



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Erwin Luggauer und die weiteren Mitglieder Mag. HR Gerhard Verderber, KR Dr. Wilhelm Miklin und Joachim Rinösl im Beisein der Schriftführerin Melanie Zuschnig über die Berufung der Bw GmbH, Ort1, Straße1, vertreten durch StB, Wirtschaftstreuhandgesellschaft mbH in Ort2, Straße2, vom 30. April 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes Spittal Villach, dieses vertreten durch HR Dr. AK, vom 19. Februar 2008 betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer für den Zeitraum 2004 sowie vom 31. Jänner 2008 betreffend Kapitalertragsteuer für die Zeiträume 2004 und 2005 nach den am 14. Juni sowie am 7. August 2012 in 9020 Klagenfurt, Dr. Herrmannngasse 3, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlungen entschieden:

- a) Der Berufung gegen den Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheid 2004 wird Folge gegeben.

Die beiden angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

- b) Die Berufung gegen die Kapitalertragsteuerbescheide 2004 und 2005 wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Alleingesellschafter der Berufungswerberin (Bw.) ist AM, der auch die Funktion des Geschäftsführers innehat. Im Zuge einer bei der Bw. abgeführten Außenprüfung gem. [§ 147 BAO](#) stellte der Prüfer in seinem Bericht ua. Nachstehendes fest:

### **Tz. 5 fehlender Ausfuhrnachweis ig. Lieferung**

Es wird auf die Beilage Tz. 5 verwiesen.

Steuerliche Auswirkungen

Zeitraum	2004
	Euro
Umsatzsteuer	
[017] Inngemeinschaftliche Lieferungen	-11.700,00
[022] 20 % Normalsteuersatz	11.700,00
Körperschaftssteuer	
[704] Bilanzgewinn/Bilanzverlust	- 1.950,00

### **Tz. 6 Fehlende Verrechnungen**

Es wird auf die Beilage Tz. 6 verwiesen.

Die Vorschreibung der KEST erfolgt mittels gesonderten Haftungsbescheid.

Steuerliche Auswirkungen

Zeitraum	2004	2005
	Euro	Euro
Umsatzsteuer		
[000] Steuerbarer Umsatz	10.000,00	37.522,78
[022] 20 % Normalsteuersatz	10.000,00	37.522,78
Körperschaftssteuer		
[704] Bilanzgewinn/Bilanzverlust	10.000,00	37.522,78
Kapitalertragsteuer		
Abgabe	3.000,00	11.692,87

In einer Beilage zum Betriebsprüfungsbericht erläuterte der Prüfer seine Feststellungen wie folgt:

#### **5. fehlender Ausfuhrnachweis ig. Lieferung**

##### **Folgende Mängel wurden festgestellt:**

Keine Aufnahme in die ZM	Kein Hinweis auf eine Steuerfreiheit der Lieferung
Keine Identität des Abholenden festgehalten	Kein Bestimmungsort angegeben
Es fehlt der Tag der Lieferung	Vergleiche die dazu ergangene Verordnung 401/1996
Keine Empfangsbestätigung des Abnehmers oder seines Beauftragten vorliegend oder in den Fällen der Beförderung des Gegenstandes durch den Abnehmer durch eine Erklärung des Abnehmers oder seines Beauftragten, dass er den Gegenstand in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördern wird.	

Es fehlt der Hinweis, ob die Beförderung oder Versendung in das übrige Gemeinschaftsgebiet vorliegt.

Da obige Mängel vorliegen, im Zusammenhang mit der innergemeinschaftlichen Lieferung, konnte die Steuerfreiheit nicht anerkannt werden. Die BP versteuert die Erlöse mit 20 %.

Es handelt sich um folgende Rechnung:

10.11.2004	004/05	4040	24060 <b>RH Trans Anhänger</b> SP-777	11.700,00
------------	--------	------	---------------------------------------	-----------

#### **Anhänger, Kögel Anco 24 P, FgstNr. WKOAAAA**

	2003	2004	2005
<b>Gewinnerhöhung:</b>	<b>0,00</b>	<b>-1.950,00</b>	<b>0,00</b>
<b>Umsatzsteuernachzlg.:</b>	<b>0,00</b>	<b>1.950,00</b>	<b>0,00</b>

#### **6. Fehlende Verrechnungen:**

Im Zuge der Überprüfung der Anlagenverkäufe kam es zu folgenden Feststellungen:

a)

<b>KL 561 AT</b>	<b>Sattelauflieger</b>	<b>WKO11111</b>	<b>geleast</b>	<b>ab 1.7.04 bis</b>	<b>2.906,91</b>
	<b>Kögel</b>				

Hypo Leasing ex tk 104 bis 18/4/2002 danach Vermietung an Od mit KZ KL xxx At

Dieses Fahrzeug wurde im Kj. 2006 von der X- AM verkauft. Somit fehlt der Verkauf von der Bw. GmbH an die X- AM . Da der Firma Bw. GmbH somit Einnahmen vorenthalten wurden, stellt dies eine verdeckte Ausschüttung dar.

Geschätzter Erlös: 3.000,00

RBW: 726,73

Gewinn aus Verkauf: 2.273,27

	2003	2004	2005
Gewinnerhöhung:	0,00	0,00	2.273,27
Umsatzsteuernachzlg:	0,00	0,00	600,00
KEST:	25 %		900,00

**b)**

**SP-122 Anhänger Kögel v. Hochstaffl FgstNr. 8XX**

Dieser Anhänger wurde bis 4/05 vermietet und ab 11/05 abgemeldet. In diesem Zeitraum wurde der Anhänger von der in der T GesmbH angemeldeten Zugmaschine mit dem Kennzeichen VL 123 gezogen. Es sind auch mit 9/05 neue Reifen von der T. aufgezogen worden. Für den Zeitraum 01.4.2005 bis 14.11.2005 wurde kein entsprechendes Vermietungsentgelt an die T GmbH verrechnet.

Geschätzte Mietkosten	500,00 pro Monat	für 8 Monate ergibt dies	4.000,00
Umsatzsteuer	100,00		800,00

Da der Autotransporte Bw. GmbH Einnahmen vorenthalten wurden, liegen die Voraussetzungen für eine verdeckte Ausschüttung vor.

	2003	2004	2005
Gewinnerhöhung:	0,00	0,00	4.000,00
Umsatzsteuernachzlg:	0,00	0,00	800,00
KEST:	25 %		1.200,00

**c)**

**SP-779 Anhänger Kögel SNCO 24 P 100 SP-779 EZ 23.8.2000 abgemeldet 20.1.2005**

Dieses Fahrzeug wurde mit 20.1.2005 in der T GmbH angemeldet (KZ: VL 888). Ein Verkauf von der Bw. GmbH an die T GmbH erfolgte jedoch nicht.

Geschätzter Erlös: 3.000,00 600 USt

RBW: 726,73

Gewinn aus Verkauf: 2.273,27

Ebenso werden die Kosten der Bw. GmbH nach dem Verkauf an die T GmbH verrechnet:

15.3.2005	53	5200 Teile, Reifen	42035 20050080 ER SP-779	408,60
17.3.2005	55	5200 Teile, Reifen	2830 88118 Bellutti Seitent. SP-779	1.200,00
14.4.2005	62	5500 KFZ-Reparat.	2830 266664 Plankenauer SP-779	340,35
		Netto		1.948,95
		UST		389,79

**2003 2004 2005**

Gewinnerhöhung:	0,00	0,00	4.222,22
Umsatzsteuernachzlg:	0,00	0,00	989,79

KEST: 25 % 1.484,69

**d)**

**SP-333 SZM Renault Magnum AE 11** FgstNr. ...003XY

EZ 28.8.1997 Anmeldung 14.11.02 und Abmeldung 28.6.2004

Diese Sattelzugmaschine wurde von der X- AM verkauft (vgl. AR 205 im Kj. 2006). Es fehlt der Verkauf der SZM von der Bw. GmbH an die X- AM.

Schätzung des VKP: 5.000,00

Umsatzsteuer 1.000,00

	<b>2003</b>	<b>2004</b>	<b>2005</b>
Gewinnerhöhung:	0,00	5.000,00	0,00
Umsatzsteuernachzlg:	0,00	1.000,00	0,00
KEST:	25 %	1.500,00	0,00

**e)**

**SP-444 Zugmaschine** LR ab Prfzr.beginn 10/2002 bis 03/2005 Verkauf an Renault Hypo Leasing Teilz.LV VVV3 SP-444

Dieses Fahrzeug ist in der Zeit vom 1.11.2004 bis zum Verkaufszeitpunkt 23.3.2005 in der T GmbH im Einsatz gewesen. (Mit 18.5.2005 wurde eine neue Scheibe von der T in dieses Fahrzeug eingesetzt.) Die Leasingraten und die Versicherungskosten werden von der BP für 11/04 bis 8/05 in die T GmbH verrechnet.

1.349,17	10 Monate	13.491,70	Netto
		2.698,34	UmsatzSt.

	<b>2003</b>	<b>2004</b>	<b>2005</b>
Gewinnerhöhung:	0,00	0,00	13.491,70
Umsatzsteuernachzlg:	0,00	0,00	2.698,34
KEST:	25 %	0,00	4.047,51

**f)**

**SP-555 LKW keine SZM** LR ab Prfzr.beginn 10/2002 bis 03/2005 Verkauf an Renault

Dieses Fahrzeug ist in der Zeit vom 1.11.2004 bis zum Verkaufszeitpunkt 23.3.2005 in der T GmbH im Einsatz gewesen. (Mit 18.5.2005 wurde eine neue Scheibe von der T in dieses Fahrzeug eingesetzt.) Die Leasingraten und die Versicherungskosten werden von der BP für 11/04 bis 8/05 in die T GmbH verrechnet.

5.11.2004	11	7440 Leasinggebühr	3200 LR November SP-555	1.478,00
11.2.2005	36	7440 Leasinggebühr	3200 LR Februar SP-555	2.083,33
11.3.2005	41	7440 Leasinggebühr	3200 LR März SP-555	2.117,33
15.4.2005	54	7440 Leasinggebühr	3200 LR April SP-555	2.083,33
13.5.2005	61	7440 Leasinggebühr	3200 LR Mai SP-555	2.083,33
13.5.2005	61	7440 Leasinggebühr	3200 LR Rest SP-555	1.916,67
15.10.2004	7	7740 Mitgliedsbeitrag	3200 LR Oktober SP-555	1.773,60
				13.535,59

	<b>2003</b>	<b>2004</b>	<b>2005</b>
Gewinnerhöhung:	0,00	0,00	13.535,59
Umsatzsteuernachzlg:	0,00	0,00	2.707,12
KEST:	25 %	0,00	4.060,68

**g)**

**SP-666 Zugmaschine Renault Magnum 430 FgstNr. ...1BBB**

Dieses Fahrzeug wurde mit 27.8.2004 mit dem Kennzeichen VL 000 in der T GmbH angemeldet. Es erfolgte kein Verkauf von der Bw. GmbH an die T GmbH. Weiters sind sämtliche von der Bw. GmbH getragenen Kosten an die T ab dem Ummeldezeitpunkt zu verrechnen.

Schätzung des VKP: 5.000,00  
Umsatzsteuer 1.000,00

	<b>2003</b>	<b>2004</b>	<b>2005</b>
Gewinnerhöhung:	0,00	5.000,00	0,00
Umsatzsteuernachzlg:	0,00	1.000,00	0,00
KEST:	25 %	1.500,00	0,00
<b>Zusammenstellung TZ: 6</b>	<b>2003</b>	<b>2004</b>	<b>2005</b>
Gewinnerhöhung:	0,00	10.000,00	37.522,7
Umsatzsteuernachzlg:	0,00	2.000,00	7.795,2
KEST 33%:	0,00	3.000,00	11.692,8

Das Finanzamt folgte den Feststellungen des Prüfers und erließ im wiederaufgenommenen Verfahren diesen und weiteren Feststellungen Rechnung tragende Bescheide betreffend ua. Umsatz- und Körperschaftssteuer 2004. Weiters erließ das Finanzamt aufgrund der festgestellten verdeckten Ausschüttungen (Tz 6 Bp-Bericht) entsprechende KEST-Bescheide (Haftungs- und Abgabenbescheide) für die Zeiträume 2004 und 2005.

Mit **Eingabe vom 30.4.2008** berief die Bw. in verlängerter Rechtsmittelfrist ua. gegen die Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide 2004 sowie gegen die Bescheide betreffend Kapitalertragsteuer 2004 bis 2005.

Mit **Schriftsetzung vom 13.5.2008** legte die steuerliche Vertretung in einer gesonderten Berufungsbegründung dar, in welchem Umfang sie die bekämpften Bescheide anfechte.

Wörtlich wird darin ausgeführt:

"Gemäß 5) fehlender Ausfuhrnachweis

Im Zuge der Besprechung am 18.12.2007 wurde vom Geschäftsführer der Gesellschaft erklärt, dass er die Identität des Abholenden durch entsprechende Erklärungen nachreichen wird. Die entsprechende Bestätigung ist nach Angaben des Geschäftsführers im Postwege unterwegs und wird demnächst vorgelegt. Damit wäre die Umsatzsteuernachverrechnung gem. Rechnung vom 11.4.2004 in Höhe von € 1.950,-- als innergemeinschaftliche Lieferung in Form von Abholung aus dem Rechtsbestand zu nehmen.

Gemäß 6)

Die Abgabenbehörde hat sämtliche nicht erfolgten Weiterverrechnungen der Kapitalertragsteuer unterworfen. Diese Vorgehen ist rechtswidrig, weil selbst von der Abgabenbehörde im Zuge der Prüfung festgestellt wurde, dass die einzelnen Rechtssubjekte zwar in den Büchern zum Teil je nach Verfügbarkeit Eintragungen vorgenommen wurden, die über Verrechnungskonten nicht an die entsprechenden Gesellschafter korrekt weiterverrechnet wurden. In diesem Zusammenhang ist der Abgabenbehörde auch nicht

unverborgen geblieben, dass eine Person, nämlich Herr AB die Bücher für alle vier Unternehmen führt und dass dabei Verrechnungssirtümer entstehen können.

Im Zuge der Besprechung am 18.12. wurde einvernehmlich festgehalten, dass in den einzelnen Bescheiden diese fehlenden oder nicht richtig zugeordneten Eintragungen über dem Verrechnungskonto im Zuge der Prüfung nachgeholt werden. Die entsprechenden Ergebniskorrekturen sind bei den entsprechenden Gesellschaften erfolgt, ebenso die Vorsteuerverrechnung. Was jedoch nicht stattgefunden hat, dass ist die weitere Vorgangsweise der Abgabenbehörde, diese als verdeckte Gewinnausschüttung zu beurteilen.

Es ist eine verdeckte Gewinnausschüttung nur dann gegeben, wenn in dem Bereich des Gesellschafters oder diesem bzw. dem Geschäftsführer nahestehenden Personen Vorteile aus der Gesellschaft zufließen, d.h. die verdeckte Gewinnausschüttung setzt voraus, dass es zu Vermögenszuwendungen in der Privatsphäre des Gesellschafter oder Gesellschaftergeschäftsführers gekommen ist.

Diese Vermögensmehrungen sind nicht erfolgt, es sind lediglich die Ergebniskorrekturen und die entsprechenden Eintragungen am Verrechnungskonto als Ausweis des richtigen gegenseitigen Verpflichtungsverhältnisses zu korrigieren. Geldflüsse in die Privatsphäre sind nicht erfolgt. Daher stellen wir den Antrag, die gem. TZ 6 vorgenommene KEST-Verrechnung in Höhe von € 14.692,87 zur Gänze aufzuheben und aus dem Rechtsbestand zu nehmen.

Die übrigen Punkte und Verrechnungen werden mit der Bilanz 2008 in den Büchern der Gesellschaften vorgenommen."

Zu den Berufungspunkten findet sich nachstehender **finanzamtsinterner Vermerk**:

"1.) Ausfuhrnachweise (Tz 5):

Bei innergemeinschaftlichen Lieferungen muss der Unternehmer die Voraussetzungen der Steuerbefreiung einschließlich Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Abnehmers buchmäßig nachweisen. Die Voraussetzungen müssen leicht nachprüfbar aus der Buchführung zu ersehen sein. In Abholfällen hat der Unternehmer die Identität des Abholenden festzuhalten (Art 7 Abs. 4, letzter Satz, Binnenmarktregelung, UStG 1994). Abholfälle sind – negativ gewendet – Lieferungen, bei denen der Gegenstand der Lieferung weder durch den Unternehmer noch durch einen Dritten zum Abnehmer befördert wird. Wie die Identität des Abholenden festgehalten wird, bleibt dem Unternehmer überlassen (Ruppe, UStG 1994<sup>3</sup>, Art 7 BMR, Tz. 30).

Die für den buchmäßigen Nachweis erforderlichen Aufzeichnungen sind unmittelbar nach Ausführung des Umsatzgeschäfts vorzunehmen (vgl. VwGH 15.9.1986, [84/15/0043](#) und VwGH 13.11.1989, [87/15/0101](#)). Der vollständige Buchnachweis muss grundsätzlich zu Beginn einer Umsatzsteuernachschauphase oder einer Betriebsprüfung vorliegen. Dem Unternehmer ist jedoch nach Beginn einer Umsatzsteuernachschauphase oder einer Betriebsprüfung unter Setzung einer Nachfrist von ca. einem Monat die Möglichkeit einzuräumen, einzelne fehlende Teile des buchmäßigen Nachweises nachzubringen.

Die Bw. hat die ausstehenden Unterlagen betr. des buchmäßigen Nachweises nicht nachgebracht.

2.) Verdeckte Ausschüttungen (Tz 6 lit.a – g):

Wie in der Tz 6 ausgeführt wird, hat die Bw. Leistungen für andere Unternehmen nicht weiterverrechnet. Bei den "anderen" Unternehmen handelt es sich um die T.. GmbH (alleiniger Gesellschafter: AM ) und um das EU AM. Es besteht somit zwischen der Bw. (alleiniger Gesellschafter ebenfalls AM) und den "anderen" Unternehmen Personenidentität.

Wurden Wirtschaftsgüter anderen Unternehmen, zwischen denen (noch dazu) ein Naheverhältnis vorliegt, zur Verfügung gestellt, so ist zu prüfen, ob ein fremdvergleichskonformes Entgelt verrechnet wurde. Im gegenständlichen Fall wurden Wirtschaftsgüter unentgeltlich zur Verfügung gestellt. Es wurden somit der Bw. Einnahmen vorenthalten, die als verdeckte Ausschüttung zu beurteilen sind."

Das Finanzamt legte die Berufung ohne Erlassung von Berufungsvorentscheidungen dem UFS als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Im **Vorlagebericht** (Verf 46) legte das Finanzamt seinen Standpunkt wie folgt dar:

"Es wird beantragt, die Berufung vollinhaltlich abzuweisen. [...].

### **Tz. 5 – fehlender Ausfahrnachweis ig. Lieferung**

Die Voraussetzungen der (steuerfreien) innergemeinschaftlichen Lieferung müssen vom Unternehmer buchmäßig nachgewiesen werden. Die in der Verordnung des BMF über den Nachweis der Beförderung oder Versendung und den Buchnachweis bei innergemeinschaftlichen Lieferungen, BGBl.Nr. 401/1996, geforderten Beförderungsnachweise wurden nicht erbracht (siehe auch Stellungnahme des Betriebsprüfers). Daher war die Steuerfreiheit zu versagen.

### **Tz. 6 – fehlende Verrechnungen**

Von der BP wurde festgestellt, dass die Bw. Leistungen an die T.. GmbH (St.Nr. aaa) und an das Einzelunternehmen AM (St.Nr. 123456) erbracht hat, für welche kein Entgelt verrechnet wurde. Dadurch wurden der Bw. Einnahmen vorenthalten. Alleiniger Gesellschafter der Bw. und der Fa. T.. GmbH ist jeweils Herr AM. Aufgrund der Personenidentität war von einer verdeckten Ausschüttung an den alleinigen Gesellschafter AM auszugehen, welche gem. § 27 Abs.1 Z 1 EStG der KESt unterworfen wurde. Wenn in der Berufung ausgeführt wird, dass es durch den gegenständlichen Sachverhalt nicht zu Vermögenszuwendungen in der Privatsphäre des Gesellschafters gekommen sei, ist dem Folgendes entgegenzuhalten:

Die Voraussetzungen für das Vorliegen einer verdeckten Ausschüttung sind

- eine Eigentums- oder Nahebeziehung zu einer Körperschaft
- das objektive Tatbild der Bereicherung des Anteilsinhaber oder einer ihm nahe stehenden Person zu Lasten der Körperschaft
- das subjektive Tatbild einer auf Vorteilsgewährung gerichteten Willensentscheidung.

Die Eigentums-/Nahebeziehung des Hrn. AM zu den oben genannten Firmen ist unstrittig. Durch die unentgeltliche Erbringung diverser Leistungen zu Lasten der Bw. wurde einerseits das Einzelunternehmen des Alleingeschäftlers und andererseits die Schwestergesellschaft bereichert. Die Bereicherung besteht darin, dass die genannten Firmen Erlöse aus dem Verkauf von Fahrzeugen erzielt haben, welche sich gar nicht in ihrem Eigentum befanden. Dadurch wurde sowohl das EU als auch die T.. GmbH mehr wert. Dieser Wertzuwachs ist unmittelbar dem Alleingeschäftler AM zugeflossen. Das objektive Tatbild der Bereicherung des Anteilsinhabers zu Lasten der Körperschaft ist somit nach Ansicht des Finanzamtes erfüllt.

Der Einwand, dass eine Person die Bücher für alle Unternehmen führe und dabei Verrechnungssirrtümer entstehen könnten, ist nach Ansicht des Finanzamtes nicht stichhaltig. Der einmalige Verkauf eines Wirtschaftsgutes, welches sich nicht im Vermögen dieser Gesellschaft sondern einer Schwestergesellschaft befindet, ist möglicherweise durch Verrechnungssirrtümer erklärbar. Die BP hat jedoch mehrere derartige "Verrechnungssirrtümer" im Prüfungszeitraum festgestellt. Daher ist nach Ansicht des Finanzamtes von einer

beabsichtigten Vorteilsgewährung an die verbundenen Gesellschaften auszugehen (siehe auch Stellungnahme des Betriebsprüfers).

Im Zuge des zweitinstanzlichen Verfahrens erging an die Bw. mit Datum 16.3.2012 nachstehender **Vorhalt**:

1. [...]

2.

Ad Berufungspunkt „Fehlender Ausfurnachweis ig.L.“, Tz 5 Bp-Bericht:

a) Die Rechnung vom 10.11.2004 betreffend den Verkauf des RH Trans Anhänger SP-777 sowie allfällige schriftliche Vereinbarungen hinsichtlich des zugrunde liegenden Rechtsgeschäftes wären (in Abl.) zur Vorlage zu bringen.

b) Gleichzeitig werden Sie ersucht – wie bereits in der Berufungseingabe angekündigt – den bislang fehlenden Ausfurnachweis samt Buchnachweis nachzureichen (vgl. V des BM für Finanzen über den Nachweis der Beförderung oder Versendung und den Buchnachweis bei innergemeinschaftlichen Lieferungen, BGBl II 1996/401).

3.

Ad Berufungspunkt „Fehlende Verrechnungen“, Tz 6 Bp-Bericht:

Sollten schriftliche Unterlagen betreffend die in Tz 6 a) bis g) ausgewiesenen Sachverhalte existieren, wären diese in Ablichtung vorzulegen.

[...].

Dieser Vorhalt blieb unbeantwortet.

Im Zuge der am **14.6.2012** abgeführten mündlichen **Berufungsverhandlung** brachte AM zum Berufungspunkt „Ausfurnachweis – igL“ ergänzend vor, dass der fragliche Anhänger mit einem inländischen Kennzeichen in Ungarn (*Anm.: gemeint wohl Tschechien*) unterwegs gewesen sei. Das besagte Fahrzeug sei an den ausländischen Abnehmer fakturiert worden, eine Empfangsbestätigung bzw. Ausfahrerklärung des Kunden sei derzeit nicht vorliegend. Hinsichtlich der fehlenden Verrechnungen führte Herr A.B aus, dass er im Jahre 2001 AB als Buchhalter eingestellt habe. Dieser habe zunächst die Buchhaltung der Fa. T. GmbH (an dieser sei er zu 100% beteiligt) zwei Jahre zurückliegend aufzubuchen gehabt. Er (A.B) habe damals keine Zeit gehabt, sich persönlich um die Verbuchung der strittigen Vorgänge zu kümmern. Über die in Tz 6 des Bp-Berichtes darstellten Vorgänge würden keine schriftlichen Unterlagen existieren. Er habe diesbezüglich auch seinem Buchhalter keine Unterlagen bzw. Anweisungen zur Buchung gegeben. AB hätte allerdings von sich aus den Sachverhalt erkennen und beurteilen können, zumal dieser als Buchhalter in allen seinen Unternehmungen (T GmbH, AM KEG, Einzelunternehmen AM und Bw. GmbH) tätig sei.

Der steuerliche Vertreter ergänzte, dass gegenständlich Wirtschaftsgüter von einem Betriebsvermögen in das andere überführt worden seien, was naturgemäß keine verdeckte Gewinnausschüttung darstellen könne. Der Amtsvertreter replizierte, dass ein unmittelbarer Vorteil des Gesellschafters A.B nicht vorliegen müsse; vielmehr genüge die Begünstigung von Schwestergesellschaften, die von Herrn A.B beherrscht würden.

Zu der in Lit. a der Tz 6 des Bp-Berichtes getroffene Feststellung führte AM über Befragen aus, dass es keinerlei Vereinbarungen in Bezug auf die Übernahme dieses Wirtschaftsgutes gegeben habe. Ebenso wenig sei von einem Kaufpreis gesprochen worden. Das Fahrzeug sei – auf die Bw. angemeldet – vom Einzelunternehmen weiter veräußert worden. Über den genauen Zeitpunkt der Fahrzeugübernahme durch die X- AM könne er keine Angaben machen. Der steuerliche Vertreter ergänzte, dass der Fahrzeughandel beim Einzelunternehmer AM organisiert werden sollte. Damit sei auch für den Verkauf dieses Fahrzeuges das Firmenpapier des Einzelunternehmers verwendet worden. Im Nachhinein betrachtet könne man sagen, dass das unrichtige Firmenpapier verwendet worden sei.

Zum Tatbestand der Lit. b der Tz 6 des Bp-Berichtes führte Herr A.B aus, dass sämtliche Anhänger seiner Unternehmen in ORt3 abgestellt seien. Was die Verwendung der Fahrzeuge anlange, so habe er in der Art und Weise gehandelt, als ob seine Firmen zusammengehörten und ein Unternehmen seien. Die Entscheidung darüber, welche Zugmaschine welchen Anhänger konkret ziehe, habe die Disposition getroffen. Hinsichtlich der Benutzung des in Lit. b genannten Anhängers habe es auch keine Vereinbarung hinsichtlich eines entsprechenden Nutzungsentgeltes zwischen der Bw. und der T GmbH gegeben.

Zu den in Lit. c bis g der Tz 6 dargestellten Vorgängen führte Herr A.B aus, dass auch diesbezüglich keinerlei Vereinbarungen zwischen den involvierten Firmen hinsichtlich des Erwerbes bzw. der Nutzung der angeführten Wirtschaftsgüter getroffen worden seien.

Mit Datum 18.6.2012 legte Herr AM weitere Beweismittel vor, die die Ausfuhr des Anhängers „Kögel“ in das Unionsgebiet dokumentieren sollten. Konkret wurden zur Vorlage gebracht:

- a) Rechnung Nr. 004/05 vom 10.11.2004 über € 11.700,- betreffend Verkauf des Anhängers Kögel Anco 24 P an die Fa. RH T.H., s.r.o;
- b) Aufforderungsschreiben der RH T.H. vom 15.10.2004 an die Bw. betreffend Erstellung eines Anbotes in Bezug auf einen Anhänger, 3-achsig, Baujahr zwischen 1999 und 2001;
- c) Mail der Fa. RH T.H., vom 25.4.2002 (?) an die Bw. betreffend Vereinbarung eines Termines für ein Treffen in Wien;
- d) Abfrage der UID Nummer der Fa. RH T.H. durch die Bw. am 13.11.2004;
- e) Bescheinigung über die am 15.11.2004 erfolgte verkehrsbehördliche Abmeldung des Anhängers Kögel.

Durch die Vorlage der angeführten Urkunden wurde die Durchführung einer weiteren **Berufungsverhandlung** erforderlich, welche am **7.8.2012** abgeführt wurde.

Im Zuge dieser überreichte der steuerliche Vertreter dem Senat weitere entscheidungsrelevante Unterlagen, wie eine Bestätigung von Frau Ing. H Ha, Geschäftsführerin der Fa. T.H. s.r.o., vom 12.11.2004. Aus dieser ist zu entnehmen, dass H

Ha den Anhänger der Marke Kögel, Anco 24 P mit der Fahrgestellnummer WKOAAAAA, übernommen habe und diesen zur Fa. T.H. s.r.o. nach Ot, Tschechien, verbringen werde. Weites wurde eine Ablichtung des Lichtbildausweises von Frau Ha, ausgestellt am 22.06.2005, zur Vorlage gebracht.

Über Befragen gab Herr AM an, dass die Originale der nunmehr zur Vorlage gebrachten Urkunden bei ihm in Verstoß geraten seien. Aus diesem Grunde habe er diese dem Betriebsprüfer auch nicht vorlegen können. Er sei nunmehr zur Fa. T.H. s.r.o. nach Tschechien gefahren und habe sich Ablichtungen dieser Urkunden besorgt.

Den Anhänger habe er seinerzeit im Internet zur Verkauf inseriert. Daraufhin habe sich Frau Ing. Ha bei ihm gemeldet und das Fahrzeug, welches damals in Wien am Parkplatz der Fa. NI abgestellt gewesen sei, besichtigt. Man habe sich dann in weiterer Folge über das Kaufgeschäft geeinigt und sich ein weiteres Mal in Gd getroffen, wo auch die notwendigen Formalitäten erledigt worden seien. Frau Ha habe danach den Anhänger in ORt3 abgeholt und dort auch das Original der nunmehr vorgelegten Bestätigung über die Verbringung nach Tschechien unterzeichnet. Danach habe sie den Anhänger mit dem Kärntner Kennzeichen zu ihrer Firma nach Tschechien verbracht. Aus diesem Grund habe er die Fahrzeugpapiere zunächst behalten und das Fahrzeug sodann am 15.11.2004 in Österreich abgemeldet.

AM betont nochmals, dass er das Original der Bestätigung über die Verbringung, welches bei Abholung des Fahrzeuges am 12.11.2004 angefertigt worden sei, in seinen Buchhaltungsunterlagen nicht mehr auffinden habe können. Im Zuge der Besorgung einer Ablichtung der vorliegenden Verbringungsbestätigung habe er auch den Lichtbildausweis von Frau Ing. Ha kopieren lassen. Dies erkläre auch das Ausstellungsdatum des Personaldokumentes.

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

#### **1. Ausfuhrnachweis igL (USt 2004, KöSt 2004)**

Die auf Grundlage des [Art. 7 UStG 1994](#) ergangene Verordnung des BM für Finanzen über den Nachweis der Beförderung oder Versendung und den Buchnachweis bei innergemeinschaftlichen Lieferungen, BGBl 401/1996, determiniert, welche Voraussetzungen für die Anerkennung steuerfreier ig Lieferungen vorzuliegen haben. So hat der Unternehmer – verkürzt gesagt – in „leicht überprüfbarer Weise“ nachzuweisen, dass er oder der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das übrige Unionsgebiet befördert oder versendet hat. In den Fällen der – hier vorliegenden – Beförderung durch den Unternehmer oder Abnehmer hat der Unternehmer den Nachweis folgendermaßen zu führen (§ 2):

- durch die Durchschrift oder Abschrift der Rechnung
- durch einen handelsüblichen Beleg, aus dem sich der Bestimmungsort ergibt, insb. Lieferschein
- durch eine Empfangsbestätigung des Abnehmers oder seines Beauftragten sowie
- in den Fällen der Beförderung durch den Abnehmer durch eine Erklärung des Abnehmers oder seines Beauftragten, den Gegenstand in das übrige Gemeinschaftsgebiet zu befördern.

Darüber hinaus hat der Unternehmer den buchmäßigen Nachweis der Beförderung oder Versendung zu erbringen. Dieser hat gemäß § 6 der besagten Verordnung dabei folgendes aufzuzeichnen:

- den Namen, die Anschrift und die UID des Abnehmers
- den Namen und die Anschrift des Beauftragten in Abholfällen
- die handelsübliche Bezeichnung und die Menge des Gegenstandes der Lieferung
- den Tag der Lieferung
- das vereinbarte Entgelt oder bei der Besteuerung nach vereinnahmen Entgelten das vereinnahmte Entgelt und den Tag der Vereinnahmung
- die Beförderung oder Versendung in das übrige Gemeinschaftsgebiet
- den Bestimmungsort im Gemeinschaftsgebiet
- [..]

Gegenständlich legte der steuerliche bzw. organmäßige Vertreter der Bw. die bislang ausständigen Nachweise, insbesondere die Empfangsbestätigung des Abnehmers (seines Beauftragten) bzw. die Erklärung des Abnehmers (seines Beauftragten) den Gegenstand in das übrige Gemeinschaftsgebiet zu befördern, erst im Laufe des Berufungsverfahrens vor. Gleiches gilt in Bezug auf die zeitgerecht erfolgte UID Abfrage der tschechischen Geschäftspartnerin (Fa. RH T.H. s.r.o.). Was den Zeitpunkt der Nachweisführung anbelangt, so erweist es sich als ausreichend, wenn die entsprechenden Nachweise über die Verbringung bis zum Abschluss des zweitinstanzlichen Verfahrens vorgelegt werden (s. *Ruppe/Achatz*, UStG Kommentar, 4.Aufl., Art 7 BMR, Tz 30). Die Nachweiserstellung im Zeitpunkt der Lieferung ist somit nicht zwingend (*Ruppe/Achatz*, aaO. unter Hinweis auf BFH 30.3.2006, V R 47/03).

An der Echtheit der Verbringungserklärung von Frau Ha hegte der erkennende Senat keine Zweifel. Die Unterschrift am Personaldokument von Frau Ha und jene auf der Verbringungserklärung sind nahezu ident. Die Angaben von AM, er habe die Originale der nunmehr zur Vorlage gebrachten Ablichtungen verloren bzw. seien diese nicht mehr auffindbar, erweisen sich nach Auffassung des erkennenden Senates als glaubhaft. Aufgrund der gegebenen Umstände bestehen für den Senat keine Zweifel daran, dass der berufungsverfangene Anhänger Kögel Anco österreichisches Hoheitsgebiet verlassen hat und nach Tschechien verbracht wurde. Diese Ansicht wird nicht zuletzt untermauert durch die übrigen zur Vorlage gebrachten Unterlagen, wie Abmeldungsbestätigung, Korrespondenzschreiben mit der Fa. T.H. s.r.o., etc. Wiewohl diese Urkunden allesamt keine tauglichen Nachweise für die Verbringung des Fahrzeuges im Sinne der zitierten Verordnung

darstellen, sind sie durchaus geeignet in die vorzunehmende Beweiswürdigung, und zwar in Bezug auf die Beurteilung der Verbringungsfrage bzw. Echtheit der Verbringungsbestätigung, Eingang zu finden.

Aufgrund der gegebenen Sachlage sieht der erkennende Senat die Verbringung des Anhängers Kögel Anco nach Tschechien als erwiesen an. Damit bleibt die Lieferung als igL umsatzsteuerfrei.

Daraus folgt, dass die im Körperschaftsteuerbescheid 2004 gewinnmindernd in Ansatz gebrachte Umsatzsteuer (€ 1.950,-) entsprechend zu berichtigen ist.

Der Berufung gegen den angefochtenen Umsatz- sowie Körperschaftsteuerbescheid 2004 ist somit Folge zu geben.

## **2. Fehlende Verrechnungen (KESt 2004 und 2005)**

Unstrittig ist die in Ansatz gebrachte Gewinnerhöhung infolge fehlender Verrechnungen zwischen Unternehmungen, welche im Eigentum von Herrn AM stehen. Ebenso außer Streit steht die umsatzsteuerliche Behandlung dieser Vorgänge. Strittig ist indes lediglich die Belastung der Bruttogewinnerhöhung mit KESt infolge der erfolgten Qualifikation der fehlenden Verrechnungen als verdeckte Ausschüttung (vA).

Unter einer verdeckten Ausschüttung versteht man alle nicht ohne weiteres als Ausschüttung erkennbaren Zuwendungen (Vorteile) einer Körperschaft an die unmittelbar oder mittelbar beteiligten Personen, die zu einer Gewinnminderung bei der Körperschaft führen und die dritten, der Körperschaft fremd gegenüber stehenden Personen nicht gewährt worden wären. Entscheidendes Merkmal einer vA ist die Zuwendung von Vermögensvorteilen, die in ihrer äußeren Erscheinungsform nach nicht unmittelbar als Einkommensverteilung erkennbar sind und ihre Ursache in den gesellschaftsrechtlichen Beziehungen haben. Diese Ursache ist anhand eines Fremdvergleiches zu ermitteln (vgl. VwGH 31.3.2000, [95/15/0056](#)).

Das objektive Tatbild der verdeckte Ausschüttung besteht gegenständlich im Fehlen von Erträgen, auf welche zugunsten von verbundenen Unternehmen (T.. GmbH, Einzelunternehmen AM) verzichtet wurde. Ein derartiger Vorgang ist jedenfalls als nicht fremdüblich zu qualifizieren.

Das in der Berufungsverhandlung erstattete Vorbringen, wonach ein Vermögenstransfer von der Gesellschaft in die Privatsphäre des Gesellschafters AM nicht erfolgt sei, vermag nicht zu verfangen. Für die Annahme einer vA reicht es hin, wenn ein (verdeckter) Vermögensübergang von der Gesellschaft in die Vermögenslage einer dem Anteilsinhaber nahe stehenden natürlichen oder juristischen Person stattfindet. Als nahe stehende Personen

sind primär solche anzusehen, die dem Anteilsinhaber persönlich, familiär, verwandschaftlich oder freundschaftlich verbunden sind. Aber auch geschäftliche Verbindungen und beteiligungsmäßige Verflechtungen begründen ein Nahestehen. Da AM sowohl bei der Bw. als auch bei der T.. GmbH als Alleingesellschafter eine beherrschende Position innehat, ist im Unterlassen der Verrechnung von Leistungen, die die Bw. für die T.. GmbH erbracht hat, eine kest-pflichtige Vorteilszuwendung zu erblicken. Gleiches gilt für nicht fakturierte Leistungen an das Einzelunternehmen AM.

Subjektive Voraussetzung für eine vA ist eine auf Vorteilsgewährung gerichtete Willensentscheidung der Körperschaft, wobei sich die Absicht der Vorteilsgewährung schlüssig aus den Umständen des Falles ergeben kann. Zur Verwirklichung einer vA bedarf es somit eines rechtlich der Gesellschaft zuzurechnenden Verhaltens, welches, bestehe es auch in einem bloßen Dulden oder Unterlassen, den Schluss erlaubt, dass die durch ihre Organe vertretene Gesellschaft die Minderung des Gesellschaftsvermögens akzeptiert habe (vgl. VwGH 3.8.2000, [96/15/0159](#)).

AM als (Allein-)Geschäftsführer und demnach einziger organmäßiger Vertreter der Bw. brachte in der mündlichen Berufungsverhandlung am 14.6.2012 vor, dass er keine Zeit gehabt habe, sich um die korrekte Verbuchung der Vorgänge zu kümmern; dies aufgrund von Streitigkeiten mit seinem damaligen Geschäftspartner, welcher widerrechtlich Vorsteuerguthaben der T.. GmbH auf das Abgabekonto seines eigenen Unternehmens umbuchen habe lassen. Diese Auseinandersetzung habe bis in das Jahr 2002 bzw. 2003 angedauert und sei mit viel Stress und Aufregung verbunden gewesen.

Dieses Vorbringen erweist sich nach Ansicht des erkennenden Senates als nicht geeignet, das Vorliegen der subjektiven Tatseite in Bezug auf eine vA auszuschließen. Dies aus folgenden Gründen: Herr AM gab zu Protokoll, dass die Spannungen mit seinem Geschäftspartner bis längstens ins Jahr 2003 gewährt hätten. Tatsache ist jedoch, dass die von Seiten der Bp festgestellten fehlenden Verrechnungen ausschließlich die Zeiträume 2004 und 2005 betrafen, also Zeitperioden, zu welchen die gesellschaftsrechtlichen Streitigkeiten bereits Vergangenheit waren. Der oben genannte Einwand des Geschäftsführers A.B lässt vielmehr den Rückschluss auf das Vorliegen eines Überwachungsverschuldens zu. Gemäß [§ 22 GmbHG](#) hat der Geschäftsführer einer GmbH dafür Sorge zu tragen, dass ein Rechnungswesen und ein internes Kontrollsystem geführt werden, die den Anforderungen des Unternehmens entsprechen. Es ist Aufgabe des Geschäftsführers im Rahmen der ihm obliegenden Überwachungspflichten entsprechende Kontrollmechanismen aufzubauen bzw. Kontrollmaßnahmen zu setzen. Wenn – aus welchen Gründen auch immer – eine Kontrolle

---

nicht stattfindet, so kann davon ausgegangen werden, dass Fehlleistungen ua. in der hier vorliegenden Art zumindest duldet in Kauf genommen werden.

Der Berufungseinwand, wonach Verrechnungsirrtümer ursächlich für die unterbliebene Leistungsverrechnung gewesen seien, erweist sich ebenfalls als nicht zielführend. Vollzugs-, Rechen- oder Buchungsfehler wären dann beachtlich und würden der Annahme einer vA entgegenstehen, wenn sie etwa aufgrund eines Fehlverhaltens der mit der buchhalterischen Erfassung der Vorgänge beauftragten Personen zurückzuführen wären. Gegenständlich wurden dem Buchhalter B aber weder Unterlagen bzw. Belege (etwa Verträge etc.), die als Grundlage für eine buchhalterische Erfassung der Vorgänge gedient hätten, zur Verfügung gestellt, noch wurden konkrete Anweisungen für eine Verbuchung erteilt. Eine irrtümliche Nichterfassung ist somit – schon bereits aufgrund des Nichtvorliegens verbuchungsfähiger Belege – auszuschließen.

Die Aussage des Geschäftsführers A.B, wonach dieser „eigentlich alle Firmen so behandelt habe, als ob es eine Firma wäre“ ist zwar im Lichte allfälliger Synergieeffekte im Zusammenhang mit betrieblichen Abläufen verständlich, entbindet ein derartiges Vorgehen allerdings nicht von der Verpflichtung, eine buchhalterische Erfassung von Leistungsbeziehung zwischen den einzelnen verbundenen Unternehmungen (als eigene Steuersubjekte) vorzunehmen. Dass bei der geschilderten Vorgehensweise Herr A.B den Eintritt einer Vermögenminderung bei der Bw. zumindest ernstlich für möglich gehalten haben muss und sich offensichtlich damit abfand, ist evident.

Damit ist aber auch die subjektive Tatseite einer vA erfüllt. Das Vorliegen eines qualifizierten Vorsatzes, etwa in Form eines dolus directus oder principalis, ist für die Verwirklichung des Tatbildes einer vA nicht erforderlich.

Die Berufung war demnach in diesem Punkte abzuweisen.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Klagenfurt am Wörthersee, am 17. August 2012