



GZ. RV/0722-W/10,  
RV/0721-W/10,  
RV/0720-W/10,  
RV/0719-W/10,  
RV/0718-W/10,

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Dr. Christian Lenneis und die weiteren Mitglieder ADir. Silvia Gebhart, Mag. Belinda Maria Eder und Felicitas Seebach im Beisein der Schriftführerin Monika Holub über die Berufung der F-GmbH, K., R-Straße, vertreten durch Bonafide Treuhand & Revisions GmbH, 1090 Wien, Berggasse 10/14, gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg, vertreten durch Dr. Harald Landl, betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer für die Jahre 2005 bis 2007, Wiederaufnahme betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer für die Jahre 2005 und 2006, Haftungs- und Abgabenbescheide 2005 bis 2007 nach der am 1. Juni 2010 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Entscheidungsgründe

Bei der berufungswerbenden GmbH (idF: Bw.) fand eine die Streitjahre umfassende Außenprüfung statt. Aus dem Betriebsprüfungsbericht sind folgende entscheidungsrelevanten Feststellungen zu entnehmen:

#### „Tz. 2 Vorsteuerkürzungen

#### Pkt. a: Fehlender Name auf Eingangsrechnung über € 150,00

In den Betriebsausgaben (Kto. 400: Aufwand Projekt P.) sind Eingangsrechnungen mit einem Gesamtbetrag von je über € 150,00, die den Namen und die Anschrift des Abnehmers gem. § 11 UStG.

nicht enthalten, verbucht. Von dieser Rechnung wurde ein Vorsteuerabzug geltend gemacht. Der gewährten Möglichkeit diese Rechnungen durch den Aussteller dahingehend berichtigten zu lassen, um den Erfordernissen des § 11 UStG gerecht zu werden, wurde nicht nachgekommen. Die hierfür in Abzug gebrachten Vorsteuern konnten daher nicht anerkannt werden.

Die Vorsteuerkürzungen betragen wie folgt:

2005:	969,27
2006:	2.127,71
2007:	4.030,35

Diese Beträge stellen einen zusätzlichen Aufwand dar.

**Pkt. b: Fehlende UID-Nr. auf Eingangsrechnungen:**

2005 ist auf zwei Eingangsrechnungen über Fremdleistungen keine UID-Nr. angeführt. Die in Abzug gebrachten Vorsteuern von € 400,00 sind daher nicht abzugsfähig und werden zum Aufwand.

**Tz. 3 Verd. Ausschüttungen**

**1.) Private Aufwendungen**

In den Betriebsausgaben sind Kosten enthalten, die der Privatsphäre der Gesellschafter zuzurechnen sind, enthalten. Diese von der GmbH bezahlten Anschaffungen bzw. Kosten stellen verdeckte Ausschüttungen dar.

	2005	2006	2007
a) Diverse Eingangsrechnungen, die auf Hr. <b>F.</b> bzw. Fr. <b>D.</b> lauten, netto			3.873,78
Vorsteuer			774,76
b) Wäschetrockner, netto			415,83
Vorsteuer			83,17
c) Küchenwaage, etc., netto			186,61
Vorsteuer			37,32
d) Dia-Projector + Film, netto	359,85		
Vorsteuer	71,97		
e) Reifen f. Privatauto, brutto		474,--	
f) Fahrradträger f. Auto, netto		165,83	
Vorsteuer		33,17	
g) Leinentischwäsche, netto			117,75
Vorsteuer			22,95
h) Gartenbank, Rechnung lautet auf Hr. <b>F.</b> , netto		1036,67	
Vorsteuer		207,33	
i) Bewirtungskosten (Gasthausrechnungen) netto	1.629,65	2.060,71	
Vorsteuer	<u>220,35</u>	<u>289,29</u>	
verd. Ausschüttungen gesamt, netto	1.989,50	3.737,21	4.590,97
= Erhöhung d. KöSt-Bemessungsgrundlage			

Kürzung Vorsteuer, gesamt	<u>292,32</u>	<u>529,79</u>	<u>918,20</u>
verd. Ausschüttungen, brutto	2.281,82	4.267,--	5.509,17
= KeSt-Bemessungsgrundlage			

## 2.) Zu niedrige Miete

Die Miete für den Gesellschafter-Geschäftsführer F. E., für die von diesem gemietete Wohnung in der F. R.-Straße., wurde im Jahr 2006 nicht der Wertanpassung wie bei den anderen Mietern unterzogen. Die Miete ist daher im Zuge der BP um 8,287% (= die Erhöhung des VP-Index 96 von 10/2001 bis 312006) zu erhöhen.

Das sind für 4-12/2006, netto 677,52 + 10% Ust v. 67,75  
 1-12/2007, netto 903,36 + 10% USt v. 90,34

Diese Mieterhöhung stellt eine verd. Ausschüttung dar.

Die KeSt. von diesen verd. Ausschüttungen It. BP wird von der GmbH. übernommen.

<b>KeSt.-Berechnung</b>	<b>2005</b>	<b>2006</b>	<b>2007</b>
verd. Ausschüttungen lt. Pkt. 1, brutto	2.281,82	4.267,00	5.509,17
verd. Ausschüttung lt. Pkt. 2, brutto		745,27	993,70
verd. Ausschüttungen gesamt, brutto	2.281,82	5.012,27	6.502,87
Übernommene KeSt.	760,60	1.670,75	2.167,61
Bemessungsgrundlage für KeSt	3.042,42	6.683,02	8.670,48
<b>davon 25% KeSt.</b>	<b>760,60</b>	<b>1.670,75</b>	<b>2.167,61</b>

## TZ.4 Repras-Tangente PKW

2007 ist von den Kosten des PKW Audi A6 gem. § 20 EStG eine Repräsentationstangente in der Höhe von € 698,76 auszuscheiden.“

Bezüglich der Wiederaufnahme des Verfahrens nach § 303 Abs. 4 BAO betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer für die Jahre (richtig) 2005 und 2006 verweist der Bericht u.a. auf die Tz 2 und 3. Als Begründung wird ausgeführt:

„Die Wiederaufnahme erfolgte unter Bedachtnahme auf das Ergebnis der durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung und der sich daraus ergebenden Gesamtauswirkung. Im vorliegenden Fall können die steuerlichen Auswirkungen nicht als geringfügig angesehen werden. Bei der im Sinne des § 20 BAO vorgenommenen Interessensabwägung war dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit (Parteiinteresse an der Rechtskraft) einzuräumen.“

Die Bw. erhab gegen die auf Grund der Prüfungsfeststellungen erlassenen Bescheide mit folgender Begründung Berufung:

- „1) Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 2005
- 2) Umsatzsteuerbescheid 2005
- 3) Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer 2005
- 4) Körperschaftsteuerbescheid 2005
- 5) Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 2006
- 6) Umsatzsteuerbescheid 2006
- 7) Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer 2006

- 
- 8) Körperschaftsteuerbescheid 2006  
 9) Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheid 2007  
 10) Haftungsbescheide 2005, 2006 und 2007

sämtliche vom 20.11.2009, zugestellt am 23.11.2009 und begründen das Rechtsmittel wie folgt.

Da die Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens keinerlei sachgerechte Begründung enthalten, sind sie allein schon deswegen rechtswidrig, da nach unserem Verständnis auch keinerlei Wiederaufnahmsgründe vorliegen, denn der Sachverhalt war ohnedies in den Steuererklärungen entsprechend dargelegt.

Die Finanzbehörde hat es verabsäumt, in den bekämpften Bescheiden eine dem Gesetz entsprechende Begründung für die Wiederaufnahme einerseits sowie die daran anschließende Ermessensübung andererseits zu geben.

Wir beantragen daher die Aufhebung sämtlicher Wiederaufnahmsbescheide.

Vorsorglich bringen wir bezüglich der abgeleiteten Sachbescheide nachstehende Begründung vor.

Aus Zwecken der Verfahrensökonomie folgen wir der Reihenfolge des Betriebsprüfungsberichtes vom 19.11.2009.

*ad TZ 2*

Vorerst ist zu bemängeln, dass die genaue Auflistung der in Frage stehenden Rechnungen nicht erfolgt ist und im Übrigen ein Verstoß gegen die Erfahrungen des täglichen Lebens und die Denkgesetze deswegen vorliegt, weil es bei Kleinbetragsrechnungen, insbesondere beim Ankauf von Materialien in Supermärkten, nicht ohne weiteres möglich ist, eine Adressierung zu erhalten.

*ad TZ 3 verdeckte Ausschüttungen*

Die unter den Positionen b), c) und e) angeführten Gegenstände, welche angeblich nicht dem Betrieb dienen sollen, sind sehr wohl betrieblich notwendig, da, wie der Finanzbehörde ohnedies bekannt ist, eine Vermietung stattfindet.

*ad Punkt 2) zu niedrige Miete*

Die Mieterhöhung betreffend die Gesellschaft Ing. E. F. wurde deswegen nicht vorgenommen - dies wurde auch dem Betriebsprüfungsorgan bereits erläutert - weil dieser im Gegenzug diverse Verwaltungsmaßnahmen für unsere Gesellschaft vorgenommen hat, für welche wir höchstwahrscheinlich höhere Aufwendungen gehabt hätten, sodass es nicht sachgerecht erscheint, diese Beträge als verdeckte Ausschüttung anzusehen.

*ad TZ 4*

Hier ist keine genaue Berechnung vorhanden, sodass derzeit ein substantiiertes Berufungsvorbringen nicht erstattet werden kann."

Der Betriebsprüfer gab zur obigen Berufung folgende Stellungnahme ab:

**„Stellungnahme zur Berufung**

*1.) Bescheide über die Wiederaufnahme:*

In den Wiederaufnahmbescheiden wird auf die Niederschrift und den BP-Bericht (= sachgerechte Bescheidbegründung) verwiesen.

Die Sachbescheide enthalten keine Begründungen, da bei der Eingabe die Begründung "siehe BP-Bericht vom 19.11.2009" bei Begründungen "Kurztext" eingegeben wurde. Dieser Kurztext wird aber im Bescheid nicht gedruckt. Die Sachbescheide 2007 enthalten als Begründung einen Verweis auf den BP-Bericht. Begründungsmängel im erstinstanzlichen Verfahren können jedoch im Rechtsmittelverfahren saniert werden. Daher kann z.B. die Begründung einer BVE einen erstinstanzlichen Begründungsmangel sanieren Kommentar Ritz, § 93, Rz 16).

Den Ausführungen, dass der Sachverhalt ohnedies in den Steuererklärungen entsprechend dargelegt worden ist, kann nicht gefolgt werden. Die Prüfungsfeststellungen It. Tz. 1 u. 2 (= Vorsteuerkürzungen) und Tz. 3 (= private Kosten u. zu niedrig verr. Miete an den Ges-GF) waren

---

nicht aus den Steuerklärungen ersichtlich.

**2.) Sachbescheide:**

ad TZ 2

Die Vorsteuerkürzungen betreffen Vorsteuern aus Belegen/Kassenbons, die nicht dem UStG §§ 11 und 12 (= Rechnungen über € 150,- ohne Empfängerangaben) entsprechen. Diese Rechnungen/Kassenbons stammen von div. Baumärkten, vor allem vom Baumarkt "HORNBACH". Im Zuge der BP wurde dem steuerl. Vertreter am 29.7.2009 eine Liste, in der alle Belege für die It. BP kein Vorsteuerabzug möglich ist, übergeben. Der Möglichkeit einer entsprechenden Rechnungsberichtigung um dem Vorsteueranspruch gerecht zu werden, wurde bis zur Schlussbesprechung am 6.11.2009 (= mehr als 3 Monate) nicht nachgekommen.

Weiters muss angemerkt werden, dass es bei Baumärkten die Möglichkeit gibt sich eine Kundenkarte ausstellen zu lassen. Mit dem Vorweis dieser Kundenkarte wird ein Kassenbons erstellt, der den Kundenname mit Adresse enthält und daher auch die Erfordernisse für den Vorsteuerabzug. Ein Verstoß gegen die Erfahrungen des täglichen Lebens kann darin nicht erblickt werden, weil eine Kundenkarte im täglichen Leben bereits ganz alltäglich ist.

Die Liste über die Belege wird im Anhang mitgeschickt.

ad TZ 3

Pkt. 1 private Aufwendungen

Betreffend der Positionen b und c wurden vom steuerl. Vertreter Mietverträge abverlangt, in denen diese Gegenstände beim vermieteten Inventar angeführt sind. Diese wurden jedoch nicht vorgelegt. Betreffend des Pos. e) ist anzumerken, dass es sich hierbei It. Barverkaufsrechnung v. 26.4.2006 der Fa. R. in Klosterneuburg um Reifen für das Kennzeichen W1111 handelt. Ein KFZ mit diesem Kennzeichen ist nicht im BV.

Auch lautet die Rechnung auf Hr. F. und nicht auf die GmbH.

Pkt. 2 - zu niedrige Miete

Eine vertragl. Vereinbarung darüber konnte nicht vorgelegt werden.

Da es sich hierbei um nahe Angehörige handelt müssten alle Vorgänge und Änderungen offen gelegt bzw. dokumentiert sein. Eine Aussaldierung der Leistungen ist in diesem Falle nicht möglich. Es müssen alle Leistungen getrennt verrechnet werden. Die Voraussetzungen für einen steuerlich anzuerkennenden Vorteilsausgleich sind daher nicht gegeben.

F. E. wird beim FA 07 ... zur ESt. veranlagt.

ad TZ 4

Die RePräs-Tangente betreffend des PKW Audi A6 Avant (Bj. 2007) wurde im Zuge der BP ausführlich besprochen.

Die AK betragen € 45.590,00. Von der AfA (= 5.698,76) ist daher ein RePräs-Anteil von 12,26% (d. s. € 698,76) auszuscheiden."

In der am 1. Juni 2010 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde ergänzend ausgeführt:

**„1.) Wiederaufnahmebescheide**

**Dr. Wolfgang Halm:**

Zum Rechtsmittel gegen die Wiederaufnahmebescheide führe ich ergänzend aus, dass die standardisierte Begründung der Bescheide nicht gesetzeskonform ist und überdies die von der Finanzbehörde gleichfalls vorzunehmende Ermessensentscheidung nur ansatzweise begründet ist. Diesbezüglich verweise ich auf den BP-Bericht vom 19.11.2009, weil sich aus diesem ergibt, dass die betragsmäßigen Auswirkungen in den Sachbescheiden als geringfügig zu bezeichnen sind. Dies unter weiterem Hinweis darauf, dass ja auch im Rechtsmittel vom 7.12.2009 hinsichtlich der Änderungen auf Grund des BP-Berichtes entsprechende Einwendungen vorgebracht wurden.

**Dr. Harald Landl:**

Auf den Wiederaufnahmebescheiden ist der Hinweis auf den Bericht der Außenprüfung enthalten; auf der letzten Seite des Berichtes sind ausdrücklich die Textziffern enthalten, die das Finanzamt zur Wiederaufnahme des Verfahrens berechtigt haben, da diesbezüglich neue Tatsachen vorliegen. Hierbei handelt es sich betreffend Vorsteuern insbesondere um die Tz 2, aus der hervorgeht, dass Rechnungen nicht den Formvorschriften des § 11 UStG entsprochen haben, sowie bezüglich der KÖSt private

Aufwendungen vorliegen, die zu einer verdeckten Gewinnausschüttung geführt haben. Weiters war dem FA nicht bekannt, dass betreffend der KFZ-Aufwendungen keine Luxustangente ausgeschieden worden ist. All diese Umstände waren dem FA vor Erlassung der angefochtenen Wiederaufnahmevereinbarung nicht bekannt.

**Dr. Wolfgang Halm:**

Der Position „Prüfungsabschluss“ ist allerdings keinerlei Hinweis auf die Kapitalertragsteuer zu entnehmen, sondern ist, wie sich unzweifelhaft aus dem diesbezüglichen Text ergibt, nur von der Körperschaftsteuer, nicht jedoch von der Kapitalertragsteuer die Rede. Im Übrigen ist auch die in dieser Textstelle vorgenommene Begründung lediglich schematisch, weil sie nicht auf den konkreten Sachverhalt eingeht.

**Dr. Harald Landl:**

Verwiesen wird darauf, dass aus Tz 3 des BP-Berichtes ausdrücklich die Tatsache und die Berechnung der Kapitalertragsteuer hervorgeht. Des Weiteren handelt es sich bei den KESt-Bescheiden um Erstbescheide.

**2.) Umsatzsteuer**

**Dr. Wolfgang Halm:**

Betreffend die Nichtanerkennung der Vorsteuern aus Rechnungen von über € 150,00 ohne Empfängerangaben hätte zumindest die Finanzbehörde im Wege der Vorsteuerschätzung vorgehen können. Zusätzlich hat offensichtlich die Finanzbehörde keine Erhebungen darüber gemacht, dass die steuerpflichtige Gesellschaft bei der Supermarktkette Hornbach offensichtlich eine Kundensumme hatte und daher der Leistungsbezug klar war, weshalb die überspitzte Gesetzesauslegung nicht rechtmäßig ist.

**Dr. Harald Landl:**

Ich betone, dass es sich bei den Rechnungen, bezüglich derer kein Vorsteuerabzug anerkannt worden ist, um keine Kleinbetragsrechnungen im Sinne des UStG gehandelt hat - Voraussetzung für das Vorliegen einer solchen Kleinbetragsrechnung wäre es nämlich, dass das Rechnungsentgelt, also Umsatzsteuerbasis zuzüglich Umsatzsteuer den Betrag von € 150,00 nicht überstiegen hat (vgl. Ruppe, UStG-Kommentar, 3. Auflage, § 11, Tz 95). Des Weiteren wird ausgeführt, dass gem. § 12 UStG ein Vorsteuerabzug nur dann geltend gemacht werden kann, wenn Rechnungen vorliegen, die den Formvorschriften des § 11 UStG entsprechen. Das Fehlen von Name und Anschrift des Leistungsempfängers auf Rechnungen, die nicht als Kleinbetragsrechnungen anzusehen sind, sowie der UID-Nummer des Leistenden stellt einen solchen Mangel dar, weshalb hierfür kein Vorsteuerabzug zusteht. Auch die Möglichkeit zur Rechnungskorrektur wurde im Rahmen des Prüfungsverfahrens gegeben.

**3.) Private Aufwendungen (verdeckte Ausschüttungen)**

**Dr. Wolfgang Halm:**

Das Berufungsvorbringen hinsichtlich der Tz 3 wird auf die Punkte 1 a), b), h) und i) eingeschränkt, wenngleich die Rechnungen - welche weder dem Akt noch dem Arbeitsbogen in Kopie zu entnehmen sind, selbst dann, wenn der Adressat Herr F. gewesen sein sollte - deswegen nicht den Charakter von Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten verlieren. Es ist daher unrichtig, diesbezüglich eine verdeckte Ausschüttung anzunehmen, wobei bezüglich der angeblich an Fr. D. ausgestellten Rechnungen eine verdeckte Gewinnausschüttung begrifflich nicht in Frage kommt, zumal diese überhaupt nicht Gesellschafterin ist.

**Dr. Harald Landl:**

Im Zuge der BP-Prüfung wurden bezüglich der Wirtschaftsgüter, deren Rechnungen nicht auf die GmbH lauten, Mietverträge abverlangt, um zu dokumentieren, dass die in Rede stehenden Wirtschaftsgüter tatsächlich vermietet werden. Derartige Mietverträge wurden jedoch nicht vorgelegt.

**Herr Geßl:**

Ergänzen möchte ich, dass Fr. D. die Lebensgefährtin von Herrn F. sen. ist.

**Dr. Wolfgang Halm:**

Das im vorigen erstattete Vorbringen widerspricht einerseits den Erfahrungen des täglichen Lebens, weil es nicht üblich ist, in einem Mietvertrag jede einzelne Kleinigkeit des Mietgegenstandes zu spezifizieren (Badezimmerarmaturen, Lichtschalter etc.). Was den Wäschetrockner betrifft (siehe Pkt. 1b der Tz 3) so ist auch dieser in den Mietverträgen nicht zu spezifizieren gewesen, weil er in einer Gemeinschaftsanlage aufgestellt war bzw. ist. Im Übrigen ist dem BP-Bericht vom 19.11.2009 nicht zu entnehmen, dass die Mietverträge von der Gesellschaft nicht in Vorlage gebracht wurden, zumal sich aus dem Punkt 2 der Tz 3 geradezu das Gegenteil ergibt, weil hier die Frage der Wertsicherungsklausel releviert

---

wird.

**Dr. Harald Landl:**

Fest steht, dass im Gegensatz zu den übrigen Mietern die Miete des Ing. F. nicht erhöht wurde. Die Berufung wendet diesbezüglich ein, es sei durch die Tätigung div. Verwaltungsaufwendungen zu einem Vorteilsausgleich gekommen.

Dem ist entgegenzuhalten, dass ein derartiger Vorteilsausgleich nach der Judikatur zur Voraussetzung hat, dass die Vereinbarung nach außen ausreichend in Erscheinung getreten ist, einen klaren und eindeutigen Inhalt gehabt hat und auch zwischen Fremden unter gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wäre. Hiervon kann im Berufungsfall keine Rede sein.

**Dr. Wolfgang Halm:**

Dem ist entgegenzuhalten, dass es sich nach den Erfahrungen des täglichen Lebens um so geringe Beträge handelt, welche wesentlich günstiger für die Gesellschaft waren, als das Engagement eines Hausbetreuers in Anspruch zu nehmen. Handelt es sich doch im Jahre 2006 um einen Betrag von rd. € 750,00, somit etwa € 65,00 pro Monat und im Jahre 2007 um einen solchen von rd. € 1.000,00, somit einen monatlichen Betrag von rd. 85,00. Es ist wohl leicht verständlich, dass dann, wenn der geschäftsführende Gesellschafter in einer der Wohnungen des Vermietungsobjektes seiner Gesellschaft wohnt, er die Arbeiten der Hausbetreuung quasi nebenbei erledigt, zumal sich aus dem Akteninhalt ergibt, dass hierfür keine anderen Personen oder Fremdfirmen engagiert wurden.

Es widerspricht daher den Denkgesetzen und Erfahrungen des täglichen Lebens zu verlangen, dass in einem solchen Fall komplizierte Verträge oder Ähnliches abgeschlossen werden und selbst bei deren Vorliegen ein Erscheinen nach außen hin nicht denkmöglich ist.

Durch diese Vorgangsweise ist nicht dem geschäftsführenden Gesellschafter ein Vorteil erwachsen, sondern der Gesellschaft, in dem sie einen objektiv betrachtet äußerst geringen Betrag für die Hausbetreuung aufwenden musste.

**Dr. Harald Landl:**

Betreffend Vorteilsausgleich möchte ich auf den Kommentar Lang/Schuch/Staringer zum KStG verweisen und hier insbesondere auf die Tz 136 ff."

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

**1. Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer 2005 und 2006**

In ihrer Berufung bringt die steuerliche Vertreterin der Bw. lediglich vor, die Bescheide enthielten keine sachgerechte Begründung und seien schon deshalb rechtswidrig; überdies lägen nach dem Verständnis der Bw. keine Wiederaufnahmegründe vor, denn der Sachverhalt wäre ohnedies in den Steuererklärungen entsprechend dargelegt worden.

Dem ist entgegen zu halten, dass in sämtlichen Wiederaufnahmebescheiden auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen seien, verwiesen wird. Auf S. 9 des Betriebsprüfungsberichtes wird ausdrücklich festgehalten, dass sich die getroffenen wiederaufnahmsrelevanten Feststellungen hinsichtlich Umsatzsteuer u.a. aus Tz. 2 sowie hinsichtlich Körperschaftsteuer aus Tz. 2 und 3 des Betriebsprüfungsberichtes ergeben. Als Begründung für die Ermessensübung wurde angegeben, dass bei der iSd § 20 BAO vorzunehmenden Interessensabwägung dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) Vorrang

vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit (Parteiinteresse an der Rechtskraft) einzuräumen war. Dass eine in diese Richtung ausschlagende Interessensabwägung regelmäßig im Sinne des Gesetzes ausgeübt wird, hat der Verwaltungsgerichtshof vielfach bestätigt (sh. zB VwGH 30.1.2001, [99/14/0067](#)).

Aus Tz. 2 des Betriebsprüfungsberichtes ist ersichtlich, dass wegen des Fehlens des Namens und der Anschrift des Abnehmers auf Rechnungen, deren Betrag 150 € überstiegen hat, die darauf entfallenden Vorsteuern nicht anerkannt wurden. Laut Tz. 3 waren in den Betriebsausgaben Kosten enthalten, die der Privatsphäre der Gesellschafter zuzurechnen sind, und die aus diesem Grund eine verdeckte Ausschüttung darstellen. Weiters ist für den Gesellschafter-Geschäftsführer eine Mieterhöhung unterblieben, was ebenfalls zu einer verdeckten Ausschüttung führt.

Dass die Feststellungen laut Tz. 2 und 3 in den Abgabenerklärungen offengelegt wurden, ist eine Behauptung, die im Akteninhalt keinerlei Deckung findet. Auch die steuerlichen Auswirkungen der Wiederaufnahmsgründe sind keineswegs als geringfügig anzusehen. So beträgt allein die Vorsteuerkürzung des Jahres 2005 1.661,59 € und des Jahres 2006 2.657,50 und die Erhöhung der KöSt-Bemessungsgrundlage 2005 14.250,59 € und 2006 16.336,43 €. Dabei ist überdies die steuerliche Auswirkung nicht je Verfahren, sondern insgesamt je Abgabenart zu berücksichtigen (sh. Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 303 Tz. 41). Festzuhalten ist in diesem Zusammenhang, dass der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis VwGH 22.4.2009, [2006/15/0257](#), eine Steuererhöhung von 1.010,15 € und eine Gewinnerhöhung von ATS 29.234,90 im Jahr 1999 nicht mehr als geringfügig erachtet hat.

Die Wiederaufnahme der Verfahren erfolgte daher zu Recht.

Hinzugefügt sei, dass für den Fall, dass tatsächlich keine neuen Tatsachen gegeben gewesen wären, die Wiederaufnahmsbescheide aufgehoben werden müssten und damit auch die neuen Sachbescheide aus dem Rechtsbestand ausscheiden würden. Damit wären aber wiederum die ursprünglichen Erstbescheide betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer 2005 und 2006 in Kraft, die allesamt vorläufig ergangen sind. Das Finanzamt müsste sodann – ohne dass ihm Ermessen eingeräumt wäre – die Abgaben im Sinn der Prüfungsfeststellungen endgültig festsetzen. Für die Bw. wäre daher selbst bei einer Stattgabe der Berufung in diesem Punkt nichts gewonnen.

## 2. Umsatzsteuerbescheide 2005 bis 2007

§ 11 Abs. 1 UStG in der für den Streitzeitraum geltenden Fassung lautet auszugsweise:

„Führt der Unternehmer Umsätze im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 aus, ist er berechtigt, Rechnungen auszustellen. Führt er die Umsätze an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen oder an eine

juristische Person, soweit sie nicht Unternehmer ist, aus, ist er verpflichtet, Rechnungen auszustellen. Führt der Unternehmer eine steuerpflichtige Werklieferung oder Werkleistung im Zusammenhang mit einem Grundstück an einen Nichtunternehmer aus, ist er verpflichtet eine Rechnung auszustellen. Der Unternehmer hat seiner Verpflichtung zur Rechnungsausstellung innerhalb von sechs Monaten nach Ausführung des Umsatzes nachzukommen.“

Nach Z 2 hat eine Rechnung als Voraussetzung für den Vorsteuerabzug ua den Namen und die Anschrift des Abnehmers der Lieferung oder des Empfängers der sonstigen Leistung zu enthalten.

Bei Rechnungen, deren Gesamtbetrag 150 € nicht übersteigt (sog. „Kleinbetragsrechnungen“) ist die Angabe von Namen und die Anschrift des Abnehmers der Lieferung oder des Empfängers der sonstigen Leistung nicht erforderlich.

Die Bw. bringt diesbezüglich zunächst vor, eine genaue Auflistung der in Frage stehenden Rechnungen sei nicht erfolgt. Demgegenüber ist aus dem Arbeitsbogen ersichtlich, dass dem Steuerberater am 29.7.2009 eine genaue Aufstellung der nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden Rechnungen mit Belegnummer, Datum, Bezeichnung des liefernden Unternehmers und Rechnungsbetrag übergeben wurde. Da der Rechnungsbetrag in allen Fällen 150 € überstiegen hat, handelte es sich auch um keine Kleinbetragsrechnungen, weshalb der Vorsteuerabzug hieraus vom Finanzamt zu Recht verwehrt wurde. Weshalb bei dieser Sachlage das Finanzamt noch Erhebungen bei der Fa. Hornbach durchführen hätte müssen, ist in keiner Wiese erkennbar. Auch eine Schätzung der Vorsteuern ist unzulässig, da bei Verlust bzw Fehlen der Rechnung der Vorsteuerabzug nur dann gewährt bzw geschätzt werden kann, wenn es als erwiesen angenommen werden kann, dass dem Unternehmer Vorsteuer in einer Rechnung gem § 11 gesondert ausgewiesen wurde (*Kanduth-Kristen/Payerer in Berger/Bürgler/Kanduth-Kristen/Wakounig* (Hrsg), UStG-Kommentar 1.07 § 12 Rz 47 mwN). Überdies mangelt es schon an der grundsätzlichen Schätzungsberichtigung, da hierfür nach § 184 Abs. 1 BAO Voraussetzung wäre, dass die Grundlagen für die Abgabenberechnung nicht ermittelt oder berechnet werden können.

### **3. Körperschaftsteuerbescheide sowie Haftungs- und Abgabenbescheide 2005 bis 2007**

#### **3.1 Verdeckte Gewinnausschüttungen**

Hierbei handelt es sich laut Betriebsprüfungsbericht um diverse Eingangsrechnungen, die auf Hrn. F. und Fr. D. lauten, sowie um Aufwendungen, die eine private Veranlassung nahe legen. Dass diese Aufwendungen und Wirtschaftsgüter, wie in der Berufung angeführt, tatsächlich betrieblich notwendig waren, weil „eine Vermietung stattfindet“, wurde nicht einmal in der Verhandlung belegt.

Die steuerliche Vertretung der Bw. hat in der mündlichen Berufungsverhandlung die Berufung auf die Punkte 1 a), b), h) und i) zu Tz 3 eingeschränkt. Zu Punkt 1 a) enthält ihr Vorbringen nur die Aussage, eine verdeckte Gewinnausschüttung könne deshalb nicht angenommen werden, weil Fr. D. selbst nicht Gesellschafterin der Bw. ist. Hier genügt es darauf zu verweisen, dass die Zuwendung eines Vorteils an den Anteilseigner auch darin gelegen sein kann, dass eine dem Anteilseigner nahe stehende Person begünstigt wird (sh. zB. *Ressler/Stürzlinger* in *Lang/Schuch/Staringer*, KStG § 8 Rz. 103). Bezüglich der Anschaffungen eines Wäschetrockners sowie der Gartenbank – hierbei handelt es sich um Wirtschaftsgüter, die sowohl privat als auch betrieblich Verwendung finden können – lassen die Ausführungen der Bw. jede Aussage vermissen, warum die Rechnungen nicht auf die Bw. lauten und in welchem konkreten Objekt sich die Wirtschaftsgüter befinden sollen, obwohl zumindest ab Abschluss der Außenprüfung ein Beweis bzw. eine Glaubhaftmachung der betrieblichen Veranlassung zumutbar gewesen wäre. Der Bw. war zumindest seit der Außenprüfung bekannt, dass die Beurteilung als verdeckte Gewinnausschüttung deshalb erfolgte, weil auf den Rechnungen nicht die Bezeichnung der Bw. aufgeschenen ist, sondern die Namen zweier dem Geschäftsführer der Bw. nahe stehender Personen. Selbst in der Verhandlung wurde nicht aufgeklärt, aus welchen Gründen die Namen auf diesen Rechnungen standen. Überdies ist auffällig, dass die Anlageverzeichnisse der Bw. zwar eine Vielzahl von Wirtschaftsgütern detailliert auflisten, der in Rede stehende Wäschetrockner sowie die Gartenbank – wiewohl aktivierungspflichtig – hierin nicht enthalten sind. Der Berufungssenat nimmt es daher in freier Beweiswürdigung als erwiesen an, dass diese Wirtschaftsgüter privaten Zwecken dienen bzw. gedient haben.

Hinsichtlich der Bewirtungskosten lt. Punkt 1 i) wurde seitens der Bw. kein Vorbringen erstattet, weshalb bedenkenlos davon auszugehen ist, dass es sich hierbei um nicht abzugsfähige Aufwendungen nach § 20 Abs. 1 Z 3 EStG handelt.

Bezüglich Unterbleiben einer Mieterhöhung für den Gesellschafter Ing. E. F. wird in der Stellungnahme zur Außenprüfung zu Recht darauf hingewiesen, dass die Voraussetzungen für einen steuerlich anzuerkennenden Vorteilsausgleich nicht vorliegen, da dies bedingen würde, dass zwischen den Vorgängen, zwischen denen ein Ausgleich stattfinden soll, ein innerer Zusammenhang bestanden hat und – wie der Finanzamtsvertreter in der mündlichen Verhandlung zu Recht vorgebracht hat – die Vereinbarung nach außen ausreichend in Erscheinung getreten ist, einen klaren und eindeutigen Inhalt gehabt hat und auch zwischen Fremden unter gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wäre. Dass dies der Fall war, wird auch von der Bw. nicht behauptet. Vielmehr bringt die steuerliche Vertretung vor, es widerspreche den Denkgesetzen und Erfahrungen des täglichen Lebens, zu verlangen, dass in einem solchen Fall komplizierte Verträge oder Ähnliches abgeschlossen werden. Damit kon-

---

zediert sie aber selbst, dass keinerlei derartige Vereinbarungen, die einen steuerlich anzuerkennenden Vorteilsausgleich zulassen, abgeschlossen wurden.

### **3.2 Luxustangente Pkw**

Nach § 1 der PKW-Angemessenheitsverordnung sind Aufwendungen iZm der Anschaffung eines Personen- oder Kombinationskraftwagen insoweit angemessen, als die Anschaffungskosten inklusive USt und NoVA sowie Sonderausstattungen ab dem Kalenderjahr 2005 40.000 € nicht übersteigen. Bei einer gesetzlichen Nutzungsdauer gemäß § 8 Abs. 6 EStG von acht Jahren beträgt die höchstmögliche Jahres-AfA somit 5.000 €. Die geltend gemachte AfA von 5.698,76 € war daher um 698,76 € zu kürzen. Die Bw. hat in der mündlichen Verhandlung keine Einwendungen mehr gegen diese Berechnung erhoben.

Wien, am 4. Juni 2010