



GZ. RV/2344-W/06,  
GZ. RV/2345-W/06,  
GZ. RV/2346-W/06

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch SWG Steuerberatungs- u. Wirtschaftstreuhand GesmbH, 1010 Wien, Wipplingerstr. 18/8, vom 10. Juni 2005 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 4/5/10

- a) vom 3. Mai 2005 betreffend Kapitalertragsteuer für die Jahre 1995 bis 1998 und 2000
- b) vom 12. Mai 2005 betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1995, 1996 und 1998 sowie betreffend Körperschaftsteuer für die Jahre 1994 bis 1999

im Beisein der Schriftführerin Monika Holub nach der am 22. Oktober 2009 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung, entschieden:

1. Die Berufung gegen die Bescheide betreffend Körperschaftsteuer für die Jahre 1994 bis 1999 sowie Kapitalertragsteuer für die Jahre 1995 bis 1998 und 2000 wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide betreffend Körperschaftsteuer für die Jahre 1994 bis 1999 sowie Kapitalertragsteuer für die Jahre 1995 bis 1998 und 2000 bleiben unverändert.

2. Die Berufung vom 10. Juni 2005 gegen die Bescheide betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1995, 1996 und 1998 wird gem. § 256 Abs. 3 BAO, in Verbindung mit § 276 Abs. 3 und 4 BAO als gegenstandslos erklärt.

### Entscheidungsgründe

Strittig ist einerseits, ob hinsichtlich des Kaufs von 3.200 Kundenadressen ein Scheingeschäft gem. § 23 BAO vorliegt und andererseits die Anerkennung von Leistungen, die nicht für die Bw. erbracht wurden.

Betriebsgegenstand der Berufungswerberin (Bw.) ist der Handel mit Sicherheitstechnik.

Gesellschafter-Geschäftsführer (GF) war in den Streitjahren Herr A, der zu 25 % am Stammkapital beteiligt war:

	<b>1994</b>	<b>1995</b>	<b>1996</b>	<b>1997</b>	<b>1998</b>	<b>1999</b>	<b>2000</b>
A	25 %	25 %	25 %	25 %	25 %	25 %	25 %
Q	25 %	25 %	25 %	25 %	25 %	25 %	25 %
R	25 %	25 %	25 %	25 %	25 %	25 %	25 %
S	25 %	25 %	25 %				
A2				25 %	25 %	25 %	25 %
<i>Summe:</i>	<i>100 %</i>						

Bei der Bw. fand für die Jahre 1994 bis 2000 eine Buch- und Betriebsprüfung gem.

§§ 147ff BAO statt, wobei u.a. folgende Feststellungen getroffen und im Betriebsprüfungsbericht sowie im Schriftsatz vom 11. August 2005 ausführlich dargestellt wurden:

### **1. Rechts- und Beratungsaufwendungen in den Jahren 1995, 1996 und 1998 (vgl.**

#### **Tz. 15 und 38 des Bp-Berichtes):**

Die Bw. habe in den Streitjahren 1995, 1996 und 1998 Vorsteuern für Aufwendungen in Zusammenhang mit diversen Rechts- und Beratungsaufwendungen in Abzug gebracht, die jedoch nicht für die Bw., sondern für den Einzelunternehmer A getätigten worden seien (dies sei den Klagsschriften zu entnehmen).

Auch der behauptete Vorteilsausgleich durch die Übernahme der Kosten von der Bw. als Aufwandsentschädigung für die Tätigkeit von A sei nicht glaubhaft, da die Aufwendungen als "Rechts- und Beratungsaufwand" abgesetzt und die Vorsteuer abgezogen worden sei, obwohl die Leistungen nicht für das Unternehmen erbracht und auch keine Lohn- bzw.

Sozialversicherungsabgaben hiervon entrichtet worden seien.

Da somit die strittigen Leistungen nicht für die Bw. ausgeführt worden seien, sei der Vorsteuerabzug wie folgt zu versagen gewesen (alle Beträge in Schilling):

<b>Re von</b>	<b>1995</b>	<b>1996</b>	<b>1998</b>
RA B	18.000 (= 20 % v. 90.000)		
RA M		10.795 (= 20 % v. 53.979)	
RA C			6.666,67 (= 20 % v. 33.333,33)
RA N			13.500 (= 20 % v. 67.500)
<i>Summe</i>	<i>18.000</i>	<i>10.795</i>	<i>20.166,67</i>

<b>Vorsteuerkürzung:</b>			
--------------------------	--	--	--

Weiters würden somit diese Aufwendungen einschließlich der darauf entfallenden Umsatzsteuer verdeckte Ausschüttungen darstellen und seien daher dem Gewinn außerbilanzmäßig hinzuzurechnen (alle Beträge in Schilling):

<b>Re von</b>	<b>1995</b>	<b>1996</b>	<b>1997</b>	<b>1998</b>
RA B	108.000			
RA M		14.000	24.000	26.774
RA C			10.000	30.000
RA N				81.000

## **2. Ablöse Kundenstock (vgl. Tz. 20 des Bp-Berichtes):**

Die Bw. habe am 3. Mai 1994 von der Firma LS 3.200 "Kundenadressen Österreich – Branche Sicherheitstechnik" für pauschal 870.000 S angeschafft, unter der Bilanzposition "Ablöse Kundenstock" aktiviert und unter Zugrundelegung einer 15-jährigen Nutzungsdauer abgeschrieben.

Die entsprechende Verbindlichkeit sei in der Bilanz zum 31. Dezember 1994 als Verbindlichkeit gegenüber Frau P (Mutter von A) i.H.v. 870.000 S ausgewiesen worden.

In den Folgejahren 1995 bis 1997 scheint eine "sonstige Verbindlichkeit" i.H.v. 540.000 S, in den Jahren 1998 bis 2000 i.H.v. 452.591,83 S gegenüber der Firma LS auf.

Die von der Bw. erworbene Diskette mit den 3.200 Adressen, die eigentlich von der Firma G stammen solle, habe der Betriebsprüfung nicht vorgelegt werden können.

Lt. Aussage des GF seien die erworbenen Adressen mit den vorhandenen Adressen "vermischt" worden, weshalb nachträglich eine konkrete Angabe der gelieferten Adressen nicht mehr möglich sei.

Der als Beweisstück vorgelegte Datenbestand aus dem Jahre 1998 enthalte zumindest zu 90 % den angeblich ursprünglichen Datenbestand und sei daher mit dem Gegenstand der ursprünglichen Lieferung nicht ident. Zudem sei das Dateiformat des übergebenen Datenträgers (CD) nicht lesbar.

Da die Geschäftsanbahnung nur telefonisch erfolgt sei, hätten auch keine sonstigen diesbezüglichen Unterlagen vorgelegt werden können, insbesondere Schriftstücke mit der Firma G, die ja der eigentliche Lieferant der Adressen gewesen sein solle, oder den anderen involvierten Firmen.

Die Bw. habe bis dato keine Personen genannt, die neben Herrn A und seinem Halbbruder A2 an diesem Geschäftsfall mitgewirkt hätten.

Darüberhinaus sei es für die Betriebsprüfung verwunderlich, dass in Hinblick auf den verrechneten Wert des Datenbestandes kein Ausdruck desselben erfolgt sei, um im Falle eines schadhaften Datenträgers zumindest die Ausdrucke zur Verfügung zu haben.

Festgestellt worden sei ein am 27. März 1995 erfolgter Bankausgang vom Firmenkonto i.H.v. 400.000 S. Am 27. April 1995 sei auf dem Buchhaltungskonto (BAWAG Sparbuch) ein Eingang i.H.v. 400.000 S verbucht worden.

Am 31. Dezember 1995 sei die Buchung "sonstige Verbindlichkeiten/BAWAG Sparbuch" i.H.v. 400.000 S mit dem Buchungstext "Kundenstock 870.000 S" erfolgt.

Weiters sei eine Kassaausgangsbestätigung vom 27. April 1995 vorgelegt worden, die von Herrn A2 unterfertigt worden sei.

Herr A2 sei aber in keiner Weise zur Aufklärung des Sachverhaltes bereit gewesen und habe auch die Unterschrift auf der Niederschrift vom 18. April 2002 verweigert.

Die Betriebsprüfung vertrete daher die Ansicht, dass eine Lieferung der in Rechnung gestellten Kundenadressen nicht stattgefunden habe und somit ein Scheingeschäft gem. § 23 BAO vorliege.

Diese Annahme werde auch dadurch erhärtet, dass eine internationale Firmenauskunft betreffend die behauptete Forderungsabtretung negativ verlaufen sei. D.h., dass die angeführten südafrikanischen Firmen nicht existent gewesen seien.

Auch sei die behauptete wesentliche Umsatzsteigerung (von über 3 Mio S) gegenüber den von der Firma X erzielten Umsätzen den im Bp-Bericht dargestellten Umsatzzahlen nicht zu entnehmen.

Die Position "Kundenadressen" sei daher aus dem Anlagevermögen auszuscheiden, die Verbindlichkeit gegenüber der Firma LS und der geltend gemachte IFB aufzulösen. Soweit Zahlungen für die in der Bilanz aufscheinende Verbindlichkeit getätigt bzw. gewinnmindernd Zinsen verbucht worden seien, würden diese verdeckte Ausschüttungen darstellen und würden dem Gewinn außerbilanziell hinzugerechnet.

Die verdeckten Ausschüttungen unterlägen der Kapitalertragsteuer (vgl. Tz. 38ff des Bp-Berichtes).

### **3. Kapitalertragsteuer (vgl. Tz. 38 des Bp-Berichtes)**

Wie bereits in Tz. 20 des Bp-Berichtes angeführt worden sei, würden die unter "sonstige Verbindlichkeiten" verbuchten Aufwendungen bzw. Zahlungen für die Ablöse "Kundenstock" verdeckte Ausschüttungen darstellen und unterlägen als solche nach Maßgabe des Zuflusses der Kapitalertragsteuer.

Bezüglich des Zahlungsflusses seien aus der Buchhaltung nur Bankausgänge ersichtlich gewesen, die angeblich in weiterer Folge bar an Herrn A2 übergeben worden seien. Die übernommenen Beträge habe Herr A2 quittiert.

Weiters seien von der Bw. unter der Position Rechts- und Beratungskosten Aufwendungen verbucht worden, die in keinem betrieblichen Zusammenhang mit der Bw. stehen würden.

Die Aufwendungen einschließlich der darauf entfallenden Umsatzsteuer würden verdeckte Ausschüttungen (vA) darstellen und würden dem Gewinn außerbilanzmäßig hinzugerechnet und nach Maßgabe des Zahlungsflusses der Kapitalertragsteuer (KESt) unterzogen werden. Das Finanzamt verfügte in der Folge die Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 4 BAO und folgte in den neu erlassenen Sachbescheiden den Feststellungen der Betriebsprüfung.

Die Bw. er hob gegen die o.a. Bescheide Berufung und begründet diese sowie im Mängelbehebungsverfahren mit Schriftsatz vom 28. Juli 2005 und vom 15. Februar 2002 im Wesentlichen folgendermaßen:

### **1. Rechts- und Beratungsaufwendungen in den Jahren 1995, 1996 und 1998:**

Die strittigen Rechts- und Beratungskosten würden sich auf die Inanspruchnahme von Herrn A als GF der Bw. beziehen. Dies im Zusammenhang damit, dass dieser auch in der, in der Zwischenzeit gelöschten X Geschäftsführer gewesen sei. Die Kläger hätten unterstellt, dass Lieferungen an die Firma X vorgenommen worden wären, die Zahlungen aber durch die Bw. vereinnahmt worden wären. Dieser Umstand sei schon durch das Gerichtsgutachten vom 26. Februar 1996 von Univ.Doz. Dipl.-Ing. Dr. Karl BOCHSBINDER ausgeschlossen worden.

Nachdem die Bw. als "Gesellschaft" nicht in Anspruch habe genommen werden können, sei versucht worden, Herrn A als GF der Bw. in Anspruch zu nehmen, was letztlich zu diesen Aufwendungen geführt habe.

Aus diesem Grunde seien diese Aufwendungen für die Bw. betrieblich begründet und in die Buchhaltung aufgenommen worden.

Die Bw. habe letztlich diese strittigen Beträge auch als Aufwandsentschädigung für die Tätigkeit von Herrn A als GF gesehen, da dieser erst im Jahre 1995 angestellt worden sei und auch erst ab diesem Zeitpunkt Geldbezüge erhalten habe.

### **2. Ablöse Kundenstock:**

Die Bw. habe nicht das gleiche Geschäftsfeld wie die Firma X gehabt, weshalb die Anschaffung von Kundenadressen notwendig gewesen sei.

Die X habe sich neben der Fertigung von Aluminium-Transportbehältern mit dem Vertrieb eines breiten Programms an Waren aus dem Bereich "mechanische Sicherheit" beschäftigt. Insbesondere durch den Krieg in Ex-Jugoslawien sei die Geschäftsentwicklung der Firma X zusammengebrochen.

Die Bw. hingegen sei nach einer Idee und auf Empfehlung der Verkaufsleitung des Hauptlieferanten G für den Vertrieb der neuen Produktgruppe "G Alarmanlagen" gegründet worden und habe sich seit 1994 mit dem Vertrieb von Alarmanlagen, Transportgeräten, Sicherheitsschlössern und Hochleistungs-Schmierstoffen beschäftigt.

Da die produkt- und kundenbezogenen Kenntnisse über den österreichischen Markt von Alarmanlagen lediglich bei GB gelegen seien, sei es doch nur zu nahe liegend und im Interesse eines zügigen Aufbaus des Marktes, dass diese Unterlagen einschließlich der Adressen von Kunden von der G angekauft würden.

Die Diskette sei schließlich an die Bw. von Dänemark per Post versendet worden und habe Kundendaten aus den Branchen "Hersteller und Verarbeiter von Metallwaren", "Stahlbauunternehmen", "Markisenhersteller" etc. aus dem österreichischen Raum und angrenzenden Gebieten der Nachbarländer enthalten, insbesondere Name, Adresse, Postleitzahl, Ort, Ansprechpartner, Telefonnummern, Telefaxnummern, Zahlungskonditionen, Gebietscode, Versandbedingungen, Umsätze der Jahre 1991 bis 1993 und eine Kennzahl über die Zahlungsweise.

Der tatsächliche wirtschaftliche Nutzen der Adressen sei für die Bw. zum damaligen Zeitpunkt schwer abschätzbar gewesen, dennoch sei man von einer Hereinbringung der Investition innerhalb von fünf Jahren ausgegangen.

Da jedoch bei einem direkten Verkauf der Kundenadressen von G an die Bw. Komplikationen mit dem ehemaligen Kooperationspartner U zu befürchten gewesen wären, sei der Verkauf über folgende "Zwischenfirmen" erfolgt, um eine eventuelle "Rückverfolgung" des Ursprungs der Adressen ausschließen zu können:

Die Firma GB habe zunächst die Daten und Adressen an die Tochter H verkauft.

Danach habe die Firma H die Daten und Adressen an die Firma J verkauft.

Die Firma J habe die Daten und Adressen wiederum an die Firma L verkauft, die schließlich die Daten und Adressen an die Bw. um 870.000 S veräußert habe.

Für Herrn A2 als GF der Firma L habe diese Abwicklung den großen Vorteil gehabt, dass damit zu transferierende Gelder völlig legal und unkompliziert aus Südafrika nach Österreich haben geschafft werden können.

Aufgrund der zunehmenden unsicheren wirtschaftlichen und persönlichen Lage in Südafrika, habe sich Herr A2 entschlossen nach Österreich zurückzukehren.

Zwecks Begleichung der noch offenen Verbindlichkeiten und Steuerschulden in Südafrika, habe Herr A2 seine Forderungen an die Bw. an einen der Gläubiger (V) abgetreten.

Die Umbuchung auf das Konto "BAWAG Sparbuch" sei lediglich aus dem Grund vorgenommen worden, damit der Betrag i.H.v. 400.000 S nicht bei den täglich disponierbaren Mitteln der Bw. aufschien.

In der Eingangsrechnung von der Firma LS sei kein Umsatzzuwachs, sondern bloß ein Umsatz größer als 3.000.000 S garantiert worden.

Auch habe die Bw. eine Umsatzsteigerung von rund 10 % erzielt, die sehr wohl als "wesentlich" bezeichnet werden kann.

Bei rückblickender Betrachtung stünden den Kosten i.H.v. 63.225 € (= rd. 870.000 S) einem bis zum 15. Februar 2002 erzielten Umsatz von 1.680.300 € (= rd. 23.121.000 S) gegenüber. Der zusätzlich erzielte Mehrgewinn aus diesem Projekt sei im Beobachtungszeitraum um rund 30 % über den Erwartungen gelegen. Damit könne das gesamte Geschäft als wirtschaftlich erfolgreich und überaus gerechtfertigt bezeichnet werden.

Zahlungsmodalität:

Die Firma LS habe der Bw. den Rechnungsbetrag kreditiert.

Bisher seien folgende Zahlungen von der Bw. an die Firma LS erfolgt, wobei die Beträge bar von Herrn A2 übernommen und quittiert worden seien:

	in bar von A2 übernommen am:	Betrag in S:
Gesamtrechnungsbetrag:		870.000,00
1. Rechnungsteilbetrag:	27.4.1995	400.000,00
2. Rechnungsteilbetrag:	10.7.1998	17.408,17
<i>Zinsen 1999 für Kundenstockdarlehen:</i>	<i>16.6.2000</i>	<i>34.433,26</i>
<b>noch aushaftender Rechnungsbetrag lt. Bilanz z. 31.12.1998, 1999, 2000:</b>		<b>452.591,83</b>

Weitere Rückzahlungen seien wegen der allgemeinen schlechten Geschäftslage der Bw. bis 15. Februar 2002 nicht erfolgt.

Die Bw. habe der Abgabenbehörde den gesamten vorhandenen Schriftverkehr zur Verfügung gestellt und somit die Mitwirkungspflicht wahrgenommen.

Von einem "Scheingeschäft" könne daher nach Ansicht der Bw. im gegenständlichen Fall nicht ausgegangen werden.

Der Bw. sei es auch gelungen, eine Sicherung des kompletten Datenbestandes aus dem Jahre 1998 vorzulegen.

Da in den Jahren 1994 bis 1998 keine Zukäufe von Adressen erfolgt seien, im Jahre 1994 bei den Adressen mit Null begonnen worden sei und die anderen Geschäfte erst im Aufbau begriffen waren, könne davon ausgegangen werden, dass es sich dabei zumindest zu 90 % um die angekauften Adressen handle. Der Rest sei durch Weiterempfehlungen erarbeitet worden.

Da Ende 1998 Anfang 1999 die gesamte Computeranlage der Bw. erneuert worden sei, habe bei der Betriebsprüfung im Jahre 2002 auf diese Datensicherung nicht mehr zugegriffen werden können, da sie mit den heute verwendeten Programmen nicht mehr zu öffnen sei.

Das Finanzamt wies die Berufung mittels Berufungsvorentscheidung

- a) vom 31. August 2005 betreffend Kapitalertragsteuer für die Jahre 1995 bis 1998 und 2000
- b) vom 13. September 2005 betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1995, 1996 und 1998 sowie betreffend Körperschaftsteuer 1994 bis 1999

als unbegründet ab und begründete dies u.a. wie folgt:

- Da das Finanzamt der Berufung keine neuen Tatsachen und Beweise entnehmen könne, könne keine andere rechtliche Würdigung vorgenommen werden, sowohl was die Rechts- und Beratungskosten, den Ankauf der Kundenadressen, der damit erfolgten verdeckten Gewinnausschüttung und der umsatzsteuerlichen Behandlung der Vorsteuerkürzung der Rechts- und Beratungskosten betreffen würde.
- Die unter "sonstige Verbindlichkeiten" verbuchten Aufwendungen für die "Ablöse Kundenstock", würden nach Maßgabe des Zuflusses verdeckte Gewinnausschüttungen darstellen.
- Die Rechts- und Beratungskosten würden keinen betrieblichen Aufwand bei der Bw. darstellen und seien ebenso nach Maßgabe des Zuflusses inkl. USt eine verdeckte Gewinnausschüttung.

Die Bw. stellte gegen die o.a. Bescheide einen Vorlageantrag an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und ergänzte ihr Berufungsbegehren im Wesentlichen folgendermaßen:

- Die Rechts- und Beratungskosten (Rechnung B vom 28. September 1995 i.H.v. 108.000 S inkl. 20 % USt und Rechnung C vom 8. April 1998 i.H.v. 40.000 S inkl. 20 % USt) bezügen sich ausschließlich auf die Inanspruchnahme des Herrn A als Geschäftsführer der Bw. Daher seien diese Aufwendungen betrieblich begründet.
- Die Bw. beantrage daher die Anerkennung folgender Vorsteuerbeträge (alle Beträge in Schilling):

<b>Vorsteuer</b>	<b>1995</b>	<b>1996</b>	<b>1998</b>
	18.000	10.795	20.167 (= 6.667 + 13.500)

- Weiters mögen die getätigten Aufwendungen für Rechts- und Beratungskosten als gewinnmindernd betrieblich veranlasst behandelt werden. Demnach käme es zu keiner verdeckten Gewinnausschüttung und Kapitalertragsbesteuerung.
- Kundenstock:  
Die aus Mai 1994 stammende Kundenstock-Diskette habe die Bw. der Betriebsprüfung

---

nicht mehr vorlegen können.

Auch gehe die Firma X (Vertrieb von mechanischer Sicherheit und Schlössern) nicht der gleichen Tätigkeit, wie die Bw. (Vertrieb von Alarmanlagen) nach.

- Die T sei gegründet worden, um die "G Alarmanlagen" der Firma GB zu verkaufen. Die Geschäftsanbahnung sei ausschließlich auf telefonischer Basis erfolgt. Dabei sei vereinbart worden, dass diese Informationen auf einer Diskette übermittelt werden. Da es sich um wertvolles Datenmaterial, dessen Verwertung einen großen Vorsprung gegenüber der Konkurrenz bedeutete, gehandelt habe, sei eine direkte Fakturierung schon aus dem Vorsichtigeistprinzip eines vernünftig denkenden Kaufmannes ausgeschlossen gewesen, um eine eventuelle Rückverfolgung des Ursprungs dieser Adresse ausschließen zu können. Aus diesem Grunde seien andere Unternehmen zwischengeschalten worden.
- Die Firma GB habe an die Tochter H verkauft, um die damalige so genannte "Berlinhilfe" i.H.v. 2 % in Anspruch nehmen zu können.
- Die Firma H habe dann an die Firma J (= Tochter von der Firma K mit Sitz in Bologna) verkauft.
- Die Firma J habe dann an die Firma L verkauft.
- Schließlich verkaufte die Firma L an die Bw.  
Für die Firma L und für Herrn A2 als GF der Firma L habe diese Abwicklung den großen Vorteil gehabt, dass die damit verbundenen Gelder völlig legal nach Österreich geschafft haben werden können.  
Zum seinerzeitigen Zeitpunkt sei es unmöglich gewesen, Geldtransfers aus Südafrika durchzuführen.

Deshalb sei am 27. April 1995 ein BAWAG-Sparbuch mit einer Einlage i.H.v. 400.000 S Herrn A2 als Anzahlung für den Erwerb des Kundenstocks persönlich übergeben worden. Herr A2 habe die Übernahme dieses Geldbetrages auf einer Quittung mit seiner Unterschrift bestätigt.

- Schon der zeitlich nahe Zusammenhang zwischen der Gründung der Bw. und dem Erwerb des Kundenstocks untermauere die Tatsache, dass gerade und nur dieser Kundenstock die Grundlage, die Basis, das Fundament für den Betriebsgegenstand der Bw. bilden habe können.
- Ausschließlich durch diesen Erwerb des Kundenstocks habe die Geschäftstätigkeit weit mehr entfaltet und dadurch deutliche Umsatzsteigerungen erzielt werden können.

Die seinerzeitigen Daten seien von der Diskette – schon aus Sicherheitsgründen wegen der kurzen Lebensdauer – in das firmeninterne EDV-System eingespielt worden und die Daten seien mit jenen aus dem laufenden Geschäftsbetrieb vermischt worden.

Die Umsatzsteigerungen stellen sich wie folgt dar (alle Beträge in Schilling):

<b>Jahr</b>	<b>Umsatz</b>
1996	637.818
1997	1.890.097
1998	3.850.703
1999	1.422.142

- Zum Beweis der tatsächlichen Existenz der angeschafften Adressen sei eine Sicherung des kompletten Datenbestandes aus dem Jahre 1998 der Abgabenbehörde vorgelegt worden.
- Die Bw. beantrage daher die Aufhebung der angefochtenen Bescheide.

Im Schriftsatz vom 15. Oktober 2009 führt die Bw. nochmals ergänzend aus (dieser Schriftsatz wurde der Amtspartei im Rahmen der mündlichen Verhandlung zur Gänze zur Kenntnis gebracht):

- Die Firma X sei im Jahre 1987 gegründet worden und ihr Hauptlieferant sei bereits damals die Firma GBA gewesen.

Im Jahre 1994 habe somit bereits eine langjährige, vertrauensvolle Geschäftsbeziehung zwischen den beiden Firmen bestanden.

- Zum Diskettenkauf werde ausgeführt, dass um das Jahr 1993 eine Zusammenarbeit zwischen der Firma GBA und UA, die sogenannte "Magnetschlüssel" vertrieben hätten, bestanden habe. Diese "Magnetschlüssel" seien die Schnittstelle zwischen der mechanischen und der elektronischen Sicherheit gewesen.

In weiterer Folge seien die Rechte an diesen Magnetschlüsseln um einen sehr geringen Betrag von GBA an UA verkauft worden.

Es werde vermutet, dass der Vorstandsvorsitzende von GBA mit dem Vorstandesvorsitzenden von UA gut befreundet gewesen sei.

Um die wirtschaftliche Existenz der restlichen Vorstandsmitglieder von GBA zu sichern, seien sämtliche Kundendaten und dergleichen gesammelt und auf einer Diskette festgehalten worden.

Diese Adressen seien von GBA zur Absicherung der Marktposition der GBA-Geschäfte und besseren Erschließung des österreichischen Marktes der Bw. angeboten worden.

Die Adressen hätten produkt- und kundenbezogene Informationen und Kenntnisse über den österreichischen Markt bezüglich Alarmanlagen umfasst.

- Die Bw. sei am 8. März 1994 auf Empfehlung des Hauptlieferanten (= GB) gegründet worden, zwecks Vertrieb der "G Alarmanlagen", die von GBA zusammen mit der Firma GG entwickelt worden seien.

Die Adressen seien die Grundlage für den Betriebsgegenstand der Bw. gewesen.

Die Bw. sei ein von der Firma X völlig getrenntes Unternehmen mit unterschiedlicher Produktpalette.

- Da es sich um wertvolles Datenmaterial gehandelt habe, sei eine direkte Fakturierung aus dem Vorsichtsprinzip eines vernünftig denkenden Kaufmannes ausgeschlossen worden.

Die Vertragsparteien seien bemüht gewesen, eine Rückverfolgung des Ursprungs dieser Adressen auszuschließen.

Es sei auch im Geschäftsleben durchaus üblich Subfirmen zwischenzuschalten.

Bei den verbuchten Aufwendungen handle es sich somit sehr wohl um betrieblichen Aufwand.

- Zur Aufbewahrungsfrist halte die Bw. fest, dass der Prüfungsauftrag am 9. Jänner 2002, somit nach Ende der gesetzlich vorgeschriebenen siebenjährigen Aufbewahrungsfrist unterfertigt worden sei.

Die Bw. sei daher am 1. Jänner 2002 nicht mehr verpflichtet gewesen, Belege und dergleichen, die das Jahr 1994 betroffen haben, aufzubewahren.

- Die Daten der Diskette seien mit eigenen Daten "vermischt" worden, um die Herkunft bzw. das Vorhandensein einer solchen Diskette zu verbergen. Die Bw. habe kein Interesse gehabt, die Diskette länger als nötig aufzubewahren.

Demnach könne auch nicht die "Verpackung" der Diskette vorgelegt werden.

- Nach einer Anlaufphase habe in den Jahren 1996 bis 1998 nur aus den GBA Geschäften ein Jahresumsatz von ca. 2.100.000 S erzielt werden können.

Ohne die Liste hätte die Bw. nicht so schnell einen so hohen Umsatz erzielen können.

- Zum Beweis der tatsächlichen Existenz der angeschafften Adressen habe die Bw. eine Sicherung des kompletten Datenbestandes aus dem Jahre 1998 vorgelegt.

Im Zuge der mündlichen Verhandlung ergänzte die steuerliche Vertretung der Bw. die Berufungsausführungen u.a. folgendermaßen:

- Herr A2 habe sich zum Zeitpunkt der Niederschrift am 18. April 2002 in einem psychisch angespannten Zustand befunden. Aus Angst sich selbst strafbar zu machen und aus Unwissenheit über die österreichische Gesetzeslage, habe er nähere Auskünfte verweigert.
- Der Kaufpreis sei direkt zwischen der Firma GBA und der Bw. mündlich vereinbart und über Zwischenfirmen verrechnet worden.
- Aus der Tatsache, dass Unterlagen zu einem Zeitpunkt nicht vorgelegt haben werden können, zu dem eine gesetzliche Aufbewahrungsfrist nicht mehr bestanden habe, könne vom Finanzamt nicht zum Nachteil der Bw. der Schluss gezogen werden, dass das Geschäft nicht zustande gekommen sei, zumal die gesetzliche Aufbewahrungsfrist vor Beginn der Betriebsprüfung geendet habe.
- Hinsichtlich der strittigen Rechts- und Beratungsaufwendungen der Jahre 1995, 1996 und 1998 schränke die Bw. ihr Berufungsbegehr ein und nehme dieses Berufungsbegehr zurück.

Die Vertreter des Finanzamtes entgegneten, dass es nach wie vor unglaublich sei, dass der Datenbestand, der das einzige Beweismittel darstelle, nicht gesondert aufbewahrt worden sei, insbesondere im Hinblick auf die geltend gemachte 15-jährige Nutzungsdauer (AfA).

Im Übrigen sei kein Grund ersichtlich, von den getroffenen Feststellungen betreffend Kauf von 3.200 Kundenadressen abzuweichen.

#### ***Über die Berufung wurde nach mündlicher Verhandlung erwogen:***

Aufgrund der Einschränkung des Berufungsbegehrens vom 22. Oktober 2009 ist im gegenständlichen Fall ausschließlich strittig, ob hinsichtlich des Kaufs von 3.200 Kundenadressen lt. Rechnung vom 3. Mai 1994 ein Scheingeschäft gem. § 23 BAO vorliegt. Folgender Sachverhalt wurde als erwiesen angenommen und der Entscheidung zu Grunde gelegt:

Die Firma X wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 18. Dezember 1987 errichtet und am 29. Mai 1997 infolge beendet Liquidation gelöscht.

Betriebsgegenstand war der Großhandel mit Schlossern und Sicherheitsbeschlägen sowie Transportbehältern aus Aluminium.

Die Firma T wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 8. März 1994 errichtet.

Betriebsgegenstand ist der Handel mit Alarmanlagen, Sicherheitstechnik (Zylinderschlösser etc.) und Schmierstoffen (Marke Interflon).

Die Bw. aktivierte, die am 3. Mai 1994 angeblich von der Firma LS angeschafften 3.200 "Kundenadressen Österreich – Branche Sicherheitstechnik" für pauschal 870.000 S unter der Bilanzposition "Ablöse Kundenstock" und schrieb diese unter Zugrundelegung einer 15-jährigen Nutzungsdauer (= 58.000 S pro Jahr) ab.

Die entsprechende Verbindlichkeit wird in der Bilanz zum 31. Dezember 1994 als Verbindlichkeit gegenüber Frau P (Mutter von A) i.H.v. 870.000 S ausgewiesen worden. In den Folgejahren 1995 bis 1997 scheint eine "sonstige Verbindlichkeit" i.H.v. 540.000 S, in den Jahren 1998 bis 2000 i.H.v. 452.591,83 S gegenüber der Firma LS auf. Der auf einer CD behauptete abgespeicherte aber nicht mehr lesbare Datenbestand aus dem Jahre 1998 soll ca. 90 % der Original-Diskette beinhalten. Nachgewiesen wurde seitens der Bw. somit lediglich, dass Beträge in folgender Höhe aus dem Unternehmen entnommen worden sind:

<b>Datum:</b>	<b>entnommener Betrag in S:</b>
27.4.1995	400.000,00
10.7.1998	17.408,17
16.6.2000	34.433,26

Da trotz mehrmaliger Aufforderung keinerlei Unterlagen, Nachweise, Namen von Beteiligten an der Geschäftsanbahnung oder ähnliches bekannt gegeben wurden, wird davon ausgegangen, dass den o.a. Geldbehebungen kein Rechtsgeschäft zugrunde liegt (= kein Erwerb von 3200 Kundendaten), sondern dies privat veranlasst war.

Dieser Sachverhalt war rechtlich folgendermaßen zu würdigen:

§ 23 Abs. 1 BAO normiert:

Scheingeschäfte und andere Scheinhandlungen sind für die Erhebung von Abgaben ohne Bedeutung. Wird durch ein Scheingeschäft ein anderes Rechtsgeschäft verdeckt, so ist das verdeckte Rechtsgeschäft für die Abgabenerhebung maßgebend.

Ein Scheingeschäft (§ 916 ABGB) liegt vor, wenn sich die Parteien dahingehend geeinigt haben, dass das offen geschlossene Geschäft nicht oder nicht so gelten soll, wie die Erklärungen lauten, wenn also die Parteien einverständlich nur den äußeren Schein des Abschlusses eines Rechtsgeschäftes mit bestimmten Inhalt hervorriefen, dagegen die mit dem betreffenden Rechtsgeschäft verbundenen Rechtsfolgen nicht oder nicht so wie vertraglich vereinbart eintreten lassen wollen (vgl. VwGH vom 21.9.2006, 2004/15/0080).

Scheingeschäfte und Scheinhandlungen sind somit Rechtsgeschäfte und sonstige Handlungen, die nicht ernstlich gewollt sind und die einen Tatbestand vortäuschen, der in Wirklichkeit nicht besteht (vgl. Ritz BAO-Kommentar, 3. Auflage, Tz. 6 zu § 23 sowie VwGH vom 18.11.2008, 2006/15/0205; 25.3.1999, 96/15/0072).

Dass im gegenständlichen Fall nach Ansicht der Abgabenbehörde zweiter Instanz die Eingangsrechnung vom 3. Mai 1994 nur zum Schein erstellt wurde und ihr tatsächlich kein Liefergeschäft zu Grunde liegt, ergibt sich insbesondere aus folgenden Gründen:

Im Geschäftsleben ist es allein aus Konkurrenzgründen schon nicht fremdüblich, dass Verträge in der Größenordnung von ca. 1 Million Schilling nur mündlich, ohne einklagbare Sicherheitsvereinbarungen (Konkurrenzverbot etc.) abgeschlossen werden. Der Erwerber hätte demnach keinerlei Garantie dafür, dass der Verkäufer die bloß behaupteten wertvollen Kundenadressen auch anderweitig (= mehrmals) veräußert. Jedenfalls konnte die Bw. bis dato nicht nachweisen bzw. glaubhaft machen, welche auch vor Gericht haltbaren Garantien sie im Falle, dass die Adressen nochmals verkauft worden wären, gehabt hätte. Ein behauptetes zu einem bestimmten Zeitpunkt bestandenes Freundschaftsverhältnis reicht als Nachweis vor Gericht sicherlich nicht aus.

Weiters hat die Bw. trotz mehrmaliger Vorhalte im gesamten Berufungsverfahren nicht nachweisen bzw. glaubhaft machen können (z.B. mit Hilfe eines Datenausdruckes, Vorlage einer Sicherheitskopie etc.), welchen konkreten Inhalt die Original-Diskette gehabt haben soll. Nur auf die Behauptung hin, dass die Diskette Kundenadressen betreffend "Sicherheitstechnik" enthalten solle, kauft kein Unternehmen, ohne "Rückversicherung", ohne Prüfung der Markttauglichkeit dieser Adressen, 3.200 Adressen um 870.000 S.

D.h. die Bw. hat bis dato nicht behauptet, dass sie überprüft hätte, ob die Adressen auch tatsächlich potenzielle Käufer von Alarmanlagen sind, oder ob es sich bloß um eine Sammlung von ehemaligen Kunden der Firma GB gehandelt hat, die irgendwann Sicherheitsschlösser und Sicherheitsbeschläge etc. bezogen haben.

Weiters kann im gesamten Verwaltungsverfahren kein Bezug auf den behaupteten Vertrieb von Alarmanlagen hergestellt werden, für den die Bw. letztlich doch – wie zumindest behauptet wird - gegründet wurde.

Aufgrund der Erhebungen der Betriebsprüfung sind nur der Handel mit Sicherheitsschlössern etc. sowie Transportbehältern und ab 1996 der Handel mit Schmierstoffen zu ersehen.

Nicht nachvollziehbar ist es, dass der Verkäufer diese "wertvollen" Daten ohne sofortige Bezahlung oder Bankbesicherung oder einklagbaren Verzugszinsen aus der Hand gibt und jahrelang keinerlei Zahlungen erfolgen und auch keine Mahnungen an die Bw. ergehen. Auch der Umstand, dass bis dato kein Nachweis erbracht werden konnte, dass der angebliche Verkäufer tatsächlich Zahlungen erhalten hat und der Halbbruder des GF der Bw., der darüber wohl hätte Bescheid wissen müssen, sich weigert Auskunft zu geben, lässt keinen anderen Schluss zu, als dass die Entnahme der Gelder ausschließlich privat veranlasst war und keinerlei mit dem Betrieb der Bw. zusammenhängende Zahlungen damit geleistet wurden.

Auch die behauptete Forderungsabtretung von der Firma LS an die Firma V (ebenfalls Südafrika) konnte trotz Vorhalt von der Bw. bis dato nicht nachgewiesen oder glaubhaft gemacht werden, zumal eine Firmenauskunft vor Ort (Südafrika) negativ verlief (= es ist keine Firma unter diesem Namen an der angegebenen Adresse lt. Wirtschaftsauskunft bekannt). Hinsichtlich der von der Bw. behaupteten Umsatzsteigerungen wird ergänzend festgehalten, dass bei einem durch die Betriebsprüfung in Tz. 20 festgehaltenen Umsatzvergleich nicht die zusätzlichen "G – Umsätze" (aus dem Verkauf von Sicherheitszylindern etc.) herausgerechnet wurden, sondern bei der Bereinigung der Daten die "IN – Umsätze" (= Schmierstoffe) ausgeschieden wurden (vgl. Tz. 20 des Bp-Berichtes):

<b>Umsätze der Fa. X</b>	<b>Jahr</b>	<b>Umsatzerlös in Schilling:</b>
	1990	5.233.958
	1991	6.004.578
	1992	5.100.000
	1993	4.230.709
<b>Umsätze der Bw.</b>	<b>Jahr</b>	<b>Umsatzerlös (ohne IN) in Schilling:</b>
	1994	4.668.394
	1995	3.603.111
	1996	3.070.198
	1997	3.933.443
	1998	3.464.474
	1999	5.545.956

Aus den o.a. Werten, ist somit ersichtlich, dass nach Korrektur um die Umsätze aus dem Verkauf von Schmierstoffen (IN-Umsätze) die Umsatzerlöse keine wesentlichen Änderungen erfahren haben.

Eine wesentliche Umsatzsteigerung gegenüber den von der Fa. X erzielten Umsätzen ist entgegen den Ausführungen der Bw. den o.a. Umsatzzahlen jedenfalls nicht zu entnehmen. Im gegenständlichen Fall wurde versucht, das Betriebsergebnis durch nicht getätigte Aufwendungen zu vermindern.

Der Gesellschafter-GF A hat aus dem Gesellschaftsvermögen die o.a. Beträge entnommen, unter Vorschreibung eines bloß behaupteten Kaufes von 3.200 wertvollen Kundenadressen, und in Folge diese Beträge privat (für welchen Zweck auch immer) seinem Halbbruder A2 zukommen lassen.

Der behauptete "geheime Verkauf" von 3.200 Kundenadressen ist derart unglaublich, da bezweifelt wird, dass eine wertvolle Kundendatei i.H.v. 870.000 S "geheim" verkauft werden kann, insbesondere unter dem nicht abgesicherten Risiko des "Vielfach-Verkaufs", wodurch

---

diese Investition wertlos werden würde.

Aus den vorgelegten Unterlagen ergeben sich jedenfalls keine Anhaltspunkte, mit wem dieser "Vertrag" geschlossen worden sein soll (Vertreter der Fa. GB).

Auch die Antwort auf die Frage, was diese Kundenadressen so "wertvoll" gemacht hat, blieb die Bw. trotz Vorhalt bis dato schuldig.

Möglicherweise hat die Bw. diesen oben dargestellten Weg der "Entnahme von Gesellschaftsvermögen" gewählt, um dem Halbbruder des Gesellschafter-GF so die Rückkehr aus Südafrika und eine Existenzgründung in Österreich zu ermöglichen.

Dieser Sachverhalt war rechtlich folgendermaßen zu würdigen:

Gem. § 93 Abs. 1 EStG 1988 wird bei inländischen Kapitalerträgen die Einkommensteuer durch Abzug vom Kapitalertrag (Kapitalertragsteuer) erhoben.

Zu solchen Kapitalerträgen gehören gem. Abs. 2 Z 1 lit. a dieser Gesetzesstelle auch verdeckte Ausschüttungen (siehe Doralt EStG-Kommentar, Band II, 4. Aufl., § 93 Tz 21).

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

Gem. § 95 Abs. 3 Z 1 EStG 1988 ist bei inländischen Kapitalerträgen (§ 93 Abs. 2) der Schuldner der Kapitalerträge zum Abzug der Kapitalertragsteuer verpflichtet.

Auch im Hinblick auf verdeckte Ausschüttungen gilt das dem Steuerrecht immanente Rückwirkungsverbot. Wurde daher eine verdeckte Ausschüttung einmal bewirkt, kann sie grundsätzlich nicht mit steuerlicher Wirkung beseitigt werden.

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 gegenüberstehenden Personen nicht gewährt werden.

Entscheidendes Merkmal einer verdeckten Ausschüttung ist die Zuwendung von Vermögensvorteilen, die ihrer äußeren Erscheinungsform nach nicht unmittelbar als Einkommensverteilung erkennbar sind und ihre Ursache in den gesellschaftsrechtlichen Beziehungen haben.

Subjektive Voraussetzung für eine verdeckte Ausschüttung ist eine auf Vorteilsgewährung gerichtete Willensentscheidung der Körperschaft, wobei sich die Absicht der Vorteilsgewährung schlüssig aus den Umständen des Falles ergeben kann, was etwa auch dann zu unterstellen ist, wenn die Gesellschaft nach Kenntnis des vom Gesellschafter in Anspruch genommenen Vorteils nichts unternimmt, um ihn rückgängig zu machen.

Es bedarf somit zur Verwirklichung einer verdeckten Ausschüttung rechtlich eines der

Gesellschaft zuzurechnenden Verhaltens des geschäftsführenden Organs, welches, bestehen es auch in einem bloßen Dulden oder Unterlassen, den Schluss erlaubt, dass die durch ihre Organe vertretene Gesellschaft die Entnahme von Gesellschaftsvermögen durch den Gesellschafter akzeptiert habe (vgl. VwGH vom 26.5.1999, 99/13/0039, 0072, und vom 27.5.1999, 96/15/0018, sowie die dort zitierten Vorerkenntnisse).

Entsprechend der wiedergegebenen ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist daher bei der Annahme einer verdeckten Ausschüttung darauf abzustellen, ob dem Gesellschafter ein einem Fremden nicht zugänglicher Vermögensvorteil gewährt werden sollte, der überdies zu einer Gewinnminderung bei der Bw. führte.

Da der von der Bw. bis dato bloß behauptete Kauf von 3.200 Kundenadressen, trotz mehrmaliger Vorhalte, durch keinerlei Nachweise belegt oder glaubhaft gemacht werden konnte (Kontaktpersonen wurden nicht namhaft gemacht, Aussagen wurden verweigert, Kaufgegenstand konnte nicht vorgelegt werden, noch konnte anderweitig glaubhaft gemacht werden, dass der Kaufgegenstand jemals tatsächlich existiert habe) wird davon ausgegangen, dass die entnommenen Gelder, nicht für einen tatsächlichen Kauf von Kundenadressen verwendet wurden, sondern dass es sich um eine Vorteilsgewährung an den Gesellschafter-GF A handelt. Die Entnahme der Beträge erscheint im Hinblick, dass Herr A seinem Halbbruder A2 eine gesicherte Rückkehr aus Südafrika ermöglichen wollte, als plausibel.

Da eine verdeckte Ausschüttung eine Maßnahme der Einkommensverteilung bildet, ist sie bei der Einkommensermittlung der Körperschaft zu neutralisieren; d.h., im Ausmaß der verdeckten Ausschüttung erhöht sich der zuvor von der Bw. bilanzierte Gewinn. Gem. § 8 Abs. 2 KStG ist es für die Ermittlung des Einkommens ohne Bedeutung, ob das Einkommen im Wege offener oder verdeckter Ausschüttungen verteilt oder entnommen oder in anderer Weise verwendet wird.

Zusätzlich zur Erhöhung der körperschaftsteuerpflichtigen Bemessungsgrundlage verursacht die verdeckte Ausschüttung in jedem Falle einen Kapitalertragsteuerabzug im Ausmaß von 22 bzw. 25 %. Denn gem. § 93 Abs. 2 Z 1 lit. a EStG 1988 gelten Gewinnanteile, Zinsen und sonstige Bezüge, die aus einer Beteiligung an Gesellschaften mit beschränkter Haftung stammen, als Kapitalerträge und unterliegen somit der Kapitalertragsteuer.

Tätigen Gesellschafter einer GmbH aus dem Gesellschaftsvermögen "Entnahmen", die auf keinen einwandfrei nachgewiesenen, zivilrechtlich tragenden Rechtsgrund zurückgeführt werden können, liegt eine KEST-pflichtige verdeckte Gewinnausschüttung vor (vgl. VwGH vom 2.6.2004, 2001/13/0229).

Die o.a. vom Gesellschafter-GF A dem Unternehmen entnommenen Geldbeträge für die Rechnung der LS und der u.a. Rechtsanwälte (diesbezügliche Berufung wurde lt. Niederschrift vom 22. Oktober 2009 zurückgenommen) werden daher Herrn A als eigentlichen Machthaber

der Bw. und Gesellschafter-GF wie folgt als verdeckte Ausschüttung (Vorteilsgewährung an den Gesellschafter-GF A) zugeschrieben:

Berechnung vA und KESt:

<b>Re von</b>	<b>1995</b>	<b>1996</b>	<b>1997</b>	<b>1998</b>	<b>2000</b>
LS	400.000			17.408	34.433
RA B	108.000				
RA M		14.000	24.000	26.774	
RA C			10.000	30.000	
RA N				81.000	
= vA	508.000	14.000	34.000	155.182	34.433
<b>+ KESt 22 %</b>	<b>143.282</b>				
<b>+ KESt 25 %</b>		<b>4.667</b>	<b>11.333</b>	<b>51.727</b>	<b>11.478</b>
= vA (inkl. KESt)	651.282	18.667	45.333	206.909	45.911

**Umsatzsteuer:**

Da der steuerliche Vertreter der Bw. lt. Niederschrift vom 22. Oktober 2009 das Berufungsbegehren hinsichtlich der o.a. Rechts- und Beratungsaufwendungen in den Jahren 1995, 1996 und 1998 zurückgenommen hat, womit der einzige Punkt außer Streit gestellt wird, in dem die Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 1995, 1996 und 1998 angefochten werden, wird die Berufung vom 10. Juni 2005 gegen die genannten Umsatzsteuerbescheide gem. § 256 Abs. 3 BAO als gegenstandslos erklärt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 3. März 2010