



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 12., 13., 14. Bezirk und Purkersdorf in Wien betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 1994 und Einkommensteuer für das Jahr 1994 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### Entscheidungsgründe

Die Bw. erzielte im Streitjahr als Geschäftsführerin der B - GmbH und Prokuristin der O - GmbH Einkünfte aus nicht selbständiger Tätigkeit. Auf Grund eines bei der O - GmbH durchgeführten Betriebsprüfungsverfahrens wurde dem für die Bw. zuständigen Finanzamt eine Kontrollmitteilung übermittelt, wonach die Bw. der O - GmbH mit 28. April 1994 "vereinbarungsgemäß" Provisionen in Höhe von S 265.000,- zuzüglich 20 % Umsatzsteuer in Rechnung stellte. Mit dem am 29. Juni 1998 ergangenen Einkommensteuer- und Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 1994 wurden die in der Rechnung ausgewiesenen und von der Bw. nicht erklärten Einnahmen als gewerbliche Einkünfte und steuerbare, nach § 6 Z. 18

UStG 1972 unecht steuerbefreite Umsätze behandelt. Hinsichtlich der in streitgegenständlicher Rechnung gesondert ausgewiesenen Umsatzsteuer in Höhe von S 53.000,00 (20%) ging das Finanzamt gem. § 11 Abs 12 UStG 1972 von einer Umsatzsteuerschuld auf Grund der Rechnung aus.

In der dagegen erhobenen Berufung führte die Bw. im wesentlichen aus, dass die gegenständliche Rechnung vom 28. April 1994 storniert worden wäre und sie von der O - GmbH ein Darlehen in zwei Teilbeträgen in Höhe von S 200.000,00 und S 118.000,00 erhalten hätte.

Zur Untermauerung ihres Vorbringens legte die Bw. eine Kopie der stornierten Rechnung und Ablichtungen aus dem Kassabuch der O - GmbH vor. Daraus wäre die Tatsache der Darlehensgewährung durch die handschriftlichen Vermerke "Darlehen an B - GF - Berichtigung vom 7.4. " (S 200.000,00) und "Darlehen an B-GF - Berichtigung vom 4.5." (S 118.000,00) nachgewiesen.

Über Vorhalt im erstinstanzlichen Verfahren gab die Bw. bekannt, dass nach einer mündlichen Vereinbarung ihr von der O – GmbH ein mit 5 % verzinstes Darlehen gewährt worden wäre. Die Rückzahlung des Darlehens wäre großteils durch Gegenverrechnung mit den monatlichen Gehaltsforderungen aus der Tätigkeit der Bw. als Prokuristin bei der O - GmbH erfolgt und im Dezember 1997 abgeschlossen. Zum Beweis dafür legte die Bw. für die Jahre 1995, 1996 und 1997 je eine Seite des bei der O - GmbH auf ihren Namen lautenden Verrechnungskontos vor, woraus hervorgeht, dass per 31. Dezember 1997 von S 118.000,00 nur mehr S 17. 922,00 aushaften würden. Dass die Darlehensgewährung hinsichtlich der S 200.000,00 am 7. April 1994 vor Ausstellung der streitgegenständlichen Rechnung erfolgte, erklärte die Bw. wie folgt: "Im April und Mai waren in der Kassa der O-GmbH Bankeingänge von S 200.000,00 und S 118.000,00 vermerkt worden, die sofort wieder als Ausgänge verbucht hätten werden sollen". Dieses Versäumnis wäre erst im Juli 1994 bemerkt und entsprechend berichtet worden.

Das für die O - GmbH zuständige Finanzamt bestätigte am 18. Jänner 1999, dass die O - GmbH auf Grund der in Streit stehenden Rechnung weder Vorsteuern in Anspruch genommen, noch den in Rechnung gestellten Betrag als Aufwand gewinnsschmälernd berücksichtigt hätte. Darüber hinaus war festzuhalten, dass sich die stornierte Rechnung nicht in den Veranlagungsakten der O - GmbH befand, demnach die besagte Stornierung dem Rechnungsempfänger nicht zugekommen war.

Am 30. April 1999 erging eine abweisende Berufungsvorentscheidung, in welcher das Finanzamt begründend ausführte, dass angesichts obiger Feststellungen, insbesondere in Ermangelung der Darlegung der Gründe, warum eine Rechnungsstornierung erfolgt wäre,

erwiesen sei, dass die in Rechnung gestellte Leistung erbracht worden wäre und die Geldbeträge in Höhe von S 265.000,00 vereinnahmt worden wären. Eine Darlehensgewährung könne schon aus dem Umstand, dass die Bw. im Streitjahr Prokuristin der O - GmbH und Geschäftsführerin bei der B - GmbH war und darüber hinaus die O - GmbH zu 5 % an der B - GmbH beteiligt war, nicht anerkannt werden. Die Erstbehörde sehe demnach den "behaupteten" mündlich vereinbarten Darlehensvertrag in dem zwischen der Bw. und der O - GmbH bestehenden Naheverhältnis begründet. Unter fremden Vertragspartnern wäre ein schriftlicher Darlehensvertrag mit eindeutigem und klarem Inhalt z.B. über die Festlegung der Rückzahlungsmodalitäten abgeschlossen worden.

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

Erhebungen ergaben, dass die Bw. seit dem 24. Februar 1994 die B - GmbH selbständig vertrat, eine weitere Gesellschafterin der B - GmbH war die O - GmbH, bei der die Bw. als Prokuristin angestellt war. Nach dem Berufungsvorbringen hätte die O-GmbH der Bw. als Geschäftsführerin der B - GmbH ein mündlich vereinbartes Darlehen gewährt und bis zum Dezember 1997 über das bei der O - GmbH eingerichtete Verrechnungskonto mit dem Gehalt der Bw. gegenverrechnet.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist bei der steuerrechtlichen Beurteilung schuldrechtlicher Verträge zwischen nahen Angehörigen, aber auch zwischen Personen mit einem sonstigen Naheverhältnis wie zwischen einer Gesellschaft und ihren Gesellschaftern, für ihre steuerliche Wirksamkeit erforderlich, dass die Vereinbarungen nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und auch zwischen Fremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären (vgl. 22.2.2000, 99/14/0082).

Für die steuerliche Anerkennung von Darlehensverträgen ist ein bloßer bilanzmäßiger Ausweis der Schuldpost nicht ausreichend. Fehlen schriftliche Vereinbarungen und werden keine eindeutigen Abmachungen über Rückzahlungsmodalitäten und Verzinsung gemacht, so ist davon auszugehen, dass ein derartiger Vertrag zwischen fremden Personen nie vereinbart worden wäre. Unter dem Gesichtspunkt der Fremdüblichkeit ist aus Gründen der Beweissicherung für den Darlehensgeber ein bloß mündlich abgeschlossener Darlehensvertrag ohnehin unüblich. Darüber hinaus ist eine ausreichende Dokumentation der Leistungsabwicklung durch Überweisungen oder Empfangsbestätigungen erforderlich. Der Inhalt des Darlehensvertrages hat jedenfalls den Darlehensgeber und – nehmer, die Art der geliehenen Sache, Laufzeit, Höhe der Zins- und Wertsicherungsvereinbarung, Besicherung sowie klare Kündigungs-, Tilgungs- und Zahlungsmodalitäten zu enthalten (VwGH 26.9.2000,

97/13/0143, 14.9.1977, 0027, 0162/77, 20.12.1982, 81/13/0036, 82/13/02074.10.1983,  
83/14/0034; 1.10.1992, 92/14/0149, 0151; 25.10.1994, 94/14/0067).

Vor diesem Hintergrund steht fest, dass die seitens der Bw. für die Jahre 1995, 1996 und 1997 vorgelegten drei Ablichtungen des Verrechnungskontos bei der O-GmbH, aus denen lediglich Buchungen des Betrages von S 118.000,00 im Soll (1995) und S 100.070,00 im Haben (1997) hervorgehen, nicht die im Sinne der vorstehenden höchstgerichtlichen Rechtsprechung geforderte, im Zusammenhang mit der behaupteten Darlehensvergabe vereinbarte Leistungsabwicklung ausreichend belegen können.

Es ist im Wirtschaftsleben unüblich, dass ein Unternehmen einem Geschäftsführer eines anderen Unternehmen ein Darlehen in der hier zu beurteilenden Form gewährt, es sei denn es bestünde zwischen den Unternehmen ein enger wirtschaftlicher, personeller oder ähnlicher Zusammenhang. Schon aus obiger Darstellung der Beteiligungsverhältnisse ergibt sich, dass ein solcher Zusammenhang im vorliegenden Fall gegeben ist und demnach ebenfalls ein Fremdvergleich unter Heranziehung der von der Rechtsprechung entwickelten Grundsätze anzustellen ist. Wie bereits ausgeführt gelang es der Bw. nicht, die im Zusammenhang mit der Darlehensgewährung vereinbarte Leistungsabwicklung nachzuweisen, weshalb begründet davon auszugehen ist, dass die O - GmbH eine derartige Darlehensvereinbarung ohne genaue schriftliche Fixierung üblicher Vertragsbedingungen mit einer anderen Person als der Bw. nicht eingegangen wäre, demnach die zur Verfügung Stellung des in Rede stehenden Geldbetrages nicht als Darlehen zu beurteilen war.

In diesem Zusammenhang geht auch das Berufungsvorbringen, die in Rechnung gestellten Provisionen stellten keine Einnahmen dar, da die in Rede stehende Rechnung storniert worden wäre, ins Leere, zumal die Bw. trotz entsprechenden Vorhaltes zum einen die Gründe der Stornierung nicht dargelegt hatte und zum anderen der Feststellung, der O - GmbH wäre eine derartige Stornierung der Rechnung nicht zugekommen, nichts entgegenhielt. Dazu kommt, dass aus dem handschriftlichen Vermerk in den Büchern der O - GmbH, wonach am 7. April 1994, also vor Erstellung der streitgegenständlichen Rechnung, S 200.000,00 als "berichtigtes" Darlehen ausbezahlt worden wären, kein unmittelbarer Zusammenhang mit der behaupteten "Stornierung" der Rechnung hergestellt werden kann und daher von einer solchen auch nicht begründend auszugehen ist.

Diesen Ausführungen kann auch nicht durch die über Vorhalt im Berufungsverfahren am 3. September 2003 vorgelegten Unterlagen aus den Jahren 1999 und 2000 entgegengetreten werden, aus denen hervorgeht, dass die Bw. anlässlich des am 10. Juni 1999 über das Vermögen der O - GmbH eröffneten Konkurses Gehaltsforderungen in Höhe von S 210.888,13 und S 62.500,00 angemeldet hatte und diese zunächst durch den Masseverwalter bestritten,

danach jedoch anerkannt worden wären. Auch vermag die Bw. allein mit diesem Vorbringen nicht glaubhaft darzulegen, dass sie im Jahre 1994 den in Streit stehenden Provisionsbetrag in Höhe von S 265.000,00 netto und den Umsatzsteuerbetrag von S 53.000,00 von der O - GmbH als Darlehen erhalten hätte, zumal weder ein betragsmäßiger, noch ein vom Entstehungsgrund der angemeldeten Forderungen her nachvollziehbarer Zusammenhang mit der behaupteten Darlehensgewährung erkennbar ist. Vielmehr ist davon auszugehen, dass die Bw. die in Streit stehenden Beträge als Einnahmen erhalten hatte, die, zumal sie nicht Gegenstand der oben beschriebenen Forderungsanmeldung waren, auf Grund der einzige vorliegenden Provisionsrechnung den gewerblichen und nicht den nicht selbständigen Einkünften zuzurechnnen waren.

Für den Bereich der Umsatzsteuer ergibt sich daraus, dass gemäß § 6 Z 18 UStG 1972 die Umsätze eines Unternehmers, dessen Umsätze nach § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 UStG 1972 im Veranlagungszeitraum S 300.000 nicht übersteigen, unecht steuerbefreit sind. Stellt ein Kleinunternehmer Rechnungen aus, in denen er die Umsatzsteuer gesondert ausweist, so schuldet er diese Steuer gemäß § 11 Abs. 12 UStG 1972 auf Grund der Rechnung. Demnach war im Berufungsfall die in der besagten Rechnung gesondert ausgewiesene Umsatzsteuer im Ausmaß von S 53.000,00 gemäß § 11 Abs 12 UStG 1994 vorzuschreiben.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 9. September 2003