



GZ. RV/0400-W/02;  
RV/0401-W/02

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat am 27. April 2004 über die Berufung der P GesmbH., vertreten durch Profundia Wirtschaftstreuhand GesmbH, gegen die Bescheide des Finanzamtes für Körperschaften, vertreten durch Mag. Sutterlütü, betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer für die Jahre 1993 bis 1995, Gewerbesteuer 1993, Kapitalertragsteuer für die Jahre 1993 bis 1995 nach in Wien durchgeführter mündlicher Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 1993 und 1995 wird gemäß § 256 Abs. 3 BAO als gegenstandslos erklärt. Die angefochteten Bescheide bleiben unverändert. Die Abgabefestsetzung für die Umsatzsteuer 1993 beträgt unverändert (Überschuss) S 36.229,- (€ 2.632,86) und für die Umsatzsteuer 1995 unverändert (Überschuss) S 76.123,- (€ 5.532,07).

Der Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 1994 wird Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Berufung gegen den Körperschaftsteuerbescheid 1993 wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert. Die Abgabefestsetzung für die Körperschaftsteuer 1993 beträgt unverändert S 71.422,- (€ 5.190,44)

Der Berufung gegen die Körperschaftsteuerbescheide für die Jahre 1994 und 1995 wird teilweise Folge gegeben. Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Berufung gegen den Gewerbesteuerbescheid 1993 wird als unbegründet abgewiesen. Die Abgabefestsetzung für die Gewerbesteuer 1993 beträgt unverändert S 34.246,- (€ 2.488,75).

Der Berufung gegen den Haftungsbescheid für Kapitalertragsteuer für die Jahre 1993 bis 1995 wird teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird 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**

Die P GesmbH (Bw.) wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 20. November 1994 errichtet. Gesellschafter-Geschäftsführer ist M. K. mit 25%, ab 8.11.1994 50% Beteiligung am Stammkapital.

Die Gesellschaft wurde einer abgabenbehördlichen Prüfung für die Jahre 1993 bis 1995 unterzogen.

Dabei wurden u.a. folgende Feststellungen getroffen:

- Forderungen aus einem Gesellschafterverrechnungskonto der Bw. an den Gf. per 1994 und 1995 wurden als verdeckte Ausschüttung qualifiziert und dem Gewinn hinzugerechnet, nachdem keine Vereinbarungen über die Rückzahlung des Darlehens, kein Kreditrahmen und keine Zinsfälligkeit festgelegt wurden und das Gesellschafterverrechnungskonto daher keinem Fremdvergleich standhalte. Das Verrechnungskonto wurde aufgelöst und die Beträge außerbilanziell dem Gewinn hinzugerechnet. Die Hinzurechnung betrug 1994 S 192.962,04 und 1995 S 180.636,88.
- In den Bilanzen wurden Rückstellungen für Provisionen für einen südamerikanischen Vermittler eingestellt. Nachdem weder schriftlichen Vereinbarungen über die Provisionen noch

deren Bemessungsgrundlagen oder eine Berechnung der Provisionen dargestellt werden konnte, wurde die Rückstellung aufgelöst. Im Jahr 1994 wurden 4 a-conto Zahlungen an den südamerikanischen Vermittler über jeweils S 50.000,- geleistet, wobei die Verbuchung unter Auflösung des Rückstellungskontos erfolgte. Die Bp. qualifizierte diese Zahlungen als verdeckte Ausschüttungen an den Gesellschafter-Geschäftsführer und rechnete sie dem Gewinn hinzu.

- Telefonkosten wurden mit jährlich S 6.000,- als privat veranlasst geschätzt und als verdeckte Ausschüttung dem Gewinn zugerechnet.

- Weiters wurden dem Gewinn nichtabzugsfähige Bewirtungsspesen i.H.v. 1993 S 3.940,-, 1994 S 6.542,- und 1995 S 3.581,- jeweils netto hinzugerechnet.

- Kosten für die Anschaffung einer Küche im Jahr 1994 i.H.v. S 33.726,67 (netto) wurden, da in den Privaträumen des Geschäftsführers befindlich, dessen Privatsphäre zugerechnet, aus dem Betriebsvermögen ausgeschieden und als verdeckte Ausschüttung behandelt. Der geltendgemachte IFB wurde korrigiert.

- Letztlich wurde ein Sozialversicherungsbeitrag zur gewerblichen Wirtschaft per 1993 i.H.v. S 6.394,- den Kosten der Lebensführung des Gesellschafter-Geschäftsführers zugeordnet und als verdeckte Ausschüttung dem Gewinn zugerechnet.

Das Finanzamt für Körperschaften in Wien folgte den Ausführungen der Betriebsprüfung und erließ im wiederaufgenommenen Verfahren neue Umsatzsteuer- und Körperschaftsteuerbescheide für die Jahre 1993 bis 1995, einen gem. § 296 BAO geänderten Gewerbesteuerbescheid 1993 sowie einen Haftungsbescheid für die Kapitalertragsteuer der Jahre 1993 und 1995. Gegen diese Bescheide wurde mit Schreiben vom 7. April 1998 form- und fristgerecht Berufung erhoben. Im Einzelnen hält die Bw. den Feststellungen der Betriebsprüfung nachfolgende Ausführungen entgegen:

#### **- Gesellschafter-Verrechnungskonto**

Bei dem Verrechnungskonto handle es sich um eine Forderung der Bw. gegenüber M. K. Das Unternehmen habe diese Zahlungen aus vorhandenen Bankguthaben geleistet und keine Kredite aufnehmen müssen.

Das Konto werde mit einem Jahreszinssatz von 7% verzinst. Eine alternative längerfristige Veranlagung bei einem Kreditinstitut hätte einen geringeren Ertrag erbracht.

In den ergangenen Bescheiden sei der Verrechnungssaldo für 1994 und 1995 vermindert um die verbuchten Zinsen als verdeckte Ausschüttungen der KEST unterzogen worden, die ursprünglich erklärten Ergebnisse jedoch nicht um die verrechneten Zinsen gemindert worden.

Die in der Bescheidbegründung behauptete fehlende Festlegung einer Zinsenfälligkeit und das Fehlen eines Kreditrahmens sei tatsachenwidrig. Die Zinsen seien regelmäßig bei Erstellung des Jahresabschlusses ermittelt und ertragswirksam erfasst worden.

Weiters sei außer Acht geblieben, dass 1997 vor Beginn der Betriebsprüfung eine teilweise Rückführung des Verrechnungssaldos erfolgt sei.

Weiters wäre zu berücksichtigen, dass M. K. zugleich Gf. der Bw. sei. Die Bp. leite daraus ab, dass die Zuzählung der Darlehen ohne entsprechende Sicherheiten als verdeckte Ausschüttung zu behandeln sei. Wäre der Gf. aber nicht in der Lage, die Beträge der Bw. zurückzuführen, so ergäben sich im Fall der Illiquidität bzw. Insolvenz der Bw. schwere strafrechtliche und schadenersatzrechtliche Konsequenzen. Die fehlenden Sicherheiten seien im Zusammenhang mit diesen Konsequenzen zu sehen.

Die fehlende Neutralisierung der erfassten und erklärten Zinserträge sei rechtswidrig. Darüberhinaus seien zivilrechtliche Vereinbarungen, auf die im Rahmen diverser Besprechungen hingewiesen worden sei, bei der Berücksichtigung und rechtlichen Beurteilung des Sachverhaltes außer Acht gelassen worden.

#### **- Provisionsaufwand**

Diverse Aufwendungen für Provisionen an einen südamerikanischen Handelspartner seien nicht anerkannt worden. Für die steuerliche Anerkennung von Provisionszahlungen sei notwendig,

- dass die Betriebskausalität nachgewiesen werde, d.h. die bezahlten Provisionen müssten zu tatsächlichen Umsätzen geführt haben;
- der Empfänger der Provisionszahlungen müsse namentlich über Verlangen genannt werden;
- es müsse mit ausreichender Sicherheit davon ausgegangen werden können, dass kein Rückfluss der Provisionszahlungen an den die Provision Zahlenden erfolge.

Der Betriebsprüfung seien entsprechend obig dargestellten Bestimmungen Auskünfte erteilt bzw. Unterlagen zur Verfügung gestellt worden.

Die Empfänger der Zahlungen seien bekanntgegeben, bestehende Kontakte mit Südamerika mittels Fax verifiziert worden. Eine offenbar verlangte persönliche Vorführung der Zahlungsempfänger sei nicht möglich gewesen, aber auch kein Erfordernis für die steuerliche Absetzbarkeit der Zahlungen.

Der Zusammenhang mit den erzielten Umsätzen sei der Betriebsprüfung neben Vorlage der Belege durch Bereitstellung sämtlicher Geschäftskorrespondenz mit den entsprechenden Personen dargestellt worden, es sei jedoch keine Einsichtnahme erfolgt.

Für das Jahr 1994 seien vom Zahlungsempfänger keine Quittungen erhalten worden, sodass Eigenbelege ausgestellt wurden, die ohne nähere Begründung nicht anerkannt worden seien.

Der Bescheidbegründung könne nicht entnommen werden, weshalb die Bp. einen Rückfluss der Beträge als verdeckte Ausschüttung an den Gf. der Bw. unterstelle. Der Begründung eines Bescheides müsse entnommen werden können, auf welchen Tatsachenerhebungen eine rechtliche Beurteilung beruhe. Selbst für den Fall der steuerlichen Nichtanerkennung der Provisionsaufwendungen sei deren Qualifikation als verdeckte Ausschüttung nicht zulässig.

Die Betriebsprüfung nahm zur Berufung mit Schreiben vom 4. Juni 1998 Stellung.

### **Gesellschafter-Verrechnungskonto**

Das Veranlagungsreferat habe anlässlich der Veranlagung 1993 das Gesellschafterverrechnungskonto i.H.v. S 342.418,- aufgelöst und als verdeckte Ausschüttung behandelt. Bereits im Folgejahr weise der Gesellschafter erneut eine Schuld gegenüber der Bw. i.H.v. S 198.325,84 aus, die sich bis Ende 1997 auf S 221.543,29 erhöhe.

Schriftliche Vereinbarungen über Kreditrahmen, Fälligkeit der Zinsen, Rückzahlungstermin und Sicherheiten seien nicht getroffen worden. Die geringen gelegentlichen Rückzahlungen (z.B. 1995 S 4.750,96) an die Bw. würden eine Ernsthaftigkeit der Rückzahlungsabsichten nicht erkennen lassen.

Wenn behauptet würde, dass die ursprünglich erklärten Ergebnisse nicht um die Zinsen gekürzt worden seien, so gehe diese Behauptung ins Leere, es wäre das gesamte Verrechnungskonto (incl. Zinsen) gewinnmindernd aufgelöst worden und bei der Berechnung der verdeckten Ausschüttung nur der um die Zinsen verminderte Betrag als verdeckte Ausschüttung behandelt worden.

Auch die Ausführungen der Bw. zur teilweisen Rückführung des Saldos des Verrechnungskontos per 1997 sei nicht richtig. Aus einem Fax der Bw. über die Entwicklung des Verrechnungskontos bis zum 31.12.1997 ergäbe sich ein Endsaldo von S 221.543,29 im Vergleich dazu betrage der Saldo vom 31.12.1996 S 222.658,47. Die Rückführung auf dem Konto betrage daher rechnerisch für 1997 S 1.115,18. Aus der Textierung des Bp.-Berichtes ergäbe sich aber, dass 'kaum wesentliche' Veränderungen am Verrechnungskonto gebucht worden seien. Die Argumentation der steuerlichen Vertretung, die der Bp. eine rechtswidrige Vorgangsweise vorwerfe, gehe damit völlig ins Leere. Abgesehen von der Auflösung des Ver-

rechnungskontos durch das Veranlagungsreferat 1993 im Jahr 1995 seien so gut wie keine Rückzahlungen erfolgt.

Weiters würde die Bw. behaupten, dass die Bp. zivilrechtliche Vereinbarungen bei der Berücksichtigung und rechtlichen Beurteilung des Sachverhaltes außer Acht gelassen hätte. Diese Behauptung sei unrichtig.

Die Bp. gehe vielmehr davon aus, dass - aufgrund der Entwicklung des Verrechnungskontos seit 1990 - überhaupt keine zivilrechtlichen Vereinbarungen abgeschlossen worden seien. Erst mit der Auflösung des Verrechnungskontos per 31.12.1993 im Jahre 1995 (durch die Veranlagung) sei ein ständiges Weiterwachsen der Forderung verhindert worden. Daraus ergäbe sich, dass für die Entnahmen des Jahres 1994 keine Vereinbarungen getroffen worden sein könnten.

### **Provisionszahlungen**

Die Bp. habe, nachdem die Zahlungsempfänger nicht mit den Provisionsempfängern ident gewesen seien den Gf. ersucht, einen Zusammenhang durch geeignete Firmenunterlagen herzustellen. Hierbei sei zu bemerken, dass eine Person Zahlungen entgegengenommen habe, die zu diesem Zeitpunkt bei der Provisionsempfängerin nicht mehr beschäftigt gewesen sei (Laut Bw. sei Herr A Provisionsempfänger für die 4 Zahlungen a S 50.000,- per 1994 gewesen. Laut Fax des Provisionsempfängers, der P. B. Ltd. in B wurde Herr A bis Mitte 1994 beschäftigt, 2 Zahlungen vom 28.7.1994 bzw. 20.12.1994 wären also nach dessen Ausscheiden aus der P.B. Ltd. an ihn erfolgt).

Die Bp. führt an, dass die Behauptung lt. Berufung, nach der die Geschäftskorrespondenz im Zusammenhang mit den Provisionszahlungen offengelegt worden sei, nicht den Tatsachen entspreche. Sie habe mehrmals um schriftliche Sachverhaltsdarstellung ersucht, diese aber nie erhalten.

Da weder der Provisionsanspruch der südamerikanischen Firma nachgewiesen worden sei, schriftliche Vereinbarungen nicht vorliegen würden, die Firmenfunktion der Zahlungsempfänger nicht nachgewiesen und für 1994 nur Eigenbelege vorgelegt worden seien, müsse bei den tatsächlich erfolgten Zahlungen von einem Rückfluss der Gelder an den Gesellschafter-Geschäftsführer ausgegangen werden, der eine verdeckte Ausschüttung nach sich ziehe.

Mit Schreiben vom 5. August 2003 wurde die Bw. vom UFS aufgefordert, Unterlagen zu den strittigen Berufungspunkten beizubringen bzw. Fragen zu beantworten.

Nach Vorsprache der steuerlichen Vertretung vom 6.10.2003 wurde der Vorhalt in weiterer Folge (undatiert, Eingang 16. Oktober 2003) schriftlich beantwortet. Die Berufung hinsichtlich der Berufungspunkte betreffend Telefonkosten sowie Bewirtungsspesen wurde zurückgezogen und andererseits um Feststellungen der Bp. i.Z.m. einer Kücheneinrichtung erweitert.

### **Provisionsaufwand**

Zum Provisionsaufwand wurde die spezielle Situation in B erläuternd angeführt. Die dort herrschenden Geschäftspraktiken könnten nicht mit jenen von Mitteleuropa verglichen werden. Persönliche Kontakte und Beziehungen seien wesentlicher als schriftliche Verträge gewesen, die im internationalen Verkehr zur Rechtsdurchsetzung nicht viel beitragen könnten.

Aufgrund der hohen Inflation wären die Geldzu- und -abflüsse einer strengen Kontrolle unterlegen. Devisen seien einem Zwangsumtausch unterlegen, was dazu geführt hätte, dass die Gelder infolge der hohen Inflation (bis zu 100% im Monat) in Kürze wertlos geworden seien. Exportorientierte Unternehmen hätten große Teile ihres Geschäftes auf Auslandskonten bzw. Devisenzuflüsse nicht über Staatsbanken abgewickelt. Aus diesem Grunde wären kaum Dokumente von Seiten der Geschäftspartner in B erstellt worden und Bargeldübermittlungen eine durchaus übliche Form der Bezahlung von Schulden gewesen. Es erscheine unzumutbar, von einem brasilianischen Geschäftspartner die Bestätigung über den Erhalt von Geldern, die dieser unter Umgehung der lokalen Devisenbestimmungen erhalten habe, zu verlangen. Auch Bestechungsgelder an Beamte seien für das reibungslose abwickeln für Geschäfte mit Südamerika an der Tagesordnung gewesen.

Mit der P. B. Ltd. sei seit 1992 zusammengearbeitet worden. Inhalt der Zusammenarbeit sei die Herstellung von (Erst)kontakten mit geeigneten Produzenten, die Prüfung der Einkaufskonditionen (Preis, Menge, Qualität), die Klärung von Abnahme bzw. Lieferbedingungen sowie die Vorbereitung der hierfür erforderlichen Maßnahmen gewesen.

Nach Registrierung der Marke 'P' für Obst und Fruchtgetränke seien erstmals im Jänner 1994 S 50.000,- nach B geschickt worden, um die bis dahin angefallenen laufenden Aufwendungen (Verpackungsmaterial, Kontakte zu Herstellern, Reisekosten) abzudecken. Das Bargeld sei auf eine damals übliche Weise mittels Brief via Diplomatengepäck über die österreichische Handelsdelegation geschickt worden. Die Empfänger dieser Sendungen hätten sich die Briefe vor Ort abholen können. M. K. hätte jeweils nur S 50.000,- von Banken behoben und auf diese Weise verschickt, da Beträge darüber nach dem damaligen Wissensstand der österreichischen Nationalbank gemeldet hätte werden müssen. Zur Dokumentation sei ein Eigenbeleg ausgefertigt worden. Nach einer Reise des Gf. der Bw. nach B Anfang Juni 1994, bei der die weitere Vorgangsweise für die Lieferung von Mangos, Papayas und Weintrauben

besprochen und der Geldbedarf festgelegt worden sei, seien weitere S 50.000,- jeweils im Juni und Juli 1994 für entsprechende Aufwendungen (s.o.) bezahlt worden. Die mit den Produzenten getroffenen Vereinbarungen seien jedoch durch die Obstproduzenten zum Großteil nicht eingehalten worden.

Ende 1994 sei es schließlich zu einer weiteren Zahlung von S 50.000,- zur Finanzierung der Aufwendungen in Hinblick auf die Apfelernte 1995 gekommen, wobei auch diese Anstrengungen nicht den gewünschten Erfolg gehabt hätten.

Trotz des Fehlschlagens sei eine Rechnung der P. B. Ltd. aus 1995 über von ihr erbrachte Leistungen von der Bw. bezahlt worden. Der Grund für die Bezahlung dieser Rechnung sei darin gelegen, dass die Bw. weiterhin als potentielle Geschäftspartnerin präsent sein wollte. Da der Früchtehandel in Händen weniger 'Clans' liege, hätte man die Bw. sonst leicht aus dem Felde drängen können. Desweiteren sei die unbeschränkte Aufenthaltserlaubnis des Gf. der Bw. möglicherweise in Gefahr gewesen, nachdem in Südamerika Bestechung an der Tagesordnung stehe und man auf diese Weise dafür sorgen hätte können, dass M. K. seine Aufenthaltserlaubnis verlieren würde.

### **Verrechnungskonto Gesellschafter**

Im Rahmen des Geschäftsführervertrages hätte es als vereinbart gegolten, dass Aufwendungen, die die Gesellschaft für den Gesellschafter getätigt habe, nicht als Teil des Geschäftsführerbezuges zu betrachten, sondern rückzuerstatten seien.

Gleiches habe für Auslagen gegolten, die der Gesellschafter zunächst im Namen der Gesellschaft ausgelegt hätte. Eine Aufrechnung von Forderungen und Verbindlichkeiten habe als vereinbart gegolten. Dies sei eine fremdübliche Vorgangsweise die auch bei Geschäftsführern, die keine Beteiligung an der von ihnen geleiteten Gesellschaft hätten, vorkomme.

Es liege kein Darlehens- oder Kreditvertrag vor. Der bis Ende 1993 entstandene Verrechnungssaldo sei im wesentlichen auf GSVG-Beiträge, welche die Gesellschaft für den Geschäftsführer ausgelegt hatte, zurückzuführen. Dem Geschäftsführer seien keine Geldmittel unmittelbar zugewendet worden, diese hätten nur im Rahmen der Geschäftsführerbezüge fließen können.

Bei der Würdigung des Verrechnungskontos im Jahre 1993 als verdeckte Ausschüttung habe die seinerzeitige steuerliche Vertretung empfohlen, kein Rechtsmittel einzulegen. Ab 1994 sei eine Verzinsung des Verrechnungskontos erfolgt. Für die Qualifikation einer verdeckten Ausschüttung bedürfe es aber nicht nur der objektiv erkennbaren Zuwendung, sondern auch des

subjektiven Willens der Gesellschaft, dem Gesellschafter einen Vorteil endgültig zuwenden zu wollen und auf eine Rückführung endgültig zu verzichten.

Im Jahre 1998 sei der größte Teil der Verrechnungsforderung zurückgeführt worden, 1999 und 2000 sei der Restbetrag dauerhaft beglichen worden.

Damit erscheine die Absicht des Gf. der Bw., die Beträge dem Geschäftsführer nicht endgültig zuwenden zu wollen, hinreichend bewiesen.

Darüberhinaus sei es zu einer doppelten Berücksichtigung des Standes des Verrechnungskontos per 31.12.1993 (Saldo S 198.324,95) sowie 31.12.1994 (Saldo S 193.574,88) gekommen. Üblicherweise würde in diesen Fällen der Letztstand, somit S 193.574,88 ausgeschieden.

Weiters sei die Bw. im Prüfungsverfahren nicht danach befragt worden, ob sie die verdeckte Ausschüttung vom Gf. zurückfordere, wodurch sich die Kapitalertragsteuer auf 25% des Nettobetrages der verdeckten Ausschüttung reduziere.

### **Anschaffung Küche**

Die Betriebsprüfung habe darüberhinaus ohne weitere Überprüfung nach einer von ihr vorgenommenen Betriebsbesichtigung angenommen, dass sich die Rechnung der R Küchen AG vom 30.3.1994 über netto S 33.726,- auf eine in den Privaträumen befindliche Küche bezogen habe und daher diese Kosten als verdeckte Ausschüttung behandelt. Tatsächlich habe M. K. auch eine Küche dieser Marke besessen, nachdem er mit der damit einhergehenden Qualität zufrieden gewesen sei und gute Konditionen bekommen hätte. Aus der Rechnung könne jedoch entnommen werden, dass es sich keineswegs um Küchenkästen, sondern um Hochschränke gehandelt habe, die in Vorzimmern ebenso eingesetzt werden könnten wie in einem Büro. Diese Möbel würden sich, wie ein beigelegtes Foto beweise, im Büro der P GesmbH befinden.

Mit Fax vom 22. Oktober 2003 wurde die Außenhandelsstelle der Bundeswirtschaftskammer in S. P. bzw. mit Schreiben vom 12. November 2003 die Bundeswirtschaftskammer in Wien von Seiten des UFS daraufhin befragt, ob nähere Angaben hinsichtlich der behaupteten Briefsendungen gemacht werden könnten. Während die Außenhandelsstelle B in ihrem Fax auf die Bundeswirtschaftskammer Wien verwies, blieb das diesbezügliche Schreiben unbeantwortet.

Das Ergebnis der Erhebungen der Behörden wurde dem Bw. mit Schreiben vom 15. Dezember 2003 mitgeteilt. Desweiteren wurden Fragen die sich aus der Vorhaltsbeantwortung ergaben gestellt sowie weitere Unterlagen abverlangt.

Mit Vorhaltsbeantwortung vom 17. Februar 2004 wurden weiterführende Angaben zur Zinsberechnung des Gesellschafterverrechnungskontos gegeben sowie Unterlagen in Bezug auf eine 1993 angeschaffte Küche des Gf. der Bw. übergeben. Demnach seien neben der Anschaffung der Küche per 1994 Hochschränke angeschafft worden.

Der Bw. wurde mit Schreiben des UFS vom 2. April 2004 mitgeteilt, dass nach wie vor Zweifel an der Zahlung der Provisionen an den Geschäftspartner in B bestünden. Sie wurde gem. § 162 BAO aufgefordert, Namen und Anschrift der Person des Provisionsempfängers bekanntzugeben.

Mit Fax vom 21. April 2004 (Datum des Schreibens 17. Februar 2004) wurde die Berufung ergänzt und inhaltlich erweitert. Für das Jahr 1993 sei eine Zahlung an die Sozialversicherung der gewerblichen Wirtschaft i.H.v. S 6.394,- als verdeckte Ausschüttung behandelt worden, wobei der Betrag nicht über das Gesellschafter-Verrechnungskonto gebucht worden sei. Es liege daher eine Zuwendung an den Geschäftsführer in Form eines zusätzlichen Geschäftsführerbezuges vor. Der Betrag sei nicht als verdeckte Ausschüttung zu qualifizieren. Die betroffenen Steuern seien zu korrigieren.

In der am 27. April 2004 stattgefundenen mündlichen Verhandlung wurden die bisherigen Anbringen im wesentlichen wiederholt und erläutert.

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

#### **Umsatzsteuer**

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.

Im Berufungsverfahren konnte glaubhaft gemacht werden, dass es sich bei einer von der Bp. ausgeschiedenen Kücheneinrichtung im Jahre 1994 um die Anschaffung von Hochschränken im Gefolge einer im Jahr 1993 angeschafften Privatküche der des Unternehmens R handelte. Da glaubhaft gemacht werden konnte, dass die Hochschränke im Büro des Gf. der Bw. Verwendung fanden, liegt eine betriebliche Veranlassung vor, die zum Vorsteuerabzug aus der vorliegenden Rechnung berechtigt. Die Vorsteuer des Jahres 1994 war insoweit zu korrigieren. Der Berufung ist in diesem Punkt stattzugeben.

Änderungen der Umsatzsteuerbescheide der Jahre 1993 und 1995 durch die Betriebsprüfung sind auf Korrekturen des Vorsteuerabzuges im Zusammenhang mit nicht anerkannten

Bewirtungsspesen zurückzuführen. Mit (undatierter) Eingabe, eingelangt am 16. Oktober 2002 wurde die Berufung hinsichtlich der Bewirtungsspesen zurückgezogen. Da keine weiteren Korrekturen der Umsatzsteuerbescheide durch die Bp. erfolgten, war die Berufung gegen diese Bescheide gemäß § 256 Abs. 3 BAO als gegenstandslos zu erklären.

### **Körperschaftsteuer**

Gemäß § 8 Abs. 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.

§ 162 Abs. 1 BAO bestimmt, dass, sofern der Abgabenschuldige beantragt, dass Schulden, andere Lasten oder Aufwendungen abgesetzt werden, die Abgabenbehörde verlangen kann, dass der Abgabenschuldige die Gläubiger oder die Empfänger der abgesetzten Beträge genau bezeichnet.

Gemäß § 162 Abs. 2 BAO sind, soweit der Abgabenschuldige die von der Abgabenbehörde gem. Abs. 1 verlangten Angaben verweigert, die beantragten Absetzungen nicht anzuerkennen.

### **Gesellschafter-Verrechnungskonto**

In der Berufungsschrift wird zusätzlich zur Berechnung angeführt, die ursprünglich erklärten Ergebnisse seien nicht um die verrechneten Zinsen gemindert worden. Laut Bp. Bericht Tz. 20 wurde das gesamte Gesellschafterverrechnungskonto incl. Zinsen aus dem betrieblichen Rechenwerk (gewinnmindernd) ausgeschieden. Die Beträge wurden gem. Bp.-Bericht Tz. 28 als verdeckte Ausschüttung außerbilanziell dem Gewinn, gekürzt um die verbuchten Zinserträge zugerechnet. Die Behörde vermag darin keine fehlerhafte Berechnung zu erblicken.

Der VwGH hat z.B. im Erkenntnis vom 25.9.2002 Zl. 2002/13/0040 erkannt:

'....Die von der beschwerdeführenden Partei bekämpfte rechtliche Beurteilung jenes Betrages, um welchen das Verrechnungskonto des Gesellschafters im Jahr 1993 anwuchs, als verdeckte Gewinnausschüttung konnte eine Verletzung von Rechten der beschwerdeführenden

Partei durch den Abspruch des angefochtenen Bescheides...nicht bewirken, weil der außerbilanzmäßigen Hinzurechnung des als verdeckte Gewinnausschüttung beurteilten Betrages die Reduzierung des erklärten Gewinnes um denselben Betrag gegenüberstand, was einer nachteiligen Auswirkung der Beurteilung des Vorliegens einer verdeckten Gewinnausschüttung auf Ertragsteuerbescheide der betroffenen Gesellschaft regelmäßig schon gedanklich entgegensteht (siehe etwa das hg. Erkenntnis vom 31. Juli 2002, 98/13/0011, 0040, ebenso wie das Erkenntnis vom 15. Dezember 1999, 97/13/0188, 0189).'

Eine teilweise Rückführung des Verrechnungssaldos per 1997 erfolgte unter Berücksichtigung der verbuchten Zinsen, Stand Verrechnungskonto 31.12.1996 S 222.658,74, 31.12.1997 S 221.544,29 Zinsen 1997 S 14.494,- i.H.v. S 15.608,18.

Die Bw. vermeint, dass diese teilweise Rückführung des Darlehensbetrages bei der rechtlichen Würdigung völlig außer Acht geblieben sei.

Wie der VwGH im Erkenntnis vom 31. März 1998 Gz. 96/13/0121 erkannt hat, lässt sich die aus der Fremdverkehrsunüblichkeit einer den Gesellschaftern von der Gesellschaft gewährten Zuwendung ergebenden Bedenken gegen die Ernstlichkeit einer Rückzahlungsabsicht durch die Tatsache einiger Zahlungen des Gesellschafters an die Gesellschaft noch nicht entkräften. (vgl. die Erkenntnisse vom 26. September 1985, 85/14/0079, vom 14. April 1993, 91/13/0194, und vom 15. März 1995, 94/13/0249).

Die Bw. führt weiters an, dass die bel. Behörde bei Beurteilung des Verrechnungspostens übersehen hätte, dass Sicherheiten für das Verrechnungskonto im Zusammenhang mit der Stellung des Gf. und dessen strafrechtlichen und schadenersatzrechtlichen Sanktionen im Fall der Illiquidität bzw. Insolvenz zu sehen seien. Von fehlenden Sicherheiten könne somit nicht gesprochen werden.

Die Bw. verkennt nach Ansicht der Behörde die der Besicherung von Rechtsgeschäften innewohnende Bedeutung die darin besteht, Vorsorge für den Fall zu treffen, dass die schuldrechtliche Vereinbarung nicht ordnungsgemäß erfüllt werden kann. Der Hinweis der Bw. auf die strafrechtlichen und schadenersatzrechtlichen Konsequenzen ist insoweit verfehlt, als es ein der Rechtsordnung immanentes Prinzip darstellt, getroffene Vereinbarungen einzuhalten, widrigenfalls Sanktionen drohen. Der Hinweis, dass den Gf. besondere Sanktionen im Insolvenzverfahren drohen ist insofern verfehlt, als hier einerseits auf einen Sonderfall (Insolvenz bzw. Illiquidität) verwiesen wird, andererseits entsprechende Vereinbarungen über Sicherheiten einem Fremdvergleich standhalten müssen. Der VwGH hat in ständiger Rechtsprechung zB. Mit Erk. v. 31.7.2002 98/13/0011 erkannt, dass 'im Falle eines die Gesellschaft beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführers ebenso strenge Maßstäbe wie an die

Anerkennung von Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen anzulegen sind. Solche Abmachungen müssen von vornherein ausreichend klar sein und einem Fremdvergleich standhalten, widrigenfalls die Rückzahlbarkeit der von den Gesellschaftern von der Gesellschaft empfangenen Geldbeträge oder Sachwerte nicht als erwiesen angenommen werden kann, sodass von einer verdeckten Gewinnausschüttung ausgegangen werden muss. Der Gerichtshof hat im gegebenen Zusammenhang auch schon ausgesprochen, dass die bloße Verbuchung der Zuwendungen an den Gesellschafter eine Urkunde über den Rechtsgrund der Zuwendung nicht ersetzen kann, weil ein solcher Buchungsvorgang weder nach außen zum Ausdruck kommt, noch daraus der Rechtsgrund für die tatsächliche Zahlung hervorgeht (vgl. für viele etwa das hg. Erkenntnis vom 31. März 1998, 96/13/0121, 0122, mit den dort angeführten weiteren Nachweisen). '

Laut Schreiben, eingegangen am 16. Oktober 2003 galt es als im Rahmen des Geschäftsführungsvertrages als vereinbart, wechselseitig (zwischen Gesellschaft und Gesellschafter) Leistungen zu vereinbaren, die jeweils zurückzuerstatten wären.

Eine schriftliche Vereinbarung, aus der diese als Vorteilsausgleich zu wertende Darstellung hervorgeht, wurde nicht erstellt.

Einem Fremdvergleich nach den Maßstäben des VwGH hält die behauptete Vereinbarung nicht stand.

Das Verrechnungskonto wurde schon für das Jahr 1993 im Veranlagungsweg steuerlich nicht anerkannt und als verdeckte Ausschüttung dem Gewinn hinzugerechnet, weil gemäß Vorhaltsbeantwortung der Bw. vom 30.6.1995 keinerlei Zinsen verrechnet, Rückzahlungsmodalitäten oder Sicherheitsleistungen vereinbart wurden.

Mit Ausnahme einer für die Jahre 1994 und 1995 erfolgten Verrechnung von Zinsen dauerte dieser Zustand weiter an. Auch die Vereinbarung eines Kreditrahmens konnte weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht werden.

Die Bw. wendet ein, dass es Absicht gewesen wäre, den Verrechnungsforderungssaldo zurückzuführen.

Dem Stand des Verrechnungskontos für den Prüfungszeitraum 1993 bis 1995 sind derartige Bemühungen nicht zu entnehmen. Der Kontenstand wurde erst im Wirtschaftsjahr 1998 maßgeblich reduziert.

Handlungen, die nach dem Prüfungszeitraum gesetzt werden sind aber für die Beurteilung desselben nicht maßgeblich und haben gedanklich außer Ansatz zu bleiben.

Angesichts der Tatsache eines im Prüfungszeitraum (nach Korrektur des Verrechnungskontos infolge des Veranlagungsverfahrens 1993) wiederum anwachsenden Verrechnungskontos bei Fehlen maßgeblicher Vereinbarungen konnte die Betriebsprüfung unbedenklich davon ausgehen, dass an eine Rückzahlung der Forderung nicht gedacht war und somit das Vorliegen einer verdeckten Ausschüttung zu Recht feststellen.

Die Berechnung der verdeckten Ausschüttung erfolgte, worauf die Bw. zu Recht hinwies, insoweit unrichtig, als der Stand des Verrechnungskontos für 1994 und 1995 außerbilanziell in voller Höhe (abzüglich Zinsen) zugerechnet wurde, wobei 1995 lediglich der Steigerungs/Minderungsbetrag im Verhältnis zu 1994 in die Berechnung Eingang hätte finden dürfen.

Der UFS berichtigt die Berechnung der verdeckten Ausschüttung durch Zurechnung des Verrechnungskontenstandes am Ende des Prüfungszeitraumes, somit per 31.12.1995:

Gesellschafterverrechnungskonto lt. HB	193.574,88
abzüglich Verzinsung	-12.938,00
verdeckte Ausschüttung	180.636,88

### **Provisionsaufwand**

Die Bw. dotierte im Prüfungszeitraum das Konto Rückstellung für Provisionen und buchte Zahlungen für einen südamerikanischen Vermittler gegen dieses Rückstellungskonto. Für 4 Zahlungen des Jahres 1994 über jeweils S 50.000,- (Summe S 200.000,-) wurden Eigenbelege erstellt.

Die Bw. moniert in diesem Zusammenhang, dass der Empfänger der Zahlungen (P. B. Ltd.) der Bp. bekanntgegeben und mittels Fax verifiziert worden sei. Eine persönliche 'Vorführung' der Zahlungsempfänger sei nicht möglich gewesen.

Abgesehen davon, dass die Bp. wie sie in ihrer Gegenschrift anführt, eine 'Vorführung' der Zahlungsempfänger nicht verlangt hat, ergeben sich schwerwiegende Zweifel an der Glaubwürdigkeit der Darstellung der Bw.

Als im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nicht fremdüblich ist die Tatsache zu qualifizieren, dass der Empfänger der Zahlungen, lt. Bp.-Bericht ein Herr A keine Zahlungsbestätigungen über die ihm übergebenen Zahlungen ausstellte. Wenn die Bw. in diesem Zusammenhang anführt, dass diese Zahlungen ohne nähere Begründung nicht anerkannt worden sei, so muss ihr entgegengehalten werden, dass Sie es trotz mehrmaliger Aufforderung unterließ, eine

Provisionsvereinbarung vorzulegen oder nähere Angaben über die Höhe und Berechnung zustehenden Provisionen zu geben.

Aus einem Fax der Bw. die diesen Zusammenhang näher darstellen sollte ergibt sich, dass Herr A bis Mitte 1994 bei der angeblichen Provisionsempfängerin, P. B. Ltd. beschäftigt war wobei die Zahlungen an ihn teilweise nach Beendigung seiner Beschäftigung erfolgt sein sollen. Eine zufriedenstellende Erklärung hierfür konnte nicht gegeben werden.

Laut Bw. sei weiters ein Zusammenhang mit den erzielten Umsätzen nicht nur anhand von Belegen, sondern durch Vorlage der gesamten Geschäftskorrespondenz hergestellt worden. Die Bp. bestreitet dies. Im Arbeitsbogen finden sich keine näheren Hinweise auf die Vorlage von geschäftlicher Korrespondenz, auch dem UFS wurden keine entsprechenden Unterlagen vorgelegt.

Die Bw. brachte in weiterer Folge vor, dass Zahlungen in Devisen infolge der unsicheren Situation in B mit hoher Inflation unter Umgehung der devisenrechtlichen Bestimmungen erfolgt seien. Für eine reibungslose Abwicklung von Geschäften in Südamerika müssten auch gelegentlich Bestechungsgelder für Beamte bezahlt werden. Die Gelder seien über den Kurierdienst der Bundeswirtschaftskammer nach B verbracht und auf diese Weise an die Empfänger ausbezahlt worden.

Angesichts dieses erstmals im Berufungsverfahren dargelegten Sachverhaltes, der Versendung der Gelder über die Bundeswirtschaftskammer wurde von Seiten der UFS versucht, die Darstellung näher zu beleuchten. Ein Schreiben an die Bundeswirtschaftskammer blieb unbeantwortet.

Gemäß § 115 BAO hat die Partei bei Sachverhaltselementen, die im Ausland gelegen sind, eine erhöhte Mitwirkungsverpflichtung. Diese erstreckt sich unter anderem auf die Beweismittelbeschaffung bzw. Beweismittelvorsorge (vgl. Ritz BAO-Kommentar 2. Auflage zu § 115 Rz. 10).

Es bleibt festzustellen, dass es die Bw. im Verfahren unterlassen hat, die Umstände der Zahlungsabwicklung näher darzustellen.

Vertragliche Vereinbarungen über die Zahlungsverpflichtung konnten ebensowenig beigebracht werden wie Darstellungen über die Berechnung der Provisionszahlungen oder diesen zugrundeliegende Geschäfte.

Aus Erläuterungen der Bw. geht hervor, dass die erhofften Geschäfte aufgrund diverser Umstände letztlich nicht zustande kamen.

Bei Beurteilung des Sachverhaltes ist aber auch zu bedenken, dass geschäftliche Verbindungen mit Geschäftspartnern überseeischer Märkte z.T. nicht mit gleichen Maßstäben wie etwa innereuropäische Geschäftspraktiken gemessen werden können. Die Erklärung der Bw. über die besondere Situation bei Geschäftsabwicklungen mit Ländern wie B die eine hohe Inflationsrate aufzuweisen hatten, weswegen dortige Unternehmungen Zuflüsse in Devisen ihren Staatsbanken bei sonstigem Zwangsumtausch nicht meldeten, erscheinen glaublich.

Ein Rückfluss der Gelder an den Gf. der Bw. war solcherart nicht unbedenklich anzunehmen.

Die Bw. wurde mit Schreiben des UFS vom 2. April 2004 aufgefordert, die Empfänger der Geldzahlungen gemäß § 162 BAO bekanntzugeben. Die Beantwortung des Vorhaltes unterblieb.

Angesichts des festgestellten, oben beschriebenen Sachverhaltes sowie der Tatsache, dass die Empfänger der Zahlungen gemäß § 162 BAO nicht näher benannt wurden, waren die Provisionszahlungen nicht anzuerkennen.

Der von der Bp. angenommene Rückfluss der Gelder an den Gesellschafter Geschäftsführer konnte hingegen nicht mit hinreichender Sicherheit angenommen werden. Der Berufung ist somit, soweit sie sich gegen das Vorliegen einer verdeckten Ausschüttung wendet, stattzugeben.

### **Kücheneinrichtung**

Gemäß Tz. 23 des Bp-Berichtes wurden Anschaffungskosten einer Küche im Jahr 1994 als privat veranlasst aus dem betrieblichen Rechenwerk ausgeschieden und der IFB entsprechend korrigiert.

Der Bw. konnte im Berufungsverfahren glaubhaft machen, dass es sich bei den in Frage stehenden Zahlungen um solche für Hochschränke, die im Büro der Bw. Verwendung fanden, handelte. Die Küche war demnach im Jahr 1993, somit ein Jahr vor dem Ankauf der Hochschränke vom gleichen Lieferanten (R) angeschafft worden. Wie aus einer Niederschrift des Landesgendarmeriekommandos Niederösterreich hervorgeht, lagen 2 Lieferungen, 1993 über eine Küche und 1994 über 'einige Kästen' vor.

Dem Antrag der Bw. auf Anerkennung der betrieblichen Veranlassung der Zahlungen ist in diesem Punkt stattzugeben.

### **Sozialversicherungsbeitrag 1993**

Mit Eingabe vom 17. Februar 2004 beantragte die Bw. ergänzend, eine Zahlung an die Sozialversicherung der gewerbliche Wirtschaft über S 6.394,- aus dem Jahr 1993 die aufwandswirksam verbucht worden war, in Form eines zusätzlichen Geschäftsführerbezuges und

nicht als verdeckte Ausschüttung zu qualifizieren. Für den Prüfungszeitraum ist festzustellen, dass mit Ausnahme der angesprochenen Zahlung sämtliche Sozialversicherungsbeiträge (1993 S 19.815,39; 1994 S 27.962,04; 1995 S 128.871,65) über das Gesellschafter-Verrechnungskonto verbucht worden waren, welches mangels Rückzahlungsabsicht als verdeckte Ausschüttung behandelt wurde (siehe oben). Die Verbuchung einer Quartalszahlung per 1993 über Aufwand (und nicht über das Verrechnungskonto) entspringt nach Ansicht der Behörde eher einem Versehen der Buchhaltung denn einer Vereinbarung zwischen Gesellschafter und Gesellschaft, nach der die Bw. in diesem Fall die Aufwendung übernommen hätte. Eine entsprechende Vereinbarung konnte weder vorgelegt noch glaubhaft gemacht werden. Die Berufung ist in diesem Punkt abzuweisen.

### **Kapitalertragsteuer (KESt)**

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 Ausschüttungen.

Schuldner der Kapitalertragssteuer ist gemäß § 95 Abs. 2 EStG 1988 der Empfänger der Kapitalerträge. Die Kapitalertragsteuer ist durch Abzug einzubehalten. Der dem 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.

Gemäß § 95 Abs. 5 Z 1 sind die Kapitalerträge ausnahmsweise dem Empfänger der Kapitalerträge vorzuschreiben, wenn der zum Abzug Verpflichtete die Kapitalerträge nicht vorschriftsmäßig gekürzt hat.

Die Bw. bestreitet in der Berufung vom 7. April 1998 das Vorliegen einer verdeckten Ausschüttung.

Mit einer weiteren Eingabe wurde dargelegt, dass die Bp. ohne die Bw. hiezu zu befragen davon ausgegangen sei, dass die Bw. die Kapitalertragsteuer trage. Mit Eingabe vom 17. Februar 2004 wurde erklärt, dass die Kapitalertragsteuer vom Gesellschafter getragen werde.

Nach Quantschnigg (Kapitalertragsteuer und verdeckte Gewinnausschüttung ÖStZ 1981, 244) gilt für den Fall, dass der Haftungsbescheid erst nach dem die verdeckte Ausschüttung aufdeckenden Veranlagungsbescheid der Kapitalgesellschaft ergeht, dass eine Übernahme der

KEST durch den Schuldner der Kapitalerträge (die Gesellschaft) ab dem Zeitpunkt anzunehmen sein kann, ab dem für die Kapitalgesellschaft die Qualifikation eines Geschäftsfalles als verdeckte Ausschüttung unabänderlich feststeht. Der Eintritt dieser Unabänderlichkeit fällt mit dem Zeitpunkt des Eintrittes der formellen Rechtskraft des ersten, das Vorliegen einer verdeckten Ausschüttung aussprechenden Bescheides zusammen. Bis zum Eintritt der Bescheidrechtskraft hat die Kapitalgesellschaft noch immer die Möglichkeit, im Rechtsmittelverfahren das Vorliegen einer verdeckten Ausschüttung dem Grunde und der Höhe nach zu bestreiten und damit allen an das Vorliegen einer verdeckten Ausschüttung anknüpfenden Überlegungen die Basis zu entziehen.

Erst ab Eintritt der Rechtskraft herrscht für die Kapitalgesellschaft nach objektiven Gesichtspunkten Klarheit darüber, dass sie sich der KEST-Belastung nur mehr durch Geltendmachung des Rückgriffsanspruches entziehen kann. Sollte die Gesellschaft bis zu diesem Zeitpunkt ihr Regressrecht noch nicht effektuiert haben, sei damit nach Meinung von Quantschnigg der Tatbestand der Übernahme der KEST verwirklicht.

Im vorliegenden Fall ergingen hinsichtlich der Feststellung der verdeckten Ausschüttung des Verrechnungskontos 1993 bereits vor der Betriebsprüfung Bescheide, die in formelle Rechtskraft erwachsen, andererseits liegen hinsichtlich der Feststellungen der Bp. keine endgültigen Bescheide mit formeller Rechtskraft vor.

Die verdeckte Ausschüttung aufgrund der Feststellungen der Betriebsprüfung wurden von der Bw. bestritten.

Eine schriftliche Erklärung der Bw., wonach die Kapitalertragsteuer durch den Gesellschafter zu tragen sei, liegt vor.

Aufgrund dieser ausreichend klar zum Ausdruck gebrachten Willensäußerungen der Bw. sind (ist) die (der) Gläubiger der Kapitalerträge (Gesellschafter) als Träger der Kapitalertragsteuer heranzuziehen.

Soweit die Kapitalertragsteuer auf die Feststellung der Veranlagung 1993 entfällt, die in Rechtskraft erwachsen war, ist eine Korrektur der Kapitalertragsteuer mangels rechtzeitiger geltend gemachter Forderung der Bw. gegenüber dem Gesellschafter-Geschäftsführer nicht möglich. Hinsichtlich der Feststellungen der Betriebsprüfung, die zur Vorschreibung von Kapitalertragsteuer führen wird dem Antrag der Bw., nach dem der Empfänger der Kapitalerträge die KEST übernimmt, zu folgen sein.

**Die Bemessungsgrundlagen wurden wie folgt ermittelt:**

Anschaffung 'Küche' (Büromöbel)	1994	1995
	öS	öS
Wert lt. Bp.	0,00	0,00
Wert lt. UFS	26.981,33	20.236,00
VÄ	26.981,33	20.236,00
VÄ zum Vorjahr	0,00	-26.981,33
erfolgswirksam	26.981,33	-6.745,33

IFB Küche (Büromöbel)	1994	1995
	öS	öS
Wert lt. Bp.	0,00	0,00
Wert lt. UFS	10.117,00	10.117,00
VÄ	-10.117,00	-10.117,00
VÄ zum Vorjahr	0,00	10.117,00
erfolgswirksam	-10.117,00	0,00

	1994
	öS
Vorsteuer lt. Bp.	72.422,16
Vorsteuer 'Küche' (Büromöbel)	6.745,33
Vorsteuer lt. UFS	79.167,49

außerbilanzielle Zurechnung	1994
	öS

Auslandsprovisionen	200.000	
	<u>200.000</u>	
verdeckte Ausschüttung	1994	1995
	öS	öS
vA netto lt. Bp.	439.437,00	186.637,00
abzügl. Auslandsprovisionen	-200.000,00	
abzügl. 'Küche' (Büromöbel)	-40.475,00	
abzügl. Gesellschafterverr.	-192.962,00	
verdeckte Ausschüttung lt. UFS	<u>6.000,00</u>	<u>186.637,00</u>
	1994	1995
	öS	öS
Einkünfte aus Gewerbebetrieb lt. Bescheid	628.977,00	644.434,00
zuzügl. Büromöbel	26.981,33	-6.745,33
abzügl. IFB Büromöbel	-10.117,00	
zuzügl. Forderung aus Vorsteuerkorrektur	6.745,33	
abzügl. vA netto lt. Bp.	-439.437,00	-186.637,00
zuzügl. vA netto lt. UFS	6.000,00	186.637,00
zuzügl. Auslandsprovision	200.000,00	
Einkünfte aus Gewerbebetrieb lt. UFS	<u>419.149,66</u>	<u>637.688,67</u>

**Die Besteuerungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben betragen:**

<b>Umsatzsteuer</b>	<b>1994</b>		in €
	öS		
Gesamtbetrag der Entgelte	1.469.899,95		
dav. steuerfrei	1.288.062,45		
steuerpfl. Umsatz	181.837,50		
dav. Mit 20%	181.837,50	36.367,50	
Vorsteuer		-79.167,49	
Gutschrift		-42.799,99	
gerundet		-42.800,00	-3.110,40

<b>Körperschaftsteuer</b>	<b>1994</b>		
	öS	in €	
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	419.150,00		
Gesamtbetrag der Einkünfte	419.150,00		
Einkommen	419.150,00		
BMGL gerundet	419.200,00		
Körperschaftsteuer in %	34%		
Körperschaftsteuer in öS	142.528,00		
Abgabenschuld (gerundet)	142.528,00	10.357,91	

	<b>1995</b>		
	öS	in €	
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	637.689,00		

Gesamtbetrag der Einkünfte	637.689,00	
Einkommen	637.689,00	
BMGL gerundet	637.700,00	
Körperschaftsteuer in %	34%	
Körperschaftsteuer in öS	216.818,00	
Abgabenschuld (gerundet)	<u>216.818,00</u>	15.756,78

<b>Kapitalertragsteuer</b>	<b>1993</b>	<b>1994</b>	<b>1995</b>
	öS	öS	öS
vA lt. Veranlagung 1993 (UFS)	342.418,00		
vA lt. UFS	12.394,00	6.000,00	186.637,00
Zwischensumme	<u>354.812,00</u>	<u>6.000,00</u>	<u>186.637,00</u>
KESt in %	25%	22%	22%
KESt lt. Veranlagung 1993 (unverändert)	114.136		
KESt lt. UFS	3.099	1.320	41.060
vA Gesamt	<u>472.047</u>	<u>7.320</u>	<u>227.697</u>
KESt in öS	<u>117.235</u>	<u>1.320</u>	<u>41.060</u>
in €	8.519,76	95,93	2.983,96

Wien, 29. April 2004