

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Stb., vom 14. Jänner 2002 gegen die Bescheide des Finanzamtes Baden vom 12. Dezember 2001 betreffend Umsatzsteuer, Körperschaftsteuer und Haftung betreffend Kapitalertragsteuer für die Jahre 1997, 1998 und 1999 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Die zwischenzeitig nach Abweisung eines Konkursverfahrens mangels kostendeckenden Vermögens im Firmenbuch gelöschte Bw. fungierte im strittigen Zeitraum als Immobilienmaklerin. Gegen die aufgrund von Feststellungen einer Betriebsprüfung (Bp.) ergangenen Bescheide wurde berufen. Das Finanzamt erließ hiezu einen Vorhalt, in dem um Nachweis zu den in einzelnen Berufungspunkten aufgeworfenen Sachverhaltsdarstellungen ersucht wurde. Da hierauf nicht reagiert wurde, erfolgte eine Abweisung der Berufung mittels Berufungsvorentscheidung, die durch einen rechtzeitig gestellten Vorlageantrag wiederum aus dem Rechtsbestand ausschied. Im fortgesetzten Verfahren beim UFS wurde ebenfalls ein Vorhalt erlassen, der an den ehemaligen Geschäftsführer und Liquidator der Bw. gerichtet wurde, allerdings ebenfalls unbeantwortet blieb.

Nachfolgend werden die einzelnen strittigen Prüfungsfeststellungen, die Berufungsausführungen sowie die einzelnen Positionen des Vorhaltes des UFS dargestellt. Geldbeträge beziehen sich auf ATS.

Bp., Tz. 21: Nicht verbuchte Erlöse 20% 1997, 1999:

Es wurden nachfolgende nicht verbuchte Erlöse festgestellt:

| | 1997 | 1999 |
|--|-----------|----------|
| Eingang B. | | 6.720,83 |
| Eingang P. | 25.000,00 | |
| Erhöhung Erlöse = Gewinnerhöhung | 25.000,00 | 6.720,83 |
| 20% USt | 5.000,00 | 1.344,17 |
| Außerbilanzmäßige Zurechnung = verdeckte Gewinnausschüttung: | 30.000,00 | 8.065,00 |

Bw.: Beim Eingang B. habe es sich um Entsorgungskosten gehandelt, die von der Sp. ersetzt worden seien. Dies sei erforderlich gewesen, um die Vermittlung des Grundstückes zu ermöglichen. Falls erforderlich, könne seitens der Sp. eine Bestätigung über diesen Vorgang vorgelegt werden.

Beim Eingang P. habe es sich um die Rückzahlung vorgeschoßener Kosten gehandelt.

Es habe sich bei beiden Eingängen weder um Erlöse, die der Umsatzbesteuerung unterliegen noch um verdeckte Gewinnausschüttungen gehandelt.

Vorhalt: Es wurde um Vorlage der angekündigten und bereits vom Finanzamt im Vorhaltswege abverlangten Unterlagen ersucht. Weiters wurde zur Kenntnis gebracht, dass bei beiden Eingängen nur dann durchlaufende Posten vorlägen, wenn sowohl die Vereinnahmung als auch die Verausgabung im fremden Namen und für fremde Rechnung erfolgte. Falls dies jedoch nicht dargelegt werde, wäre die Umsatzsteurbemessung rechtens.

Bp. Tz. 23: Vorsteuerkürzung Stromaufwand 1997 – 1999:

Es seien die Kosten für Strom betreffend die Büroräumlichkeiten und das private Wohnhaus als Betriebsausgabe in Abzug gebracht worden. Da die Stromkosten für das Wohnhaus Kosten der privaten Lebensführung darstellten, wurde nachfolgender Anteil ausgeschieden.

| | 1997 | 1998 | 1999 |
|---|-----------|-----------|-----------|
| Stromaufwand netto: | 21.299,50 | 16.563,34 | 23.477,91 |
| Davon 50% privat: | | | |
| = Gewinnerhöhung laut Bp. | 10.649,75 | 8.281,67 | 11.738,96 |
| Vorsteuerkürzung: | 2.129,95 | 1.656,33 | 2.347,79 |
| Außerbilanzmäßige Hinzurechnung = Verdeckte Gewinnausschüttung: | 12.779,70 | 9.938,00 | 14.086,75 |

Bw.: Es trifft zu, dass der Stromaufwand für das private Wohnhaus in den Betriebsausgaben enthalten ist. Die Büroräumlichkeiten würden ausschließlich mit Strom beheizt, wogegen im privaten Bereich überwiegend Holz (Kaminheizung) als Energieträger verwendet werde. Es werde daher beantragt, die verdeckte Ausschüttung und die Vorsteuerkürzung entsprechend einer von der Bw. neu erstellten Aufstellung zu ermitteln.

Vorhalt: Neben der Erinnerung, die vom Finanzamt im Vorhaltswege vergeblich abverlangten Stromabrechnungen einzureichen, wurde darauf hingewiesen, dass anhand dieser eine ent-

sprechende Abgrenzung erfolgen könne. Falls kein Belegnachweis erbracht werde, sei zu bedenken, dass wegen der verschiedenartigen Stromnutzung in einem Haushalt gegenüber einem Büro (etwa Nutzung von Haushaltsgeräten, die auch am Wochenende oder sonstigen arbeitsfreien Tagen im Einsatz sind) der gewählte Schätzungsansatz trotz überwiegender Holzbeheizung im Privatbereich als berechtigt erscheint.

Bp. Tz. 24 Vorsteuer N. 1998

Seitens der Bw. wurde eine Vergleichszahlung an N. in Höhe von 65.000 brutto geleistet, wobei hievon Vorsteuer in Höhe von 10.833,33 in Abzug gebracht wurde. Da eine Rechnung im Sinne des UStG nicht vorgelegt wurde, erfolgte die Aberkennung dieses Vorsteuerabzuges.

- TZ.25 Vorsteuerkürzung Buchhaltungskosten 1999

Seitens der Bw. wurde eine Vergleichszahlung an WS. in Höhe von 51.790,24 geleistet, wobei hievon Vorsteuer in Höhe von 8.631,71 in Abzug gebracht wurde. Da eine Rechnung im Sinne des UStG nicht vorgelegt wurde, erfolgte die Aberkennung dieses Vorsteuerabzuges.

- TZ. 26 Vorsteuerkürzung Aufwand Inserate, Kosten Rechtsberatung 1998

Im Zuge der Bilanzerstellung für das Jahr 1998 wurden über das Verrechnungskonto HP. diverse Aufwendungen betreffend Rechtsberatung und Inserate als Betriebsausgabe eingebucht, wobei jeweils Vorsteuer in Abzug gebracht wurde. Da diese Aufwendungen belegmäßig nicht nachgewiesen wurden, erfolgte die Aberkennung als Betriebsausgabe und des Vorsteuerabzuges.

| | |
|---------------------------------------|------------|
| Aufwand Inserate netto | 32.620,82 |
| Kosten Rechtsberatung netto | 143.912,90 |
| Gewinnerhöhung laut Bp. | 176.533,72 |
| Vorsteuerkürzung Inserate | 6.524,16 |
| Vorsteuerkürzung Rechtsberatung | 28.782,58 |
| Außerbilanzmäßige Zurechnung laut Bp. | 211.840,46 |

Bw. Es wurde angekündigt, die entsprechenden Rechnungen bzw. Belege nachzureichen, da wegen unvorhergesehener Probleme diese im Zuge des Prüfungsverfahrens nicht hätten vorgelegt werden können.

Vorhalt Um Vorlage der Rechnungen wurde noch einmal, vergeblich, ersucht.

Bp. Tz. 36 Verrechnungskonto HP. 1997 – 1999

Die Zuwächse auf dem Verrechnungskonto HP. in diesem geprüften Zeitraum stellen verdeckte Gewinnausschüttungen dar. Das Verrechnungskonto mit Stand vom 1. 1. 1997 2.250.299,17 wird mit 5% verzinst.

| | 1997 | 1998 | 1999 |
|------------------------------------|------------|------------|------------|
| Zuwächse auf Verrechnungskonto: | 86.141,67 | 188.307,85 | |
| Verzinsung Verrechnungskonto: | 112.514,96 | 118.140,71 | 124.047,74 |
| Summe der verdeckten Ausschüttung: | 112.515,00 | 118.141,00 | 124.048,00 |

Bw. Die Zuwächse auf diesem Verrechnungskonto seien darauf zurückzuführen, dass die (damalige) Geschäftsführerin der Bw. aufgrund wirtschaftlicher Probleme bei der Errichtung der Wohnhäuser in der Sch. gezwungen gewesen sei, kurzfristig Mittel der Bw. zur Abdeckung von Verbindlichkeiten zu verwenden. 1999 sei bereits kein Anstieg der Verbindlichkeiten mehr vorgelegen. Für die Jahre 2000 und 2001 sei die Rückzahlung in Form von Verzicht auf die Auszahlung von Provisionen für die Vermittlung von Grundstücken vereinbart worden.

Hinsichtlich der Verzinsung des Verrechnungskontos habe die Geschäftsführerin den Vorteil der nicht an sie in Rechnung gestellten Zinsen dadurch ausgeglichen, dass sie auf jeglichen Geschäftsführerbezug verzichtet und nur die zum Leben unbedingt erforderlichen Provisionen ausbezahlt habe.

Bei durchschnittlich tatsächlich erbrachten 47 Arbeitswochen à mindestens 50 Stunden und einem gering angesetzten Stundenlohn von 350 ergäbe sich ein fiktiver Bezug von 705.000. Dieser errechnete Betrag sei um ein Vielfaches höher als die in den Jahren 1997 bis 1999 ausbezahlten Provisionen.

Vorhalt: Nach ho. vorläufiger Ansicht (vorbehaltlich Stellungnahme) stellt ein für spätere Jahre vereinbarter Verzicht auf Provisionsansprüche kein geeignetes Instrumentarium dar, eine bereits erfolgte verdeckte Ausschüttung rückgängig zu machen. Denn nach stR. des VwGH könne die steuerliche Wirkung einer verdeckten Ausschüttung nur dann korrigiert werden, wenn die Vermögenszuwendung bereits (nachweislich) spätestens am Bilanzstichtag von der Gesellschaft rückgefordert wird. Um Vorlage der Vereinbarung über den Verzicht auf Provisionen bzw., falls dies nicht in Schriftform erfolgte, um Bekanntgabe des Inhaltes der entsprechenden Vereinbarung wurde ersucht.

Falls weiters darauf beharrt werde, dass ein Vorteilsausgleich zwischen der Nichtverrechnung von Zinsen auf dem Verrechnungskonto und einem nicht verrechneten Gehalt vorgelegen sei, werde darauf verwiesen, dass nur in besonderen Ausnahmefällen ein solcher anzuerkennen sei. Es müsste eine wechselseitige vorweg getroffene Vereinbarung hiezu existieren, was nachgewiesen werden möge.

Bp. Tz. 37 Privatnutzung PKW 1997 – 1999

In den Jahren 1997 bis 1999 wurden die Kosten für einen PKW Chrysler zur Gänze als Betriebsausgabe in Abzug gebracht. Da dieser PKW auch privat durch die Gesellschafter verwendet werde, wurde ein Anteil von 20% an Privatnutzung (verdeckte Ausschüttung) ange setzt.

| 1997 | 1998 | 1999 |
|-----------|-----------|-----------|
| 29.277,87 | 41.572,52 | 19.704,42 |

In den Jahren 1997 bis 1999 seien ein Mercedes 350 SLC und ein Ducato Lieferwagen zur Verfügung gestanden. Der PKW Chrysler werde nicht privat genutzt.

Vorhalt: Anhand eines Fahrtenbuches oder ähnlichen Behelfes möge das Ausmaß der geltend gemachten betrieblichen Fahrten bescheinigt werden. Weiters möge der privat veranlasste Kfz – Spesenaufwand dargestellt werden.

Eine Zusatzfrage hiezu wurde gestellt:

Die Einkommensverhältnisse des ehemaligen Geschäftsführers und Liquidators sowie die seiner Ehegattin und vorherigen Geschäftsführerin der Bwwaren in den strittigen Jahren (ausgenommen 1997 mit rund 210.000) derart bescheiden, dass sich die Frage stellte, wie die Lebenshaltungskosten finanziert werden konnten. Es wurde daher ersucht, für die Jahre 1997 bis 1999 über die Lebenshaltungskosten (nebst Privatanteilen) und deren Finanzierung eine überblicksmäßige Darstellung einzureichen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Wie aus der Sachverhaltsdarstellung zu ersehen ist, unterließ es die Bw., trotz Aufforderung durch das Finanzamt und einem entsprechenden Vorhalt durch den UFS an deren ehemaligen gesetzlichen Vertreter, an der Aufklärung strittiger Sachverhaltselemente mitzuwirken. Nach allgemeinen Verfahrensvorschriften (§ 138 BAO) haben auf Verlangen der Abgabenbehörde die Abgabepflichtigen in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern sowie dessen Richtigkeit zu beweisen bzw. glaubhaft zu machen.

Im Vorhalt des UFS wurde klargestellt, dass bei Nichtvorlage abverlangter Unterlagen, die zur rechtlichen Beurteilung benötigt werden bzw. bei Nichteinreichung einer allfälligen Stellungnahme nach sich darbietender Aktenlage entschieden werde, was – wie nachfolgend dargestellt wird - geschah.

Zu den einzelnen Berufungspunkten:

Tz. 21: Nicht verbuchte Erlöse 20% 1997, 1999

Trotz nochmaligen Ersuchens wurde die Berufungsbehauptung des Vorliegens durchlaufender Posten nicht klargelegt.

Durchlaufende Posten sind Beträge, die im Namen und für Rechnung eines anderen vereinahmt und verausgabt werden (§ 4 Abs. 3 UStG 1994; § 4 Abs. 3, 2. Satz EStG 1988, gilt auch hier für die Gewinnermittlung nach § 5 Abs. 1, vgl. Doralt EStG⁴, Tz. 217 zu § 4). Die Bw. wäre somit nur als Mittelsmann aufgetreten. Allerdings wäre es an ihr gelegen, diese Mittelsmannfunktion, somit ihre Berufungsbehauptungen konkret darzulegen. Da dies seitens der Bw. nicht geschah, konnte dem Berufungsbegehren nicht nähergetreten werden. Es ergibt sich daher keine Änderung zu den entsprechenden Prüfungsfeststellungen.

Tz. 23 Vorsteuerkürzung Stromaufwand 1997 – 1999:

Nach ho. bereits im Vorhaltschreiben zur Kenntnis gebrachter Ansicht ist das Ausmaß der vom Finanzamt im Schätzungswege erfolgten Kürzung der betrieblich veranlassten Stromkosten als

sachgerecht, somit gesetzeskonform (dem § 184 BAO entsprechend) zu erachten, da anhand der Stromabrechnungsbelege Abweichendes nicht bescheinigt werde. Für die erwünschte Änderung der Schätzungs durchführung fehlt daher erkennbarerweise eine sachliche Rechtfertigung. Das Ausmaß der außerbilanzmäßigen Zurechnung bzw. der angesetzten verdeckten Ausschüttung bleibt daher unverändert.

Tz. 24 bis 26 (Vorsteuer – bzw. Aufwandskürzungen):

Gemäß § 12 Abs. 1 Z. 1 UStG 1994 ist ein Vorsteuerabzug nur dann möglich, wenn die Rechnung eines Unternehmers vorliegt und sie weitere im § 11 leg. cit definierte Voraussetzungen erfüllt. Da die Existenz derartiger ordnungsgemäßer Rechnungen nicht zur Kenntnis gebracht wurde, ergab sich keine Möglichkeit, dem Berufungsbegehren auf Zuerkennen der Vorsteuerbeträge näher zu treten. Weiters waren wegen Fehlens jedweden Nachweises über den tatsächlichen Aufwand die über das Verrechnungskonto HP. nachgebuchten Aufwendungen nicht zum Abzug zuzulassen.

Tz. 36 Verrechnungskonto HP. 1997 – 1999

Die zu diesem Berufungspunkt aufgestellten Behauptungen wurden durch Vorlage bzw. Bekanntgabe des Vertragsinhaltes der entsprechenden Vereinbarungen ebenfalls nicht klargestellt. Eine Rückgängigmachung bereits realisierter verdeckter Ausschüttungen (deren Vorliegen von der Bw. ja nicht bestritten wird) kann – wie bereits vorweg im Vorhaltswege zur Kenntnis gebracht wurde –, mit steuerlicher Wirkung nur dann wirksam werden, wenn die Vermögenszuwendung *nachweislich* bereits am Bilanzstichtag von der Gesellschaft rückgefordert wird (vgl. etwa VwGH 19. 5. 1987, 86/14/0179). Es ist davon auszugehen, dass eine derartige rechtzeitige Rückforderung nicht erfolgte.

Das Vorliegen eines Vorteilsausgleiches, wenn eine überhöhte Zuwendung an den Anteilsinhaber durch eine Zuwendung in der Gegenrichtung ausgeglichen wird (Definition nach Bauer /Quantschnigg/Schellmann/Werilly, KStG 1988, § 8, Tz 49, 1. Absatz) ist zwischen den nicht verrechneten Zinsen auf dem Verrechnungskonto und einem (behaupteten) nicht verrechneten Gehalt gleichfalls zu verneinen. Denn Leistungen und Gegenleistungen aus verschiedenen Verträgen sind dann auszugleichen, wenn sie so zusammenhängen, dass sie als wirtschaftliche Einheit betrachtet werden können, sie zeitgleich abgeschlossen und darin wechselseitig auf den Vorteilsausgleich hingewiesen wurde (o. a. Kommentar, § 8, Tz. 49, 4. Abs., 2. TS). Es wurde nun allerdings nicht nachgewiesen, dass eine derartige wechselseitige im Voraus getroffene Vereinbarung tatsächlich existiert. Es wurde somit vom Nichtvorliegen eines steuerlich relevanten Vorteilsausgleich ausgegangen.

Tz. 37 Privatnutzung PKW 1997 – 1999

Da eine Bescheinigung über das Ausmaß der privat veranlassten Kfz – Spesen und eine Darstellung der ungeklärten Finanzierung des Lebensunterhaltes beider Gesellschafter nebst Pri-

vatanteilen nicht erfolgte, war davon auszugehen, dass auf Kosten der Bw. ein Teil der Privat-aufwendungen (Privatfahrten) konsumiert wurde. Infolgedessen wurde der im Schätzungswe-ge ermittelte Privatanteil am PKW Chrysler unverändert belassen.

Aus diesen Gründen ergibt sich eine vollinhaltliche Abweisung der Berufung.

Wien, am 2. Mai 2005