



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 9

GZ. RV/0245-W/07,
miterledigt GZ RV/0246-W/07, GZ
RV0247-W/07

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung P B GmbH, Adr, vertreten durch Herbert Holczmann, Wirtschaftstreuhänder, 1190 Wien, Billrothstraße 19/10, seit Konkurseröffnung (24.5.2011) vertreten durch Mag. Clemens Richter und Dr. Thomas Engelhart, 1030 Wien, Esteplatz 4, als Masseverwalter, vom 9. Juni 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien /5/10, vertreten durch Hofrat Mag. Christian Wolf, vom 10. Mai 2006 betreffend 1. Umsatzsteuer für die Jahre 2001 bis 2004, 2. Körperschaftsteuer für die Jahre 2001, 2002 und 2004 sowie 3. Haftung für Kapitalertragsteuer für die Jahre 2001, 2002 und 2004 entschieden:

A.

Die Berufung betreffend Umsatzsteuer 2001 und 2002 wird als unbegründet abgewiesen.

Diese Bescheide bleiben unverändert.

Der Berufung betreffend Umsatzsteuer 2003 wird teilweise, der Berufung betreffend Umsatzsteuer 2004 zur Gänze Folge gegeben.

Diese Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

B.

Die Körperschaftssteuerbescheide und Kapitalertragsteuerbescheide 2001 und 2002 werden gemäß [§ 289 Abs. 1 BAO](#) unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

Der Berufung gegen den Körperschaftsteuerbescheid und gegen den Kapitalertragsteuerbescheid 2004 wird Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe betreffend Körperschaftsteuer 2004 sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Der Kapitalertragsteuerbescheid 2004 wird gemäß [§ 289 Abs. 2 BAO](#) ersatzlos aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Bei der Berufungswerberin (Bw) wurde eine Außenprüfung betreffend Umsatzsteuer, Körperschaftsteuer und Kapitalertragsteuer für den Zeitraum 2001 bis 2004 durchgeführt, die mit Bericht vom 8.5.2006 abgeschlossen wurde.

Geschäftsführer der Bw. sei Z C.

Darüber hinaus wurden im Bericht über die Außenprüfung rechnerisch die Auswirkungen der getroffenen Feststellungen dargestellt.

In der Niederschrift über die Schlussbesprechung gem. [§ 149 BAO](#), die vom damaligen Steuerberater der Bw. und der Außenprüferin unterschrieben wurde, wurde ausgeführt:

„Berichtigungen 2003:

In der Umsatzsteuererklärung 2003 scheint als "sonstige Berichtigungen" ein Betrag von 21.365,81 € auf. Laut Aussage der Bw. bzw. des steuerlichen Vertreters handelt es sich dabei um die Gutschrift einer Rechnung an die Firma Immobilienverwaltung K aus dem Jahr 1999.

Die Rechnung wurde vorgelegt und hat lediglich die Bezeichnung "Gutschrift". Da es über diesen Geschäftsvorfall keine ausreichenden schriftlichen Unterlagen und Gerichtsverfahren gibt wurde die Berichtigung seitens der BP nicht anerkannt.

Subfirmen:

V Bau GmbH ER 2001:

Das Unternehmen wurde laut Firmenbuchauszug am 18.3.1999 gegründet.

Firmensitz war von Gründung bis 22.2.2000 in 1160 Wien, R-Gasse 35/23, dann übersiedelte das Unternehmen nach Wien 10., P-Gasse 11/2, ab 13.2.2002 war es laut Firmenbuch in Wien 12., W-Straße 18.

Geschäftsführer waren von 9.4.1999-16.2.2000 Fr Tu , ab 16.2.2000 ; Pr Ma, geb.1974, ab 16.2.2000 Iv Ic, geb. 1980. ab 6.9.2001.

Mit Beschluss vom 1.8.2002 wurde über das Vermögen des Unternehmens der Konkurs eröffnet, welcher jedoch mit Beschluss des HG Wien vom 2.6.2004 aufgehoben wurde.

Am 5.11.2004 erfolgte die amtswegige Löschung wegen Vermögenslosigkeit gem. [§ 40 FBG](#). Umsatzsteuervoranmeldungen mit Gutschriften wurden lediglich für die Monate Juli, August 2001 abgegeben.

Das Unternehmen war im Jahr 2001 für die Bw. tätig.

Die vorliegenden Rechnungen sind vom Zeitraum Februar-September 2001, also einem Zeitraum in dem Pr Ma Geschäftsführer war. Hinsichtlich der Person des Pr Ma wurde seitens der BP folgender Sachverhalt ermittelt:

Die o.a. Person war von 14.11.2000 -26.9.2002 in Wien 10., P-Gasse 11/2 gemeldet. Bei der V Bau GmbH wurde im Jahr 2001 eine Betriebsprüfung durchgeführt. Eine Kopie des Prüfungsauftrages wurde beim Wirtschaftstreuhänder hinterlegt, die Unterschrift am Prüfungsauftrag verweigert, Unterlagen für die BP wurden seitens des Unternehmens nicht vorgelegt.

Die Umsätze wurden an Hand von Kontrollmaterial ermittelt. Ein Kontakt zwischen der BP und dem Geschäftsführer Pr Ma kam nie zustande, auch am Betriebsort war dieser nicht anzutreffen.

Auf Grund von Erhebungen seitens des Landesgerichtes für Strafsachen vom Juli 2002 geht hervor, dass ein Pr Ma und eine Firma V Bau GmbH dem Mieter der P-Gasse 11/2 vollkommen unbekannt ist.

Die vorliegende Identitätskarte des Pr Ma wurde dem Steuerberater vorgelegt, der diesen nicht als die Person identifizieren konnte, als die ihm gegenüber als Geschäftsführer der V Bau GmbH auftretende Person.

Die Identität des Zahlungsempfängers ist daher nicht nachgewiesen. Da das Unternehmen an der im Firmenbuch aufscheinenden Adresse nicht gefunden wurde und auch der Empfänger der Beträge ([§ 162 BAO](#)) nicht bekannt ist, wurde weder der Aufwand als Betriebsausgabe, noch die Vorsteuerbeträge von der BP anerkannt. Es handelt sich dabei um folgende Beträge:

...

Summe: netto ATS 440.000,00, Vorsteuer ATS 88.000,00, netto € 31.976,05, Vorsteuer € 6.395,21.

Die nicht anerkannten Ausgaben stellen eine verdeckte Ausschüttung dar.

ER St KEG 2001

Das Unternehmen wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 2.1.1998 gegründet.

Die Geschäftsanschrift laut Firmenbuch 1220 Wien, O-Gasse 9/165 ist die Wohnanschrift des im Zeitraum 22.4.1998-10.1.2002 aufscheinenden Geschäftsführers Ge St.

Das Unternehmen meldete per 7.1. 2003 Konkurs an, der Konkurs wurde jedoch aufgehoben, es gibt eine Nachfolgefirma, nämlich die ER St NFg. GmbH & Co KEG. Das Unternehmen war von Jänner- April 2001 für die Bw tätig.

Auf den vorliegenden Rechnungen fehlt der Leistungszeitraum § 11(1)4 UStG 1994. Der Vorsteuerabzug war daher gem. § 12(1)1 UStG 94 zu versagen. Es handelt sich dabei um folgende Rechnungen:

...

Summe netto ATS 185.000,00, Vorsteuer ATS 37.000,00, netto € 13.444,47, Vorsteuer € 2.688,89

Mo DS GmbH 2001-2002

Das Unternehmen wurde mit der Erklärung über die Errichtung der Gesellschaft vom 6.10.1998 gegründet.

Geschäftsführer war von 24.3.2000 bis zur Löschung des Unternehmens am 30.9.2004 Ro Mg.

Der Unternehmenssitz laut Firmenbuch ist in 1030 Wien, K-Gasse 1-5/2/4/15

Laut Niederschrift vom 17.7.2003 mit dem Geschäftsführer der Firma befindet sich der Sitz und Ort der Geschäftsleitung in Wien 10., R-Straße 21/4/15. Diese Aussage ist laut Aussage des Geschäftsführers und laut ZMR der Wohnsitz des Geschäftsführers.

Das Unternehmen hat seit Beginn keine Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben und keine Zahlungen geleistet. Seit 2001 wurden die Besteuerungsgrundlagen wegen Nichtabgabe geschätzt.

Das Unternehmen wurde geprüft, der Geschäftsführer wurde schriftlich zur Vorlage der für die Durchführung der Prüfung erforderlichen Unterlagen aufgefordert, ist nicht erschienen und war auch am Firmensitz trotz Vereinbarung nicht zugegen. Seitdem ist der Geschäftsführer telefonisch auch nicht mehr zu erreichen.

Aufgrund verschiedenster Kontrollmitteilungen wurde jedoch festgestellt, dass das Unternehmen tätig war.

Für die Jahre 2001 und 2002 liegen Rechnungen an die Bw. vor.

Auf sämtlichen vorliegenden Rechnungen fehlt der Leistungszeitraum, wodurch der Vorsteuerabzug zu versagen war. Zahlungsnachweise liegen lediglich für 2 Rechnungen vor (Rechnung 200223 u.200215) Die Identität des Zahlungsempfängers ist jedoch nicht nachgewiesen. Die Ausgaben werden daher auch nicht anerkannt.

Es handelt sich im einzelnen um folgende Rechnungen:

...

Summe netto ATS 18.735,00, Vorsteuer ATS 3.747,00, netto € 1.361,53, Vorsteuer € 272,31

Summe netto € 40.333,11, Vorsteuer € 5.520,00

Die nicht anerkannten Ausgaben stellen eine verdeckte Ausschüttung dar.

Lu-Bau Ges.m.b.H. 2002:

Das Unternehmen wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 25.1.1996 gegründet.

Firmensitz war ab 25.10.2001 in 1160 Wien, Kl-Gasse 6.

Umsatzsteuervoranmeldungen wurden nur für 11/01-2/02 abgegeben. Geschäftsführer war ab 18.10.2001 Br Le.

Die Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen erfolgte durch Kontrollmitteilungen und durch Schätzung gem [§ 184 BAO](#) an Hand der gemeldeten Arbeitnehmer. Mit 13.11.2002 meldete das Unternehmen Konkurs an. Der Konkurs wurde mangels Kostendeckung aufgehoben, mit 27.5.2003 erfolgte die amtsweigige Löschung im Firmenbuch.

Das Unternehmen wurde im Jahr 2002 vom zuständigen Finanzamt geprüft, dabei wurden folgende Feststellungen getroffen.

Der festgesetzte Prüfungsbeginn im Juli 2002 wurde nicht wahrgenommen. An der Firmenadresse war an Hand des vorhandenen Reklamematerials anzunehmen, dass dieser Standort schon längere Zeit nicht aufgesucht wurde. Auch weitere festgesetzte Termine für den Prüfungsbeginn wurden ebenfalls nicht wahrgenommen. Der persönlich an die Firmenadresse zugestellten Ladung zur Schlussbesprechung wurde ebenfalls nicht nachgekommen.

Eine Rücksprache mit der Sachbearbeiterin der Steuerberatungskanzlei im Juli 2002, welche als Zustellungsbevollmächtigte aufschien, ergab, dass diese seit Monaten keinen Kontakt zur Fa. Lu Bau GmbH hat.

Die Identität des Zahlungsempfängers ist daher nicht nachgewiesen.

Das Unternehmen war im Jahr 2002 für die Bw. tätig.

Aus den getroffenen Feststellungen kann daher weder die Vorsteuer anerkannt, noch der Aufwand anerkannt werden ([§ 162 BAO](#)).

Im einzelnen handelt es sich dabei um folgende Rechnungen:

...

Summe: netto € 69.242,84, Vorsteuer € 13.884,97

Die nicht anerkannten Ausgaben stellen eine verdeckte Ausschüttung dar.

Bareinlagen 2004

Die Herkunft folgender Bareinlagen konnte nicht geklärt werden, die Beträge werden den Umsätzen(20% in Hundert) und Gewinnen des Jahres 2004 hinzugerechnet. Die Beträge stellen eine verdeckte Ausschüttung dar.

7.1.2004: 300,00

2.2.2004: 5.100,00

1.3.2004: 7.000,00

2.5.2004: 1.800,00

1.6.2004: 1.300,00

2.1.2004: 300,00

1.3.2004: 4.000,00

Summe: 22.500,00"

Das Finanzamt folgte den Feststellungen der Außenprüfung und erließ am 10.5.2006 für das Jahr 2001: Wiederaufnahmbescheide und Sachbescheide hinsichtlich Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer sowie einen Haftungsbescheid betreffend Kapitalertragsteuer, für das Jahr 2002: Wiederaufnahmbescheide und Sachbescheide hinsichtlich Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer sowie einen Haftungsbescheid betreffend Kapitalertragsteuer, für das Jahr 2003: jeweils einen Wiederaufnahmbescheid und einen Sachbescheid betreffend Umsatzsteuer, für das Jahr 2004: jeweils einen Wiederaufnahme und einen Sachbescheid betreffend Umsatzsteuer, einen Erstbescheid betreffend Körperschaftsteuer sowie einen Haftungsbescheid betreffend Kapitalertragsteuer.

Hiergegen erhob der steuerliche Vertreter am 9.6.2006 (mangelhaft) Berufung, die mit Eingabe vom 27.7.2006 wie folgt ergänzt wurde:

„Im Auftrag und Vollmachtsnamen rubr Mandantschaft ergänze ich meine Berufung vom 9. Juni 2006 gegen folgende Bescheide:

Haftungs- und Abgabenbescheide (Kapitalertragsteuer - Abfuhrdifferenzen) für die Jahre 2001, 2002 und 2004, vom 8.5.2006

...

Körperschaftsteuerbescheide 2001, 2002 und 2004 vom 10.5.2006 Umsatzsteuerbescheide 2001, 2002, 2003 und 2004 vom 10.5.2006 Bescheid über die Festsetzung von Anspruchzinsen 2002 vom 10.5.2006

wie folgt:

Zu Punkt 1) der Betriebsprüfungsni
derschrift:

Die Firma P unterhielt seit Jahren Geschäftsbeziehungen mit der Firma Immobilienverwaltung Lo K. Die besagte Gutschrift betrifft eine Rechnung aus dem Jahre 1999. Im Jahre 1999 wurde eine Aufzugsanlage von der Immobilienverwaltung Lo K gemeinsam mit anderen Arbeiten in Auftrag gegeben.

Es wurden usw. vorgelegt. Die Firma Immobilienverwaltung Lo K verlangte über diesen Auftrag eine Akonto-Rechnung. Diese Rechnung wurde gestellt und die Umsatzsteuer ordnungsgemäß abgeführt. Es wurde weiters eine Bezahlung nach Baufortschritt vereinbart, laut beiliegendem Protokoll. Von Zulieferfirmen wurden Kostenvoranschläge eingeholt, Termine vereinbart usw. Es wurde mit den Arbeiten begonnen. Grundsätzlich kann man erst nach Fertigstellung und TÜV-Übernahme eine Schlussrechnung stellen.

Auch war es der Firma P B GmbH nicht möglich den gesamten Auftrag vorzufinanzieren. Die Zulieferfirmen verlangten Bankgarantien oder Akontozahlungen in Höhe des Auftrages. Da aber die Firma Immobilienverwaltung Lo K keine Zahlung für diese Arbeiten geleistet hat, mussten die Arbeiten im Eröffnungsstadium wieder abgebrochen werden. Die Firma Immobilienverwaltung Lo K versprach zwar immer wieder die Zahlung, tatsächlich kam aber nie etwas für diesen Auftrag. Eine Klage gegen die Firma Immobilienverwaltung Lo K wurde überlegt.

Aufgrund der Aussage eines Experten (für diese Arbeiten kann noch nichts verlangt werden bzw dass ein Prozess langwierig und kostenintensiv sein wird und das Risiko hoch ist, nicht zu gewinnen) und aufgrund der laufenden Geschäftsbeziehungen mit der Firma Immobilienverwaltung Lo K, die laufenden Aufträge waren in beträchtlicher Höhe, wurde keine Klage eingebracht.

Da die Firma Immobilienverwaltung Lo K auch später keine Finanzierung der Aufzugsanlage zusammenbrachte und die Forderung verjährte, wurde im Jahre 2003 eine Gutschrift erteilt. Ich ersuche daher die berichtigte Umsatzsteuer in Höhe von € 21.365,81 als Gutschrift gemäß den eingereichten Steuererklärungen 2003 anzuerkennen und den Umsatzsteuerbescheid 2003 vom 10. 5. 2006 in diesem Punkt zu ändern.

Zu Punkt 2a) der Betriebsprüfungsniederschrift:

Die Firma V Bau GmbH war in der Zeit von Jänner bis September 2001 für die P tätig. Die Firma V Bau GmbH war an der unter der im Firmenbuch eingetragenen Adresse tätig. Zwischen den Firmen gab es einen umfangreichen Schriftverkehr.

Weiters wurden von der Firma V Bau GmbH der Firmenbuchauszug, der Bescheid über die Standortverlegung, die Kopie des Reisepasses des Geschäftsführers Herrn Pr Ma und die Musterzeichnungserklärung des Herrn Pr eingeholt. Weiters war nichts Nachteiliges über die Firma V Bau GmbH bekannt. Es gab diese Firma bereits sein März 1999.

Wenn jemand die Geschäftsführung einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung übernimmt, so muss sich der Notar von der Identität des Geschäftsführers überzeugen. Aus diesen Gründen und weil Herr C sich vorher gewissenhaft über diese Firma erkundigt hat, wurde die Geschäftsbeziehung aufgenommen. Für die „normale“ Geschäftsbeziehung gibt es Zeugen. Es gab nicht nur einen regen Schriftverkehr, sondern auch oftmalige Treffen, sowohl in den eigenen Büroräumlichkeiten als auch in den Räumlichkeiten der Firma V Bau GmbH. Warum sich der Nachmieter nicht erinnern kann, kann ich nur so erklären, dass die Leute in „nichts hineingezogen“ werden möchten und daher lieber nichts wissen. Auch übersiedelte die Firma ab 13.2.02 nach 1120 Wien, W-Straße 18.

Die gerichtlichen Erhebungen fanden im Juli 2002 statt. Die erteilten Aufträge wurden ordnungsgemäß erledigt, abgerechnet und bezahlt. Die Person auf dem Foto, welches im Reisepass war, passte zum Aussehen des Herrn Pr Ma. Unter dem „neuen“ Geschäftsführer Herrn Iv Ic (ab 6.9.01 Geschäftsführer) wurde die Geschäftsbeziehung beendet. Herr C hat nicht die Möglichkeiten des Landesgerichtes Wien für Strafsachen (siehe Niederschrift zur Schlussbesprechung), um eine falsche Identität zu erkennen.

Es war ihm daher unverschuldet nicht möglich die wahre Identität des Herrn Pr Ma festzustellen. Die eingeholten Unterlagen sind diesem Schreiben beigelegt. Ich ersuche daher in Anlehnung an das VwGH Erkenntnis vom 13.4. 1954, 3029/52 nicht anerkannten Betriebsausgaben 2001 in Höhe von € 31.976,05 und die nicht anerkannte Vorsteuer 2001 in Höhe € 6.395,21 anzuerkennen und den Körperschaftsteuerbescheid 2001 und Umsatzsteuerbescheid 2001 beide vom 10.5.2006 zu ändern.

Ich ersuche den Haftungs- und Abgabenbescheid 2001 (Kapitalersteuer-Abfuhrdifferenzen) vom 8.5.2006, um € 38.371,26 Bemessungsgrundlage Kapitalertragsteuer 2001 zu kürzen.

Zu Punkt 2b) der Betriebsprüfungsniederschrift:

In der Betriebsprüfungsniederschrift wird die Rechnung Nr. 021-01 der Firma ER St KEG in Höhe von € 8.720,74 brutto (netto € 7.267,28 zuzüglich 20 % Umsatzsteuer € 1.453,46) als Hinzurechnung angeführt.

Diese Rechnung wurde im Jahre 2003 wieder storniert. Bei diesem Storno wurde die Umsatzsteuer in Höhe von € 1.453,46 als Verbindlichkeit gebucht und an das Finanzamt abgeführt. Das Buchhaltungskonto ist mit einer Aufstellung diesem Schreiben beigelegt. Ich ersuche daher die Vorsteuer 2001 dieser Rechnung als Vorsteuer anzuerkennen und die Vorsteuer 2001 im Umsatzsteuerbescheid 2001 vom 10.5.2006 um diese € 1.453,46 zu erhöhen.

Zu Punkt 2c) der Betriebsprüfungsniederschrift:

Die Firma Mo DS GmbH war in den Jahren 2001 und 2002 mit Unterbrechungen für die Firma P B GmbH tätig. Die Firma Mo DS GmbH gab es bereits seit 1998. Auch hier war nichts Nachteiliges von der Firma bekannt. Herr C hat auch bei dieser Firma sich vorher gewissenhaft erkundigt.

Auch mit dieser Firma gab es eine normale laufende Geschäftsbeziehung. Es gab Treffen sowohl in den eigenen Räumlichkeiten als in den Räumlichkeiten der Firma Mo DS GmbH. Es gibt Auftrags- und Abrechnungsunterlagen, Baustellenbegehungspunkte. Die Aufträge

wurden ordnungsgemäß erledigt. Die diesbezüglichen Unterlagen sind diesem Schreiben beigelegt.

Auf den von der Betriebsprüfung angeführten Rechnungen fehlen die Leistungszeiträume. Im Zuge der Bilanzerstellung für das Jahr 2001 wurde festgestellt, dass auf den Rechnungen der Firma Mo DS GmbH die Leistungszeiträume fehlen. Es wurden unverzüglich Rechnungsberichtigungen sowohl für die Rechnungen 2001 als auch für die Rechnungen 2002 angefordert und auch von der Firma Mo DS GmbH geschickt. Diese Rechnungsberichtigungen wurden auch im Zuge der Betriebsprüfung vorgelegt. Beiliegend finden Sie die Rechnungsberichtigungen.

Ich ersuche daher die Vorsteuern der Rechnungen 2001 in Höhe von € 272,31 und die Vorsteuern der Rechnungen 2002 in Höhe von € 8.066,62 anzuerkennen und die Umsatzsteuerbescheide 2001 und 2002 beide vom 10.5.2006 zu ändern bzw. die Vorsteuern um diese € 272,31 und € 8.066,62 zu erhöhen.

Die laut Niederschrift fehlenden Zahlungsbelege wurden während der Prüfung vorgelegt, sind aber aufgrund eines Übersehens meinerseits in der Niederschrift über die Schlussbesprechung geblieben.

Sie sind diesem Schreiben in Kopie beigelegt. Ich ersuche daher die Betriebsausgaben anzuerkennen und beim Körperschaftsteuerbescheid 2001 das Ergebnis um € 1.361,53 und beim Körperschaftsteuerbescheid 2002 das Ergebnis um € 40.333,11 zu kürzen.

Die Identität des Zahlungsempfängers ist durch die Unterlagen des Firmenbuches und durch die Niederschrift vom 17.7.2003 mit Herrn Mg Ro, nachgewiesen.

Ich ersuche den Haftungs- und Abgabenbescheid 2002 (Kapitalersteuer-Abfuhrdifferenzen) vom 8.5.2006, um € 48.399,73 Bemessungsgrundlage Kapitalertragsteuer 2002 und den Haftungs- und Abgabenbescheid 2001 (Kapitalersteuer-Abfuhrdifferenzen) vom 8.5.2006, um (weitere) € 1.633,84 Bemessungsgrundlage Kapitalertragsteuer 2001 zu kürzen.

Zu Punkt 2d) der Betriebsprüfungsniemanderschrift:

Die Firma Lu-Bau GmbH wurde Anfang 1996 gegründet. Über diese Firma war nichts Nachteiliges bekannt.

Es wurden der Firmenbuchauszug, der Gewerbeschein, die Musterzeichnung des Geschäftsführers Br Le, die Kopie des Führerscheines und die Kopie des Meldezettels eingeholt. Diese Unterlagen wurden der Betriebsprüfung vorgelegt. Sie sind diesem Schreiben beigelegt. Herr Br Le musste beim Firmenbuch, der Gewerbebehörde usw. seine Unterlagen

vorlegen. Diese Unterlagen wurden von den zuständigen Behörden überprüft. Auch an dieser Geschäftsbeziehung war nichts Außergewöhnliches.

Es wurden Offerte eingeholt, man traf sich, Aufträge wurden erteilt, Baustellen abgerechnet usw. Die entsprechenden Unterlagen sind diesem Schreiben beigelegt. Herr Br Le hat sich ordnungsgemäß ausgewiesen. Es gibt auch einen Meldezettel von ihm der besagt, dass Herr Br Le in 1170 Wien, Kl-Gasse 6 Tür Nr. 8 wohnt. Weiters gibt es Quittungen über Zahlungen (siehe Beilage), bestätigt durch Herrn Br Le. Damit ist die Identität des Zahlungsempfängers nachgewiesen.

Ich ersuche daher diese Vorsteuer 2002 in Höhe von € 13.884,97 anzuerkennen und den Umsatzsteuerbescheid 2002 vom 10.5.2006 zu ändern, diese Betriebsausgaben 2002 in Höhe von € 69.424,84 anzuerkennen und den Körperschaftsteuerbescheid 2002 zu ändern.

Zu Punkt 3) der Betriebsprüfungsni
derschrift:

Diesem Schreiben ist eine Berechnung der Barmittelzu- und -abflüsse 2004 beigelegt. Herr C hat sich das Geld von seiner Verwandtschaft ausgeborgt. Wie aus der Aufstellung ersichtlich überschreitet der „Barmittelsaldo“ nie das ausgeborgte Geld.

Ich ersuche daher beim Umsatzsteuerbescheid 2004 vom 10.5.2006 die 20 prozentigen steuerpflichtigen Umsätze (respektive die Gesamtumsätze) um diese € 18.750,-- und beim Körperschaftsteuerbescheid 2004 das Ergebnis um € 29.999,-- zu kürzen bzw. den Verlust zu erhöhen.

Ich beantrage die Körperschaftsteuerbescheide 2001, 2002 und 2004 alle vom 10.5.2006 um die „verdeckten Ausschüttungen“ (2001 er 53.339,--, 2002 € 128.982,--, 2004 € 29.999,--) zu kürzen.

Weiters ersuche ich den Haftungs- und Abgabenbescheid 2001 (Kapitalersteuer-Abfuhrdifferenzen) vom 8.5.2006, um € 40.005,10 Bemessungsgrundlage (für 33,33%) Kapitalertragsteuer 2001 (Kest-Betrag € 13.334,--), den Haftungs- und Abgabenbescheid 2002 (Kapitalersteuer-Abfuhrdifferenzen) vom 8.5.2006, um € 96.739,-- Bemessungsgrundlage (für 33,33 %) Kapitalertragsteuer 2002 (Kest-Betrag € 32.243,--) und den Haftungs- und Abgabenbescheid 2004 (Kapitalersteuer-Abfuhrdifferenzen) vom 8.5.2006, um € 22.500,-- Bemessungsgrundlage (für 33,33 %) Kapitalertragsteuer 2004 (Kest-Betrag € 7.499,--) zu kürzen bzw. aufzuheben.

Insgesamt wird beantragt:

*zum Umsatzsteuerbescheid 2001: Erhöhung der Vorsteuern um € 8.120,98 auf € 36.926,20
(ohne Vorsteuern aus dem innergemeinschaftlichen Erwerb);*

zum Umsatzsteuerbescheid 2002: Erhöhung der Vorsteuern um € 21.951,59 auf € 34.979,75;

zum Umsatzsteuerbescheid 2003: Erhöhung der Berichtigung des Steuerbetrages gemäß § 16 und/oder sonstige Berichtigungen gemäß Kennzahl 90 der Umsatzsteuererklärung um € 21.365,81 (als Gutschrift);

zum Umsatzsteuerbescheid 2004: Verminderung der 20 %igen Umsätze um Eur 18.750,-- auf € 32.246,05;

zum Körperschaftsteuerbescheid 2001: Reduzierung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb bzw des Gesamtbetrages der Einkünfte um € 33.337,58 auf -14.860,14 (Verlust) und Setzung der „verdeckten Ausschüttungen“ auf Null;

zum Körperschaftsteuerbescheid 2002: Reduzierung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb um € 80.615,53 auf 2.1814,93 und Setzung der „verdeckten Ausschüttungen“ auf Null; zum

Körperschaftsteuerbescheid 2004: Reduzierung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb um € 29.999,-- auf -41.130,36 (Verlust) und Setzung der „verdeckten Ausschüttungen“ auf Null;

Nullsetzung bzw. Aufhebung der Haftungs- und Abgabenbescheide (Kapitalertragsteuer Abfuhrdifferenzen) für die Jahre 2001, 2002, und 2004, vom 8.5.2006

..."

Die Außenprüferin gab hierzu folgende Stellungnahme ab:

„Zu Punkt 1 der Niederschrift vom 4.5.2006 wird folgendes festgestellt:

Zu den im Jahr 2003 unter dem Titel "sonstige Berichtigung" geltend gemachten Aufwendungen wurde eine Gutschrift vom 31.12.03 an die Immobilienverwaltung K vorgelegt. Auf dieser Gutschrift wurde handschriftlich ergänzt "Zu AR 278 aus 1999", die Rechnung 278 aus 1999 wurde trotz Aufforderung, die Originalbelege vorzulegen, nicht vorgelegt.

Die Vorlage des Schriftverkehrs und der Bauverhandlungen kann nicht als Nachweis für eine Rechnungslegung und Abfuhr der Umsatzsteuer angesehen werden. Den Ausführungen im Punkt 1 der Niederschrift kann daher nichts mehr hinzugefügt werden.

Zu Punkt 2a der Niederschrift:

Den Ausführungen kann seitens der BP nichts mehr hinzugefügt werden.

Zu Punkt 2b der Niederschrift:

Die Vorsteuer der Rechnung 021-01 wurde nicht anerkannt, da der Leistungszeitraum fehlt und dieser ein Rechnungsmerkmal gem. § 11(1) 4 UStG 94 darstellt. Aus dem vorgelegten Konto 4950 Erträge aus Ausbuchungen v. Verbindlichkeiten geht nicht hervor, dass diese Rechnung ausgebucht wurde, bzw. wurden keine Unterlagen vorgelegt, aus denen ersichtlich ist, warum diese Rechnung storniert wurde.

Zu Punkt 2c der Niederschrift:

Die Firma Mo DS GmbH wurde per 30.9.2004 gelöscht. Aus den im Zuge der BP vorgelegten Rechnungsberichtigungen geht nicht hervor wann bzw., von wem diese berichtigt wurden . Weiters kann den bereits in der Niederschrift getroffenen Feststellungen seitens der BP nichts hinzugefügt werden.

Zu Punkt 2d der Niederschrift:

Den Ausführungen kann seitens der BP nichts mehr hinzugefügt werden.

Zu Punkt 3 der Niederschrift:

Bei den hinzugerechneten Beträgen handelt es sich um Bareinlagen, die nichts mit den Kontoabhebungen zu tun haben.

Den Ausführungen kann seitens der BP nichts mehr hinzugefügt werden."

Mit Bericht vom 22.1.2007 legte das Finanzamt Wien 4/5/10 die Berufungen dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Gem. [§ 270 Abs 4 BAO](#) erfolgte per 31.1.2012 ein Wechsel des Referenten.

Über die Berufung wurde erwogen:

A. Zur Umsatzsteuer:

Gemäß [§ 12 Abs. 1 UStG 1994](#) kann der Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung ([§ 11 UStG 1994](#)) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen.

Rechnungen müssen – soweit für dieses Verfahren von Bedeutung - gemäß [§ 11 Abs. 1 UStG 1994](#) unter anderem enthalten:

- den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers;

- den Namen und die Anschrift des Abnehmers der Lieferung oder des Empfängers der sonstigen Leistung;
- die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung;
- den Tag der Lieferung oder der sonstigen Leistung oder den Zeitraum, über den sich die sonstige Leistung erstreckt. Bei Lieferungen oder sonstigen Leistungen, die abschnittsweise abgerechnet werden (zB Lebensmittellieferungen), genügt die Angabe des Abrechnungszeitraumes, soweit dieser einen Kalendermonat nicht übersteigt.

Gutschriften, die im Geschäftsverkehr an die Stelle von Rechnungen treten, gelten bei Vorliegen der in [§ 11 Abs. 8 UStG 1994](#) genannten Voraussetzungen als Rechnungen des Unternehmers, der steuerpflichtige Lieferungen oder sonstige Leistungen an den Aussteller der Gutschrift ausführt.

Gemäß [§ 16 Abs. 1 UStG 1994](#) haben im Fall der Änderung der Bemessungsgrundlage für einen steuerpflichtigen Umsatz im Sinne des [§ 1 Abs. 1 Z 1 und 2 UStG 1994](#)

1. der Unternehmer, der diesen Umsatz ausgeführt hat, den dafür geschuldeten Steuerbetrag, und
2. der Unternehmer, an den dieser Umsatz ausgeführt worden ist, den dafür in Anspruch genommenen Vorsteuerabzug entsprechend zu berichtigen. Die Berichtigungen sind für den Veranlagungszeitraum vorzunehmen, in dem die Änderung des Entgeltes eingetreten ist. Dies gilt sinngemäß, wenn
 1. das Entgelt für eine steuerpflichtige Lieferung oder sonstige Leistung uneinbringlich geworden ist. Wird das Entgelt nachträglich vereinnahmt, so sind Steuerbetrag und Vorsteuerabzug erneut zu berichtigen;
 2. für eine vereinbarte Lieferung oder sonstige Leistung ein Entgelt entrichtet, die Lieferung oder sonstige Leistung jedoch nicht ausgeführt worden ist;
 3. eine steuerpflichtige Lieferung oder sonstige Leistung rückgängig gemacht worden ist.

A.1 Rechnungsberichtigung Immobilienverwaltung Lo K:

Laut Niederschrift wurde eine berichtigte Rechnung zu der Berichtigung über € 21.365,81 vorgelegt.

§ 16 Abs. 1 UStG 1994 soll sicherstellen, dass letztlich nur die tatsächlich erhaltene Gegenleistung der Umsatzsteuer unterliegt (vgl. *Kanduth-Kristen* in *Berger/Bürgler/Kanduth-Kristen/Wakounig*, UStG-ON 2.01 UStG § 16 Rz. 2).

Nach den (umfangreichen) aktenkundigen Unterlagen erscheint es glaubwürdig, dass diese Rechnung in Zusammenhang mit dem letztlich nicht in der geplanten Form zustande gekommenen Bauvorhaben betreffend Aufzugeinbau in der Baustelle L-Straße steht und dieser Rechnungsbetrag von Lo K endgültig nicht gezahlt wurde.

Die ursprüngliche Versteuerung des diesbezüglichen Umsatzes war daher zu berichtigen.

In diesem Punkt ist dem Berufungsbegehren zu folgen.

Umsatzsteuer 2003: Zusätzliche Berichtigung € -21.365,81.

A.2 Rechnungen V Bau GmbH:

Der Vorsteuerabzug steht für die „von einem anderen Unternehmer“ in einer Rechnung gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen zu. Voraussetzung für die Berechtigung zum Vorsteuerabzug ist neben der Unternehmereigenschaft des Leistungsempfängers daher auch die umsatzsteuerliche Unternehmereigenschaft des Erbringlers der Lieferung oder sonstigen Leistung, die ebenfalls im Zeitpunkt der (Beendigung der) Leistung gegeben sein muss (vgl. *Kanduth-Kristen/Payerer* in *Berger/Bürgler/Kanduth-Kristen/Wakounig*, UStG-ON 2.01 UStG § 12 Rz. 22; VwGH 26.3.2003, [2001/13/0302](#)).

Ob der Aussteller der Rechnung ein Unternehmer ist, ist eine Rechtsfrage, die nach den Kriterien des § 2 UStG 1994 auf der Basis von Sachverhaltsfeststellungen über das Vorliegen der im § 2 UStG 1994 genannten Tatbestandsmerkmale zu beurteilen ist (vgl. VwGH 28.10.1993, [93/14/0123](#); VwGH 11.7.1995, [95/13/0143](#); VwGH 13.12.1995, [95/13/0030](#)). Auf den guten Glauben des Rechnungsempfängers an die Unternehmereigenschaft des Rechnungsausstellers bzw. dessen subjektive Überzeugung kommt es nach der Judikatur des VwGH nicht an (vgl. VwGH 25.4.2001, [98/13/0081](#); VwGH 1.6.2006, [2002/15/0174](#); VwGH 13.9.2006, [2003/13/0004](#)). Das Risiko einer Enttäuschung in seinem guten Glauben hat somit auch der Steuerpflichtige zu tragen, der im guten Glauben handelt; eine Überwälzung des Risikos auf den Abgabengläubiger ist nicht möglich (vgl. VwGH 28.5.1997, [94/13/0230](#)).

Nur der Unternehmer ist berechtigt, Rechnungen mit Wirkung für das Unternehmen auszustellen. leistenden Unternehmers erfolgen kann. Urkunden, die nicht vom leistenden Unternehmer oder in seinem Namen durch einen Beauftragten ausgestellt werden, sind keine Rechnungen i.S.d. § 11 UStG 1994 (vgl. *Bürgler* in *Berger/Bürgler/Kanduth-Kristen/Wakounig*, UStG-ON 2.01 UStG § 11 Rz. 8).

Nach den Ermittlungen der Außenprüfung und des Landesgerichts für Strafsachen Wien steht fest, dass als vermeintlicher Geschäftsführer der V Bau GmbH in jenem Zeitraum, für welchen Rechnungen gelegt wurden, eine Person aufgetreten ist, die sich als Pr Ma ausgab, aber nicht Pr Ma war. Diese Person war auch Alleingesellschafter.

Ist unbekannt, wer Alleingesellschafter und Geschäftsführer der V Bau GmbH gewesen war, steht nach Ansicht des UFS nicht fest, ob die streitgegenständlichen Rechnungen der V Bau GmbH von einem Unternehmer – und wenn ja, von welchem – ausgestellt wurden.

Auch wenn die V Bau GmbH eine juristische Person war, ist die Kenntnis der Identität von Gesellschafter und Geschäftsführer unabdingbar, um den Vorsteuerabzug auf Grund von Rechnungen, die den Anschein erwecken, von der V Bau GmbH zu stammen, zu gewähren, da anderenfalls dem Steuerbetrug Tür und Tor geöffnet wäre.

Der Vorsteuerabzug aus den Rechnungen der V Bau GmbH steht daher nicht zu.

Dem Berufungsbegehren ist daher diesbezüglich nicht zu folgen.

A.3 Rechnungen ER St KEG:

Nicht widersprochen wurde durch die Bw der Feststellung der Außenprüfung, dass der Vorsteuerabzug für die Rechnungen der ER St KEG mangels Angabe des Leistungszeitraums nicht zusteht.

Daher steht im Jahr 2001 Vorsteuer i.H.v. € 1.453,46 nicht zu.

In der Berufung wird vorgebracht, dass die Rechnung im Jahr 2003 storniert und die Vorsteuer von € 1.453,46 an das Finanzamt abgeführt worden sei.

Hierzu ist zu sagen, dass eine spätere Stornierung der Rechnung nicht den Vorsteuerabzug vermittelt, wenn die Rechnung nicht den Vorschriften des [§ 11 UStG 1994](#) entsprochen hat.

Hinsichtlich der Umsatzsteuer 2001 kann daher dem diesbezüglichen Berufungsbegehren nicht entsprochen werden.

Die vorgelegte Kopie eines Kontoblatts betrifft die Ausbuchung eines Gesamtbetrags von € 25.435,49 betreffend die 5. Teilrechnung des Bauvorhabens L-Straße (€ 21.801,85) und die 2. Teilrechnung des Bauvorhabens A-Straße (€ 8.720,74) vom 4.4.2001, 2101.

Verfahrensgegenständlich ist die Rechnung 021-01 (2. Teilrechnung) vom 4.4.2001 betreffend 1 Stahlurm (netto S 100.000 = € 7.267,28, USt S 20.000 = € 1.453,46).

Dem Finanzamt ist beizupflichten, dass nach der Aktenlage die steuerwirksame Vornahme einer Berichtigung nicht ersichtlich ist:

In der Umsatzsteuererklärung für 2003 wurde unter „Berichtigungen des Steuerbetrages“ nur die unter A.1 angeführte Summe erklärt, im Jahr 2004 werden Berichtigungen von € 2.710,15 vorgenommen. Ein Zusammenhang dieser Summe mit den Daten laut Kontoblatt ist nicht ersichtlich.

Es kann daher auf Grund der Unterlagen nicht gesagt werden, dass auch eine Vorsteuerberichtigung betreffend diese Rechnung vorgenommen wurde.

Daher kommt es zu keiner Doppelerfassung.

Die Berufung ist daher in diesem abzuweisen.

Bemerkt wird, dass sich im Arbeitsbogen (Bl. 685) sich ein Schreiben von Ge St vom 20.3.2006 befindet, wonach bei der Rechnung 001-01 der ER Leistungszeitraum „vermutlich Mitte Jänner 01 bis Mitte Februar 01“ gewesen sein soll.

Unabhängig davon, ob im Schreiben vom 20.3.2006 überhaupt eine Rechnungsberichtigung zu ersehen ist, erfolgte diese jedenfalls außerhalb des Berufungszeitraumes und kann daher für diesen keinen Vorsteuerabzug vermitteln.

A.4 Rechnungen Mo DS GmbH:

Ebenfalls unstrittig ist, dass Rechnungen der Mo DS GmbH mangels Angabe des Leistungszeitraumes keinen Vorsteuerabzug vermitteln.

Im Zuge der Außenprüfung wurden Rechnungsberichtigungen vorgelegt, aus denen laut Stellungnahme weder ein Berichtigungsdatum noch die Person desjenigen, der die Berichtigung vorgenommen hat, hervorgeht.

Während die Aussage in der Stellungnahme, den Berichtigungen fehle ein Ausstellungsdatum, angesichts der jeweiligen Datumsangabe (27.9.2002, 4.7.2002) nicht nachvollziehbar ist (Bl. 733, Bl. 763 ff Arbeitsbogen), ist es zutreffend, dass nicht ersichtlich ist, wer die Berichtigung vorgenommen hat.

Wie sich aus der Niederschrift über die Schlussbesprechung ergibt, ist der Geschäftsführer für die Abgabenbehörden nicht erreichbar, weswegen nicht von Amts wegen nachgeprüft werden kann, ob die Berichtigung von der Mo DS GmbH vorgenommen wurde.

Ist nicht bekannt, wer die Rechnungsberichtigungen vorgenommen haben soll, sind die Berichtigungen nicht der Mo DS GmbH zuzurechnen.

Auch wenn Rechnungen an sich weder Unterschrift noch Firmenstempel aufweisen müssen, ist es im Fall der Berichtigung einer Rechnung notwendig zu erkennen, wer die Rechnung

berichtet hat - sonst könnte sich der Rechnungsempfänger einfach selbst eine korrigierte Rechnung anfertigen, was im Zeitalter der EDV auch mit einem vermeintlichen Originalschriftbild zumeist problemlos ginge (vgl. UFS 4.1.2011, RV/1973-W/10).

Dem Berufungsbegehren kann daher diesbezüglich nicht Rechnung getragen werden.

A.5 Rechnungen Lu-Bau GmbH:

Streitgegenständlich sind Rechnungen mit Ausstellungsdaten zwischen 15.5.2002 und 30.9.2002 (Bl. 297 ff Arbeitsbogen).

Laut Prüfungsfeststellungen (siehe auch Bl. 267 ff Arbeitsbogen) war im Jahr 2002 von der Lu Bau GmbH der Geschäftsführer weder für die steuerliche Vertretung der Lu Bau GmbH noch für die Abgabenbehörden erreichbar.

Offenkundig ist die Unterschrift „Br“ auf den Rechnungen (Bl. 778 ff des Arbeitsbogens) nicht ident mit der Unterschrift des Le Br auf der Musterzeichnungserklärung (Bl. 775 des Arbeitsbogens) und auf den Kostenvoranschlägen (Bl. 789 ff Arbeitsbogen).

Eine Überprüfung, ob die Lu Bau GmbH tatsächlich leistender Unternehmer für die Bw war, ist daher nicht möglich. Es ist jedenfalls äußerst unwahrscheinlich, dass die Rechnungen vom Geschäftsführer der Lu Bau GmbH ausgestellt wurden.

Es kann daher nicht festgestellt werden, dass die Rechnungen von der Lu Bau GmbH ausgestellt worden sind.

In der Berufung wurde dagegen nichts Konkretes vorgebracht, sondern nur allgemeine Ausführungen über die Geschäftsbeziehung getroffen.

Damit ist aber nicht erwiesen, dass die Lu Bau GmbH tatsächlich leistender Unternehmer und Rechnungsleger gewesen ist.

Zur Unbeachtlichkeit vermeintlichen guten Glaubens in Zusammenhang mit dem Vorsteuerabzug siehe die Ausführungen zur V Bau GmbH.

Auch hier kann dem Berufungsbegehren nicht gefolgt werden.

A.6 Bareinlagen:

Streitgegenständlich sind Bareinlagen zwischen € 300 und € 7.000, insgesamt € 22.500, im Jahr 2004.

Die Außenprüfung vertritt die Ansicht, deren Herkunft sei nicht geklärt.

Hierzu wird in der Berufung vorgebracht, dass sich der Geschäftsführer der Bw fallweise Geld in der Verwandtschaft ausgeborgt habe.

Zur Zuzählung und zur Rückzahlung von Darlehen liegen Bestätigungen des Bruders des Geschäftsführers der Bw vor.

Die Stellungnahme der Außenprüferin verweist nur auf den Prüfungsbericht.

Der UFS kann bei dieser Sachlage nicht feststellen, dass die Mittelherkunft für die Bareinlagen nicht geklärt ist. Nähere Prüfungen der Darlehensgewährungen hat das Finanzamt nicht vorgenommen. Bei den – im Vergleich zum Geschäftsvolumen der Bw - eher geringen Darlehenszuzählungen erscheint es keineswegs unwahrscheinlich, dass sich der Geschäftsführer diese Beträge kurzfristig von seinem Bruder geborgt hat.

Mangels gegenteiliger Ermittlungsergebnisse des Finanzamtes steht nach Ansicht des UFS nicht fest, dass die Bareinlagen nicht vom Geschäftsführer der Bw bzw. von dessen Verwandten, sondern aus „Schwarzgeschäften“ stammen.

In diesem Punkt ist der Berufung daher Folge zu geben.

Die Umsatzzuschätzung 2004 von netto € 18.750 (brutto € 22.500) war daher zu stornieren.

B. Körperschaftsteuer, Kapitalertragsteuer:

Im Prüfungsbericht sowie in der Niederschrift über die Schlussbesprechung finden sich zur Körperschaftsteuer und zur Kapitalertragsteuer lediglich die Angaben, dass die Aufwendungen in Zusammenhang mit der V Bau GmbH (2001: € 31.976,05), der Mo DS GmbH (2001: € 1.361,53, 2002: € 40.333,11) und der Lu Bau GmbH (2002: € 69.424,84) „nicht anerkannt“ würden und „eine verdeckte Ausschüttung“ darstellen würden. Ebenfalls eine verdeckte Ausschüttung resultiere aus der Zuschätzung infolge vermuteter „Schwarzgeschäfte“ im Jahr 2004.

Zu letzterer ist auf die Ausführungen zu A.6 zu verweisen. Der Berufung betreffend Körperschaftsteuer und Kapitalertragsteuer 2004 ist daher Folge zu geben.

Zur Körperschaftsteuer und zur Kapitalertragsteuer für die Jahre 2001 und 2002 ist zu sagen, dass es nach den zur Umsatzsteuer erfolgten Ausführungen (siehe oben A.2, A.4 und A.5) auch ertragsteuerlich zweifelhaft ist, ob und in welchem Umfang sowie von wem diesbezüglich Leistungen an die Bw erbracht wurden.

In diesem Fall kommt grundsätzlich [§ 184 BAO](#) zur Anwendung. [§ 184 BAO](#) lautet:

"§ 184. (1) Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

(2) Zu schätzen ist 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 (Abs. 1) wesentlich sind.

(3) Zu schätzen ist ferner, 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.

§ 162 BAO lautet:

"§ 162. (1) Wenn der Abgabepflichtige beantragt, daß Schulden, andere Lasten oder Aufwendungen abgesetzt werden, so kann die Abgabenbehörde verlangen, daß der Abgabepflichtige die Gläubiger oder die Empfänger der abgesetzten Beträge genau bezeichnet.

(2) Soweit der Abgabepflichtige die von der Abgabenbehörde gemäß Abs. 1 verlangten Angaben verweigert, sind die beantragten Absetzungen nicht anzuerkennen."

Eine Aufforderung nach § 162 Abs. 1 BAO stellt eine im behördlichen Ermessen (§ 20 BAO) gelegene verfahrensleitende Verfügung (§§ 94, 244 BAO) dar. Sie ist unzulässig und somit rechtswidrig, wenn sie ohne Verschulden der Partei nicht erfüllt werden kann (vgl.

Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO³ § 162 Anm. 3).

Dass an die Bw jemals eine formelle Aufforderung zur Empfängerbenennung i.S.d. § 162 BAO gerichtet wurde (hierbei handelt es sich um einen Bescheid, vgl. *Ritz, BAO⁴, § 162 Tz. 1*), ist weder aus dem Finanzamtsakt noch aus den Arbeitsbögen ersichtlich.

Will das Finanzamt die Rechtswirkungen des § 162 BAO eintreten lassen, hat zuvor ein auf § 162 gestützter Bescheid zu ergehen, der auch auf die Rechtsfolgen nach § 162 Abs. 2 BAO hinweist.

Erfolgte kein Auftrag zur Empfängerbenennung, hat eine Schätzung nach den Regelungen des § 184 BAO zu erfolgen.

Eine Schätzung "in Anlehnung an § 162 BAO" oder eine Nichtanerkennung von tatsächlich angefallenen Aufwendungen ohne vorangegangene formelle Aufforderung zur Empfängerbenennung ist unzulässig. Entweder es liegt ein Anwendungsfall des § 162 BAO

vor, dann dürfen Aufwendungen, falls die Empfängerbenennung nicht gelingt, auch dann nicht abgesetzt werden, wenn sie tatsächlich angefallen sind. Oder es wird geschätzt, dann sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

Hat die Bw ihren Auftraggebern gegenüber Lieferungen oder sonstige Leistungen erbracht, zu deren Ausführung es wiederum Lieferungen oder sonstige Leistungen durch Dritte erforderlich waren, liegt es auf der Hand, dass hierfür auch Aufwendungen der Bw angefallen sind.

Für eine Schätzung fehlt es aber an jeglichen festgestellten Grundlagen.

Ist die Berufung weder zurückzuweisen ([§ 273 BAO](#)) noch als zurückgenommen ([§ 85 Abs. 2 BAO, § 86a Abs. 1 BAO](#)) oder als gegenstandslos ([§ 256 Abs. 3 BAO, § 274 BAO](#)) zu erklären, so kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz die Berufung durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Berufungsvereinbarungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz erledigen, wenn Ermittlungen ([§ 115 Abs. 1 BAO](#)) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können. Im weiteren Verfahren sind die Behörden an die für die Aufhebung maßgebliche, im Aufhebungsbescheid dargelegte Rechtsanschauung gebunden. Durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung dieses Bescheides befunden hat. Soweit die Verjährung der Festsetzung einer Abgabe in einer Berufungsentscheidung ([§ 289 Abs. 2 BAO](#)) nicht entgegenstehen würde, steht sie auch nicht der Abgabenfestsetzung im den aufgehobenen Bescheid ersetzen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz entgegen; [§ 209a BAO](#) gilt sinngemäß.

Die Körperschaftssteuerbescheide und Kapitalertragsteuerbescheide für die Jahre 2001 und 2002 waren daher gemäß [§ 289 Abs. 1 BAO](#) unter Zurückverweisung der Sache an das Finanzamt aufzuheben.

Die Abgabenbehörde erster Instanz wird im weiteren Verfahren entweder formell eine Aufforderung nach [§ 162 BAO](#) ergehen zu lassen haben, wobei auch das Ermessen entsprechend zu begründen ist. Kann danach der tatsächliche Empfänger nicht genannt werden, hat dies dann zwingend die Nichtanerkennung der Aufwendungen zur Folge.

Oder, falls [§ 162 BAO](#) nicht zur Anwendung kommt, hat eine Schätzung gemäß [§ 184 BAO](#) vorgenommen zu werden. Hierbei ist zu berücksichtigen, dass normalerweise Aufwendungen für Subunternehmer oder „Schwarzarbeiter“ - falls Dritten gegenüber tatsächlich derartige Arbeiten geleistet wurden - angefallen sein werden, die dann auch ihren steuerlichen Niederschlag finden müssen.

Hierzu fehlen bislang aber jegliche Feststellungen.

Da die erstmalige Anwendung des [§ 162 BAO](#) im Rechtsmittelverfahren zwar zulässig ist, aber den Rechtsschutz des Bw beschränkt und da bei einer Schätzung weitere Außenprüfungshandlungen erforderlich sein werden, war die Sache an das Finanzamt zurückzuverweisen.

Die Aufhebung nach [§ 289 Abs. 1 BAO](#) stellt eine Ermessensentscheidung dar, welche nach den Grundsätzen der Zweckmäßigkeit und Billigkeit zu treffen ist. Zweckmäßig ist die Zurückverweisung im gegenständlichen Fall jedenfalls aus dem Grund, weil zur Klärung des entscheidungswesentlichen Sachverhaltes noch umfangreiche Ermittlungen notwendig sind.

Zudem würde es die Anordnungen des Gesetzgebers unterlaufen, wenn es wegen des Unterbleibens eines ausreichenden Ermittlungsverfahrens in erster Instanz zu einer Verlagerung nahezu des gesamten Verfahrens vor die Berufungsbehörde käme und die Einrichtung von zwei Entscheidungsinstanzen damit zur bloßen Formsache werden würde. Es ist nicht im Sinn des Gesetzes, wenn die Berufungsbehörde, statt ihre (umfassende) Kontrollbefugnis wahrnehmen zu können, jene Behörde ist, die erstmals den entscheidungswesentlichen Sachverhalt ermittelt und einer Beurteilung unterzieht (vgl. *Ritz*, BAO³, § 289 Tz 5; VwGH 21.11.2002, 2002/200315, betr. die vergleichbare Bestimmung des [§ 66 Abs. 2 AVG](#)). Will der Unabhängige Finanzsenat der ihm zugedachten Rolle eines unabhängigen Dritten gerecht werden, muss er sich im Wesentlichen auf die Funktion eines Kontroll- und Rechtsschutzorganes beschränken (vgl. *Beiser*, SWK 3/2003, S 102 ff). Würde der Unabhängige Finanzsenat im berufungsgegenständlichen Fall die fehlenden Ermittlungen erstmals durchführen, würde dies auch zu einer nicht unbeträchtlichen Verfahrensverzögerung führen, weil alle Ermittlungsergebnisse immer der jeweils anderen Verfahrenspartei zur Stellungnahme bzw. Gegenäußerung unter Beachtung des Parteiengehörs iSd [§ 115 Abs. 2 BAO](#) zur Kenntnis gebracht werden müssten, was bei der Ermessensübung iSd [§ 289 Abs. 1 BAO](#) ebenfalls Beachtung zu finden hat.

Für das weitere Verfahren ist ferner zu beachten, dass das Fehlen der Betriebsausgabeneigenschaft ([§ 7 Abs. 2 KStG 1988](#) i.V.m. [§§ 4, 5 EStG 1988](#)) allein nicht das Vorliegen einer verdeckten Ausschüttung ([§ 8 Abs. 2 KStG 1988](#)) indiziert.

Verdeckte Ausschüttungen sind alle Vorteile, die einem Anteilseigner oder einer einem Anteilseigner nahestehenden Person außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung gewährt werden, die durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst sind und bei der Körperschaft eine Vermögensminderung bewirken oder eine Vermögensmehrung verhindern (*Ressler/Stürzlinger* in *Lang/Schuch/Staringer*, KStG, § 8 Rz. 100).

Grundsätzlich können auch Mehrgewinne infolge Zuschätzungen zu verdeckten Ausschüttungen führen (vgl. *Ressler/Stürzlinger* in *Lang/Schuch/Staringer*, KStG, § 8 Rz. 112), allerdings bedarf es auch diesbezüglich entsprechender Feststellungen.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Körperschaftsteuer 2004

Die Körperschaftsteuer für 2004 wird festgesetzt mit € 1.748,99

Das Einkommen im Jahr 2004 beträgt € 0,00

Berechnung der Körperschaftsteuer

Einkünfte aus Gewerbebetrieb - € 29.881,36

Die Körperschaftsteuer vom Einkommen beträgt € 0,00

Differenz zur Mindestkörperschaftsteuer € 1.750,00

Körperschaftsteuer € 1.750,00

Einbehaltene Steuerbeträge - € 1,01

Festgesetzte Körperschaftsteuer € 1.748,99

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Wien, am 27. Februar 2012