



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende Hofrätin Dr. Judith Leodolter und die weiteren Mitglieder Hofrat Dr. Ewald Rabensteiner, Dr. Robert Zsifkovits und KomzIR. Ing. Hans Eisenkölbl im Beisein der Schriftführerin FOI Andrea Newrkla über die Berufung der Bw, gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf, vertreten durch Mag. Georg Hänsel, betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer sowie Haftung für Kapitalertragsteuer gemäß § 95 Abs. 2 EStG 1988 für den Zeitraum 1997 bis 1999 und über die gem. § 274 BAO als gegen die Bescheide betreffend Umsatzsteuer 2000 und 2001 gerichtet geltende Berufung (ursprünglich gerichtet gewesen gegen die

Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide für Dezember 2000 und 2001) nach der am 10. September 2009 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung gegen den Bescheid betreffend Umsatzsteuer 2000 wird gem. § 274 BAO für gegenstandslos erklärt.

Die Berufung gegen die Bescheide betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer wird als unbegründet abgewiesen.

Diese Bescheide bleiben unverändert.

Der Berufung gegen die Bescheide betreffend Umsatzsteuer 1997, 1998 und 2001 wird Folge gegeben.

Der Berufung gegen die Bescheide betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer 1999 wird teilweise Folge gegeben.

Die Bescheide betreffend Körperschaftsteuer 1997 und 1998 werden abgeändert.

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

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

Entscheidungsgründe

An der Berufungswerberin (Bw) waren im Streitzeitraum G W und die Fa. Ga F SA je zur Hälfte beteiligt. Als Geschäftsführer agierte A W.

Anlässlich einer die Streitjahre umfassenden Betriebsprüfung (BP) wurden nachstehende Feststellungen getroffen:

Vorsteuerabzug K S:

Im Prüfungszeitraum wurden für Provisionen an K S Vorsteuern abgezogen. Da dieser kein Unternehmer ist, ist ein Vorsteuerabzug nicht zulässig.

Telekom:

Die Bw ist in ständigem Geschäftskontakt mit der Telecom Austria. Es werden unter anderem Standleitungen angemietet. Teilweise wurden jedoch Standleitungen in Rechnung gestellt, die von der Bw nicht verwendet wurden bzw. bereits stillgelegt waren. Diese Rechnungen wurden von der Bw nicht bezahlt. Lt. Kontoauszug sind Rechnungen für die Jahre 1999, 2000 und 2001 offen. Lt. BP fand kein Leistungsaustausch statt.

Verdeckte Gewinnausschüttung Verrechnungskonto G W:

Das Verrechnungskonto der Gesellschafterin hafte per 31.12.1999 mit einem Betrag in Höhe von S 771.925,58 aus. Dieser Betrag sei von Seiten der Gesellschaft im Jahr 2002 eingeklagt worden. Auf Grund des Gerichtsurteils waren darüber niemals schriftliche Vereinbarungen getroffen worden. Lt. Buchhaltung flossen im Prüfungszeitraum folgende Beträge zu:

1997 S 58.139,50

1998 S 27.361,00

1999 S 320.426,58.

Diese Beträge stellten verdeckte Gewinnausschüttungen an die Gesellschafterin G W dar.

Verrechnungskonto F SA:

Auf dem Verrechnungskonto F SA (Gesellschafter seit 28.5.1998) ist per 31.12.1999 ein Saldo in Höhe von S 328.208,00 aushaftend. Dieser Betrag sei auf Grund des Gesellschafterwechsels im Jahr 1998 entstanden und im Wirtschaftsjahr 1999 nicht verzinst worden. Schriftliche Verträge lägen nicht vor. Erst am 2.4.2002 sei eine Überweisung in Höhe von 25.000,00 € zur Abdeckung des Verrechnungskontos vorgenommen worden. Dieser Betrag sei jedoch nicht von der Gesellschafterin sondern von der A W Computer-Forschung-Systemanalyse überwiesen worden. Nach Ansicht der BP stelle dies eine Zweckhandlung auf Grund der BP dar.

Es liege eine verdeckte Gewinnausschüttung an die F SA vor.

Verrechnungskonto A W – Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit:

Als Empfänger einer Vorteilszuwendung, die auf Ebene einer Körperschaft ebenfalls zu einer verdeckten Gewinnausschüttung führt, komme auch eine Person in Frage, die auf die Körperschaft einen mittelbaren, aber entscheidenden Einfluss nehmen könne (VwGH vom 28.2.1978, 1257/75).

Dies treffe im Besonderen auf den nicht beteiligten faktischen Machthaber einer Körperschaft zu, der als Entscheidungsträger alle wesentlichen Belange alleinverantwortlich besorge. Dieser Person seien daher auch die vermögenswerten Vorteile, die er sich durch seine Tätigkeit für die Gesellschaft verschafft habe, unmittelbar als verdeckte Gewinnausschüttung zuzurechnen.

Der zu aktivierende Rückforderungsanspruch der Gesellschaft gegenüber dem Nichtgesellschafter wirke sich in diesem Zusammenhang allerdings aufwandsneutralisierend aus (VwGH vom 20.2.1991, 86/13/0195). Im Ergebnis werde sohin durch solche Vorgänge der Gewinn der Gesellschaft – wie bei (verdeckten) Gewinnausschüttungen – nicht gemindert. Beim Bereicherten führe der Vorgang nicht zur Erfassung von Einkünften aus Anteilsrechten im Sinne des § 27 EStG. Ob und im Rahmen welcher Einkunftsart bei ihm eine einkommensteuerliche Erfassung erfolge, sei von der von ihm entfalteten Tätigkeit abhängig.

Im vorliegenden Fall wurden im Jahr 1997 vom Geschäftsführer S 150.000,00 entnommen und für eigene Zwecke verwendet. Dieser Betrag wird ihm zugerechnet und liegen Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit vor, die bei ihm zu berücksichtigen sind.

In der frist- und formgerechten Berufung wird eingewendet:

Vorsteuerabzug K S:

Der Bw sei die fehlende Unternehmereigenschaft nicht bekannt gewesen. Herr S behaupte nach wie vor, die Umsatzsteuer an das Finanzamt abgeführt zu haben. Die Bw hätte auf

Grund des Verhaltens und des Auftretens des Herrn S von dessen Unternehmereigenschaft ausgehen müssen und habe keine Hinweise oder Anlass gehabt, die Unternehmereigenschaft in Frage zu stellen. Seitens Herrn S sei nie gegen die Ausstellung von Gutschriften mit Umsatzsteuerausweis protestiert worden.

Telekom Austria:

Die BP lege eine allgemein gehaltene Aussage des Geschäftsführers, wonach es vorgekommen sei, dass manchmal nicht genutzte Standleitungen von der Telekom Austria in Rechnung gestellt worden seien, auf großzügige und nicht begründete Weise auf Eingangsrechnungen in Höhe von netto S 382.523,80 um, ohne den Nachweis zu erbringen, dass es sich bei diesen Rechnungen um eben diesen Sachverhalt handle.

Seitens des Geschäftsführers sei nicht auf die strittigen Rechnungen Bezug genommen worden, vielmehr sollte verdeutlicht werden, dass ein derartiger Sachverhalt zwar vorkommen könne, jedoch würden derartige Sachverhalte in – wenn auch oft langwierigen – Abstimmungen mit der Telekom Austria geklärt und erforderlichenfalls die betreffende Rechnung wieder gutgeschrieben.

Für sämtliche von der BP in Betracht gezogenen Rechnungen lasse sich ein Leistungsnachweis erbringen. Dies sei seitens der BP nicht überprüft, sondern in angeführter Form pauschal beurteilt worden.

Es sei anzumerken, dass es sich lediglich bei einer geringen Anzahl der betroffenen Eingangsrechnungen um die Verrechnung von Standleitungen handle. Für jeden einzelnen dieser Fälle sei weiters nachweisbar, welche Kunden diese Standleitung genutzt hätten und dass eine entsprechende Weiterverrechnung an die Kunden erfolgt sei. Die Behauptung eines fehlenden Leistungsaustausches gehe somit ins Leere.

Bei der Mehrzahl der betroffenen Eingangsrechnungen handle es sich um die Verrechnung von so genannten Mehranschlüssen, also Leitungen, die von der Bw angemietet würden und über die nicht einzelne sondern alle Kundenverbindungen (sofern nicht eben Standleitungen verwendet würden) geführt würden. Zum einen sei auch hier die Nutzung jedes einzelnen Multianschlusses nachweisbar, so dass auch hier das Argument des fehlenden Leistungsaustausches nicht zutreffe. Zum anderen sei bezeichnend und deute auf die nicht ausreichende Überprüfung des Sachverhaltes hin, dass im BP-Bericht lediglich von Standleitungen die Rede sei.

Es sei somit festzuhalten, dass bezüglich der angeführten Eingangsrechnungen sehr wohl ein Leistungsaustausch vorgelegen habe, dies jedoch seitens der BP nicht im erforderlichen Ausmaß einer Überprüfung unterzogen worden sei. Alle zum Prüfungszeitpunkt noch offenen

Rechnungen der Telekom Austria seien pauschal und ohne diesbezüglichen Nachweis vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen worden. Diese pauschale Nichtanerkennung von nicht verjährten Eingangsrechnungen, zu denen ein Leistungsnachweis sehr wohl erbracht werden könne, sei nicht begründbar. Dies umso mehr, als davon auszugehen sei, dass offene Rechnungen grundsätzlich zu bezahlen seien und erforderlichenfalls auch Gutschriften zu fälschlicherweise ausgestellten Rechnungen durch die Telekom Austria erstellt würden, so dass dadurch ohnedies automatisch eine Vorsteuerkorrektur ausgelöst werde.

Verdeckte Gewinnausschüttung Verrechnungskonto G W:

Der dem Jahr 1999 zurechenbare Teil betreffe Rechtsanwaltskosten, die im Zusammenhang mit der geplanten Veräußerung der Anteile an der Bw für Frau W als 50 %ige Gesellschafterin angefallen sein.

Frau W habe damals ihrem Gatten als Geschäftsführer den schriftlichen Auftrag (welcher der BP vorgelegt worden sei) erteilt, die Verhandlungen über den Verkauf der Anteile an die Fa. R zu führen. Die dabei anfallenden Rechtsberatungsaufwendungen seien auf Veranlassung des Geschäftsführers zu 50 % den Verrechnungskonten der Gesellschafter angelastet worden, da diese Aufwendungen nach Ansicht des Geschäftsführers in deren Sinn angefallen seien. Letztendlich sei es zu keiner Veräußerung der Anteile gekommen.

Der Geschäftsführer habe den ausstehenden Forderungsstand des Verrechnungskontos mehrfach nachweislich von Frau W eingefordert, diese habe jedoch die Zahlung verweigert. Schließlich sei auch die Einbringung im Klagswege versucht worden. Der BP lägen sowohl Klagsschrift als auch das resultierende Urteil vor. Eine Zahlungspflicht der Frau W sei ausgeschlossen worden. Es sei festgestellt worden, dass die Rechtsberatungsaufwendungen nicht im Interesse der Gesellschafter erfolgt sei. Der schriftliche Auftrag der Frau W sei in keiner Form berücksichtigt worden.

Es ergebe sich somit die Situation, dass der Geschäftsführer alle nur denkbaren Schritte gesetzt habe, um die ausstehende Forderung einzubringen. Andererseits gelangten sowohl das Handelsgericht als auch das Oberlandesgericht eindeutig zu dem Schluss, dass es sich um keine rückzahlbare Vorteilszuwendung an die Gesellschafter handle. Trotzdem werde im BP-Bericht von einer Vorteilszuwendung, verbunden mit den Folgen einer verdeckten Ausschüttung, ausgegangen.

Die zivilrechtliche und die steuerrechtliche Beurteilung stünden hier im krassen Widerspruch. Erschwerend komme hinzu, dass der Geschäftsführer, der die Einbringung der Forderung mit äußerstem Nachdruck verfolgt und somit seiner Verantwortung in vollem Umfang Rechnung getragen habe, auf Grund des ablehnenden Urteils auch noch seitens der BP insofern für

seine rechtmäßige Vorgehensweise bestraft werde, als er letztendlich für die festgesetzte Kapitalertragsteuer zur privaten Haftung herangezogen werden könnte.

Folge man den Ausführungen der Gerichtsurteile, sei die Rechtsberatung durch die Gesellschaft in Auftrag gegeben worden und es bestehe kein Zusammenhang zu einer privaten Veranlassung durch Frau W. Unter diesem Gesichtspunkt sei festzuhalten, dass der Rechtsberatungsaufwand fälschlicherweise dem Verrechnungskonto von Frau W angelastet worden sei, vielmehr hätte eine aufwandsmäßige Erfassung als Betriebsausgabe erfolgen müssen. Dies sei nur deshalb nicht erfolgt, da für den Geschäftsführer eine gesellschafterseitige Veranlassung vorausgesetzt worden sei, die jedoch überraschenderweise durch das Gericht nicht in dieser Form anerkannt worden sei. Bei einem für die Bw positiven Urteil wäre Frau W zur Abdeckung des bestehenden Verrechnungskontos verpflichtet worden, so dass auch in diesem Fall nicht von einer verdeckten Gewinnausschüttung auszugehen gewesen wäre.

Eine verdeckte Gewinnausschüttung erscheine daher auf Grund der Ausführungen des Urteils nicht gerechtfertigt, vielmehr wären die betreffenden Beträge als Betriebsausgaben zu berücksichtigen.

Ein weiterer Teilbetrag des Verrechnungskontos in Höhe von S 85.500,50 stamme aus Entnahmen von Frau W in den Jahren 1997 und 1998. Diese Entnahmen seien lt. dem Geschäftsführer zu einem Zeitpunkt getätigt worden, als Frau W noch für die Buchhaltung und den Zahlungsverkehr verantwortlich gewesen sei. Diese Entnahmen seien dem Geschäftsführer zum Zeitpunkt der Entnahme nicht bekannt gewesen, sondern erst später zur Kenntnis gelangt. Diese Entnahmen seien ebenfalls in vollem Umfang Gegenstand der angeführten Klage gewesen.

Verdeckte Gewinnausschüttung Verrechnungskonto F SA:

Diesbezüglich sei auf den vorigen Punkt zu verweisen, da der Saldo des Verrechnungskontos gegenüber dem Gesellschafter Fuduciara SA aus dem gleichen Sachverhalt wie bei Frau W resultiere. Es sei daher von der gleichen Beurteilung auszugehen.

Des Weiteren sei klarzustellen, dass es sich bei der Einzahlung des Geschäftsführers vom 2.4.2002 in Höhe von 25.000,00 € keineswegs um eine Zweckhandlung auf Grund der BP handle. Die Zahlung sei aus liquiditätsmäßigen Gründen erfolgt, da andernfalls die Gesellschaft nicht in der Lage gewesen wäre, ihre finanziellen Verpflichtungen zu erfüllen. Konkret seien die liquiden Mittel erforderlich gewesen, um beim größten Lieferanten, der Telekom Austria eine Kautions hinterlegen zu können, andernfalls die bestehenden Verträge gekündigt worden wären.

Die Einzahlung sei auf das Verrechnungskonto der F SA erfolgt, da, wie auch gegenüber der BP erläutert worden sei, seitens des Geschäftsführers geplant gewesen sei, die Anteile zu übernehmen, wozu es letztendlich jedoch nicht gekommen sei.

Verrechnungskonto A W:

Das Einzelunternehmen des Geschäftsführers haben Leistungen im technischen Bereich und der Software erbracht. Weiters seien Räumlichkeiten an die Bw weitervermietet worden. Die S 150.000,00 seien daher im Gesamtzusammenhang zu betrachten. Es handle sich um laufende Geldbewegungen zwischen der Bw und dem Geschäftsführer und sei es nicht zulässig, einen einzelnen Betrag aus dem Zusammenhang zu nehmen und diesen als Zuwendung zu beurteilen. Insbesondere wäre hier mit zu berücksichtigen, dass der Geschäftsführer sehr wohl auch Ausgaben der Bw aus eigener Tasche vorschieße, insbesondere die erwähnte Klage vor dem Oberlandesgericht. Weiters bestünden persönliche Haftungen für Verbindlichkeiten der Bw, die Gehälter der letzten Monate seien nicht ausbezahlt worden. Eine vereinzelte Zahlung zu seinen Gunsten sollte daher nicht als eine Vorteilszuwendung betrachtet werden.

In der Stellungnahme zur Berufung führt die BP aus:

Vorsteuerabzug K S:

Im laufenden BP-Verfahren sei dem steuerlichen Vertreter bereits mündlich mitgeteilt worden, dass Herr K S kein Unternehmer und daher ein Vorsteuerabzug nicht möglich sei. Von Seiten des steuerlichen Vertreters sei schriftlich mitgeteilt worden, dass Herr S die Steuernummer XY besitze. Hierbei handle es sich jedoch um eine Arbeitnehmerveranlagung. Der Nachweis der Unternehmereigenschaft könne durch die UID-Nummer des Leistungsempfängers sowie durch eine Bestätigung des Leistungsempfängers erbracht werden.

Abschließend sei noch anzumerken, dass Rechnungen über die Leistungen des Herrn K S von der Bw mittels Gutschrift ausgefertigt wurden (es sei anzunehmen, dass die Unternehmereigenschaft des K S nie überprüft worden sei).

Telekom Austria:

Im Beisein des Geschäftsführers sei mehrmals auf die offenen Rechnungen der Jahre 1999 bis 2001 hingewiesen worden.

Bei der ersten Betriebsbesichtigung im Beisein des damaligen steuerlichen Vertreters habe der Geschäftsführer erklärt, dass einige alte Rechnungen mit der Firma Telekom Austria offen seien, da diese nicht gerechtfertigt ausgestellt worden seien und kein Leistungsaustausch stattgefunden habe. Es seien auch Standleitungen, die bereits stillgelegt worden seien, verrechnet worden. Der BP sei in diesem Zusammenhang erklärt worden, dass er diese

ungeklärten Rechnungen bei sich aufbewahre. Auf die Frage, um welchen Betrag bzw. welche Rechnungen es sich handle, seien der BP immer ausweichende Antworten gegeben worden. Konkrete Unterlagen seien nicht vorgelegt worden.

Da keinerlei Zusammenarbeit mit dem Geschäftsführer zu erwarten war und die BP sich über 2 Jahre zog, habe die BP auf Grund des Lieferantenkontos nachzuvollziehen versucht, welche Rechnungen bereits seit längerer Zeit offen und nicht beglichen worden seien. Hierbei seien Gutschriften als Abzug berücksichtigt worden. Diese Liste sei auch dem steuerlichen Vertreter in Kopie vorgelegt worden. Da keine Erklärungen zu diesen Listen abgegeben und keine Unterlagen vorgelegt wurden, seien diese Beträge im BP-Bericht dazugerechnet worden, da davon ausgegangen werden musste, dass es sich um oben erwähnte alte Rechnungen handelte.

Im Zuge der Berufung seien anscheinend die Rechnungen seitens der Bw erstmals genauer kontrolliert und nachvollzogen worden. Da darauf hingewiesen worden sei, dass ein Leistungsaustausch nachweisbar sei, wären sowohl die Rechnungen als auch der Nachweis des Leistungsaustausches vorzulegen. Weiters sei es der BP nicht möglich gewesen, den von der Telekom Austria angeforderten Kontoauszug mit dem Lieferantenkonto Telekom Austria der Bw abzustimmen, da die Beträge teilweise nicht übereinstimmten. Von Seiten der Bw wären die abgestimmten Konten mit genauen Erläuterungen vorzulegen.

Verdeckte Gewinnausschüttung Verrechnungskonto G W:

Die vorgelegte Vollmacht der Gesellschafterin G W enthalte folgenden Passus: „ich erteile hiermit A W die Spezialvollmacht in meinem Namen die Belange über meine vorher genannten Geschäftsanteile betreffend Verkaufsverhandlungen bzw. Vertragsverhandlungen zum Verkauf der Bw zu vertreten.“ Die Vollmacht sei mit 23.2.1998 datiert.

Das Verrechnungskonto der Gesellschafterin G W hafte per 31.12.1997 mit S 394.087,71 aus (wobei ein Großteil dieses Betrages bereits seit den 80iger Jahren aushafte), per 31.12.1998 mit S 433.681,81 sowie per 31.12.1999 mit S 771.925,39 aus. Die Klage gegen die Gesellschafterin sei von Seiten der Bw über den gesamten aushaftenden Betrag erst im Jahr 2002 eingebracht worden. Bis dahin gebe es keinerlei Schriftverkehr, aus dem erkennbar wäre, dass versucht worden sei, dieses aushaftende Geld einzufordern.

Schriftliche Vereinbarungen betreffend Entnahmen seien mit den Gesellschaftern nicht getroffen worden. Es sei insbesondere unterlassen worden, wie bei Darlehensgeschäften zwischen Fremden üblich, einen Kreditrahmen, die Fälligkeit der Zinsen, entsprechende Rückzahlungstermine oder entsprechende Sicherheiten zu vereinbaren.

Lt. Ansicht der BP handle es sich bei diesen Forderungen auf den Verrechnungskonten um verdeckte Gewinnausschüttungen und seien diese im Zeitpunkt der Entstehung der KEST zu unterziehen.

Zu den Ausführungen des Urteils des Handelsgerichtes, dass die Rechtsberatung durch die Bw in Auftrag gegeben worden sei und kein Zusammenhang zu einer privaten Veranlassung durch die Gesellschafterin bestehe, wäre anzumerken, dass es bei den Verhandlungen um den Verkauf der Gesellschaftsanteile der Gesellschafter ging.

Anzuführen wäre noch, dass der Geschäftsführer diese Verhandlungen vermutlich nicht ganz uneigennützig gestaltet habe, da in der Zwischenzeit die Tätigkeiten des vorliegenden Unternehmens großteils eingestellt worden seien und diese eingestellten Tätigkeiten von der Firma As I T GesmbH, Adr1 weitergeführt würden. An dieser Gesellschaft sei lt.

Firmenbuchauszug als Gesellschafter die Fa. U I Ty GesmbH (erbringt Dienstleistungen auf dem Gebiet der Informationstechnologie) mit Sitz Y in der Z beteiligt, an der A W wiederum beteiligt sei.

Verdeckte Gewinnausschüttung Verrechnungskonto F SA:

Es sei auf den Sachverhalt sowie auf den Punkt 3 der Stellungnahme sowie auf die Ausführungen im BP-Bericht zu verweisen.

Verrechnungskonto A W:

Es stimme, dass das Einzelunternehmen A W Leistungen im technischen Bereich und der Software erbracht habe und die Räumlichkeiten in Untermiete an die Bw weitervermietet worden sein. Die Leistungen seien auch auf dem Verrechnungskonto W A. Software gebucht worden (in der Bilanz scheine sowohl ein Verrechnungskonto der Firma W A. Software als auch Forderungen an den Geschäftsführer A W auf).

Der Betrag in Höhe von S 150.000,00 sei im Jahr 1997 jedoch nicht auf das Verrechnungskonto W A Software GesmbH sondern auf das Konto Forderungen A W verbucht und vom Geschäftsführer entnommen und für eigene Zwecke verwendet worden. Es sei keine nachvollziehbare Verwendung für das Einzelunternehmen W zu ersehen, da auch dieser Betrag am Verrechnungskonto der Bilanz des Einzelunternehmens W nicht aufscheine.

Der Vollständigkeit halber müsse noch darauf hingewiesen werden, dass der Geschäftsführer faktischer Machthaber der Bw sei und augenscheinlich von den Gesellschaftern keinerlei Einfluss (es gebe unter anderem nicht einmal jährliche Generalversammlungsbeschlüsse) auf seine Geschäftsführertätigkeit genommen worden sei.

Dagegen wird eingewendet:

Vorsteuerabzug K S:

Eine UID-Nummer für sämtliche Unternehmer sei erst ab 1.1.2003 verpflichtend vorgesehen und sei für den Prüfungszeitraum keinesfalls der geeignete Nachweis für die Unternehmereigenschaft.

Herr S habe mehrfach – auch mündlich – seine Unternehmerschaft bestätigt. Auch die Steuernummer sei der Bw von Herrn S mit dem Hinweis mitgeteilt worden, dass unter dieser Steuernummer auch seine Umsatzsteuer abgeführt worden sei. Für die beantragte Zeugeneinvernahme sei daher zwingenderweise dessen tatsächliche Unternehmereigenschaft zu hinterfragen.

Zusammenfassend sei zu diesem Punkt festzuhalten, dass seitens der Bw sämtliche möglichen Schritte eingehalten worden seien, um die Unternehmereigenschaft von K S zu überprüfen. Die Feststellung der BP, wonach eine Überprüfung der Unternehmereigenschaft durch die UID-Nummer erfolgen könne und dass auf den vorgelegten Rechnungen keine UID-Nummer des Gutschriftempfängers enthalten sei, gehe vollkommen ins Leere, da zum gegebenen BP-Zeitraum eine allgemeine UID-Nummerregelung für Unternehmer noch gar nicht gegeben war.

Es sei für die Bw unzumutbar, dass trotz des Setzens sämtlicher – zum damaligen Zeitpunkt – möglicher Schritte zur Überprüfung der Unternehmereigenschaft der Vorsteuerabzug versagt werde. Es handle sich hierbei um eine ungerechtfertigte Überwälzung der Umsatzsteuerzahllast auf die Bw, obwohl Herr S offensichtlich und nachweislich als Unternehmer aufgetreten sei.

Telekom Austria:

Seitens der BP sei eine Liste von Rechnungen der Telekom Austria aufgestellt worden, bei denen es sich nach Ansicht der BP um so genannte „alte Rechnungen“ handle, für die gleichzeitig fehlender Leistungsaustausch unterstellt werde. Sämtliche Eingangsrechnungen der Telekom Austria seien im Rahmen der BP vorgelegen und auf jeder dieser Rechnungen seien die Leistungen der Telekom Austria angeführt. Es sei grundsätzlich davon auszugehen, dass von der Telekom Austria in Rechnung gestellte Leistungen auch tatsächlich durch die Telekom Austria erbracht worden sein.

Der behauptete fehlende Leistungsaustausch sei durch die BP nachzuweisen. Die pauschale Behauptung der BP, es handle sich um Rechnungen ohne zu Grunde liegende Leistungen und die Aufforderung zur Erbringung und Vorlage von Leistungsnachweisen stelle eine unzulässige Beweislastumkehr dar.

Im Rahmen der BP sei eine Liste übergeben worden, in der zu den jeweiligen Rechnungen angegeben sei, um welche Verrechnungsnummer und Kunden es sich handle bzw. ob ein Multianschluss vorgelegen sei. Die zugehörigen Rechnungen seien im Rahmen der BP vorgelegen und hätten eingesehen werden können. Sollte diese Liste und die enthaltenen Erläuterungen ausreichend sein, so sei ein darüber hinausgehender Leistungsnachweis wohl erforderlichenfalls nur mit der Telekom Austria zu erarbeiten. Die angeführte Liste werde diesem Schreiben nochmals beigelegt.

Am Rande sei zu erwähnen, dass seitens der BP bei den betroffenen Rechnungen des Jahres 1999 die ER 2036 in Höhe von € 1.442,92 als Eingangsrechnung betrachtet und für diese der Vorsteuerabzug verwehrt worden sei. Tatsächlich handle es sich um eine Gutschrift (leicht aus der OP-Liste erkennbar), so dass dieser aberkannte Vorsteuerabzug wieder zu berichtigen wäre.

Verdeckte Gewinnausschüttung Verrechnungskonto G W:

Es sei der BP vollinhaltlich Recht zu geben, wenn sie in ihrer Stellungnahme darauf verweise, dass es sich bei den den Rechtsberatungskosten zu Grunde liegenden Verhandlungen um den geplanten Verkauf der Gesellschaftsanteile der Gesellschafter handelte und daher jedenfalls privat veranlasst gewesen seien. Auf Grund dieser eindeutigen privaten Veranlassung sei es selbstverständlich gewesen, dass die damit im Zusammenhang stehenden Auslagen für Rechtsberatungsaufwendungen den Verrechnungskonten der Gesellschafter angelastet worden seien. Weiters habe der Geschäftsführer versucht, die ausgelegten Rechtsberatungsaufwendungen auch im Klagsweg, wieder von den Gesellschaftern zurückzuverlangen. Es sei für den Geschäftsführer sehr überraschend gewesen, dass das Handelsgericht als auch das Oberlandesgericht jegliche private Veranlassung durch die Gesellschafter verneint habe. Diese Betrachtung lasse daher nur den Umkehrschluss zu, dass keine private Veranlassung durch die Gesellschafter gegeben gewesen sei. Jede andere Beurteilung würde im krassen Widerspruch zu den Urteilen stehen.

Vollkommen unverständlich sei die unterschwellige Behauptung, dass der Geschäftsführer die Verkaufsverhandlungen vermutlich auch nicht ganz uneigennützig gestaltet habe. Zum einen sei absolut nicht zu erkennen und auch nicht erläutert, in welchem Zusammenhang diese Behauptung mit der verdeckten Gewinnausschüttung stehen sollte.

Scheinbar werde unterstellt, dass der Geschäftsführer die Verkaufsverhandlungen bewusst behindert und beendet habe. Es gebe eindeutige Nachweise darüber, dass Frau Wasser selbst die Verhandlungen gestoppt habe. Da jedoch kein erkennbarer Zusammenhang zu dem Streitpunkt verdeckte Gewinnausschüttung erkennbar war, seien die Beweise nicht an die BP weitergeleitet worden. Außerdem sei darauf hinzuweisen, dass die damaligen

Verkaufsverhandlungen einen Verkaufspreis von rd. 3 Mio. US\$ zum Gegenstand gehabt hätten, von denen der Geschäftsführer sehr wohl profitiert hätte.

Verdeckte Gewinnausschüttung Verrechnungskonto F SA:

Eine Ergänzung der Berufungsausführungen scheine nicht erforderlich.

Verrechnungskonto A W:

Der Geschäftsführer habe aus eigener Tasche Ausgaben der Gesellschaft finanziert (insbesondere die Klage vor dem Oberlandesgericht, die im Sinne der Bw stattgefunden habe). Sämtliche dieser Auslagen wären der Auszahlung an den Geschäftsführer gegenzurechnen.

Abschließend sei festzuhalten, dass die Behauptung der faktischen Machthaberschaft des Geschäftsführers für die strittige Vorteilszuwendung von keinerlei steuerlicher Bedeutung sei. Außerdem sei die BP bereits im Rahmen des BP-Verfahrens darauf hingewiesen worden, dass auf Grund der mittlerweile erfolgten Scheidung des Geschäftsführers von der Gesellschafterin sämtliche Versuche, Generalversammlungsbeschlüsse zu erzielen, von der Gesellschafterin unterbunden bzw. blockiert worden seien. Vom Nichtvorliegen von Beschlüssen sei daher nicht auf eine behauptete faktische Machthaberschaft sondern vielmehr auf die fehlende Bereitschaft der Gesellschafterin zur Durchführung von Generalversammlungen und dem Treffen von Beschlüssen zu schließen.

Am 24.5.2004 wurde der Umsatzsteuerbescheid 2000 erlassen, wobei die Veranlagung entsprechend der eingereichten Erklärung erfolgt ist.

Am 27.4.2006 wurde der Umsatzsteuerbescheid 2001 erlassen, wobei die Besteuerungsgrundlagen mangels Abgabe von Steuererklärungen im Schätzungswege ermittelt wurden.

In der am 10. September 2009 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde vom ehemaligen Geschäftsführer W eingewendet, dass die Behauptung der BP, der Geschäftsführer sei faktischer Machthaber der Bw gewesen, nicht zutreffe. Tatsächlich sei G W, die während des gesamten Prüfungszeitraumes die Buchhaltung geführt habe, Machthaberin gewesen.

Zu den einzelnen Berufungspunkten wurde ergänzend ausgeführt:

1. Vorsteuerabzug K S: Seitens des Finanzamtes wird die Unternehmereigenschaft des K S als erwiesen angenommen.

2. Telecom: Vom steuerlichen Vertreter wird vorgebracht, dass in Erfüllung eines Ergänzungsersuchens des Finanzamtes eine Aufstellung betreffend Eingangsrechnungen der Telecom übermittelt wurden; aus diesen Eingangsrechnungen ist ersichtlich, dass ein Leistungsaustausch zwischen der Bw. und der Fa. Telecom stattgefunden hat, darüber hinaus wird seitens des steuerlichen Vertreters darauf hingewiesen, dass es sich bei der Telecom um eines der größten Unternehmen Österreichs handelt. Insoweit ist nicht einsichtig, dass ein Konzern, wie die Telecom, Rechnungen ausgestellt hat, denen kein Leistungsaustausch zu Grunde liegen soll. Der Geschäftsführer wendet ergänzend ein, dass bereits die Zurverfügungstellung der Leitungen als Leistung anzusehen ist. Differenzen hat es lediglich gegeben, wenn die Rechnungen den Kündigungszeitpunkt bzw. den Zeitpunkt der Freischaltung nicht berücksichtigt haben. Ein allfälliger Überhang wurde jedenfalls durch Ausstellung von Gutschriften berücksichtigt.

Seitens des Finanzamtes, Frau Galavics-Kelemen, wird eingewendet, dass ein Vergleich der von der Fa. Telecom übermittelten Aufstellung mit dem Lieferantenkonto der Bw. eine Differenz ergeben hat, die auch über Nachfragen der BP nicht aufgeklärt werden konnte. Es war auch nicht nachvollziehbar, ob die auf dem Konto ausgewiesenen offenen Beträge tatsächlich jene sind, die auch auf der Aufstellung der Telecom als unberichtigt aushaften. Auf Grund der nicht aufgeklärten betraglichen Differenzen ist jedenfalls die Schätzungsberechtigung der Abgabenbehörde gegeben.

Steuerlicher Vertreter führt dazu aus, dass auch seitens der Bw. nicht möglich ist, die festgestellte Differenz aufzuklären. Jedenfalls ist eine Schätzung hinsichtlich der gesamten Höhe der Eingangsrechnungen nicht zulässig.

Vom Referenten werden die im Jahr 1999 offenen Rechnungen lt. lt. Buchhaltung, (S 50.843,60 bereits unter Berücksichtigung einer Gutschrift die fälschlicher Weise seitens des Finanzamtes als Eingangsrechnung berücksichtigt wurde) bzw. lt. Telecom (S 10.611,63) vorgehalten.

Nach Erörterung der Sach- und Rechtslage wird von den Parteien einvernehmlich festgehalten, dass gegen die Kürzung der Vorsteuer im Ausmaß von ATS 6.721,79, errechnet aus der festgestellten Differenz in Höhe von S 40.331,97 im Jahr 1999 keine Einwendungen bestehen.

3. Verdeckte Gewinnausschüttung, Verrechnungskonto G W:

Steuerlicher Vertreter bringt - das bisherigen Vorbringen ergänzend - vor:

Während des Prüfungszeitraumes fungierten G W und die F als Gesellschafter der Bw. Diese beiden Gesellschafter haben dem Geschäftsführer den Auftrag erteilt, über den Verkauf ihrer Gesellschaftsanteile zu verhandeln. Im Zusammenhang mit diesen Verkaufsabsichten sind Rechtsanwaltskosten angefallen, welche steuerlich keine Betriebsausgaben darstellen, sondern Anschaffungskosten einer Beteiligung. Aus unternehmensrechtlicher Sicht handelt es sich bei diesen Aufwendungen um Betriebsausgaben. Hinsichtlich der steuerlichen Erfassung in der Buchhaltung gibt es daher zwei Möglichkeiten: nämlich entweder die Erfassung als Betriebsausgabe oder aber die Belastung auf dem Verrechnungskonto der Gesellschafter. Zwischen den Gesellschaftern und dem Geschäftsführer war vereinbart, dass die Gesellschafter die angefallenen Aufwendungen zu tragen haben. In Anbetracht dessen erfolgte die Erfassung der Aufwendungen auf dem Verrechnungskonto zu Recht. In der Folge wurde die Forderung seitens der Bw. zivilrechtlich eingeklagt und die Klage vom Handelsgericht Wien abgewiesen. Dieses Urteil führt dazu, dass die Forderung der Gesellschaft abzuschreiben ist. Da jedoch zum Zeitpunkt der Verbuchung der Forderung diese noch nicht uneinbringlich war, konnte auch eine Abschreibung nicht erfolgen. Im Hinblick darauf, dass der Geschäftsführer nicht – wie vom Finanzamt festgestellt wurde – faktischer Machthaber war, ist der Ansatz einer verdeckten Gewinnausschüttung gar nicht möglich.

Hingewiesen wird abschließend nochmals darauf, dass im Rechnungswesen der Bw. der vorliegende Sachverhalt vollständig erfasst und aus damaliger und heutiger Sicht steuerlich richtig behandelt wurde.

Seitens des Geschäftsführers wird zum Vorwurf in der Stellungnahme zur Berufung, wonach der Geschäftsführer die Verhandlungen nicht ganz uneigennützig gestaltet habe und in der Zwischenzeit die Tätigkeiten eingestellt worden seien, eingewendet, dass die Bw. die Tätigkeit erst ca. 3 Jahre nach Abschluss der Verkaufsverhandlungen beendet hat. Davon abgesehen, hätte auch ein „eigennütziges Handeln“ des Geschäftsführers keine andere steuerliche Behandlung des Sachverhaltes zur Folge gehabt.

Die Betriebsprüferin führt dazu aus, dass an der Fa. As GesmbH (Anm. auf welche die für die Geschäftstätigkeit „Telefondienste“ notwendige Konzession unentgeltlich übertragen wurde) Herr A W als Gesellschafter beteiligt ist.

Weiters wird seitens der Betriebsprüferin eingewendet, dass G W lediglich bis Mitte 1998 für die Buchhaltung des Unternehmens zuständig war, danach wurde ein fremder Buchhalter eingestellt.

Der Vertreter des Finanzamtes verweist darauf, dass hinsichtlich dieses Streitpunktes zwischen den Aufwendungen für die Rechtsberatung (betrifft das Jahr 1999) und jenen

Beträgen, die in den Jahren 1997 und 1998 auf dem Verrechnungskonto der G W aushaften zu differenzieren ist. Bei den Beträgen des Jahres 1997 und 1998 handelt es sich um Darlehen, die als verdeckte Gewinnausschüttung zu behandeln sind, weil es keinerlei diesbezügliche Vereinbarungen gibt. Hinsichtlich der Rechtsanwaltskosten wird darauf hingewiesen, dass einerseits behauptet wurde, dass es sich dabei nicht um ein Darlehen gehandelt hat, andererseits erfolgte aber die steuerliche Verbuchung sehr wohl als Darlehen. Da auch diesbezüglich keinerlei Vereinbarungen vorgelegt wurden, aus denen die Fremdüblichkeit ersichtlich wäre, wie etwa Rückzahlungsvereinbarung, Sicherheiten etc., erfolgte auch diesbezüglich die Behandlung als verdeckte Gewinnausschüttung zu Recht. Dazu kommt, dass offensichtlich G W der Zuzahlung dieses Darlehens nicht widersprochen hat. Weiters fällt auf, dass nur die Forderungen der Frau W zivilrechtlich eingeklagt wurden, nicht jedoch jene der Firma F. Aus damaliger Sicht wurden jedenfalls die Aufwendungen für die Rechtsberatung als Darlehen der Gesellschaft an die Gesellschafter behandelt.

Steuerlicher Vertreter wendet dazu ein, dass seitens des Finanzamtes die Zurverfügungstellung des strittigen Betrages in ein Darlehen umqualifiziert wird. Bis zum heutigen Zeitpunkt ist der Aktenlage nicht zu entnehmen, dass seitens des Finanzamtes diese Beträge als Darlehen qualifiziert wurden. Es wurden auch keinerlei Nachweise hinsichtlich zu Grunde liegender Vereinbarungen betreffend ein Darlehen abverlangt.

Finanzamtesvertreter verweist auf das Urteil des Handelsgerichtes Wien, aus welchem eindeutig hervorgeht, dass es sich bei den eingeforderten Beträgen um ein Darlehen gehandelt hat, aus dem eindeutig hervorgeht, dass es sich aus der Sicht der Bw. um ein Darlehen gehandelt hat.

Steuerlicher Vertreter verweist auf Seite 7 des erwähnten Urteils, wonach hervorgeht, dass das Gericht einerseits von der Rückzahlung eines Darlehens, andererseits von den Anwaltskosten im Zusammenhang mit den Vertragsverhandlungen ausgeht.

Finanzamtsvertreter: Selbst wenn es sich nicht um ein Darlehen gehandelt haben sollte, sondern die Gesellschaft die Beträge für die Rechtsanwaltsaufwendungen den Gesellschaftern vorgestreckt hat, wäre die Vorlage entsprechender Vereinbarungen notwendig gewesen.

Steuerlicher Vertreter wendet ein: Da es sich betriebswirtschaftlich um Aufwand handelt, ist der Ansatz einer verdeckten Gewinnausschüttung nicht zwingend erforderlich.

Gegen die Firma Fiduciaria wurde deshalb keine Klage auf Rückzahlung eingebracht, weil Herr A W die Forderung der Firma bezahlt hat.

Betriebsprüferin wendet ein, dass die Bezahlung der Forderung der Firma F erst im Jahr 2002, also nach Ankündigung der Betriebsprüfung, erfolgt ist.

5. Verrechnungskonto A W:

Diesbezüglich besteht Einvernehmen darüber, dass die Frage, ob A W Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit aus seiner von der Betriebsprüfung unterstellten faktischen Machthaberschaft zugeflossen sind, im Einkommensteuerverfahren des Herrn W zu prüfen sein wird.

Über die Berufung wurde erwogen:

Vorsteuerabzug:

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

Ein Vorsteuerabzug erfordert somit in sachlicher Hinsicht die Ausführung eines Umsatzes durch andere Unternehmer für das Unternehmen.

K S:

Im Zuge des Berufungsverfahrens wurde K S als Zeuge einvernommen. Anlässlich dieser Befragung hat der Zeuge angegeben, dass er mit der Ausstellung von Gutschriften einverstanden gewesen sei und die Einnahmen bis einschließlich des Jahres 1997 im Rahmen seines Trachtengeschäftes erfasst worden seien. Nach Übergabe des Trachtengeschäftes an seine Ehegattin seien die in den Jahren 1998 und 1999 von der Bw. ausgestellten Gutschriften unter der Steuernummer seiner Ehefrau erfasst worden.

Eine Überprüfung der Aussage des Zeugen ergab, dass sämtliche von der BP festgestellten Beträge der Jahre 1997 bis 1999 in den genannten Umsatzsteuererklärungen vollständig enthalten sind.

Da sohin einerseits die Umsatzsteuer nachweislich an das Finanzamt abgeführt wurde und andererseits an der Unternehmereigenschaft des Rechnungsausstellers keine Zweifel bestehen, ist der beantragte Vorsteuerabzug zu gewähren. Gleichzeitig ist der Gewinn um diese Beträge zu erhöhen, da durch die BP die nichtabziehbaren Vorsteuern als Betriebsausgaben gewährt wurden.

Die Unternehmereigenschaft des K S wurde im Übrigen im Rahmen der mündlichen Berufungsverhandlung auch seitens des Finanzamtes außer Streit gestellt.

Die abziehbaren Vorsteuern und der Gewinn sind wie folgt zu erhöhen:

1997	1998	1999
12.381,85	7.515,81	1.038,63

Telekom:

Vorweg ist festzuhalten, dass nach Vorhalt der im Jahr 1999 offenen Rechnungen lt.

Buchhaltung der Bw. in Höhe von S 50.843,60 (unter Berücksichtigung einer Gutschrift, die fälschlicher Weise seitens des Finanzamtes als Eingangsrechnung berücksichtigt wurde) bzw.

lt. Aufstellung der Fa. Telecom in Höhe von S 10.611,63 die Parteien im Zuge der mündlichen Berufungsverhandlung einvernehmlich festgelegt haben, dass im Jahr 1999 die zu kürzende Vorsteuer S 6.721,79 (errechnet aus der festgestellten Differenz iHv brutto S 40.231,97 (netto S 33.609,95)) beträgt.

Um diesen Betrag ist der Gewinn im Jahr 1999 zu erhöhen. Von der BP wurde die nichtabziehbare Vorsteuer im Jahr 1997 anstatt im Jahr 1999 berücksichtigt, was durch die Berufungsentscheidung richtig zu stellen war.

Die BP ging auf Grund von nicht bezahlten Rechnungen davon aus, dass hinsichtlich der in Rechnung gestellten Leitungen ein Leistungsaustausch zwischen der Bw. und der Fa. Telekom nicht stattgefunden hat und stützte diese Feststellung weiters darauf, dass die nicht bezahlten Rechnungen nicht mehr verwendete bzw. bereits stillgelegte Standleitungen betroffen haben.

Dazu ist auszuführen, dass der Umstand, dass Rechnungen nicht bezahlt wurden, einen Leistungsaustausch nicht notwendigerweise ausschließt.

Weiters darf nicht übersehen werden, dass mit den betroffenen Rechnungen nicht – wie im BP-Bericht festgehalten ist - ausschließlich Standleitungen in Rechnungen gestellt wurden, vielmehr wurden auch sog. Multianschlüsse verrechnet.

Daher kann nach Ansicht des erkennenden Senates die in diesem Zusammenhang getätigte Aussage des Geschäftsführers, wonach nicht genutzte Standleitungen von der Fa. Telekom verrechnet wurden, auch nicht dahingehend ausgelegt werden, dass **mit sämtlichen** noch offenen Rechnungen stillgelegte Standleitungen in Rechnung gestellt wurden.

Die Abgabenbehörde hat gemäß § 167 Abs. 2 BAO unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende

Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (VwGH 25.4.1996, 95/16/0244; 19.2.2002, 98/14/0213; 9.9.2004, 99/15/0250).

In Ansehung obiger Ausführungen kommt der Senat 1 in freier Beweiswürdigung zu dem Ergebnis, dass die Feststellung der BP, den offenen Rechnungen der Jahre 1999 bis 2001 liege ein Leistungsaustausch nicht zu Grunde, nicht verifiziert werden konnte.

Zu den von der BP festgestellten Differenzen zwischen den nicht bezahlten Rechnungen lt. Lieferantenkonto der Bw. und lt. der von der Fa. Telekom übermittelten Aufstellung ist festzuhalten:

Die diesbezüglichen Ausführungen des ehemaligen Geschäftsführers in der mündlichen Verhandlung, dass es Differenzen insbesondere dann gegeben habe, wenn die Rechnungen den Kündigungszeitpunkt bzw. den Zeitpunkt der Freischaltung der Leitungen nicht berücksichtigt hätten, sind grundsätzlich glaubwürdig und nachvollziehbar. Auch die Tatsache, dass im Streitzeitraum tatsächlich (teilweise) Gutschriften seitens der Telekom erfolgt sind, steht mit dem Vorbringen, dass bei Vorliegen eines derartigen Fehlers die zu Unrecht vorgeschriebenen Beträge wieder gutgeschrieben wurden, im Einklang. Dem Berufungsbegehren war daher in diesem Punkt stattzugeben.

Da die Veranlagung im Jahr 2000 erklärungskgemäß erfolgt ist und die Vorsteuerkürzungen lt. BP- Bericht im Jahresbescheid nicht berücksichtigt wurden, war die Berufung insoweit gem. § 274 BAO als gegenstandslos zu erklären.

Im Jahr 2001 war dem Berufungsbegehren insoweit Folge zu geben.

Verdeckte Gewinnausschüttung Verrechnungskonto G W:

Verdeckte Ausschüttungen sind alle außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung gelegenen Zuwendungen einer Körperschaft an Anteilshaber, die das Einkommen der Körperschaft vermindern und ihre Wurzel in der Anteilshaberschaft haben (VwGH 30. Mai 2001, 99/13/0024). Offene wie verdeckte Gewinnausschüttungen setzen definitionsgemäß eine Vorteilszuwendung einer Körperschaft an eine Person mit Gesellschafterstellung voraus. Für die Beurteilung eines Sachverhaltes als verdeckte Ausschüttung ist somit u.a.

Voraussetzung, dass einem Anteilshaber ein Vermögensvorteil aus gesellschaftsrechtlicher Veranlassung zugewendet wird (vgl. VwGH 15.7.1998, 96/13/0039).

Von einer solchen Zuwendung an einen Anteilshaber und einer daraus folgenden verdeckten Ausschüttung ging die BP hinsichtlich der laut Buchhaltung der Gesellschafterin G W in den Jahren 1997 bis 1999 zugeflossenen Beträgen aus.

Unbestritten ist, dass die betreffenden Beträge am Verrechnungskonto der Gesellschafterin unberichtigt aushafteten.

Hinsichtlich der aus den Jahren 1997 und 1998 stammenden Beträge iHv insgesamt S 85.500,50 wird vorgebracht, dass es sich dabei um Entnahmen handelt, die ohne Wissen des Geschäftsführers getätigt wurden und diesem erst später zur Kenntnis gelangt sind.

Dazu ist auszuführen, dass nach Auffassung des Senates 1 dieses Vorbringen eine reine Schutzbehauptung darstellt. Es widerspricht den Erfahrungen des täglichen Lebens wie auch den Sorgfaltspflichten eines ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsführers (nach § 25 Abs 1 GmbHG sind die Geschäftsführer der Gesellschaft gegenüber verpflichtet, bei ihrer Geschäftsführung die Sorgfalt eines ordentlichen Geschäftsmanns anzuwenden), dass ein Gesellschafter über Jahre Entnahmen tätigt, ohne dass der Geschäftsführer Kenntnis davon erlangt. Dazu kommt, dass von Seiten der Bw. die entnommenen Beträge erst im Jahr 2002 zivilrechtlich eingeklagt wurden (was wiederum im Lichte des damaligen Naheverhältnisses zwischen der Gesellschafterin und dem Geschäftsführer nachvollziehbar erscheint). Dem Vorbringen, die Beträge seien bereits vor Einbringung der Klage beim Handelsgericht Wien von der Bw. eingefordert worden, ist entgegenzuhalten, dass diesbezügliche Nachweise nicht erbracht wurden.

Daher ist im gegenständlichen Fall von Entnahmen, deren Rechtsgrundlage nicht nachgewiesen wurde, auszugehen.

Der Verwaltungsgerichtshof vertritt in ständiger Rechtsprechung (vgl. etwa das Erkenntnis vom 4.3.2009, 2004/15/0135, 0136) die Auffassung, dass bei Entnahmen eines Gesellschafters aus dem Gesellschaftsvermögen, die auf keinen einwandfrei nachgewiesenen zivilrechtlich tragenden Rechtsgrund zurückgeführt werden können, es das Naheverhältnis zwischen dem Gesellschafter und der GesmbH gebietet, die behaupteten Vereinbarungen an jenen Kriterien zu messen, welche für die Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen entwickelt wurden. Die Vereinbarung muss demnach nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und zwischen Fremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen werden. Diese Kriterien haben - so die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes - ihre Bedeutung im Rahmen der Beweiswürdigung.

In Bezug auf die am Verrechnungskonto festgehaltenen Zahlungen der Kapitalgesellschaft hat demnach die Abgabenbehörde auf der Sachverhaltsebene die Feststellung zu treffen, ob eine ernst gemeinte Rückzahlungsverpflichtung besteht. Dabei ist auf das Gesamtbild der Verhältnisse des jeweiligen Falles abzustellen. Wesentliche Bedeutung kommt dem Umstand zu, ob die Gestaltung einem Fremdvergleich standhält.

Im Hinblick auf das Fehlen jeglicher Vereinbarungen erfolgte diesbezüglich die Annahme einer verdeckten Ausschüttung zu Recht.

Der restliche auf das Jahr 1999 zurechenbare Betrag iHv S 320..426,58 betrifft laut Angaben in der Berufung und in der mündlichen Berufungsverhandlung Rechtsanwaltskosten, die im Zusammenhang mit der geplanten Veräußerung der Anteile der Gesellschafterin an der GmbH angefallen sind.

Weiters wird ausgeführt, auf Grund eines Urteils des Handelsgerichtes Wien sei festgestellt worden, dass die Zahlung der Rechtsberatungsaufwendungen nicht im Interesse der Gesellschafterin G W erfolgt sei und somit auf Grund der Ausführungen des Urteils keine verdeckte Gewinnausschüttung vorliegen könne. Vielmehr wären die betreffenden Beträge als Betriebsausgabe zu berücksichtigen.

Der Berufungssenat kommt in freier Beweiswürdigung gem. § 167 BAO zu dem Ergebnis, dass im zu beurteilenden Fall eine „Darlehensgewährung“ vorliegt; geht doch die Bw. nachweislich in der Klage an das Handelsgericht Wien selbst davon aus, dass sie der Gesellschafterin ein Darlehen „*vorgeschossen*“ habe, damit diese die Rechtsanwaltskosten tragen könne (Pkt 3.2. *„Die Klägerin gewährte der Beklagten vor vielen Jahren ein Darlehen, das mit ATS 431.000,00 (= € 31.322,00) unberichtigt aushaftet“*). Es ist nicht zu übersehen, dass das im Zusammenhang mit den angefallenen Rechtsberatungsaufwendungen erstattete Vorbringen der Bw. durchaus widersprüchlich ist. Einerseits wird in der Berufung und in der Berufungsverhandlung eine Darlehensgewährung nie erwähnt bzw. eine solche in Abrede gestellt, andererseits geht aus der Klageschrift unmissverständlich hervor, dass hinsichtlich der auf dem Verrechnungskonto aushaftenden Beträge die Rückzahlung eines Darlehens begehrt wird. Angesichts dessen scheint das Berufungsvorbringen einzig und allein darauf ausgerichtet zu sein, die mit dem Ansatz einer verdeckten Ausschüttung verbundenen steuerlichen Folgen hintanzuhalten.

Ist aber vom Vorliegen eines Darlehens auszugehen, muss die zu Grunde liegende Vereinbarung – wie bereits ausgeführt - nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und zwischen Fremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen werden

Wesentliche Merkmale eines Darlehensvertrages stellen Vereinbarungen über die Höhe, die Zinsen, die Laufzeit, Höhe und Beginn der Rückzahlungen dar. Diese Vereinbarungen wurden im gegenständlichen Fall nicht getroffen. Es ist somit kein eindeutiger, klarer und jeden Zweifel ausschließender Inhalt zu erkennen. Derartige Darlehen hätte die Bw außenstehenden

Dritten sicherlich nicht gewährt. Außerdem fehlt es an der erforderlichen Publizität, da die Darlehen lediglich auf dem Verrechnungskonto in der Buchhaltung der Bw aufscheinen.

Auch kann nicht unberücksichtigt bleiben, dass seitens der Bw bis zur Einbringung der Klage im Jahr 2002 keine der Abgabenbehörde gegenüber nachgewiesenen Schritte zur Einbringung gesetzt wurden. Auch dieser Umstand spricht gegen die Fremdüblichkeit.

Aber selbst wenn man im Hinblick auf die Ausführungen der Bw. zu der Auffassung gelangt, dass kein Darlehen gewährt wurde, kommt man zu dem Schluss, dass eine Zuwendung ohne konkrete Rückzahlungsverpflichtung an die Gesellschafterin vorliegt. Da Unterlagen nicht vorgelegt wurden, kann es letztendlich dahingestellt bleiben, ob eine Darlehensgewährung oder eine Vorteilszuwendung ohne Rechtsgrund vorliegt.

Der Einwand in der mündlichen Verhandlung, der Ansatz einer verdeckten Gewinnausschüttung sei schon deshalb nicht möglich, da A W als Geschäftsführer nicht faktischer Machthaber der Bw war, muss schon deshalb ins Leere gehen, da es für eine verdeckte Gewinnausschüttung an eine Gesellschafterin wohl nicht darauf ankommen kann, ob der Geschäftsführer faktischer Machthaber ist. Entscheidend für das Vorliegen einer verdeckten Gewinnausschüttung ist einzig und allein, ob die Vorteile der Gesellschafterin zugeflossen sind oder nicht.

Verdeckte Gewinnausschüttung Verrechnungskonto F SA:

Hinsichtlich Rechtsberatungskosten ist auf die Ausführungen zum vorigen Punkt zu verweisen. Bezüglich dieser Zuwendungen besteht der Unterschied zum vorigen Punkt aber darin, dass gegen die Gesellschafterin keine Klage auf Rückzahlung eingebracht wurde. Dies ist ein weiteres Indiz dafür, dass von vornherein nicht geplant war, diese Zuwendungen zurückzuzahlen.

Weiters unterscheidet sich dieser Punkt vom vorigen auch dadurch, dass angeblich eine Rückzahlung erfolgt sein sollte.

Tatsache ist, dass am 2.4.2002 auf das Verrechnungskonto der Gesellschafterin der Betrag in Höhe von 25.000,00 € überwiesen wurde. Diese Überweisung erfolgte aber nicht durch die Gesellschafterin, sondern durch die A W Computer-Forschung-Systemanalyse. Dieser Umstand lässt den Schluss zu, dass die Forderung an die Gesellschafterin noch immer besteht, da eine Rückzahlung nicht erfolgt ist.

Auch wird in der Berufung darauf hingewiesen, dass die Einzahlung aus Liquiditätsgründen erfolgt ist. Auch dieser Umstand spricht gegen eine Rückzahlung der Zuwendung durch die Gesellschafterin.

Verrechnungskonto A W:

Auch in der Berufung wird nicht bestritten, dass A W den Betrag in Höhe von S 150.000,00 im Jahr 1997 entnommen hat.

In der mündlichen Verhandlung wurde ausgeführt, dass die Frage, ob A W faktischer Machthaber der Bw war und dementsprechend die Entnahmen Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit darstellen, im Berufungsverfahren betreffend Einkommensteuer zu klären ist.

Zu dieser Ansicht gelangt auch der Senat, weshalb auf diesen Punkt in diesem Zusammenhang nicht weiter eingegangen werden muss.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Die abziehbare Vorsteuer errechnet sich wie folgt:

	1997	1998	1999	2001
It. angef. Bescheid	1.936.709,37	6.307.195,57	6.091.340,26	1.995.243,50
Vorsteuer S	12.381,85	7.515,81	1.038,63	---
Telekom Vorsteuer	15.092,39	---	-6.721,79	52657,31
Vorsteuer lt. BE	1.964.183,61	6.314.711,38	6.085.657,10	2.047.900,81

Der Gewinn errechnet sich wie folgt:

	1997	1998	1999
It. angef. Bescheide	300.672,61	-3.295.644,98	799.610,26
Vorsteuer S	12.381,85	7.515,81	1.038,63
Telekom lt. BP	---	---	-75.641,00
Gewinnerhöhung lt. BE	---	---	33.609,95
lt. BE	313.054,46	-3.288.129,17	758.617,84

Beilagen: 7 Berechnungsblätter

Wien, am 22. September 2009