gründen als unschlüssig und widersprüchlich, somit als tauglicher Nachweis für einen Verkehrswertes iHv € 29.100,- als nicht geeignet.

Der vom Gutachten ermittelte Ertragswert von € 29.100,- liegt jedenfalls unter dem – auf Basis des im Versteigerungsverfahren ermittelten – halben Schätzwertes von € 30.800,-.

Soweit der Geschäftsführer DI P. für die Wohnung nur einen Kaufpreis von € 26.000,- bezahlt hat, kann nach Ansicht des Berufungssenates ohne Bedenken von einer subjektiven, auf Vorteilsgewährung gerichteten Willensentscheidung der Bw. zugunsten des Gesellschafter-Geschäftsführers ausgegangen werden.

Den von der Bw. angesetzten Wert kann der Berufungssenat nicht als vertretbar erachten, den ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsführer bezahlt hätte, dies erscheint evident. Dieser unter dem Vergleichswert und unter den seinerzeitigen Anschaffungskosten liegende Kaufpreis kann nur aus der gesellschaftsrechtlichen Stellung des Käufers und Gesellschafter-Geschäftsführer DI P. erklärt werden, der eindeutig auf die Vorteilsgewährungsabsicht zu Lasten des Gesellschaftsvermögens und zum Vorteil des Gesellschafter-Geschäftsführers schließen lässt.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 26. Juni 2012