



GZ. RV/0826-W/02

RV/0828-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch den Senat 14 über die Berufung der F-VR GesmbH., vertreten durch Elisabeth Mann, gegen die Bescheide des Finanzamtes für Körperschaften in Wien, vertreten durch Mag. Silvia Pruckner, betreffend Umsatzsteuer, Körperschaftsteuer für die Jahre 1993 bis 1995, Gewerbesteuer 1993, Haftung für Kapitalerträge für die Jahre 1993 bis 1995 nach in Wien durchgeführter mündlicher Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung gegen den Umsatz-, Körperschaft- und Gewerbesteuerbescheid 1993 wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Die Bemessungsgrundlagen betragen (unverändert) für den Umsatzsteuerbescheid 1993 S 479.628,00 (€ 34.855,93), für den Körperschaftsteuerbescheid 1993 S 152.025,00 (€ 11.048,09) und für den Gewerbesteuerbescheid 1993 S 179.285,00 (€ 13.029,15).

Der Berufung gegen die Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide 1994 und 1995 wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Der Berufung gegen die Haftungsbescheide für Kapitalertragsteuer 1993 bis 1995 wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe angeschlossen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

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

Gegenstand der F-VR GesmbH ist die Lichtplanung, die Realisierung von Lichtprojekten sowie der Handel mit Beleuchtungskörpern.

Gesellschafter sind F. V., zugleich Geschäftsführer mit 95% des Stammkapitals i.H.v. S 500.000,00 sowie W. V.

Die Bw. wurde einer umfassenden abgabenrechtlichen Prüfung für die Jahre 1993 bis 1995 unterzogen.

Dabei stellte die Betriebsprüfung fest, dass die Bw. einen Mietvertrag mit dem Gesellschafter Geschäftsführer F. V. über die Wohnung Z-Gasse 4/6/20 Ecke P-Gasse abgeschlossen hatte. Die Besichtigung der Wohnung habe deren private Nutzung aufgezeigt. Die Kosten der Bw. für Mietzahlungen, Adaptierungs- bzw. Umbaukosten, Betriebskosten sowie die geltend gemachten Investitionsfreibeträge und die anteilige Absetzung für Abnutzung wurden als verdeckte Ausschüttung dem Geschäftsführer zugerechnet (vA Brutto 1993 S 217.212,00, 1994 S 455.485, 1995 S 504.712,00) und die Vorsteuer aus den Rechnungen versagt.

Der Gf. der Bw. habe im Jahr 1993 Wohnungseigentum an dem Objekt Z-Gasse 4, Top 20 / P-Gasse 30 erworben. Die Wohnung sei ab Juli 1993 an die Bw. als Büro vermietet gewesen. Ein Mietvertrag sei nicht abgeschlossen worden. Bei der Besichtigung habe man ein Wohnzimmer mit Schlafbereich, eine komplett eingerichtete Küche, ein Badezimmer und eine kleine Dachterrasse vorgefunden. Im Wohnbereich stehe ein Regalverbau, im Schlafbereich ein einfaches Bett. Die Wohnung diene dem Gf. der Bw. nach eigener Auskunft teilweise zur Ent-

spannung und Nächtigungsmöglichkeit nach Geschäftsterminen. Das Büro des Unternehmens sei im ebenerdigen Geschäftslokal untergebracht. Dort befinde sich ein Besprechungstisch, ein Schreibtisch und ein Zeichentisch für den Gf. sowie Schränke und Kästen, wo die Geschäftsunterlagen aufbewahrt würden.

Laut Stellungnahme vom 9.12.1997 sei die Verwendung der Wohnung teilweise damit begründet worden, dass die Räume auch zur Vorführung von Leuchten, zur Erprobung von Leuchtsituationen in der sonst unbenutzten Kochnische sowie für Besprechungen verwendet würden.

Der Gf. habe trotz eines Zeichentisches im Geschäftsbereich behauptet, aufgrund des regen Kundenverkehrs dort keine Planungsarbeiten während der üblichen Geschäftszeiten durchgeführt zu haben.

Obzwar im Geschäftsbereich ein großer Besprechungstisch vorhanden sei wäre behauptet worden, dass Besprechungen auch in der Wohnung stattgefunden hätten, obgleich sich dort nur ein im Regalverbau integrierter Tisch mit zwei Sitzgelegenheiten befunden hätte. Sämtliche Geschäftsunterlagen, Musterkataloge, Auftragsformulare u.dgl. seien in den Geschäftsräumen aufbewahrt worden.

Die niederschriftliche Befragung einer ehemaligen Angestellten habe ergeben, dass es sich bei den Räumlichkeiten in der Z-Gasse 4/6/20 um eine Wohnung und nicht um ein Büro gehandelt habe. Laut Auskunft sei die Angestellte nie in der Wohnung im 6. Stock gewesen, alle Unterlagen seien im Geschäftslokal aufbewahrt worden. Kunden seien in der Zeit ihrer Anwesenheit nie im Büro im 6. Stock gewesen, auch nach außen hin sei das Büro nicht als solches gekennzeichnet gewesen. Laut Auskunft des Meldeamtes sei der Gf. in der Zeit von 7.11.1996 bis 4.3.1997 in der Z-Gasse 4/6/20 mit Hauptsitz gemeldet gewesen und danach nach Wien 18, S-Strasse 54 verzogen.

Das Finanzamt für Körperschaften in Wien folgte den Feststellungen der Betriebsprüfung und erließ im wiederaufgenommenen Verfahren neue Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide für den Zeitraum 1993 bis 1995, einen neuen Gewerbesteuerbescheid 1993 sowie 3 Haftungsbescheide für Kapitalertragsteuer für die Jahre 1993 bis 1995.

Die Bw. brachte mit Eingabe vom 6. Mai 1998 Berufung gegen obige Bescheide ein. Mit einer weiteren Eingabe vom 22.5.1998 wurde die Berufung näher begründet.

Die Behauptung der Bp., dass kein Mietvertrag zwischen dem Gf. der Bw. und der Bw. abgeschlossen worden sei, sei unrichtig. Ein solcher sei errichtet, mangels Notwendigkeit aber nicht beim Finanzamt für Gebühren angezeigt worden. Eine Kopie des Mietvertrages wurde der Berufung beigelegt.

Die Darstellung der Besichtigung der Wohnung durch die Bp. vom 12.8.1997 sei unvollständig und in der Wortwahl irreführend. Es handle sich um ein Büro und nicht um eine Wohnung, um ein Arbeits- und nicht um ein Wohnzimmer, aus dem Arbeitsbereich werde ein Wohnbereich und aus dem Vorhandensein eines einfachen Bettes ein Schlafbereich konstruiert. Alle der Arbeit dienenden Einrichtungen und Unterlagen, wie Zeichentisch, Rolltisch mit Zeichenutensilien, Ablagebord, Kataloge, Ordner, Kleinteilemuster und an der Wand hängende Pläne seien nicht erwähnt worden. Die Prüferin habe dem Gf. auch keine detaillierten Fragen über Art und Umfang der Arbeiten der GesmbH gestellt. Eine Arbeitsanalyse des Geschäftsführers gebe Hinweise auf die Arbeit im Büro. Es habe keine private Nutzung gegeben, das Bett diene bei einer täglichen Belastung bis zu 12 Stunden bzw. wöchentlichen Belastung von bis zu 90 Stunden in der Woche der gelegentlichen Regeneration, was der Prüferin auch mitgeteilt worden sei.

Die Küche sei 1,8 m lang und breit, daher eher als Kochnische zu bezeichnen und lediglich zur Zubereitung heißer Getränke genutzt worden.

Das ebenerdige Büro sei bis zum Boden verglast, sodass jeder Passant den Gf. besonders bei der Abend- und Nachtarbeit beobachten könne. Dies habe schon mehrmals zu Störungen durch vorbeigehende Personen geführt.

Die Struktur des Geschäftes habe sich wesentlich verändert. Bis Ende 1996 habe es im Lokal P-Gasse 30 regen Kunden- und Lieferantenverkehr gegeben, wobei Warenbewegungen und Personal das ungestörte Arbeiten des Geschäftsführers verhindert hätten. Die Wohnung sollte für aufwendige Planungs- und Leuchtkonstruktionsarbeiten, die bislang in den Privaträumlichkeiten des Gf. durchgeführt wurden, dienen.

Zum Zeitpunkt der Betriebsprüfung sei von der Situation per 1996 nichts zu sehen gewesen. Die Tätigkeit der Bw. habe sich aufgrund geringer Handelsspannen vom Detailverkauf zu Planungsarbeiten im Zusammenhang mit Architekten verlagert. Als Beweis für die Tätigkeit des Gf. der Bw. wurden Konstruktionszeichnungen sowie Bilder von fertig entwickelten Produkten ebenso vorgelegt wie eine Arbeitsanalyse über die Tätigkeit des Geschäftsführers. Auch der Vater des Gf. sei oftmals in betrieblichen Belangen beratend in der Wohnung tätig gewesen.

Grundsätzlich sei zwischen den Schwerpunkten Verkaufsbüro (im Lokal) und Planungsbüro (Top 20) zu unterscheiden. Die Tätigkeit der Angestellten (E. R.) habe sich ausschließlich auf das Verkaufs- und Verwaltungsbüro beschränkt, sie habe nie Informationen über die Art des Büros in Top 20 erhalten und die Räume nie gesehen. Andererseits habe sie selbst den Mietvertrag im Juni 1993 ausgefüllt, in dem das angemietete Objekt, Top 20 als Büro bezeichnet werde.

Wenn E. R. meine, ein Büro im 6. Stock sei unsinnig sei ihr nur insoweit zuzustimmen, als sie der Meinung gewesen sei, dass es sich um ein zusätzliches Verkaufsbüro handeln sollte, was nicht für die Tätigkeit des planenden und disponierenden Geschäftsführers gelten könne.

Sie sei nur 20 Stunden, hauptsächlich vormittags in der Firma tätig, mit Verwaltungstätigkeiten betraut und habe das Planungsbüro nie betreten, keine Informationen über das Büro erhalten und könne daher kein Urteil über diese Räumlichkeiten abgeben. Aufgrund ihrer Kündigung Ende 1996 nach 12 jähriger Betriebszugehörigkeit im Alter von über 50 Jahren sei davon auszugehen, dass sie auf die Bw. nicht allzu gut zu sprechen sei.

Die Verlegung des Hauptwohnsitzes des Gf. in die Top 20 in der Zeit von 7.11.1996 bis 4.3.1997 sei aus kostentechnischen Gründen aufgrund der Einführung der Parkraumbewirtschaftung im 8. Bezirk erfolgt. Geschäftsinhaber und Firmen mit zumutbarer Ladetätigkeit hätten im Gegensatz zu Privatpersonen kein Parkpickerl bekommen. F. V. sei nachweislich vom 3. April 1978 bis November 1996 im 19. Bezirk, N-Gasse gemeldet gewesen.

Bestätigungen von anderen Hausparteien könnten jederzeit beigebracht werden. Der Gf. sei 1996 von der N-Gasse 8 in die S-Strasse 54 übersiedelt. Die kurzfristige Ummeldung betreffe 1996 und könne nicht der Gegenstand für die von der Bp. getroffene verdeckte Ausschüttung für die Jahre 1993 bis 1995 sein.

Dass baupolizeilich keine Änderung der Nutzungsart der Wohnung in eine Betriebsstätte angezeigt worden sei, sei für die steuerliche Beurteilung irrelevant. Maßgeblich sei der wahre wirtschaftliche Gehalt. Eine Umwidmung würde darüber hinaus bei den Eigentümern der Liegenschaft, die sich zum Teil im Ausland befinden würden, auf Schwierigkeiten stoßen. Eine Anzeige beim Finanzamt sei unterblieben, nachdem die Adresse die gleiche wie jene der Geschäftsräumlichkeiten gewesen und auch der Tatbestand einer weiteren Betriebsstätte nicht verwirklicht worden sei.

Weiters wurde geltend gemacht, dass bestimmte, von der Betriebsprüfung als verdeckte Ausschüttung deklarierte Aufwendungen (i.H.v. 1994 S 10.495,00 bto bzw. 1995 S 13.890,82 bto) auf den Konten Instandhaltung und Fremdleistung nicht eindeutig dem Top 20 zuordenbar seien. Teilweise würden die Aufwendungen die ebenerdigen Geschäftsräumlichkeiten bzw. den Werkstättenbedarf betreffen. Auch der im Jahr 1993 geltend gemachte Aufwand aus Vorperioden i.H.v. S 60.577,00 sei eindeutig dem Geschäftslokal P-Gasse zuordenbar. Es handle sich um Forderungen gegen die ehemalige Eigentümerin des Geschäftslokales. Da seit der Vermietung an die Bw. vereinbart worden sei, dass diese auch sämtliche Kosten zu tragen habe, sei der Betrag letztlich zu Lasten der Bw. ausgebucht worden.

Die Körperschaftsteuerberechnung sei unrichtig, da zu den Bruttoanschaffungskosten der Investitionen die Jahresabschreibungen hinzugerechnet worden seien. Aufwandsmindernd sei

bei der Körperschaft hingegen nur die Abschreibung geltend gemacht worden.

Im Zuge der Prüfung seien Verfahrensmängel sowie die Verletzung des Parteiengehörs geltend zu machen, da wesentliche Beweise nicht zur Kenntnis genommen worden seien. Der Raum Top 20 sei nicht privat genutzt, sondern als Planungsbüro verwendet worden, wobei auch die Zurechnung der Belege teilweise nicht richtig erfolgt sei.

In einer Stellungnahme zur Berufung vom 30.3.1999 gab die Bp. an, dass ein Mietvertrag bis zur Schlussbesprechung nicht vorgelegt worden sei. Dieser sei erst der Berufungsschrift beigelegt worden. Laut vorgelegtem Mietvertrag sei der Zeitpunkt der Vertragserrichtung nicht ausgewiesen, ebenso würden die Unterschriften der Vertragspartner fehlen.

Nach Ansicht der Prüferin würden die für die steuerliche Anerkennung derartiger Verträge, die Erkennbarkeit nach außen, ein eindeutiger und klarer Inhalt sowie die Deckung im Fremdvergleich fehlen. Die Betriebsbesichtigung habe die im Bericht beschriebene Situation im Gegensatz zur Darstellung der Bw. ergeben.

Weiters hätten Erhebungen durch ein hierzu berufenes Organ Änderungen an der ursprünglichen Raumaufteilung aufgezeigt.

Ein Kabinett und ein Zimmer seien zu einem größeren Raum vereinigt worden. Aus dem Bad sei eine Kochnische entstanden und die Küche zu einem Bad umfunktioniert worden. Die Installationsarbeiten für das Bad hätten im Herbst 1993 begonnen, im Frühjahr 1994 seien die Elektroinstallationen erfolgt und im Sommer die Fußböden verlegt und Dachflächenfenster erneuert worden. 1995 sei die Dachterrasse und das Bad fertiggestellt und Küche und Zimmer eingerichtet worden. Eine betriebliche Nutzung der Wohnung als Büro scheine aus arbeitstechnischen Gründen für diesen Zeitraum unwahrscheinlich.

Die vorgelegte Arbeitsanalyse sei erst im Jänner 1998 erstellt worden, zu einer Zeit, als der Gf. bereits seit einem Jahr alleine gearbeitet habe. Die einzige Angestellte sei im Jänner 1997 entlassen worden und sei bis dahin als Sekretärin und Sachbearbeiterin tätig gewesen. Sie habe den Schriftverkehr, die Korrespondenz, Bestellungen, die Fakturierungen, die Kassabuchführung und Vorbereitungsarbeiten der Buchhaltung für den Steuerberater im ebenerdig gelegenen Großraumbüro erledigt. Die Belegverrechnung des Aufwandes für das Objekt Z-Gasse 4/6/20 hätte der Gf. persönlich durchgeführt.

Die ebenerdigen Geschäftsräumlichkeiten würden ein Großraumbüro darstellen, dass teilweise der Büro- und Planungsarbeit, teilweise als Verkaufsraum mit Ausstellungsstücken ausgestattet sei. Der Büro- und Planungsbereich sei mit einem großen Zeichentisch, einem großen Besprechungstisch, einem Schreibtisch für den Geschäftsführer sowie Regalen und Schränken ausgestattet. An den Auslagenscheiben seien Jalousien (Anm: gegen Störungen von außen) angebracht. Der Gf. habe selbst angegeben, dass bei einem 12stündigen

Arbeitstag das Bett eine Notwendigkeit zur Regeneration darstelle. Eine geringfügige Nutzung der Wohnräumlichkeiten für Büroarbeiten führe aber nicht dazu, dass diese der betrieblichen Sphäre zuzurechnen seien.

Mit Schreiben vom 31.1.2003 wurde der Antrag auf Entscheidung durch den Berufungssenat sowie die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung gem. § 323 Abs. 12 BAO eingebracht.

Die Bw. wurde mit schriftlichem Vorhalt vom 17. Oktober 2003 aufgefordert, nähere Auskünfte zur Ausbuchung einer Forderung aus Vorjahren über S 60.577,00, welche 1993 ausgebucht wurde, zu geben. Weiters wurden Fragen zum Hauptwohnsitz des Gf. der Bw. gestellt, der sich wie festgestellt vor dem Umzug in die Z-Gasse 4/20 durchgehend an der Wohnadresse seiner Eltern befunden hatte und nach rund 5 Monaten (11/1996 bis 3/97) dorthin zurückverlegt worden war und die Kopien mehrerer Rechnungen abverlangt.

Die Bw. beantwortete den Fragenvorhalt mit Schreiben vom 30. November 2003 hinsichtlich der Forderungsabschreibung betreffend Forderungen aus Vorperioden dahingehend, dass man 1993 der Auffassung gewesen sei, die aus 1987 stammende Forderung sei zu unrecht eingebucht worden, nachdem aufgrund des Mietvertrages der Mieter sämtliche Kosten zu tragen habe. Warum die Wertberichtigung der zu Unrecht aktivierten Forderung erst 1993 erfolgt sei, sei nicht mehr feststellbar, hänge aber möglicherweise mit einem 1993 abgeschlossenen Schenkungsvertrag unter Zurückbehaltung des Fruchtgenussrechtes über die Liegenschaft von M. V. an F. V. zusammen.

Ordentlicher Wohnsitz von F. V. sei laut polizeilicher Meldung vom 3. April 1978 die Wohnung 1190 Wien, N-Gasse 8/2 gewesen. Wegen Eigenbedarfes des Vermieters habe der Wohnsitz 1996 vorübergehend in die S-Strasse 54 verlegt werden müssen, da die Bewohnung der Z-Gasse 4/20 damals nicht möglich gewesen sei. Sie sei ja ausschließlich als Büro und Besprechungsraum benutzt worden. Nach Beendigung des Umbaues hätte sich gezeigt, dass sich die gewünschte geschäftliche Entwicklung nach dem angestrebten Konzept nicht verwirklichen lasse, so dass F. V. sich im Jahr 1998 entschlossen habe, die betriebliche Verwendung der Z-Gasse 4/20 wieder aufzugeben und die Geschäftsführung ausschließlich in den Räumlichkeiten der P-Gasse 30 durchzuführen, mit Schwerpunkt Planungsbüro und Beratung, ohne aktiven Detailverkauf und ohne Mitarbeiter. Aufgrund dieser Entscheidung sei es sinnvoll gewesen, den Wohnsitz am 30. Juli 1998 in die Z-Gasse 4/20 zu verlegen.

Das Objekt Z-Gasse 4/20 sei 1993 erworben worden, um über einen nicht einsehbaren Besprechungsraum zu verfügen. Beim Kauf habe das Objekt über 4 kleine Zimmer verfügt, es habe umfangreicher Veränderungen bedurft, um das Objekt als Planungsbüro zu nutzen. Es

sei ein Einraumbüro entstanden. Die Arbeiten seien schrittweise durchgeführt worden. Die Wiederherstellung von Bad und Küche sei erfolgt, um Kunden Effekte bei der Möblierung mit Licht präsentieren zu können und andererseits, um bei einer etwaigen Auflösung des Mietverhältnisses das Mietobjekt mit Küche und Bad, wie übernommen, übergeben zu können. Die angeforderten Rechnungen wurden dem Schreiben mit der Bemerkung beigelegt, dass aufgrund eines Irrtums Rechnungen über die Installation einer Badewanne und einer Waschmaschine verrechnet worden seien und die Bw. in diesem Punkt eine verdeckte Ausschüttung anerkenne.

Mit Schreiben vom 10. Dezember 2003 wurde F. L. als Vermieter der Liegenschaft N-Gasse 8 aufgefordert, den Grund für die Auflösung des Mietverhältnisses zwischen ihm und F. V. bekanntzugeben.

In seinem Antwortschreiben vom 29. Dezember 2003 gab F. L. dazu bekannt, dass der Mietvertrag durch den Untermieter F. V. aufgrund des nicht mehr bestehenden Bedarfes im Sommer 1996 aufgelöst worden sei. Es seien seinerzeit rund 60 m³ der 80 m³ großen Wohnung untervermietet worden.

In der am 31. März 2004 abgehaltenen mündlichen Verhandlung wurden die Argumente laut Berufungsschrift durch die Bw. im wesentlichen wiederholt und Fotos des Büroraumes bzw. der Wohnung zum Zeitpunkt der Betriebsbesichtigung vorgelegt.

Der Senat hat erwogen:

Umsatzsteuer

Gemäß § 12 Abs. 1 UStG 1972 kann ein Unternehmer, der im Inland Lieferungen oder sonstige Leistungen ausführt oder im Inland seinen Sitz oder eine Betriebsstätte hat, die folgenden Vorsteuerbeträge abziehen:

- 1. Die von anderen Unternehmen in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind....

§ 12 Abs. 2 UStG 1972 bestimmt, dass Lieferungen oder sonstige Leistungen sowie die Einfuhr von Gegenständen als für das Unternehmen ausgeführt gelten, wenn sie überwiegend für Zwecke des Unternehmens erfolgen. Hievon bestehen folgende Ausnahmen:

- 1. Lieferungen und sonstige Leistungen im Zusammenhang mit der Errichtung oder der Erhaltung von Gebäuden gelten insoweit als für das Unternehmen ausgeführt, als die Entgelte

hiefür nach den einkommensteuerlichen Vorschriften Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind....

Gem. § 12 Abs. 1 UStG 1994 können Unternehmer folgende Vorsteuerbeträge abziehen:

- 1. 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.

Gemäß § 12 Abs. 2 UStG 1994 gelten Lieferungen und sonstige Leistungen sowie die Einfuhr von Gegenständen als für das Unternehmen ausgeführt, wenn sie für Zwecke des Unternehmens erfolgen. Nicht als für das Unternehmen ausgeführt gelten Lieferungen, sonstige Leistungen und Einfuhren, die nicht mindestens zu 10% unternehmerischen Zwecken dienen. Hievon bestehen folgende Ausnahmen, die sinngemäß auch für die Einfuhr von Gegenständen gelten:

- 1. Lieferungen oder sonstige Leistungen im Zusammenhang mit der Anschaffung, Errichtung oder Erhaltung von Gebäuden gelten insoweit als für das Unternehmen ausgeführt, als die Entgelte hiefür nach den einkommensteuerrechtlichen Vorschriften Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind.

Aufgrund der im Anschluss angeführten Erwägungen gelangte der Senat zur Auffassung, dass eine lediglich geringfügige Nutzung der Wohnung in 1080 Wien, P-Gasse 30/Z-Gasse 4/6/20 vorliegt weshalb der Vorsteuerabzug aus dieses Objekt betreffenden Lieferungen bzw. sonstigen Leistungen zu versagen war.

Kapitalertragsteuer

Gem. § 93 Abs 1 EStG 1988 in der für das Berufungsjahr geltenden Fassung wird bei inländischen Kapitalerträgen die Einkommensteuer durch Abzug vom Kapitalertrag erhoben (Kapitalertragsteuer). Zu solchen Kapitalerträgen gehören gemäß Abs. 2 dieser Gesetzesstelle auch verdeckte Gewinnausschüttungen.

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

Gemäß Abs. 3 Z. 1 leg.cit. ist bei inländischen Kapitalerträgen (§93 Abs. 2) der Schuldner der Kapitalerträge zum Abzug der Kapitalertragsteuer verpflichtet.

Körperschaftsteuer

Gemäß § 8 (2) KStG 1988 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.

Der Begriff verdeckte Ausschüttung umfasst alle nicht ohne weiteres als Ausschüttung erkennbaren Zuwendungen (Vorteilsgewährungen) an die einer Körperschaft unmittelbar oder mittelbar Beteiligten, die zu einer Minderung der Einkünfte der Körperschaft führen und die dritten der Körperschaft fremd gegenüberstehenden Personen nicht gewährt werden.

Schätzung:

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO sind, sofern die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder errechnen kann, diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

Zu schätzen ist nach § 184 Abs. 2 BAO insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen gem. Abs. 1 wesentlich sind. Nach § 184 Abs. 3 BAO ist weiters zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Ziel der Schätzung hat es zu sein, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen, (VwGH 27.4.1994, 92/13/0011, 10.10.1996, 94/15/0011, 22.4.1998, 95/13/0191). Die Befugnis zur Schätzung beruht allein auf der objektiven Voraussetzung der Unmöglichkeit, die Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln oder zu berechnen. (VwGH 28.2.1995, 94/14/0157)

Die von der Bw. in der Berufungsschrift angeführten Argumente, welche aus ihrer Sicht eindeutig für die betriebliche Nutzung des Objektes Z-Gasse 4/20 als Büro sprechen werden in der Folge näher dargestellt:

Ausstattung

So würden sich in dem Objekt alle für Arbeit des Gf. der Bw. notwendigen Einrichtungen wie Unterlagen, Zeichentisch, Rolltisch mit Zeichenutensilien, Ablagebord u.dgl. befinden. Die Prüferin habe alle diese auf ein Büro hinweisenden Merkmale nicht erwähnt.

In diesem Punkt ist eine eindeutige Abweichung von den im Betriebsprüfungsbericht dargelegten Ergebnissen der Betriebsbesichtigung vom 12.8.1997 von Seiten der Betriebsprüfung zu vermerken.

Laut Bp. würden sämtliche Geschäftsunterlagen, Musterkataloge, Auftragsformulare usw. in den (ebenerdig gelegenen) Geschäftsräumen aufbewahrt.

Im Objekt Top. 20 befinde sich lediglich ein kleiner Verbau, ein einfaches Bett, ein im Regalverbau integrierter Tisch sowie zwei Sitzgelegenheiten.

Die Geschäftsräume hingegen seien mit einem Besprechungstisch, einem Schreibtisch, einem Zeichentisch für den Geschäftsführer sowie Schränken und Kästen, in denen die Geschäftsunterlagen aufbewahrt worden seien, ausgestattet.

Unter Abwägung der vorliegenden divergierenden Aussagen kommt die Behörde zum Schluss, dass wesentliche Arbeitsutensilien wie Zeichentisch bzw. Rolltisch u.dgl. angesichts der eher geringen Größe des behauptetermaßen als Büro genutzten Objektes (Gesamtgröße incl. Küche, Bad...unter 50 m³) der Betriebsprüfung bei der Besichtigung nicht verborgen geblieben wären. Angesichts der Tatsache, dass bei derartigen Besichtigungen üblicherweise auf die Feststellung von auf betriebliche Nutzung hindeutenden Merkmalen besonderes Augenmerk gelegt wird, (dies stellt ja den Zweck einer Betriebsbesichtigung dar) ist die Aussage des Prüfungsberichtes, wonach 'sämtliche' Geschäftsunterlagen in den Geschäftsräumen aufbewahrt worden wären, eindeutig.

Arbeitsanfall, Arbeitsanalysen

Des weiteren wurden der Berufung zur Untermauerung ihres Standpunktes Arbeitsnachweise in Form von Konstruktionszeichnungen sowie eine Arbeitsanalyse beigelegt, aus der der extreme Arbeitsaufwand des Geschäftsführers, den die Bw. mit täglich bis zu 12 Stunden (wöchentlich bis 90 Stunden) beziffert, hervorgehe. Dies nicht zuletzt auch zur Erklärung des in der Wohnung vorgefundenen Bettes zur gelegentlichen Regeneration angesichts des starken Arbeitseinsatzes. Mehrmals weist die Bw. auch darauf hin, dass sich der Geschäftsbetrieb der Bw. in zwei Bereiche teile.

Einerseits einen Detailverkauf mit rege Kunden- und Lieferantenverkehr und andererseits den Bereich der Lichtplanung bestehend aus Lichtplanungs- und Leuchtenkonstruktionsarbeiten,

der Entwicklung und Lichtversuchen.

Mit diesem Argument ist für die Bw. allerdings noch nichts gewonnen.

Die Behörde anerkennt die umfassende Tätigkeit der Bw. auf dem Gebiet der Planung und Gestaltung von Beleuchtungsanlagen die nicht zuletzt laut Lagebericht den Schwerpunkt der Tätigkeit der Bw. im Prüfungszeitraum darstellten. Der Arbeitsanfall lässt hingegen keine eindeutigen Rückschlüsse auf den Tätigkeitsort zu, der hier in Frage steht. In diesem Zusammenhang ist auch das von Seiten der Bw. gerügte Unterbleiben von detaillierten Fragen über Art und Umfang der Arbeiten der GesmbH zu sehen.

Es ist jedenfalls angesichts des Schwerpunktes der Tätigkeit im Planungsbereich davon auszugehen, dass infolge der Tatsache, dass die Bw. im Prüfungszeitraum neben dem Geschäftsführer nur über eine mit 20 Stunden beschäftigte Teilzeitkraft verfügte und bis Ende 1996 ein reger Kunden- und Lieferantenverkehr geltend gemacht wurde, der Geschäftsführer während der Öffnungszeiten des Betriebes seine Tätigkeit vom Gassenlokal aus verrichtet hat. Daran ändert die Einstellung des Detailhandels nach dem Prüfungszeitraum, wie im Rahmen der mündlichen Verhandlung vorgebracht, nichts. Die Bw. spricht auch davon, dass es angesichts des vollständig verglasten Gassenlokales vor allem während der Abend- und Nachtarbeit zu Missfallensäußerungen und Störungen durch vorbeigehende Personen gekommen sein soll.

Auch diesem grundsätzlich nachvollziehbaren Argument der Bw. lässt sich indes eine zwingende Notwendigkeit zur Arbeitsverrichtung in einem Büro nicht entnehmen. Mit ähnlichen von Praktikabilitätsüberlegungen getragenen Erwägungen ließe sich argumentieren, dass ein ständiger Wechsel des Planungsbereiches mit der damit verbundenen Erschwernis des Transportes von Unterlagen zwischen Erdgeschoss und 6. Stock (lt. Rücksprache mit dem Prüfungsorgan ohne Lift) wohl eher die Ausnahme denn die Regel sei.

Mietvertrag

Den im Berufungsverfahren vorgelegten Mietvertrag, unterzog die Betriebsprüfung angesichts der Tatsache, dass zwischen der Bw. und dem Gf. der Bw. (Gesellschafter) eine Nahebeziehung gegeben sei einem Fremdvergleich. Festgestellt wurde u.a. dass kein Zeitpunkt der Vertragserrichtung ausgewiesen und der Vertrag nicht unterzeichnet war, weshalb der Mietvertrag als nicht fremdüblich qualifiziert wurde.

Voraussetzung für die Anerkennung eines Vertrages zwischen nahen Angehörigen ist jedoch lt. Rechtsprechung das Vorliegen eines eindeutigen, nachvollziehbaren und nach außen in Erscheinung tretenden Vertragswerkes. Neben den von der Bp. aufgezeigten formalen Mängeln wurde der Mietvertrag den Behörden erst im Zuge der Berufung gegen die gegen-

ständlichen Bescheide bekanntgegeben, dem Erfordernis eines nach außen in Erscheinung tretenden Vertrages wurde somit nicht entsprochen.

Die Wohnung Z-Gasse Top 20 wurde am 19.5.1993 von F. V. um S 1,1 Mio (Liegenschaft) und S 0,1 Mio (Inventar) gekauft. Der Mietvertrag zwischen der Bw. und F.V. wurde für die Zeit 1.6.1993 bis 31.5.1998 errichtet. Die Bw. leistete bereits per 14.6.1993 für den gesamten 5 jährigen Mietzeitraum eine Mietvorauszahlung i.H.v. S 540.000,00. Die Finanzierung der im Privatbesitz von F. V. befindlichen Wohnung wurde somit zu fast 50% durch die Bw. getragen.

Aussage E. R.

Frau E. R. wurde im Februar 1998 als Auskunftsperson über ihre Tätigkeit bei der Bw. befragt. Sie war von 1.2.1984-7.1.1997 für die Bw. tätig und als Sekretärin sowie als Sachbearbeiterin für Bestellungen, Fakturierungen u.dgl. zuständig.

E. R. war weder an der Adresse S-Straße 54, der Adresse der Eltern des Gf. noch an der Adresse Z-Gasse 4, 6. Stock Tür 20 zugegen. Die Wohnung in der Z-Gasse wurde von ihr als Wohnadresse des Gf. bezeichnet. Ihr Arbeitsplatz sei nur das Geschäftslokal P-Gasse 30 gewesen. Ein Büro habe es im 6. Stock nie gegeben. F. V. habe den Verkauf im Lokal getätigt. Kunden seien in der Zeit ihrer Anwesenheit nie im 6. Stock gewesen, der Gf. wäre dann im ebenerdigen Verkaufslokal gewesen, wenn Sie aufgrund ihrer Teilzeitarbeit nachmittags gegangen wäre. Der Gf. sei Anfang 1996 in die Z-Gasse 4/6/20 übersiedelt. Am Türschild des Hauseinganges sei kein Hinweis auf ein Büro gewesen.

Die Bw. entgegnete den Aussagen der ehemaligen Angestellten mit dem Hinweis, dass E. R. ausschließlich mit Verkaufs- und Verwaltungsagenden beschäftigt gewesen sei und keine Einsicht in das Planungsbüro gehabt habe. Sie habe die Wohnung nie gesehen. Aufgrund ihrer bloß 20stündigen Beschäftigung habe sie keine Informationen über das Büro erhalten und könne auch kein Urteil darüber abgeben. Sie sei Ende 1996 gekündigt worden und deshalb möglicherweise nicht gut auf die Firma zu sprechen gewesen.

Lässt man, wofür es keine näheren Hinweise gibt, die Möglichkeit einer bewussten Aussage zu Ungunsten der Bw. außer Acht, so ist vor allem die von E. R. getroffene Feststellung, dass während ihrer Tätigkeit nie Kunden im 6 Stock gewesen wären, bemerkenswert. Da der Schwerpunkt der Tätigkeit der Bw. ja in der Planung lag, sieht es die Behörde als unwahrscheinlich an, dass Kunden wie z.B. Architekten während der Dauer ihrer Beschäftigung nie gemeinsam mit dem Gf. das Büro aufsuchten um Fragen der Lichtplanung, Beleuchtungssituationen u.dgl. zu besprechen. Darüber hinaus hätte der Angestellten sicherlich das oftmalige Verbringen von Planzeichnungen, Mustern u.dgl. von der Wohnung im 6. Stock in das Gassenlokal auffallen müssen. Es kann nach Ansicht der Behörde nicht davon ausgegangen

werden, dass der neben dem Gf. einzigen Angestellten eine umfangreiche Tätigkeit des Gf. im vorgeblichen Büro in der Zeit vom 1. Juni 1993 (Beginn Mietvertrag) bis Ende 1996 gänzlich verborgen blieb.

Polizeiliche Meldung

Laut Betriebsprüfungsbericht war der Gf. der Bw. in der Zeit vom 7.11.1996 bis 4.3.1997 in der fraglichen Wohnung gemeldet und ist danach nach Wien 19, S-Gasse 54 verzogen.

Die Bw. vermerkt in diesem Zusammenhang, dass die Ummeldung aus kostentechnischen Gründen mit der Einführung der Parkraumbewirtschaftung im 8. Bezirk in Zusammenhang stehe.

Der Gf. sei von 1978 bis 1996 in Wien 19, N-Gasse 8 gemeldet gewesen. Er habe nicht die Absicht gehabt, seine 90 m³ große Wohnung zu verlassen.

Laut Vorhaltsbeantwortung vom 30. November 2003 habe der Gf. den Wohnsitz aus der N-Gasse wegen Eigenbedarfs des Vermieters in die S-Strasse 54 verlegen müssen. Nachdem die geschäftliche Entwicklung nicht zufriedenstellend verlaufen sei, habe sich der Gf. im Jahr 1998 entschlossen, die betriebliche Verwendung des Objektes aufzugeben und seinen Wohnsitz dauerhaft in das bis dahin betrieblich genutzte Objekt zu verlegen. Laut Berufungsschrift kann die Ummeldung per 1996, da dieses Jahr nicht Gegenstand der Betriebsprüfung gewesen ist, keinesfalls als wesentliches Kriterium für eine verdeckte Gewinnausschüttung in den Jahren 1993 bis 1995 herangezogen werden. Dem ist zuzustimmen.

Andererseits kommt der Entwicklung nach dem Prüfungszeitraum insofern Bedeutung zu, als die Behörde davon ausgeht, dass die Wohnung P-Gasse 30/Z-Gasse 4 Top 20 schon im Zeitpunkt des Kaufes zur Verwendung als Privatwohnung für den Geschäftsführer vorgesehen war und die Umbauarbeiten im Prüfungszeitraum dazu gedient haben, die Wohnung in einen dem Gf. angemessenen Zustand zu bringen.

Festzuhalten sind folgende polizeiliche Meldungen des Wohnsitzes:

- bis 3.4.1978	S-Straße 54 (Wohnsitz der Eltern)	Hauptwohnsitz
- 3.4.1978 - 7.11.1996	S-Straße 54 (Wohnsitz der Eltern)	Hauptwohnsitz
- 3.4.1978 - 7.11.1996	N-Gasse 8/2 (Untermiete)	pol. Meldung
- 7.11.1996 - 4.3.1997	Z-Gasse 4/20	Hauptwohnsitz
- 4.3.1997 - 30.7.1998	S-Straße 54 (Wohnsitz der Eltern)	Hauptwohnsitz
- 30.7.1998- laufend	Z-Gasse 4/20	Hauptwohnsitz

Ogleich die Motivation zum Erwerb der Wohnung (private oder betriebliche Erwägungen) in der Z-Gasse 4/20 per 19.5.1993 objektiv nachprüfbareren Tatsachen nicht zugänglich ist, spricht die Verlegung des Wohnsitzes aus der N-Gasse für bereits zum Zeitpunkt der Anschaffung privat veranlasste Erwägungen.

Die Argumentation der Bw. dass die gewünschte geschäftliche Entwicklung nicht verwirklicht werden konnte, überzeugt nicht. Zum einen gibt die Bw. bekannt, in der Wohnung würden vorrangig Planungsarbeiten (Entwicklung, Lichtversuche) durchgeführt, während das Verkaufsbüro im Erdgeschoss offensichtlich dem Detailhandel diene. Man habe sich aufgrund geringerer Handelsspannen immer mehr vom Detailhandel distanziert und habe die Planungsarbeiten tendenziell verstärkt. Die einzige Angestellte, E. R. war Ende 1996 gekündigt worden.

Wesentliches Gewicht kommt in diesem Zusammenhang der Frage zu, aus welchem Grund der Untermietvertrag in der N-Gasse 8/2 1190 Wien, per 1996 gelöst wurde.

Der Gf. der Bw. gibt hiezu im Schreiben vom 27. Jänner 1998 an, er habe nie die Absicht gehabt, diese Wohnung aufzugeben und präzisiert in der Vorhaltsbeantwortung vom 30. November 2003, dass der Wohnsitz aufgrund des Eigenbedarfes des Vermieters, F. L. verlegt werden musste.

Demgegenüber stellt der Vermieter, F. L. in einer Anfragebeantwortung des UFS fest, dass das Untermietverhältnis durch F. V. aufgrund eines nicht mehr bestehenden Bedarfes aufgelöst worden sei. Ist die Auflösung des Untermietverhältnisses aber durch den Gf. erfolgt, so kann daraus erschlossen werden, dass damit eine Verlegung des Wohnsitzes in die Z-Gasse einherging. Auch das Argument, dass der Wohnsitz an die Adresse der Eltern verlegt wurde, vermag in diesem Zusammenhang nicht zu überzeugen, war F. V. doch auch während der gesamten Dauer des Untermietverhältnisses bei seinen Eltern hauptgemeldet ohne dort zu wohnen.

Bauliche Maßnahmen

Letztlich schließt die Bp. aus einer Reihe von baulichen Maßnahmen im Bereich des vorgeblichen Büros auf eine Verwendung der Räumlichkeiten für private Zwecke. Die Bauarbeiten hätten im Herbst 1993 mit Installationsarbeiten für das Bad begonnen, 1994 seinen Installationsarbeiten erfolgt und Fußböden verlegt sowie die Dachflächenfenster erneuert worden. 1995 habe man die Terrasse und das Bad fertiggestellt und Küche und Zimmer eingerichtet. Aus der Küche sei ein Bad und umgekehrt das Bad in eine Küche umfunktioniert worden. Kabinett und Zimmer seien zu einem größeren Raum vereinigt worden.

Die Bw. bezeichnet die Betriebsbesichtigung vom 12.8.1997 in diesem Zusammenhang unvollständig und in der Wortwahl irreführend, sie bezeichnet aber nicht näher, warum die Betriebsbesichtigung unvollständig geblieben sei. Laut Bw. handelt es sich um keine Wohnung sondern um ein großes Arbeitszimmer, aus dem Vorhandensein eines einfachen Bettes wäre ein Schlafbereich konstruiert worden.

Bedeutsam erscheint der Behörde, dass wesentliche Teile des Objektes einer grundlegenden Sanierung unterzogen worden sein dürften und zwar auch von typischerweise der Privatsphäre zuzurechnenden Räumlichkeiten wie Küche oder Bad. Die Notwendigkeit, Küche und Bad einer Wohnung komplett umzugestalten um sie besser zur Vorführung von Leuchten und Leuchtsituationen zu nutzen, erscheint dem UFS nicht zwingend.

Die Behörde geht unter Abwägung sämtlicher oben dargestellter Sachverhaltsmerkmale davon aus, dass bereits der Ankauf der Wohnung mit der Intention erfolgte, sie als Wohnsitz zu nutzen. Die Umbauarbeiten 1993 bis 1995 dienten dem Zweck der Ausgestaltung nach den Bedürfnissen des Gf. Die Behörde folgt der Aussage der Angestellten E. R., nach der F. V. die Wohnung seit 1996 zu Wohnzwecken nutzte.

Die Bw. richtet sich in weiterer Folge gegen die Höhe der festgestellten verdeckten Ausschüttung. Sie bezeichnet in diesem Zusammenhang eine Reihe von Rechnungen aus den Jahren 1994 und 1995 näher, die unter Instandhaltung gebucht, von der Bp. als vA behandelt worden waren, wobei diese nicht eindeutig dem Top. 20 zuordenbar seien sondern auf die ebenerdigen Geschäftsräumlichkeiten fielen. Eine genaue Zuordnung der einzelnen Rechnungen ist im Einzelfall nicht möglich. Die Bp. dürfte es in diesem Zusammenhang auch verabsäumt haben, die genau bezeichneten Rechnungen zeitnahe auf Übereinstimmung mit den Behauptungen der Bw. zu überprüfen. Der Wert der Rechnungen beträgt 1994 bto S 10.495,00, 1995 bto S 13.890,82.

Der Berufung ist daher in diesem Punkt stattzugeben.

Weiters bemängelt die Bw. dass ein im Jahr 1993 geltend gemachter Aufwand aus Vorperioden i.H.v. S 60.577,00 eindeutig dem Geschäftslokal P-Gasse zuordenbar sei. In den Vorjahresbilanzen sei der Betrag als Forderung gegen die ehemalige Eigentümerin des Geschäftslokales ausgewiesen gewesen. Da seit der Vermietung an die GesmbH vereinbart worden sei, dass diese sämtliche Kosten zu tragen habe, sei der Betrag letztlich zu Lasten der Firma ausgebucht worden.

Dem vorgelegten Mietvertrag über das Geschäftslokal vom 26.7.1981 zwischen M. V. (Vermieterin) und F. V. (Mieter) ist zu entnehmen, dass die Erhaltung des Mietgegenstandes dem Mieter obliegt. Bei der fraglichen Forderung handelt es sich um Terrassensanierungsarbeiten aus dem Jahr 1987. Eine Forderung des Mieters gegenüber der Mieterin hat somit, darin ist der Bw. zu folgen, nie bestanden. Die Einbuchung der Forderung in die Einbringungsbilanz vom 1.1.1989 anlässlich der Einbringung der Einzelunternehmung F. V. in die gleichnamige GesmbH erfolgte zu Unrecht. Eine Korrektur kann jedoch nicht in einer Ausbuchung per 1993 zu Lasten des Gewinnes erfolgen, würde dies doch dem Prinzip der periodengerechten

Gewinnermittlung widersprechen.'

Andererseits ist auch die Behandlung des als Aufwand verbuchten Betrages als verdeckte Ausschüttung nicht sachgerecht. Eine verdeckte Ausschüttung setzt eine Zuwendung voraus, die auch in außerbetrieblichen Erwägungen gewährten Forderungsverzicht bestehen kann. Da im gegebenen Fall aber von vorneherein keine Forderung entstanden ist, ist der Beurteilung der Auflösung der Forderung als verdeckte Ausschüttung durch die Bp. nicht zuzustimmen. Die laut Bilanz am 1.1.1993 bestehende Forderung ist im Wege einer Eröffnungsbilanzberichtigung auszuscheiden, der 1993 als Aufwand i.H.v. S 60.577,00 geltend gemachte Betrag dem Gewinn hinzuzurechnen.

Die von der Bw. bemängelte, unrichtige Ermittlung der Bemessungsgrundlage des Gewinnes aus Gewerbebetrieb durch Außerachtlassung des Wegfalles der aktivierten Herstellungskosten für die Wohnung Z-Gasse Top 20 ist nachvollziehbar und wurde rechnerisch korrigiert. Bei der Berechnung der verdeckten Ausschüttung musste zudem festgestellt werden, dass die Korrekturen die Aktivierungen des Objektes Z-Gasse 4/6/20 betrafen. Die Berechnung erfolgte derart, dass sowohl die gesamten Aktivierungen, wie auch die geltend gemachten Abschreibungsbeträge und Investitionsfreibeträge für die Aktivierungen als verdeckte Ausschüttung behandelt wurden. Soweit die Aktivierungen in voller Höhe als verdeckte Ausschüttung behandelt wurden, würde die zusätzliche Berücksichtigung der von diesen Beträgen geltend gemachten Abschreibungen zu einer doppelten Erfassung der Abschreibungsbeträge führen, weshalb sich die Berechnung der verdeckten Ausschüttung in diesem Punkt als unrichtig erweist. Auch die Berücksichtigung des Investitionsfreibetrages als verdeckte Ausschüttung ist mangels Zuwendungscharakters nicht sachgerecht. Der IFB der Jahre 1994 und 1995 ist dem Gewinn zuzurechnen. Der Bescheid ist in diesen Punkten zu berichtigen.

Die Besteuerungsgrundlagen wurden wie folgt ermittelt:

	1994	1995
Aktivierungen Wohnung/Top 20		
Wert lt. HB	106.316,00	203.868,57
Wert lt. UFS	0,00	0,00
VÄ	-106.316,00	-203.868,57
VÄ z. VJ		106.316,00
erfolgswirksam	-106.316,00	-97.552,57
<hr/>		
sonstige Forderungen	1.1.1993	31.12.1993
Wert lt. HB	60.577,00	0,00
Wert lt. UFS	0,00	0,00
VÄ	-60.577,00	0,00
VÄ z. Eröffnungsbilanz		60.577,00
erfolgswirksam	0,00 (EB-Korr.)	60.577,00

Vorsteuer	1994	1995
Vorsteuer lt. Bescheid	712.113,12	939.706,83
zuzügl. Vorsteuer anerkannte Baurechnungen	1.749,17	2.315,14
Zwischensumme	<u>713.862,29</u>	<u>942.021,97</u>
EUST	<u>76.258,00</u>	<u>98.036,00</u>
Vorsteuer incl. EUST lt. UFS	<u>790.120,29</u>	<u>1.040.057,97</u>

verdeckte Ausschüttung

vA netto lt. Bescheid	162.912,73	355.281,55	393.679,18
abzügl. Baurechnungen		-10.495,00	-13.890,82
abzügl. Aufwendung aus Vorperioden	-60.577,00		
abzügl. IFB		-12.275,00	-14.140,00
abzügl. Afa		-6.454,86	-20.128,05
vA lt. UFS netto	<u>102.335,73</u>	<u>326.056,69</u>	<u>345.520,31</u>

Einkünfte

Einkünfte aus Gw. lt. Bescheid	557.612,00	657.723,00	1.432.271,00
abzügl. aktivierte Gebäudeteile		-106.316,00	-97.552,57
abzügl. vA lt. Bp. netto	-162.912,73	-355.281,55	-393.679,18
zuzügl. Aufwand aus Vorperioden (EB)	60.577,00		
zuzügl. vA lt. UFS	<u>102.335,73</u>	<u>326.056,69</u>	<u>345.520,31</u>
Einkünfte aus Gw lt. UFS	<u>557.612,00</u>	<u>522.182,14</u>	<u>1.286.559,56</u>

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben betragen:

Umsatzsteuer	1994		in €
Gesamtbetrag d. Entgelte	5.847.233,34		
dav. steuerfrei	-6.740,00		
stpfl. Umsatz	5.840.493,34	1.168.098,67	
Vorsteuer		-790.120,29	
Zahllast		<u>377.978,38</u>	
gerundet		<u>377.978,00</u>	27.468,73
1995			
Gesamtbetrag d. Entgelte	8.207.707,65		
dav. steuerfrei	-464.443,50		
stpfl. Umsatz	7.743.264,15	1.548.652,83	
IgE	507.219,36		
dav. mit 20%	505.017,30	101.003,46	
dav. mit 10%	2.202,06	220,21	
Gesamtbetrag d. Vorsteuern		-1.040.057,97	
VSt aus igE		-101.223,67	
Zahllast		<u>508.594,86</u>	
gerundet		<u>508.595,00</u>	36.961,04

Körperschaftsteuer	1994	in €	
Einkünfte aus Gw.	522.182		
Gesamtbetrag d. Einkünfte	522.182		
Einkommen	522.182		
BMGL gerundet	522.200		
Körperschaftsteuer 34%	177.548		
anrechenbare Steuer	-10.678		
Abgabenschuld	<u>166.870</u>	12.126,92	
	1995		
Einkünfte aus Gw.	1.286.560		
Gesamtbetrag d. Einkünfte	1.286.560		
Einkommen	1.286.560		
BMGL gerundet	1.286.600		
Körperschaftsteuer 34%	437.444		
anrechenbare Steuer	-5.773,03		
Abgabenschuld (gerundet)	<u>431.671</u>	31.370,75	
Kapitalertragsteuer	1993	1994	1995
verdeckte Ausschüttung netto	102.335,73	326.056,69	345.520,31
KESt in %	25%	22%	22%
KESt in öS	34.111,91	91.964,71	97.454,45
vA brutto	<u>136.447,64</u>	<u>418.021,40</u>	<u>442.974,76</u>
KESt in €	9.916,04	30.378,80	32.192,23

Wien, 5. April 2004