



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der A-GmbH., Adresse1, vertreten durch B, Wirtschaftsprüfer & Steuerberater, Adresse2, vom 1. Februar 2002 gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 6., 7. und 15. Bezirk vom 17. und 18. Dezember 2001 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs 4 BAO betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer 1996 und 1997, Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer 1996 und 1997, sowie Haftung für Kapitalertragsteuer 1996 und 1997 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Die A-GmbH . (im folgenden Bw.) wurde im Jahr 1990 gegründet. Gegenstand des Unternehmens ist die Ausübung des Baugewerbes sowie die Beratung bei der Finanzierung von Investitionsvorhaben. Gesellschafter und Geschäftsführer der Bw. waren bis 12. März 1997 C und D (je zur Hälfte beteiligt), ab diesem Zeitpunkt war C alleiniger Gesellschafter und einziger Geschäftsführer.

Im Zuge einer Betriebsprüfung über die Jahre 1992 bis 1995 wurden die Bemessungsgrundlagen wegen einer mangelhaften Buchhaltung teilweise im Schätzungswege ermittelt. Die daraus resultierenden Bescheide erwuchsen in Rechtskraft.

Bei einer neuerlichen Betriebsprüfung betreffend die Jahre 1996 und 1997 traf die Betriebsprüfung unter Tz. 18 des Betriebsprüfungsberichtes vom 4. Dezember 2001 die Feststellung,

dass die Gesellschafter C und D in den Jahren 1996 und 1997 wiederholt Gelder in die geprüfte Gesellschaft eingelegt hätten

	1996	1997
C	ATS 2.490.548,02	ATS 1.557.900,-
D	ATS 1.746.315,56	

Befragt nach der Herkunft der eingelegten Mittel, habe die Bw. im Betriebsprüfungsverfahren zunächst angegeben, es handle sich um Geld der Familie C. aus dem Iran. Dieses sei von Piloten im Zuge von Linienflügen nach Österreich gebracht worden.

Im Zuge der Schlussbesprechung am 5. Dezember 2001 sei dann vom steuerlichen Vertreter vorgebracht worden, es handle sich um Mittel, die in den Vorjahren aus der geprüften Gesellschaft entnommen und nun von den Gesellschaftern wieder zurückgezahlt worden seien.

Mit Schreiben vom 10. Dezember 2001 gab C an, dass er die eingelegten Gelder zwischen 1992 und 1995 aus der Bw. entnommen habe und für Gesellschaftereinlagen bei anderen Unternehmen verwendet habe. Es habe auch Gelder seiner Familie gegeben, bei den eingezahlten Beträgen habe es sich aber ausschließlich um tatsächliche Rückzahlungen aufgrund der Entnahmen aus den Vorjahren gehandelt. Darüber hinaus habe er seit 1991 einige ATS 100.000,- im Jahr verdient. Weiters komme auch noch die Veräußerung seiner Gesellschaftsanteile bei der Fa. E- Bauträger GmbH im Jahre 1995 mit einem Erlös von ATS 500.000,- dazu.

Mit Schreiben vom 11. Dezember übermittelte C zwei Kopien von eidesstattlichen Erklärungen seiner Mutter und seiner Tante, worin diese bestätigen, Beträge in Höhe von USD 827.500,- und 215.000,- zur Verfügung gestellt zu haben. In diesem Schreiben wurde angekündigt, die Originalurkunden samt einer Bestätigung der österreichischen Botschaft nachzureichen. Aufgrund eines Unfalles sei die Mutter derzeit nicht in der Lage gewesen, die Botschaft aufzusuchen.

Vom Steuerberater wurden am 11. Dezember 2001 Ablichtungen der beiden Verrechnungskonten des Jahres 1995 sowie eine Faxnachricht von D übermittelt, in der dieser angibt, dass es sich bei dem im Jänner 1996 eingezahlten Betrag um eine Schuldenrückzahlung an die Bw. gehandelt habe. Im Jahr 1995 habe er große Beträge aus der Bw. entnommen und sie im Jänner 1996 zurückbezahlt. Seiner Erinnerung nach sei dieses Geld in der Zwischenzeit in Sparbüchern veranlagt gewesen.

Die Betriebsprüfung führte dazu aus, dass die Finanzierung der Einlagen unter Berücksichtigung der Lebenshaltungskosten ausgeschlossen erscheine. Beträge aus der Veräußerung der Beteiligung an der Fa. E- Bauträger GmbH seien nicht zur Verfügung gestanden. Die

Anschaffung der Beteiligung an der Fa. E- Bauträger GmbH sei am Gesellschafterverrechnungskonto verbucht und durch laufende Entnahmen finanziert worden.

Die in den Vorjahren (bis inklusive 1995) entnommenen Beträge seien lt. C für die Gesellschaftereinlagen anderer Unternehmen verwendet worden. Da ein Rückfluss dieser Gelder aus den Bilanzen dieser anderen Unternehmen nicht erkennbar sei, könnten die eingelegten Gelder nicht aus den 1995 getätigten Entnahmen stammen.

Hinsichtlich der Einlagen von D wurde ausgeführt, dass seine Angaben bezüglich der Veranlagung der Gelder auf Sparbüchern nicht konkretisiert worden seien, etwa durch die Vorlage der Sparbücher. Auch seien die Entnahmen im Jahr 1995 durch die Vorlage einer Kopie des Gesellschafterverrechnungskontos nicht in der gesamten Höhe nachvollziehbar; ein wesentlicher Teil der im Jahr 1995 entstandenen Forderung entfalle auf eine Umbuchung vom 2.8.1995 in Höhe von S 1.000.000,-. Diese Buchung sei mit dem Buchungstext „Verk. Ant.E“ getätigt worden, der Kaufpreis für diese Transaktion habe jedoch nur S 500.000,- betragen.

Die Aussagekraft der Buchhaltung 1995 sei aber ohnehin sehr gering, weil infolge der materiellen Mängel die Besteuerungsgrundlagen für das Jahr 1995 gemäß § 184 BAO geschätzt werden mussten und die Buchhaltung zum Zeitpunkt der damaligen Prüfung nur fragmentarisch existiert habe.

Hinsichtlich der Gewährung von Darlehen durch Familienangehörige wurde auch auf die strengen Anforderungen der Anerkennung von Rechtsverhältnissen bei einander nahestehenden Personen verwiesen.

Nach Ansicht der Betriebsprüfung habe die Herkunft der Mittel für die Einlagen nicht nachgewiesen bzw. glaubhaft gemacht werden können, weshalb die Bemessungsgrundlagen gemäß § 184 BAO zu schätzen gewesen wären. Dabei gehe die Betriebsprüfung davon aus, dass es sich bei den zugeführten Beträgen um buchhalterisch nicht erfasste und der Besteuerung vorenthaltene Erlöse der geprüften Gesellschaft handle, die den Gesellschaftern als verdeckte Ausschüttungen zugeflossen seien und dann in die Bw. eingelegt wurden.

Das Finanzamt folgte den Feststellungen der Betriebsprüfung und erließ nach Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer 1996 und 1997 neue Sachbescheide betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer 1996 und 1997. Weiters wurde die Bw. zur Haftung für die Kapitalertragsteuer herangezogen. Dadurch kam es zu folgenden Nachforderungen (NF) aufgrund von Feststellungen der Betriebsprüfung (Beträge in ATS):

	Umsatzsteuer	Körperschaftsteuer	Kapitalertragsteuer
1996	NF aufgrund UST-Erklärungen,	340.220,-	1.301.520,-
1997		keine NF	519.300,-

	keine NF aufgrund BP		
--	----------------------	--	--

Dagegen erhob die Bw. Berufung und beantragte die ersatzlose Aufhebung aller Bescheide. Zur Begründung wurde, teils nach Ergehen eines Mängelbehebungsauftrages, folgendes ausgeführt:

Die Tatsachen, die zu den nachträglichen Feststellungen seitens der Finanzbehörde geführt hätten, seien der Behörde schon vor der erstmaligen Bescheiderlassung bekannt gewesen. Es wäre Aufgabe der Behörde gewesen, schon damals die entsprechenden Erhebungen vorzunehmen. Trotz Kenntnis der Sachlage oder eigener Verantwortung für Nichtkenntnis Bescheide zu erlassen und nach Rechtskraft diese wieder aufzunehmen, entspreche nicht der Rechtsordnung.

Die Annahme von verdeckten Ausschüttungen sei falsch und vom vorliegenden Sachverhalt in keiner Weise gedeckt. Beide Gesellschafter hätten sich im Vorjahr/in den Vorjahren Beträge zu ihren Gunsten auszahlen lassen und diese im Prüfungszeitraum zurückgezahlt. Dies sei ein extrem üblicher Sachverhalt und es sei völlig unklar, wie man aus einer Einzahlung in die Gesellschaft eine verdeckte Ausschüttung konstruieren könne.

Während der Prüfung sei C signalisiert worden, dass, wenn Bestätigungen der finanzierenden Verwandten vorgelegt würden, keine verdeckte Ausschüttung zugerechnet würde. Die finanzierende Mutter sei aber damals mehr als sechs Wochen im Spital gelegen, die finanzierende Tante mehrere Wochen auf Urlaub, sodass beide nicht, wie von der Betriebsprüfung gewünscht in der gesetzten Frist vor der österreichischen Botschaft im Iran Aussagen über die Leihe an den Sohn bzw. Neffen tätigen hätten können. Es sei aber im Verfahren bereits klar gemacht worden, dass die hohen Geldmittel aus dem Iran ausschließlich bar überbracht worden seien. Dies deshalb, weil es im entsprechenden Zeitraum keine Bankverbindung zwischen dem Iran und Österreich gegeben habe. Als Kuriere seien – ebenfalls extrem (fremd)üblich – Kapitäne der Fluggesellschaft Austrian Airlines verwendet worden. Dieses Vorbringen werde durch die übereinstimmende Aussage der Beteiligten gestützt. Unterlagen für den Geldfluss im Sinne einer Überweisung gebe es infolge der Barzahlung nicht.

Hinsichtlich des Gesellschafters D wurde vorgebracht, dass der Umstand, dass sechs Jahre später nicht mehr die genauen Sparbuchnummern eruiert werden konnten, allgemein nachvollziehbar sei, insbesondere auch deshalb, da dies Zahlungen im Privatbereich gewesen seien und dort keine gesetzliche Aufbewahrungspflicht bestehe.

Dass nicht einmal die Vorlage des Buchhaltungskontos genüge, um Einzahlungen nachzuweisen, sei nicht zu vermuten gewesen. Es würden daher im fortgesetzten Verfahren die

Belege des Jahres 1995 vorzulegen sein. Der Abgabepflichtige sei zwar zur Mitwirkung im Abgabenverfahren verpflichtet, die Sachverhaltsermittlung habe jedoch von Amts wegen zu erfolgen. Die Behörde gehe zu Unrecht von einer Umkehrung der Beweislast aus, wenn sie ohne entsprechendes Vorhalteverfahren und ohne Kenntnis des Steuerpflichtigen von falschen Sachverhalten ausgehe, die leicht aufzuklären seien. Soweit sie vermeine, dass das von den Gesellschaftern ausgeborgte Geld für die Rückzahlung nicht mehr zur Verfügung gestanden sei, so sei diesbezüglich ausschließlich die Behörde beweispflichtig.

Die Betriebsprüfung führte in ihrer Stellungnahme vom 23. August 2002 zur Berufung u.a. zu den tatsächlichen Vermögensverhältnissen des C aus, dieser habe am Beginn des Jahres 1996 Steuerschulden in Höhe von S 41.967 gehabt; diese Steuerschulden seien im Zeitraum der nicht geklärten Vermögenszuwendungen an die Bw. auf S 525.001,- im Dezember 1997 gestiegen. Im Dezember 2000 sei noch nicht einmal die im Dezember 1993 fällige Einkommensteuer 1992 in Höhe von S 43.086 vollständig entrichtet worden. Diesbezügliche Einbringungsmaßnahmen des Finanzamtes seien erfolglos geblieben.

Die Stellungnahme wurde der Bw. am 20. Dezember 2002 übermittelt. Eine Gegenäußerung durch die Bw. unterblieb aber in weiterer Folge.

Im Zuge des Berufungsverfahrens vor der Abgabenbehörde II. Instanz ergingen mehrere umfangreiche Vorhalte an die Vertreter der Bw., die mit Ausnahme eines Mängelbehebungs-auftrages zur Berufung betreffend die Wiederaufnahme der Verfahren gemäß § 303 Abs. 4 BAO, allesamt unbeantwortet blieben. Ein zur Besprechung der Sach- und Rechtslage ange-setzter Erörterungstermin mit der Bw. und dem Finanzamt wurde von der Bw. unter Hinweis auf eine Erkrankung von C nicht wahrgenommen.

Im Rahmen dieser umfangreichen Vorhalte wurden der Bw. insbesondere folgende Umstände vorgehalten:

- Die Bw. hat seit ihrer Gründung mit Ausnahme des Gewinnes im Jahr 1995 nur Verluste die insgesamt bis Ende 1997 zu einem Totalverlust von S 15.577.503 führen, erklärt. Der erklärte Totalverlust betrage somit etwa das 31-fache des Stammkapitals der Bw. Der durchschnittlich erklärte Jahresverlust betrage außerdem S 2.225.357,57. Ungewöhnlich sei, dass die Gesellschafter trotz der bis 1997 erklärten nachhaltigen Verlustsituation den Betrieb der Bw. fortgeführt und nicht eingestellt hätten. Ungewöhnlich erscheine weiters, dass die Bw. Grundstücksumsätze in Millionenhöhe tätige und trotz des hohen Risikos für das eingesetzte Kapital laut ihren Erklärungen im Prüfungszeitraum weiterhin keine Gewinne erwirtschaftet haben solle. Dies widerspreche der gewinnorientierten Denkweise eines sorgfältigen Kaufmannes und steht daher mit der Erfahrung des alltäglichen Lebens im Widerspruch. Ungewöhnlich erscheine auch, dass von der Bw. trotz bilanzieller Über-

schuldung mit einem negatives Eigenkapital per 31.12.1995 in Höhe von S 8.731.420,46 (siehe Anlage 4 des Vorhaltes vom 8. April 2005) keine insolvenzrechtlichen Maßnahmen (Konkurs, Ausgleich) getroffen wurden und der Betrieb der Bw. auch im Prüfungszeitraum von den Gesellschaftern durch Einzahlungen in Millionenhöhe aufrecht erhalten wurde um bis Ende 1997 die Überschuldung auf ein negatives Eigenkapital von S 15.146.688,05 per 31.12.1997 (siehe Anlage 5 des Vorhaltes vom 8. April 2005) weiter zu erhöhen. Im Hinblick auf die bereits zum 31.12.1995 gegebene Überschuldung der Bw. erscheine auch die Behauptung ungewöhnlich und unglaubwürdig, dass die von den Gesellschaftern im Prüfungszeitraum eingelegten Gelder aus Entnahmen vor dem Prüfungszeitraum stammen sollen. Ebenso ungewöhnlich und unglaubwürdig ist auch die Behauptung der Bw., dass von den Gesellschaftern Millionenbeträge zur Verbringung aus dem Iran nach Österreich irgendwelchen Flugkapitänen der Austria Airlines anvertraut worden sein sollen, nur um diese dann in eine nachhaltig verlustbringende Gesellschaft einzulegen. Beweise für ihre ungewöhnlichen Behauptungen habe die Bw. jedenfalls bislang nicht vorlegt, ebenso wenig wie sie dafür Zeugen namhaft gemacht hat. Aufgrund der aufgezeigten Ungewöhnlichkeiten, ergeben sich daher auch begründete Zweifel an der sachlichen Richtigkeit der Jahresabschlüsse und der Buchhaltung der Bw.

- Den der Bw. mit Vorhalt vom 14. April 2005 übermittelten Firmenbuchauszügen sei zu entnehmen, dass der Gesellschafter der Bw. C im Prüfungszeitraum gleichzeitig an der F. Bau- und Immobilienverwertung GmbH sowie an der G. Planungs- und Bauträger GmbH beteiligt gewesen sei. Bei der F. Bau- und Immobilien GmbH sei mit Eintragung vom 11. Juni 1996 die Stammeinlage von C von S 260.000 auf S 1.260.000, d. h. um S 1.000.000 erhöht worden. Ebenso sei bei der G. Planungs- und Bauträger GmbH am 14. März 1998 die Stammeinlage von C von S 250.000 auf S 2.250.000, d. h. um S 2.000.000 erhöht worden.

Aufgrund der oben dargestellten Sachlage sei mit überwiegender Wahrscheinlichkeit erwiesen, dass die im Rahmen der Bw. erzielten Schwarzgewinne wesentlich höher gewesen seien, als die vom Betriebsprüfer bei der Bw. festgestellten ungeklärten Vermögenszuwächse. Hiefür spreche überdies auch der Umstand, dass im Jahr 1997 die Grundstückserlöse unter den Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten lagen (siehe Anlage 3 des Vorhaltes vom 14. April 2005). Es sei also mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit erwiesen, dass im Prüfungszeitraum neben den vom Betriebsprüfer zugeschätzten Schwarzgewinnen von der Bw. weitere Schwarzgewinne erzielt wurden, die im Betriebsvermögen der Bw. keinen Niederschlag gefunden hätten und mit welchen unter anderem die Anteilserhöhungen bei der F. Bau- und Immobilien GmbH und bei der G. Planungs- und Bauträger GmbH finanziert worden seien.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde, soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen, wobei alle Umstände zu berücksichtigen sind, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Gemäß § 184 Abs. 2 leg. cit. ist insbesondere dann zu schätzen, 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. Nach Abs. 3 der Bestimmung hat eine Schätzung u.a. auch zu erfolgen, wenn die geführten Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, deren sachliche Richtigkeit in Zweifel zu ziehen.

Wird in einem mängelfreien Verfahren ein Vermögenszuwachs festgestellt, den der Abgabepflichtige nicht aufklären kann, ist nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die Annahme gerechtfertigt, dass der unaufgeklärte Vermögenszuwachs aus nicht einbekannten Einkünften stammt. Das Vorliegen eines unaufgeklärten Vermögenszuwachses löst diesfalls die Schätzungsbefugnis der Behörde nach § 184 Abs. 2 BAO aus, wobei eine solche Schätzung in einer dem ungeklärten Vermögenszuwachs entsprechenden Zurechnung zu den vom Abgabepflichtigen erklärten Einkünften zu bestehen hat. Ob ein Vermögenszuwachs als aufgeklärt oder als ungeklärt geblieben anzusehen ist, ist eine auf der Ebene der Beweismwürdigung zu lösende Sachfrage (vgl. VwGH 29. Jänner 2004, 2001/15/0022; 29. Jänner 2003, 97/13/0056; 27. Februar 2002, 97/13/0201; 22. Februar 2000, 95/14/0077, u. a.).

Ist demnach von einem ungeklärten Vermögenszuwachs auszugehen, ist die Zurechnung in jenem Besteuerungszeitraum vorzunehmen, in dem die Vermögensvermehrung eingetreten ist.

Liegen ungewöhnliche Verhältnisse vor, die nur der Abgabepflichtige aufklären kann, oder stehen die Behauptungen des Abgabepflichtigen mit den Erfahrungen des täglichen Lebens im Widerspruch, so besteht nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. dazu u.a. VwGH 19.5.1992, 91/14/0089, ÖStZB 1992, 900) für diesen erhöhte Mitwirkungspflicht.

Die Bw. hat über die Herkunft der in den Jahren 1996 und 1997 erfolgten Einlagen in die Bw. nicht nur eine, sondern mehrere verschiedene, sich teilweise widersprechende Erklärungen gegeben. Zunächst wurde hinsichtlich der Einlagen durch C vorgebracht, diese Gelder stammten von Verwandten aus dem Iran. Für die in diesem Zusammenhang geschilderten Umstände, wie Herkunft der Mittel von Verwandten aus dem Iran und Verbringung von großen Dollarbeträgen in bar durch Piloten der AUA, wurden von der Bw. nur Kopien von

Bestätigungen der Verwandten aus dem Iran vorgelegt. Trotz Aufforderung durch den Vorhalt vom 8. April 2005 wurden weder konkrete Zeugen benannt, noch erfolgte die von der Bw zunächst angekündigte Vorlage weiterer Unterlagen (Bestätigungen).

In weiterer Folge wurde vorgebracht, die Gelder stammten aus in den Vorjahren bei der Bw. getätigten Entnahmen. Diese Erklärung, die von der Bw. als die naheliegenste bezeichnet wurde, wurde aber erst dann vorgebracht wurde, als die erste Erklärung der Betriebsprüfung nicht ausreichte und sie steht überdies mit der ersten Erklärung im Widerspruch.

Wie die Betriebsprüfung in ihrer Stellungnahme ausführt, sind die Entnahmen im Jahr 1995 aus dem Gesellschafterverrechnungskonto nicht in der gesamten Höhe nachvollziehbar. Ein wesentlicher Teil der im Jahr 1995 entstanden Forderung entfällt auf eine Umbuchung vom 2.8.1995 in Höhe von S 1.000.000,-. Diese Buchung ist mit dem Buchungstext „Verk. Ant.E “ getätigt worden, der Kaufpreis für diese Transaktion betrug jedoch nur S 500.000,- betragen. Die Bw. ist diesen Ausführungen nicht entgegengetreten und hat auch nicht, wie angekündigt diesbezügliche Belege vorgelegt. Es erscheint daher unwahrscheinlich, dass C aus diesen Entnahmen die Mittel für die Einlagen noch zur Verfügung standen. Dies auch deshalb, da er zu dieser Zeit nach den auch diesbezüglich unwidersprochen Angaben der Betriebsprüfung nicht einmal die Mittel zu Bezahlung seiner Abgabenschulden aufbringen konnte.

Das Vorbringen der Bw. hinsichtlich der Einlage des Gesellschafters D , das eingelegte Geld sei zunächst bei der Bw. entnommen, zwischenzeitig auf Sparbücher des Gesellschafters veranlagt worden, und dann wieder bei der Bw. eingelegt worden ergibt weder wirtschaftlich irgendeinen Sinn und erscheint im Zusammenhang mit dem behaupteten Unvermögen irgendeinen Nachweis dafür erbringen zu können, als reine Schutzbehauptung.

Mit ihren ungewöhnlichen und unbewiesenen Berufungsausführungen ist die Bw. ihrer erhöhten Mitwirkungspflicht jedenfalls nicht nachgekommen.

Demgegenüber erscheint es dem UFS wahrscheinlicher, dass die eingelegten Gelder aus nicht erklärten Erlösen der Bw. herrühren. Der Umstand, dass der Betrieb der Bw. von den Gesellschaftern, trotz ihrer bis 1997 nachhaltig erklärten Verlustsituation, fortgeführt wurde, spricht mit hoher Wahrscheinlichkeit dafür, dass die Aufrechterhaltung des Betriebes für die Gesellschafter dennoch lukrativ gewesen sein muss, weil Erlöse erzielt wurden die im Betriebsvermögen der Bw. keinen Niederschlag gefunden haben. Im Hinblick auf die Höhe der im Prüfungszeitraum erklärten Grundstücksumsätze (1996: S 15.777.000, 1997: S 7.830.000) ist auch mit überwiegender Wahrscheinlichkeit davon auszugehen, dass diese nicht erklärten Erlöse aus diesem Bereich stammen. Kein vernünftig denkender sorgfältiger Kaufmann würde nachhaltig Kapital in Millionenhöhe in einen Betrieb investieren, bloß um Verluste abzudecken. Dafür dass die eingelegten Gelder aus nicht erklärten Erlösen der Jahre 1996 und 1997

stammen spricht auch der Umstand, dass im Jahr 1997 die Grundstückserlöse unter den Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten lagen (siehe Anlage 3 zum Vorhalt vom 14. April 2005). Es ist daher mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit davon auszugehen, dass im Prüfungszeitraum von der Bw. nicht erklärte Erlöse zumindest im Umfang der getätigten Einlagen erzielt wurden, die im Betriebsvermögen der Bw. keinen Niederschlag gefunden haben. Im Hinblick darauf, dass diese Erlöse aus Grundstücksumsätzen stammen werden sie umsatzsteuerlich als unecht befreite Umsätze behandelt.

Wiederaufnahme des Verfahrens

Gemäß § 303 Abs 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter den Voraussetzungen zulässig, dass Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Maßgebend ist, ob der Abgabenbehörde in dem wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufzunehmenden Verfahren erlassenen Entscheidung gelangen hätte können (VwGH 8.3.1994, 90/14/0192).

Den Bescheiden der Jahre 1996 bis 1997 ist zu entnehmen, dass die Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 4 BAO aufgrund der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung erfolgte und der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen ist.

Der Bp. Bericht vom 14. Dezember 2001 verweist gem. Tz. 29 auf die in den Tz. 18-20 (Umsatzsteuer) bzw. Tz. 24-26 (Körperschaftsteuer) dargestellten Wiederaufnahmsgründe.

Die dort getroffenen Feststellungen betreffend nicht erklärte Erlöse und verdeckte Ausschüttungen (siehe dazu die damit in Zusammenhang stehenden Ausführungen in der Berufungsentscheidung) stellen neue Tatsachen dar, die in der Folge zur Vornahme von Umsatz- bzw. Gewinnhinzurechnungen führten. Somit lag für den gesamten Prüfungszeitraum ein Wiederaufnahmsgrund gem. § 303 Abs. 4 BAO für neu hervorgekommene Tatsachen vor.

Die Berufung ist daher in diesem Punkt abzuweisen.

2. Umsatzsteuer 1996 und 1997

Im Hinblick auf die umsatzsteuerliche Beurteilung der nicht erklärten Umsätze unecht befreite Umsätze ergeben sich daraus hinsichtlich der Höhe der Umsatzsteuer keine Auswirkungen. Der Gesamtbetrag der Umsätze erhöht sich aber dementsprechend.

Körperschaftsteuer 1996 und 1997

Gemäß § 8 Abs. 2 KStG 1988 ist es für die Ermittlung des Einkommens ohne Bedeutung ob das Einkommen

- im Wege offener oder verdeckter Ausschüttungen verteilt oder
- entnommen oder
- in anderer Weise verwendet wird.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes liegen verdeckte Gewinnausschüttungen vor, wenn Kapitalgesellschaften ihren Gesellschaftern Vermögensvorteile zuwenden, die ihrer Einkleidung nach nicht unmittelbar als Einkommensverteilung erkennbar sind, ihre Wurzel aber in den gesellschaftsrechtlichen Beziehungen haben (siehe Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 20. März 1974, 1157/72). Die Ursächlichkeit des Gesellschaftsverhältnisses wird dabei durch Fremdvergleich ermittelt, wobei entscheidend ist, ob die Gesellschaft den Vorteil einem Fremden (Nichtgesellschafter) ebenfalls gewährt hätte.

Werden im Zuge einer Betriebsprüfung Mehrgewinne festgestellt, die im Betriebsvermögen der Kapitalgesellschaft keinen Niederschlag gefunden haben, so ist gemäß Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 10. März 1982, Zl. 81/13/0072, davon auszugehen, dass sie den Gesellschaftern als verdeckte Ausschüttungen im Verhältnis ihrer Beteiligungen zugeflossen sind.

Im Hinblick auf die am Beginn der Entscheidungsgründe getroffenen Sachverhaltsfeststellungen werden der Bw. die nicht erklärten Erlöse, die an die Gesellschafter ausgeschüttet wurden, wieder hinzugerechnet.

Haftung für Kapitalertragsteuer

Gemäß § 93 Abs 1 EStG 1988 wird bei inländischen Kapitalerträgen die Einkommensteuer durch Abzug vom Kapitalertrag (Kapitalertragsteuer) erhoben. Dies gilt zufolge des Abs. 2 Z. 1 lit. a leg. cit. auch für verdeckte Gewinnausschüttungen.

Gemäß § 95 Abs 2 EStG 1988 ist der Gläubiger beim Steuerabzug vom Kapitalertrag (Kapitalertragsteuer) Steuerschuldner. Der Schuldner der Kapitalerträge haftet aber dem Bund für die Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer.

Aufgrund des Vorliegens einer verdeckten Ausschüttung an die Gesellschafter, wurde die Bw. daher zu Recht für die Kapitalertragsteuer zur Haftung herangezogen.

Es war spruchgemäß zu entscheiden

Wien, am 14. Dezember 2007