

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Susanne Haim, in der Beschwerdesache V K GmbH, Str., 1234 Ort , gegen die Bescheide des FA ABC vom 28.4.2009, vom 30. April 2009 und vom 30.3.2012, betreffend

- 1) Körperschaftsteuer 2005 bis 2007
- 2) Umsatzsteuer 2006 und 2007
- 3) Anspruchszinsen 2005 bis 2007
- 4) Haftungs- und Abgabenbescheide Kapitalertragsteuer 2006 bis 2007
- 5) Abweisungsbescheid NoVA-Vergütung für Mai 2006

nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

1) Die Beschwerden hinsichtlich Körperschaftsteuer 2005 bis 2007, Umsatzsteuer 2006 und 2007, Anspruchszinsen 2005 bis 2007 und Abweisungsbescheid NoVA-Vergütung für Mai 2006 werden abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

2) Der Beschwerde hinsichtlich Haftungs- und Abgabenbescheide Kapitalertragsteuer 2006 und 2007 wird stattgegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

## Entscheidungsgründe

Sachverhalt

Bei der Bf. fand im Jahr 2009 eine Außenprüfung statt. Im diesbezüglichen Bericht vom 28.4.2009 (AB Nr.123) finden sich folgende streitgegenständliche Ausführungen (Niederschrift über Schlussbesprechung vom 16.4.2009 gleichlautend):

"TZ1 Verlustvorträge: Verlustvorträge der übernehmenden Gesellschaft.

Das Einzelunternehmen VN K, Teilbetrieb "V" wurde in die bisherige AB eingebbracht. Diese GmbH hatte in den Jahren 2002 und 2003 Verluste erklärt.

Der Stb., Herr Mag. Stb. ist der Ansicht, dass die jetzige V K GmbH diese Verluste verwerten könne, da es sich nicht um einen Mantelkauf iSd KStG handle. Laut BP sind diese Verluste nicht verwertbar, da § 21 UmgrStG auf § 4 UmgrStG verweist, der besagt, dass Verluste der übernehmenden Gesellschaft, die bis zum Stichtag der Einbringung entstanden und noch nicht verrechnet sind, abzugsfähig bleiben, soweit die Betriebe, Teilbetriebe oder nicht einem Betrieb zurechenbaren Vermögensteile am Einbringungsstichtag gegenüber jenem im Zeitpunkt des Entstehens der Verluste derart unvermindert ist, dass nach dem Gesamtbild der wirtschaftlichen Verhältnisse eine Vergleichbarkeit nicht mehr gegeben ist.

Tatsächlich wurde die eigentliche Tätigkeit der damaligen AB (Betrieb einer Bar) bereits 2001 eingestellt. Anschließend wurden die Räumlichkeiten vermietet, bis 2002 durch einen Murenabgang das Inventar vernichtet wurde. Es wurden trotz Hochwasserhilfe vom Land OÖ keine Sanierungsmaßnahmen gesetzt, um eine erneutes Tätigwerden, in welcher Form auch immer, zu ermöglichen.

#### TZ 4 PKW B

Bezeichnung als Leihwagen - Nachschauzeitraum

Am 4.5.2006 wurde ein B angeschafft und als Leihwagen aktiviert. Auf Antrag wurde am 26. Juni 2006 die NovA rückerstattet. Für dieses Fahrzeug wurde Vorsteuer abgezogen, jedoch keine Umsätze aus Leihwagen erklärt.

Es wurde vom Geschäftsführer, Herrn gf, ein Fahrtenbuch vorgelegt, das von ihm geführt wurde. Anlässlich der Schlussbesprechung wurde angegeben, dass das Fahrtenbuch zwar von Herrn gf geführt werde, jedoch tatsächlich verschiedene Personen diesen PKW nützen würden und zwar unentgeltlich. Weiters wurde darauf hingewiesen, dass die einzelnen Personen (so auch Herr gf) die über die GmbH tätig würden, Kostenersätze zu leisten hätten. Es wurde eine Abrechnung vorgelegt, auf der ersichtlich ist, dass Herrn gf von den von ihm erwirtschafteten Provisionen tatsächlich ein Betrag als Betriebskostenanteil in Abzug gebracht wurde. Dieser bezieht sich jedoch lediglich auf Ang, diese ist Angestellte der GmbH.

Aufgrund der der BP vorliegenden Unterlagen wird davon ausgegangen, dass der B nicht als tatsächlicher "Leihwagen" zu behandeln ist, da dafür keinerlei Nachweis erbracht worden ist. Vielmehr geht die BP davon aus, dass der PKW hauptsächlich Herrn gf zur Verfügung steht. (schließlich wird das Fahrtenbuch von ihm geführt)

Nova ist abzuführen, weiters ist kein Vorsteuerabzug zulässig.

Die Kosten, die für dieses Fahrzeug von der GmbH geltend gemacht worden sind, wie Afa, Treibstoff, Versicherung, etc. werden als verdeckte Ausschüttung an den Geschäftsführer Herrn gf gewertet. Es wird davon ausgegangen, dass die Kest von der GmbH getragen wird. Da mittlerweile die Jahreserklärungen 2006 und 2007 eingereicht wurden, wird dieser Punkt amtsweigig auch für diese Jahre ertragsteuerlich umgelegt.

	2006	2007
abzuführende NOVA	4489,68	
nicht abzugsfähige Vorsteuer	8918,63	828,45
Afa	7724,50	7724,50
Kosten	1575,92	7546,47
verdeckte Ausschüttung	9300,42	15270,97
davon 33 % Kest	3069,14	5039,42

In der Folge ergingen am 28.4.2009 und ab 30.4.2009 die streitgegenständlichen Abgabenbescheide sowie die Anspruchszinsenbescheide.

#### **Mit Berufung vom 9. Juni 2009 wurde ausgeführt:**

In den vorgenannten Bescheiden wird zu deren Begründung jeweils auf den Bericht der BP

vom 28.04.2009 bzw. der Niederschrift über die Schlußbesprechung verwiesen.

Im Bericht der BP führen die Tz. 1 "Verlustvorträge" sowie die Tz. 4 "PKW B" zu jenen Auswirkungen mit den mit diesen Bescheiden festgesetzten Abgaben, die anderen Prüfungsfeststellungen sind unstrittig.

ad Tz. 1 Verlustvorträge

*"Laut BP sind die bisher geltend gemachten Verluste nicht verwertbar, da § 21 auf § 4 UmgrStG verweist, der besagt, dass Verluste der übernehmenden Gesellschaft, die bis zum Stichtag der Einbringung entstanden und noch nicht verrechnet sind, abzugsfähig bleiben, soweit die Betriebe, Teilbetriebe oder nicht einem Betrieb zurechenbaren Vermögensteile, die die Verluste verursacht haben, am Einbringungsstichtag tatsächlich vorhanden sind. Weiters sind Verluste vom Abzug ausgeschlossen, wenn der Umfang der Betriebe, Teilbetriebe oder nicht einem Betrieb zurechenbaren Vermögensteile*

*am Einbringungsstichtag gegenüber jenem im Zeitpunkt des Entstehens der Verluste derart vermindert ist, dass nach dem Gesamtbild der wirtschaftlichen Verhältnisse eine Vergleichbarkeit nicht mehr gegeben ist."*

Die V K GmbH (vormaliger Name: AB) stellte ihren Gewerbebetrieb im Frühjahr 2001 (BP - Hausdurchsuchung) ein. Von da an vermietete sie das ihr gehörige Vermögen, und wandelte sich somit zu einer vermögensverwaltenden Körperschaft. Im Sommer 2002 wurde das Anlagevermögen vom Hochwasser bzw. durch Vermurung seiner ursprünglichen Funktionsfähigkeit entkleidet. Große Teile dieses Anlagevermögens sind jedoch noch vorhanden, und befinden sich bei den früheren Gesellschaftern der GmbH (=Vorhandensein des Vermögens am Stichtag). Aus dem Katastrophenfonds des Landes OÖ wurden Entschädigungen an die GmbH bezahlt, welche die verminderte Gebrauchsfähigkeit dieser Vermögensgegenstände zumindest finanziell ausgleichen sollten. Die Anträge an den Katastrophenfonds mußten innerhalb kurzer Zeit nach dem Elementarereignis gestellt werden. Insofern bildeten die entsprechenden Forderungen an den Katastrophenfonds Vermögen, das zum Teil an die Stelle des Sachvermögens trat. Zum Stichtag 31.12.2002 erfolgte schließlich die Abschreibung des Anlagevermögens auf Null.

Festzuhalten ist jedenfalls, daß sich am Vermögen zum Zeitpunkt der Vornahme der Restbuchwertabschreibung (= Verlustverursachung) bis zum Einbringungsstichtag nichts mehr änderte, sodaß die Vergleichbarkeit des Vermögens gegeben ist. Die einzelnen Vermögensgegenstände befinden sich zum Großteil auch heute noch aus Platzgründen bei den früheren Gesellschaftern. Es liegt auch kein Mantelkauf vor. Dazu wäre erforderlich gewesen, daß sich mehr als 75 % der Gesellschafter-Vorstruktur geändert hätten, was jedoch nicht der Fall war. Insofern stünde ein Verlustvortrag zu.

ad Tz. 4 PKW B

*" ... Aufgrund der der BP vorliegenden Unterlagen wird davon ausgegangen, dass der B nicht als tatsächlicher "Leihwagen" zu behandeln ist, da dafür keinerlei Nachweis erbracht worden ist. Vielmehr geht die BP davon aus, dass der PKW hauptsächlich Herrn gf zur Verfügung steht (schließlich wird das Fahrtenbuch von ihm geführt). Nova ist abzuführen, weiters ist kein Vorsteuerabzug zulässig. Die Kosten, die für dieses Fahrzeug von der GmbH geltend gemacht worden sind, wie AfA, Treibstoff, Versicherung etc. werden als verdeckte Ausschüttung an den Geschäftsführer Herrn gf gewertet. Es wird davon ausgegangen, dass die Kest von der GmbH getragen wird . . . "*

-hinsichtlich Normverbrauchsabgabe

Der BP wurde ein Presseartikel der WKO vom 24.3.2006 vorgelegt (" 1. Verwendungsbestimmungen der KFZ-Zulassung"). Dort wird ausgeführt, daß gemäß § 37 KFG bei der Zulassung im gewerblichen Bereich eine Verwendungsbestimmungen angegeben wird - also nicht "keine besondere Verwendung" - weil sonst das Risiko des möglichen Verlustes der Deckung durch die KFZ-Haftpflichtversicherung im Schadensfall droht. Hingegen ist eine besondere Verwendung das Leihwagengewerbe.

Gemäß Rz. 198 NoVAR sind von der Entrichtung der Nova befreit jene Fahrzeuge, die zu mindestens 80 % der kurzfristigen Vermietung dienen. Damit sind jene Fahrzeuge gemeint, die sprachüblich als "Leihfahrzeuge" bezeichnet werden. Die Vermietung darf regelmäßig einen Monat nicht übersteigen. Unter diese Fahrzeugkategorie fällt auch die Zurverfügungstellung eines Leihwagens durch eine KFZ-Werkstätte an Kunden für die Zeit der Durchführung der Reparaturarbeiten am KFZ des Kunden. Unmaßgeblich ist dabei, dass für die Zurverfügungstellung des Leihwagens kein gesondertes Entgelt in Rechnung gestellt wird.

Die Anschaffung des PKW erfolgte seitens der GmbH. Das Leihwagengewerbe ist angemeldet. Dieser PKW wird unter anderem auch von Herrn gf benutzt, wie die der BP vorgelegten Fahrtenbücher nachweisen. Herr gf ist jedoch kein Dienstnehmer der GmbH, sondern ein selbständiger V, und vermittelt als solcher Versicherungsverträge, welche über die V K GmbH eingereicht werden. Gleichzeitig bearbeitet er als selbständiger Makler gegen Provision den der V K GmbH gehörenden Kundenstock. Den der BP vorgelegten Fahrtenbüchern sind sämtliche Fahrten dieses B zu entnehmen. Wenn Herr gf als selbständiger Unternehmer Kunden aus dem Kundenstock der V K GmbH betreut - wofür ihm dann laut Provisionsabrechnungen Provisionen bezahlt werden - bekommt er von der GmbH den besagten PKW als Leihwagen zur Verfügung gestellt. Alle Fahrten wurden aufgezeichnet, es sind ausschließlich betrieblich veranlaßte Fahrten der GmbH. Für Privatfahrten hatte Herr gf im fraglichen Zeitraum selbst zwei PKW zur Verfügung, wovon einen seine Ehegattin benutzte, der zweite wurde von ihm selbst benutzt. Gemäß Rz. 198 NoVAR ist es unmaßgeblich, wenn für die Zurverfügungstellung eines Leihwagen kein gesondertes Entgelt in Rechnung gestellt wird. Der BP wurde eine monatliche Provisionsabrechnung von Herrn gf zur Verfügung gestellt, aus welcher ersichtlich ist, daß Herr gf von dem von ihm erwirtschafteten Provisionsanspruch einen Pauschalabzug von 50 % "aconto" vornimmt, dieser Pauschalabzug dient unter anderem auch der Deckung der Kosten dieses Leihwagens.

Im geringen Umfang fährt Herr gf mit diesem PKW auch für Verwaltungszwecke der GmbH, deren handelsrechtlicher Geschäftsführer er ist, jedoch keinesfalls in einem 20 % übersteigenden Umfang. Ansonsten wird dieser PKW aus Sicht der GmbH ausschließlich als Leihwagen benutzt. Deshalb ist die vorgenommene Nova-Vergütung statthaft, und es ist die festgesetzte Nova-Abführung nicht vorzunehmen.

-hinsichtlich Umsatzsteuer

Gemäß § 12 Abs. 2 Z. 2 lit. b) UStG gelten nicht für das Unternehmen ausgeführt Lieferungen, sonstige Leistungen, die im Zusammenhang mit der Anschaffung von Personenkraftwagen stehen (somit kein Vorsteuerabzug zulässig), ausgenommen Kraftfahrzeuge, die zu mindestens 80 % dem Zweck der gewerblichen Vermietung dienen. Der genannte PKW dient zu 100 % Unternehmerischen Zwecken, und er dient zu mehr als 80 % dem Zweck der gewerblichen Vermietung. Dieser Nachweis wird erbracht durch die vorgelegten Fahrtenbücher. Darin sind alle Fahrten aufgezeichnet, welche nahezu

ausschließlich im Rahmen der gewerblichen Vermietung getätigt wurden. Somit steht der vorgenommene Vorsteuerabzug zu.

-hinsichtlich Kapitalertragsteuer

Laut BP stellen die Kosten, die für dieses Fahrzeug von der GmbH geltend gemacht worden sind, eine verdeckte Ausschüttung an den Geschäftsführer Herrn gf dar.

Gemäß Rz. 751 KStR sind die Voraussetzungen einer verdeckten Ausschüttung:

eine Eigentums- oder Nahebeziehung zu einer Körperschaft Herr gf ist kein Gesellschafter (somit kein Eigentümer), sondern ihr Geschäftsführer.

Das objektive Tatbild der Bereicherung des Anteilsinhabers oder einer ihm nahestehenden Person zu Lasten der Körperschaft: Herr gf übernimmt es, den der V K GmbH gehörenden Kundenstock zu bearbeiten, hat er Erfolge hiebei, besteht sein Entgelt in Provisionen. Die GmbH stellt - nur zur Bearbeitung ihres Kundenstocks - diesen PKW als Leihwagen zur Verfügung. Herr gf führt keine Privatfahrten damit aus. Somit findet keine Bereicherung seiner Person statt. Darüber hinaus zahlt er von seinen Provisionen einen pauschalen Abzugsbetrag von 50 % (siehe der BP vorgelegte Abrechnung)

Das subjektive Tatbild einer auf Vorteilsgewährung gerichteten Willensentscheidung: Herr gf benutzt den PKW dann, wenn er für die GmbH tätig ist. Er benutzt diesen nicht für private Zwecke (er hat selbst weitere Privatfahrzeuge). Somit haben weder er noch die GmbH den Willen, einen Vorteil für Herrn gf zu schaffen, ganz im Gegenteil, unterliegt er doch auch einem pauschalen Betriebsausgabenabzug, welcher in der GmbH verbleibt.

Somit sind weder objektives noch subjektives Tatbild erfüllt, eine verdeckte Ausschüttung liegt nicht vor, die Festsetzung einer Kest ist nicht möglich.

Aus diesen Gründen wird um die Stattgabe der Berufung ersucht.

### **In der Stellungnahme zur Berufung vom 16. Juni 2009 führte die Prüferin aus:**

#### **1. Verlustvorträge**

In der Berufung wird darauf Bezug genommen, dass sich nach der erwähnten Hausdurchsuchung die Tätigkeit der damaligen "AB" von einer operativen (betriebsführenden) in eine vermögensverwaltende (Vermietung) geändert habe.

Durch das Hochwasser bzw. die Vermurung im Sommer 2002 sei jedoch eine Vermietung des Anlagevermögens nicht mehr möglich gewesen, wodurch die Entschädigungen von Seiten des Landes OÖ zum Teil als Vermögen an Stelle des Sachvermögens getreten seien.

Bei nicht betriebsführenden (vermögensverwaltenden) Körperschaften ist zu beachten: Ist der Verlust ein der übernehmenden/ keinen Betrieb führenden Körperschaft durch ein Wirtschaftsgut von nicht untergeordneter Bedeutung verursacht worden, ist im Hinblick auf

die weitere Vortragsfähigkeit dieses Verlustes erforderlich, dass das verlusterzeugende Wirtschaftsgut zum Einbringungsstichtag noch vorhanden ist.

Da das Sachvermögen zum Stichtag 31.12.2002 auf Null abgeschrieben wurde, ist es nach Ansicht der BP unmaßgeblich, ob sich große Teile dieser Gegenstände rein körperlich noch bei den früheren Gesellschaftern befinden. Im Vermögen der Gesellschaft sind sie nicht mehr vorhanden und können auch im jetzigen Betrieb der GmbH keine Funktion mehr ausüben.

Die Beihilfen aus dem Katastrophenfonds wurden gewährt zur "Behebung der Hochwasserschäden vom August 2002 an Inventar/Sachwerten" und "dürfen nur für den oben bezeichneten Zweck verwendet werden".

Da mit den Beihilfen aus dem Katastrophenfonds keine Ersatzanschaffungen getätigten wurden, um die bisherige (ab 2001 vermögensverwaltende) Tätigkeit weiterführen zu können, ist auch eine Vergleichbarkeit des Vermögens nicht möglich. Die Vermietung wurde nach Ansicht der BP im Jahr 2002 endgültig eingestellt.

## **2. PKW B**

In der Berufung wird folgendes ausgeführt:

Besagtes Fahrzeug wird unter anderem von gf, dem Geschäftsführer der GmbH benutzt.

Herr gf vermittelt als selbständiger V Versicherungsverträge, die über die GmbH eingereicht werden. Gleichzeitig bearbeitet er als solcher gegen Provision den der GmbH gehörenden Kundenstock.

Wenn Herr gf als selbständiger Unternehmer den Kundenstock der GmbH (gegen Provision) betreut, wird ihm besagter PKW als Leihwagen zur Verfügung gestellt. Laut Berufung wird auch angeführt, dass Herr gf von den von ihm erwirtschafteten Provisionen 50 % aconto abgezogen werden, was unter anderem auch die Deckung der Kosten des Leihwagens betrifft.

Zum Teil würde Herrn gf der Wagen auch für Verwaltungszwecke der GmbH zur Verfügung gestellt werden, was jedoch keineswegs 20% des Umfangs übersteigen würde. Ansonsten werde der PKW ausschließlich als Leihwagen benutzt.

Dazu führt die BP aus:

Es wurde ein Fahrtenbuch vorgelegt, das von gf geführt wurde. Aus diesem Fahrtenbuch ist nicht ersichtlich, zu welchem Zweck die Fahrten vorgenommen wurden, ob es sich dabei um Fahrten des Herrn gf in der Eigenschaft als selbständiger Makler handelt oder um Verwaltungszwecke. Anlässlich der Schlussbesprechung wurde außerdem angegeben, dass Herr gf das Fahrtenbuch zwar führe, tatsächlich jedoch auch andere Personen diesen PKW nutzen würden und zwar unentgeltlich.

Schon aus diesem Grunde ist das Fahrtenbuch nicht als Nachweis geeignet, dass das Fahrzeug als Leihwagen anzusehen ist. Es ist ja nicht einmal festzustellen, ob tatsächlich noch andere Personen als Herr gf das Fahrzeug nutzen.

Was die angeführte Provisionsabrechnung des Herrn gf (siehe Beilage 1) betrifft, kann die BP den Argumenten des STB nicht folgen. Die BP kann dieser Aufstellung lediglich entnehmen, dass Herrn gf 1.004,05 € "Betriebskostenanteil" für seine Sekretärin, Frau Ang, in Abzug gebracht werden. Was den Posten "Auszahlung 50% A-Konto" betrifft, bedeutet dies nach Ansicht der BP, dass Herrn gf für den Abrechnungszeitraum 1. bis 31.7.2006 von den errechneten, ihm zustehenden 888,25 € 50% akonto, also Vorschuss, ausbezahlt wurden. Inwieweit dies mit dem Fahrzeug in Zusammenhang stehen soll, kann nicht nachvollzogen werden.

Zusammenfassend kann also gesagt werden:

Die V K GmbH besitzt ein Fahrzeug und eine Gewerbeberechtigung für den Betrieb eines Leihwagens. Mit diesem Fahrzeug fährt (zumindest wird dies aus dem von ihm geführten Fahrtenbuch geschlossen) der Geschäftsführer gf.

Ob weitere Personen damit fahren, kann mangels Unterlagen nicht festgestellt werden. Zu welchem Zweck Herr gf die angeführten Fahrten unternimmt, kann ebenfalls nicht schlüssig festgestellt werden. Es kann nicht nachgewiesen werden, dass der PKW Herrn gf entgeltlich zur Verfügung steht.

Da Herr gf Geschäftsführer der GmbH ist, kann von einer gewissen Nahebeziehung zur GmbH ausgegangen werden, auch wenn er nicht Eigentümer ist.

Somit wurde von der BP von einer vA ausgegangen und weder Nova-Rückvergütung noch Vorsteuerabzug anerkannt.

In der Gegenäußerung vom 24. Juli 2009 wurde ausgeführt:

## 1. Verlustvorträge

Die BP ist der Ansicht, daß die Abschreibung des Sachvermögens auf Null bedeutet, dass ein Sachvermögen somit nicht mehr vorhanden ist. Diese Ansicht kann nicht richtig sein, da jedes einer Abnutzung unterliegende Sachvermögen im gesetzlichen Auftrag abzuschreiben ist. Es kann also nur auf das körperliche Vorhandensein dieses Vermögens ankommen, nicht darauf, ob es aus rechtlichen Gründen bereits auf Null abgeschrieben wurde. Zudem ist noch einmal darauf hinzuweisen, daß es sich im gegenständlichen Fall um höhere Gewalt gehandelt hat.

## 2. PKW B

Bereits während der Prüfung wurde der BP mitgeteilt, daß ein Fahrtenbuch vorliegt, welches sämtliche Fahrten mit diesem Fahrzeug lückenlos nachvollziehen läßt.

Die BP führt an: "Es ist ja nicht einmal festzustellen, ob tatsächlich noch andere Personen als Herr gf das Fahrzeug nutzen." Vor diesem Satz führt die BP selbst an, daß "anlässlich der Schlußbesprechung angegeben wurde, dass Herr gf das Fahrtenbuch zwar führe, tatsächlich jedoch auch andere Personen diesen PKW nutzen würden und zwar unentgeltlich." (Anmerkung: bereits bei einer Vorbesprechung wurde dies vorgetragen!) Daraus ergibt sich, daß das, was der Abgabepflichtige vorbringt, von der BP völlig ignoriert wurde. Jegliches diesbezügliche Ermittlungsverfahren wurde unterlassen. In der Berufung wurde ausführlich ausgeführt, was Sachverhalt war.

Aus den zeitlich aneinander gereihten Provisionsabrechnungen lässt sich eindeutig nachvollziehen, daß der Posten "Auszahlung 50 % A-Konto" bedeutet, daß Herr gf von den von ihm erwirtschafteten Ansprüchen insgesamt nur 50 % ausbezahlt erhält, es handelt sich diesbezüglich nicht um einen Vorschuß, es werden auf eine solche Abrechnung auch nicht später zu irgendeiner Zeit die "restlichen 50 %" bezahlt. Die Bedeutung dieser Worte "50 % A-Konto" wurden der BP vor Prüfungsabschluß genau erläutert. Auch diese Erläuterung wurde bisher völlig negiert. Der BP wurde auch mitgeteilt, daß in diesem Abzug von 50 % anteilig die Kosten stecken, welche Herr gf für die Zurverfügungstellung des Fahrzeuges entrichtet.

Es wird daher um Stattgabe der Berufung ersucht.

### **Mit Vorlageberichten vom 31. August 2009 wurden die Berufungen dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.**

Mit Bescheid vom 2. April 2012 wurde die Berufung gegen die Vergütung der Nova vom 28.4.2009 zurückgewiesen, da kein rechtswirksamer Bescheid vorliegt.

Am 30. März 2012 wurde ein Bescheid erlassen, mit dem der Antrag auf Vergütung der Nova vom 26. Juni 2006 abgewiesen wurde. Begründend wurde auf die TZ 4 des BP-Berichts verwiesen.

Nach erfolgter Fristverlängerung wurde in der Berufung vom 25. Mai 2012 ausgeführt:

Am 20. Juni 2006 wurde ein Antrag gemäß § 12 NoVAG auf Vergütung der entrichteten NOVA für den Monat Mai 2006 gestellt (€ 4.489,68), welcher von der Behörde antragsgemäß erledigt wurde.

Aufgrund der durchgeführten Betriebsprüfung erging am 28. April 2009 ein "Bescheid" über die Vergütung der NOVA; dieser "Bescheid" wurde mit Zurückweisungsbescheid vom 2. April 2012 als "Nichtbescheid" erklärt, und die Berufung vom 08.Juni 2009 gegen den erstgenannten "Bescheid" (nunmehr "Nichtbescheid") als unzulässig zurückgewiesen.

Mit dem hier beeinspruchten Bescheid wurde nun neuerlich über den Antrag vom 20. Juni 2006 abgesprochen. Diesem Bescheid steht jedoch entschiedene Sache entgegen. Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme eines Verfahrens von Amts wegen unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit.a und c und in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend

gemacht worden sind, um die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte. Der Antrag auf Vergütung der NOVA vom 20. Juni 2006 wurde jedoch nicht mittels Bescheid erledigt, sondern durch bloße Gutschrift auf dem Abgabenkonto. Somit fehlt es der Behörde an einem Bescheid, um § 303 BAO anwenden zu können (und hat sie diese Rechtsgrundlage tatsächlich auch nicht angeführt). Jedoch berechtigt dies nicht dazu, eine bereits entschiedene Sache (Erledigung des Antrages) neuerlich dadurch entscheiden zu wollen, daß genau derselbe Antrag "abgewiesen" wird (es wurde ihm ja bereits stattgegeben). Weiters ist fraglich, ob nicht bereits Verjährung eingetreten ist. Gemäß § 238 BAO verjährt binnen fünf Jahren das Recht, eine fällige Abgabe einzuheben und zwangsweise einzubringen, nach Ablauf des Kalenderjahres, in welchem die Abgabe fällig geworden ist. Die Fälligkeit der Abgabe war im Zeitpunkt der Gutschrift, das war aufgrund des Antrages vom 20. Juni 2006 jedenfalls das Jahr 2006. Somit wäre Verjährung spätestens Ende 2011 eingetreten. Gemäß § 238 Abs. 2 BAO wird die Verjährung durch jede zur Durchsetzung des Anspruches unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung ... unterbrochen. Als eine solche Amtshandlung würde man jedenfalls eine Betriebsprüfung werten müssen. Da jedoch das Ergebnis dieser Betriebsprüfung darin mündete, daß nunmehr mit Zurückweisungsbescheid vom 2. April 2012 der "Bescheid" vom 28. April 2009 beseitigt wurde, und die Behörde mit dem hier bekämpften Bescheid neuerlich über den Antrag vom 20. Juni 2006 entschied, steht dem der Ablauf der Verjährungsfrist gegenüber. Die Behörde erläßt den hier bekämpften Bescheid nach Ablauf der Verjährungsfrist.

In materieller Hinsicht wird vorgebracht:

Der BP wurde ein Presseartikel der WKO vom 24.3.2006 vorgelegt (" 1. Verwendungsbestimmungen der KFZ-Zulassung"). Dort wird ausgeführt, daß gemäß § 37 KFG bei der Zulassung im gewerblichen Bereich eine Verwendungsbestimmungen angegeben wird - also nicht "keine besondere Verwendung" - weil sonst das Risiko des möglichen Verlustes der Deckung durch die KFZ-Haftpflichtversicherung im Schadensfall - droht. Hingegen ist eine besondere Verwendung das Leihwagengewerbe. Gemäß Rz. 198 NoVAR sind von der Entrichtung der Nova befreit jene Fahrzeuge, die zu mindestens 80 % der kurzfristigen Vermietung dienen. Damit sind jene Fahrzeuge gemeint, die sprachüblich als "Leihfahrzeuge" bezeichnet werden. Die Vermietung darf regelmäßig einen Monat nicht übersteigen. Unter diese Fahrzeugkategorie fällt auch die Zurverfügungstellung eines Leihwagens durch eine KFZ-Werkstätte an Kunden für die Zeit der Durchführung der Reparaturarbeiten am KFZ des Kunden. Unmaßgeblich ist dabei, dass für die Zurverfügungstellung des Leihwagens kein gesondertes Entgelt in Rechnung gestellt wird. Die Anschaffung des PKW erfolgte seitens der GmbH. Das Leihwagengewerbe ist angemeldet. Dieser PKW wird unter anderem auch von Herrn gf benutzt, wie die der BP vorgelegten Fahrtenbücher nachweisen. Herr gf ist jedoch kein Dienstnehmer der GmbH, sondern ein selbständiger V, und vermittelt als solcher Versicherungsverträge, welche über die V K GmbH eingereicht werden. Gleichzeitig bearbeitet er als selbständiger

Makler gegen Provision den der V K GmbH gehörenden Kundenstock. Den der BP vorgelegten Fahrtenbüchern sind sämtliche Fahrten dieses B zu entnehmen. Wenn Herr gf als selbständiger Unternehmer Kunden aus dem Kundenstock der V K GmbH betreut - wofür ihm dann laut Provisionsabrechnungen Provisionen bezahlt werden - bekommt er von der GmbH den besagten PKW als Leihwagen zur Verfügung gestellt. Alle Fahrten wurden aufgezeichnet, es sind ausschließlich betrieblich veranlaßte Fahrten der GmbH. Für Privatfahrten hatte Herr gf im fraglichen Zeitraum selbst zwei PKW zur Verfügung, wovon einen seine Ehegattin benutzte, der zweite wurde von ihm selbst benutzt.

Gemäß Rz. 198 NoVAR ist es unmaßgeblich, wenn für die Zurverfügungstellung eines Leihwagen kein gesondertes Entgelt in Rechnung gestellt wird. Der BP wurde eine monatliche Provisionsabrechnung von Herrn gf zur Verfügung gestellt, aus welcher ersichtlich ist, daß Herr gf von dem von ihm erwirtschafteten Provisionsanspruch einen Pauschalabzug von 50 % "aconto" vornimmt, dieser Pauschalabzug dient unter anderem auch der Deckung der Kosten dieses Leihwagens.

Im geringen Umfang fährt Herr gf mit diesem PKW auch für Verwaltungszwecke der GmbH, deren handelsrechtlicher Geschäftsführer er ist, jedoch keinesfalls in einem 20 % übersteigenden Umfang.

Ansonsten wird dieser PKW aus Sicht der GmbH ausschließlich als Leihwagen benutzt. Deshalb ist die vorgenommene Nova-Vergütung statthaft, und es ist die festgesetzte Nova-Abführung nicht vorzunehmen.

### **Die Berufung wurde am 14. Juni 2012 dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.**

Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31.12.2013 beim Unabhängigen Finanzsenat anhängigen Berufungen als Beschwerden durch das Bundesfinanzgericht zu erledigen.

### **In der mündlichen Verhandlung am 23. November 2015 wurde ergänzend vorgebracht:**

#### **1) Zum Verlustvortrag**

Der Steuerberater bringt vor, dass das Vermögen im Zeitpunkt der Umgründung noch vorhanden war und auch jetzt noch vorhanden ist; im Anlagevermögen jedoch mit null abgeschrieben wurde, da es im Zuge des Hochwassers im Juli 2002 beschädigt wurde. Die Gegenstände lagern beim Alleingesellschafter bzw. bei der Tischlerei X in Y.

Der FA Vertreter wendet ein, dass eine Hochwasserentschädigung des Landes iHv 20.000 € bezahlt wurde und dafür keine widmungsgemäße Ersatzbeschaffung erfolgt ist. Das Vermögen ist demnach nicht mehr vorhanden bzw. es dient der GmbH nicht mehr.

Der Steuerberater gibt an, dass die 20.000 € als Geldvermögen der GmbH zugewendet wurden und seitdem dem Betrieb dienen.

## **2) Nova, Umsatzsteuer, Kest**

Der Stb. bringt vor, die GmbH habe ein Leihwagengewerbe angewendet ("Mietwagen ohne Beistellung eines Lenkers"), die Verwendungsbestimmung im Zulassungsschein sei aufgrund versicherungsrechtlicher Bestimmungen von erheblicher Bedeutung. Bei einem Falschantrag käme es zu einem Regress der Versicherung. Es wird ein Mail von 18.11.2015 eines Herrn S von der Donauversicherung seitens des Steuerberaters vorgelegt. Die Kalkulation A-Kontierung der Monate Juli, September und November werden zum Akt genommen. Aus diesen Auszahlungen ist ersichtlich, dass von den Provisionen des Geschäftsführers Abzüge zum einen für das Sekretariat und zum anderen für den Wagen getätigt wurden.

Laut Betriebsprüfung liegt keine gewerbliche Vermietung vor. Es kommt auf die tatsächliche Verwendung an.

Über Befragung der Richterin gibt der Geschäftsführer Herr gf an, mit dem Alleingesellschafter Herr K nicht verwandt zu sein.

Die Richterin stellt fest, dass eine verdeckte Ausschüttung nach verschiedenen Kommentarmeinungen an einen nichtbeteiligten Geschäftsführer nicht denkbar ist.

Der Steuerberater gibt nochmals an, dass durch den in den Abrechnungen enthaltenen Abzug die Entgeltlichkeit der kurzfristigen Vermietung zum Ausdruck kommt. Gerade hier liege das tatsächlich bezahlte Entgelt.

Der Vertreter der Beschwerdeführerin ersucht abschließend, der Beschwerde Folge zu geben und gibt an, dass sämtliche Vorgänge im betrieblichen Bereich der GmbH passiert sind und keinerlei private Bereicherung der beteiligten Personen erfolgt ist. Durch die Hausdurchsuchung ist es zu schweren wirtschaftlichen Einbußen gekommen, diese ist auch weit über das Ziel hinaus geschossen und die Abgaben, die ohne Verschulden entstanden sind, sind für den Mittelstand nicht tragbar. Trotzdem wird festgestellt, dass die seinerzeitige Umgründung für die Beschwerdeführerin wirtschaftlich richtig war und sich die Beschwerdeführerin gesetzeskonform verhält und die ihr übertragenen Abgaben regelmäßig abführt.

## **Rechtslage**

### **1) Körperschaftsteuer 2005 bis 2007**

§ 4 UmgrStG regelt den Verlustabzug im Bereich der Umgründungsmaßnahmen nach Art. I (Verschmelzung) und normiert wie folgt:

"§ 8 Abs. 4 Z 2 des Körperschaftsteuergesetzes 1998 ist nach Maßgabe folgender Bestimmungen anzuwenden:

1. a)...

- b) Verluste der übernehmenden Körperschaft, die bis zum Verschmelzungsstichtag entstanden und noch nicht verrechnet sind, bleiben abzugsfähig, soweit die Betriebe, Teilbetriebe oder nicht einem Betrieb zurechenbaren Vermögensteile, die die Verluste verursacht haben, am Verschmelzungsstichtag tatsächlich vorhanden sind.
- c) Ist in den Fällen der lit. a und b der Umfang der Betriebe, Teilbetriebe oder nicht einem Betrieb zurechenbaren Vermögensteile am Verschmelzungsstichtag gegenüber jenem im Zeitpunkt des Entstehens der Verluste derart vermindert, dass nach dem Gesamtbild der wirtschaftlichen Verhältnisse eine Vergleichbarkeit nicht mehr gegeben ist, ist der von diesen Betrieben, Teilbetrieben oder Vermögensteilen verursachte Verlust vom Abzug ausgeschlossen."

§ 21 Z 2 UmgrStG verweist für die eigenen Verluste der übernehmenden Körperschaft auf § 4 Z 1 lt. b und c UmGrStG.

## 2) NovA/Umsatzsteuer

Nova:

Gemäß § 3 Z 3 NovaG sind ua. Vorgänge in Bezug auf Miet-, Taxi- und Gästewagen sowie Kraftfahrzeuge, die zur kurzfristigen Vermietung verwendet werden, von der Normverbrauchsabgabe befreit. Die Befreiung erfolgt im Wege der Vergütung (§ 12 Abs 1 Z 3). Voraussetzung ist, dass der begünstigte Verwendungszweck nachgewiesen wird.

Umsatzsteuer:

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 kann der Unternehmer 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, als Vorsteuer abziehen.

Maßgebend sind dabei die Verhältnisse im Zeitpunkt des Leistungsbezuges. Das Recht zum Vorsteuerabzug entsteht mit dem Bezug der Leistung für das Unternehmen.

Nicht als für das Unternehmen ausgeführt gelten nach § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 u.a. Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Zusammenhang mit der Anschaffung (Herstellung), Miete oder dem Betrieb von Personenkraftwagen, Kombinationskraftwagen oder Krafträder stehen. Davon ausgenommen sind u.a. Kraftfahrzeuge, die ausschließlich zur gewerblichen Weiterveräußerung bestimmt sind, sowie Kraftfahrzeuge, die zu mindestens 80% dem Zweck der gewerblichen Personenbeförderung oder der gewerblichen Vermietung dienen.

## 3) Kapitalertragsteuer

Gemäß § 8 Abs. 2 KStG 1988, BGBl.Nr. 1988/401, 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.

#### **4) Anspruchszinsen**

Gemäß § 205 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO) sind Differenzbeträge an Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen (§ 205 Abs. 3 BAO), nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben, für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruchs folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieses Bescheides zu verzinsen (Anspruchszinsen).

### **Erwägungen**

#### **1) Körperschaftsteuer**

Der Verlustvortrag ist zwar im Rahmen der Sonderausgaben (§ 18 EStG, auf welchen das KStG verweist) geregelt, zählt aber gesetzesystematisch betrachtet nicht zu den Sonderausgaben. Der Verlustvortrag ist keine Begünstigung wie die anderen Sonderausgaben, sondern ist als notwendige Ergänzung zur Gewinnermittlung, zum Nettoprinzip und zur Abschnittsbesteuerung zu verstehen. Durch den Verlustvortrag soll eine Möglichkeit geschaffen werden, den durch die notwendige Abschnittsbesteuerung möglicherweise eintretenden Härten in der Steuerbelastung im Verhältnis zur Steuerbelastung bei einer Gesamtgewinnbesteuerung entgegenzuwirken. Der Verlustabzug ist Ausdruck des dem Ertragsteuerrechts immanenten Leistungsfähigkeitsprinzips. Jede Einschränkung des Verlustabzuges ist daher auf ihre Vereinbarkeit mit dem Prinzip der Leistungsfähigkeit zu prüfen! Letztendlich muss daher jede übermäßige Einschränkung auf ihre verfassungsrechtliche Zulässigkeit geprüft werden (siehe hiezu schon Doralt, EStG - Kommentar7 § 18 Tz 282 f.).

Entsprechend dem - oben beschriebenen - Charakter des Verlustvortrages ist er als höchstpersönliches Recht konzipiert, der grundsätzlich nur dem Steuerpflichtigen selbst zusteht und daher grundsätzlich auch nicht auf den Erwerber eines Unternehmens übergeht.

Grundsätzlich gilt daher, dass der Steuerpflichtige dieses Recht auch nicht durch die Veräußerung bzw Einstellung des Verluste verursachenden Betriebes verliert, sondern

ihm weiterhin zusteht, auch wenn die Verlustquelle (der Betrieb) im Zeitpunkt des Abzuges nicht mehr vorhanden ist.

Neben der Verlustabzugsbeschränkung für Körperschaften im Falle eines Mantelkaufes (§ 8 Abs 4 Z 2 KStG), wird das Recht auch im Rahmen von Umgründungsvorgängen nach dem UmgrStG in bestimmten Fällen teilweise eingeschränkt. Die für alle Umgründungsvorgänge maßgebende Bestimmung findet sich grundsätzlich in § 4 UmgrStG. In § 4 UmgrStG wird der Verlustabzug im Rahmen von Verschmelzungen (Art I UmgrStG) geregelt, soweit auch besondere Regelungen für andere Umgründungsvorgänge zur Anwendung kommen, werden diese unter Verweis auf diese Bestimmung und unter Berücksichtigung der für den jeweiligen Umgründungsvorgang maßgebenden Besonderheiten geregelt.

§ 4 UmgrStG regelt somit abweichend vom allgemeinen Steuerrecht die Frage des Schicksals vortragsfähiger Verluste der übertragenden und auch der übernehmenden Körperschaft. Entgegen des dem Verlustvortrag immanenten Wesen als höchstpersönliches Recht des Steuerpflichtigen wird in § 4 UmgrStG das Recht auf den Verlustvortrag an das Vorhandensein des Verlustobjektes geknüpft und dieses Recht nicht nur bei der übertragenden Körperschaft, sondern auch bei der übernehmenden Körperschaft eingeschränkt.

Die eigentliche Tätigkeit der Bf. war bis zum Jahr 2001 ein Barbetrieb. Bis 2002 wurden die Räumlichkeiten vermietet, dann wurde durch einen Murenabgang das Inventar zerstört bzw. stark beschädigt. Dafür wurde eine Hochwasserhilfe des Landes in Anspruch genommen und ausbezahlt. In der Folge wurde kein Barbetrieb mehr geführt und war der Unternehmensgegenstand die Tätigkeit als V.

Mit Einbringungsvertrag vom 27.9.2005 wurde der Teilbetrieb "Vbüro" in die AB eingebbracht (rückwirkend mit 31.12.2004) und der Name in V K GmbH geändert.

Nach Ansicht der Richterin ist davon auszugehen, dass die Verlustquelle zum Zeitpunkt der Einbringung nicht mehr vorhanden war. Daran vermag auch die vom Stb. vorgebrachte Tatsache, dass das auf Null abgeschriebene Anlagevermögen der vormaligen Bar noch beschädigt bei den ehemaligen Gesellschaftern lagert, nichts zu ändern.

Auch der Umstand, dass die Hochwasserhilfe (das ausbezahlte Geld) noch im Unternehmen vorhanden ist, wie vom Stb. vorgebracht, vermag die Beurteilung nicht zu ändern. Das Geld ist durch Vermengung im Betriebsvermögen aufgegangen und als eingenständiges Wirtschaftsgut nicht vorhanden. Ob ein Teil des im Betrieb vorhandenen Barvermögens auch tatsächlich noch die "Hochwasserhilfe" ist, ist somit nicht prüfbar.

Weder der Barbetrieb noch das zugehörige Inventar waren zum maßgeblichen Stichtag tatsächlich im Betrieb vorhanden. Da das Verlustobjekt nicht mehr vorhanden war, sind auch die Verluste nicht mehr verwertbar. Diesbezüglich sei auch auf die Entscheidung des VwGH vom 26.6.2014, 2010/15/0140 verwiesen, wo ein weggefallener Teilbetrieb ebenfalls zur Versagung des Verlustabzuges führte.

Die Beschwerde war in diesem Punkt abzuweisen.

## 2) Nova/Umsatzsteuer

Die V K GmbH besitzt ein Fahrzeug und eine Gewerbeberechtigung für den Betrieb eines Leihwagens.

Fraglich ist, ob ein Leihwagen bzw. eine gewerbliche Vermietung vorliegt.

Unter gewerblicher Vermietung ist die kurzfristige Vermietung von Kraftfahrzeugen (sogenannte „Leihwagen“) zu verstehen (vgl. *Ruppe/Achatz, UStG<sup>4</sup>, § 12 Tz 202*). Als kurzfristig gilt die Vermietung eines Kraftfahrzeuges während eines ununterbrochenen Zeitraums von nicht mehr als 30 Tagen, wobei es auf den tatsächlichen Besitz oder Verwendung ankommt. Entscheidend sind also nicht die vertraglichen Vereinbarungen, sondern die tatsächlichen Verhältnisse.

Als Beweismittel könnte ein ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch in Frage kommen. Nach ständiger Rechtsprechung und Lehre hat ein solches die betrieblichen und privaten Fahrten zu enthalten. Es muss fortlaufend und übersichtlich geführt sein und Datum, Kilometerstrecke, Ausgangs- und Zielpunkt sowie Zweck jeder einzelnen Fahrt zweifelsfrei und klar angeben (vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, § 16 Tz 220). Dient das Fahrtenbuch als Beweismittel für eine vorsteuerabzugsberechtigende gewerbliche Vermietung, sind zusätzliche Aufzeichnungen (siehe hiezu § 18 UStG 1994) erforderlich. Es muss sich auf Grund der Aufzeichnungen zweifelsfrei ergeben, unter welchen konkreten vertraglichen und tatsächlichen Bedingungen die gewerbliche Vermietung erfolgt. Dazu zählt u.a. die exakte Dokumentation der Übernahme und Rückgabe (wann, wer und wo, welche Kilometerstände, etc.) des jeweiligen Fahrzeuges.

Von einem derart ordnungsgemäß geführten Fahrtenbuch ist in casu nicht auszugehen. Es werden zwar von Herrn gf seine Fahrten aufgezeichnet und erfolgt vom Provisionanspruch ein Pauschalabzug für den Leihwagen, es konnte jedoch nicht angegeben werden, unter welchen vertraglichen und tatsächlichen Bedingungen eine allfällige Vermietung erfolgt. Dies auch deshalb, weil der alleinige "Mieter" gleichzeitig der Geschäftsführer der "Vermieterin" ist. Eine Fülle von kurzfristigen Vermietungen an jeweils nur eine Person, die nochdazu Geschäftsführer ist, vermag den Anforderungen der Ausnahmebestimmung nicht zu entsprechen. Diesbezüglich sei auf die Entscheidung des BFG vom 5.12.2014, RV/5101167/2011 verwiesen, wo ausgeführt wird, dass durch die Gestaltung von mehreren kurzfristigen Vermietungen an nur einen Mieter keinen Anspruch auf Nova-Erstattung entsteht. Nach Ansicht der Richterin sprechen in diesem Fall die tatsächlichen Verhältnisse und die vertraglichen Vereinbarungen gegen die Annahme eines Leihwagens.

Zur Verjährung der Rückforderbarkeit wird ausgeführt: Die Erstattung der Nova erfolgte mit Bescheid vom 26.6.2006. Die Verjährungsfrist von fünf Jahren beginnt mit Ablauf des Jahres, in dem die Vergütung erfolgte, dh die Frist würde bis 31.12.2011 gehen, verlängert sich nach § 209 Abs. 1 aber um ein Jahr, da durch die BP nach außen

erkennbare Amtshandlungen zur Durchsetzung des Abgabenanspruchs erfolgten. Die Bescheiderstellung am 30.3.2012 erfolgte daher innerhalb der Verjährungsfrist, eine Verjährung liegt nicht vor.

Hinsichtlich Umsatzsteuer gelten bestimmte Leistungen kraft gesetzlicher Fiktion als nicht für das Unternehmen ausgeführt, auch wenn sie tatsächlich für Zwecke des Unternehmens erfolgen. Das hat zur Folge, dass für Kraftfahrzeuge ein Vorsteuerabzug grundsätzlich nicht zusteht. Nicht unter den Vorsteuerausschluss fallen jedoch ex lege Kraftfahrzeuge, die zu mindestens 80 % der gewerblichen Vermietung dienen. Eine private oder anderweitige (nicht begünstigte) unternehmerische Nutzung von mehr als 20 % führt zum gänzlichen Vorsteuerausschluss bzw zur Vorsteuerberichtigung im Falle von Nutzungsänderungen.

Die Aufzeichnungspflicht des § 18 UStG 1994 erstreckt sich auch auf die zum Vorsteuerabzug berechtigenden Umstände (Ruppe/Achatz, UStG4, § 18 Tz 3).

Wie oben ausgeführt, liegt eine gewerbliche Vermietung des Fahrzeugs nicht vor, ein Vorsteuerabzug ist nicht möglich.

### **3) Kapitalertragssteuer**

Verdeckte Ausschüttungen liegen dann vor, wenn Entgelte, die aufgrund schuldrechtlicher Vereinbarungen getroffen werden, beim Gesellschafter zu Vermögensvorteilen führen die ihre Ursache im Gesellschaftsverhältnis haben (idS Doralt Steuerrecht Bd. I 7. Auflage S 323). Eine verdeckte Ausschüttung setzt damit die Vorteilszuwendung einer Körperschaft an eine Person mit Gesellschafterstellung voraus. Ist diese Person nicht Anteilsinhaber, so sind auch sachverhaltsmäßige Feststellungen über das Naheverhältnis zu einem Anteilsinhaber notwendig (vgl. VwGH v. 24.11.1999 96/13/0115).

Der VwGH führt hiezu aus: 'Einen Sachverhalt, aus dem eine Nahebeziehung des Rhee Jae Whan zur Alleingesellschafterin Han Boon Whan gefolgt werden könnte, hat die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid nicht festgestellt. Die Abgabenbehörden haben auch keine Ermittlungen zur Frage einer solchen Nahebeziehung geführt. Da die belangte Behörde im Beschwerdefall somit verkannt hat, dass die Zuwendung an eine begünstigte Person zu erfolgen hat, um den Tatbestand der verdeckten Ausschüttung zu erfüllen, entsprach die Ermittlung der Körperschafts- und Gewerbesteuer für die Jahre 1990 und 1991 nicht dem Gesetz'.

Derartige Ermittlungen wurden auch im vorliegenden Fall nicht durchgeführt.

In der mündlichen Verhandlung gaben der Geschäftsführer und der Alleingesellschafter an, in keiner persönlichen Nahebeziehung zu stehen.

Allfällige Vorteile sind demnach Herrn gf nicht aufgrund einer Ursache im Gesellschaftsverhältnis zugeflossen.

Es war daher keine Kapitalertragsteuer vorzuschreiben, die Bescheide waren aufzuheben.

#### 4) Anspruchszinsen

Zinsenbescheide setzen nicht die materielle Richtigkeit des Stammabgabenbescheides - wohl aber einen solchen Bescheid - voraus. Solche Bescheide sind daher nicht mit der Begründung anfechtbar, der Stammabgabenbescheid sei rechtswidrig (vgl. zB UFS 10. 7. 2003, RV/0953-W/03).

Aus der Konzeption des § 205 BAO folgt, dass grundsätzlich jede Nachforderung bzw. Gutschrift einen Anspruchszinsenbescheid auslöst. Es liegt je Differenzbetrag eine Abgabe vor. Die Abänderung eines Zinsenbescheides - etwa infolge der Rechtswidrigkeit des Stammabgabenbescheides - ist im Gesetz nicht vorgesehen.

Vielmehr wäre einer allfälligen Abänderung der Körperschaftsteuerbescheide 2005 bis 2007 aus der Sicht der Anspruchsverzinsung dadurch Rechnung zu tragen, dass im Zuge der Entscheidung über die gegen den Einkommensteuerbescheid gerichteten Berufung/Beschwerde von Amts wegen ein neuer (Gutschriften)-Zinsenbescheid ergeht, sofern die Bagatellgrenze von 50,00 € gemäß § 205 Abs. 2 BAO überschritten wird. (vgl. *Ritz*, BAO-Kommentar<sup>3</sup>, § 205 Tz. 35).

Die Berufung/Beschwerde war abzuweisen.

#### Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Im gegenständlichen Fall waren Fragen der Beweiswürdigung strittig, keine Rechtsfragen. Eine Revision ist daher nicht zulässig.

Linz, am 12. Jänner 2016

