



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, Beherbungsgewerbe, W, vertreten durch St.V., Steuerberater, W,X-Straße vom 19. März 1998, gegen die Bescheide des Finanzamtes für Körperschaften betreffend Wiederaufnahme des Umsatz- und Körperschaftsteuerverfahrens für das Jahr 1994 und Umsatz- und Körperschaftsteuer für die Jahre 1993 bis 1995 vom 23. Feber 1998 sowie betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer gemäß § 95 Abs. 2 EStG 1988 für den Zeitraum 1993 bis 1995 vom 26. Jänner 1998 entschieden:

Der Berufung gegen die Bescheide betreffend amtswegige Wiederaufnahme des Umsatz- und Körperschaftsteuerverfahrens für das Jahr 1994 wird Folge gegeben und diese Bescheide werden ersatzlos aufgehoben.

Die Berufung gegen die Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide für das Jahr 1994 wird als unzulässig geworden zurückgewiesen.

Der Berufung gegen die Bescheide betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer für die Jahre 1993 und 1995 wird Folge gegeben und diese Bescheide werden abgeändert.

Der Berufung gegen die Bescheide betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer gemäß § 95 Abs. 2 EStG 1988 für den Zeitraum 1993 bis 1995 wird Folge gegeben und diese Bescheide werden ersatzlos aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 7. März 1988 gegründet. Betriebsgegenstand ist der Betrieb eines Hotels. Anteilsinhaber ist zu 100 % Herr B, welcher auch in den berufungsgegenständlichen Zeiträumen mit der Geschäftsführung betraut war.

Anlässlich einer bei der Bw. durchgeföhrten Betriebsprüfung (BP), welche den Prüfungszeitraum 1993 bis 1995 umfasste, wurden die zu den berufungsgegenständlichen Nachforderungen führenden, folgenden, im BP-Bericht vom 20. Januar 1998 und in der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 4. Dezember 1997 dargestellten Feststellungen getroffen:

Tz. 18 Vorsteuerberichtigungen 1993 und 1994

Für Renovierungsarbeiten in dem von der Bw. betriebenen Hotel seien in den Jahren 1993 und 1994 von der Firma P GesmbH Rechnungen gelegt worden, die bar bezahlt worden seien (vergleiche dazu auch Tz. 19). Gemäß § 11 Abs. 1 UStG habe die Rechnung eine eindeutige und leicht nachprüfbare Bezeichnung der abgerechneten Leistung zu ermöglichen. Dies sei im vorliegenden Fall nicht möglich. Der Geschäftsführer, Herr B, habe keine weiteren Unterlagen zu diesen Rechnungen (Aufzeichnungen über Partiestunden o. ä.) vorlegen können. Die weiteren Erhebungen betreffend die P GesmbH seien erfolglos gewesen, da diese Firma nicht mehr existent und auch der im Firmenbuch angeführte Geschäftsführer nicht in Österreich aufhältig gewesen sei. Der geltend gemachte Vorsteuerabzug sei daher nicht anzuerkennen. Da nachweislich Bauarbeiten durchgeföhrte worden seien, sei der Bruttoaufwand als Betriebsausgabe abzugsfähig.

Tz. 19 Sicherheitszuschlag für die Jahre 1993 bis 1995

In den geprüften Jahren 1993 bis 1995 seien wiederholt hohe Barbeträge, die über das Verrechnungskonto des Gesellschafters und Geschäftsführers, Herrn B, verbucht worden seien, in die Kassa eingezahlt worden. Diese Beträge seien zur Barbegleichung von Eingangsrechnungen betreffend verschiedener Baufirmen (siehe dazu auch Tz. 18), die mit dem Umbau des Hotels beauftragt gewesen seien, verwendet worden. Die Herkunft der eingezahlten Geldbeträge habe nicht restlos aufgeklärt werden können. Aus diesem Grunde sei

ein Sicherheitszuschlag im Ausmaß von 10 % p. a. des Umsatzes für den Zeitraum 1993 bis 1995 zuzurechnen. Der Sicherheitszuschlag sei als verdeckte Ausschüttung zu erfassen und bei der Einkommensermittlung außerbilanzmäßig zuzurechnen. Die auf die verdeckten Ausschüttungen entfallende Kapitalertragsteuer werde vom Gesellschafter B getragen.

Das Finanzamt für Körperschaften erließ nach Wiederaufnahme der Umsatz- und Körperschaftsteuerverfahren für die Jahre 1993 und 1994 den Prüfungsergebnissen entsprechende Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide für die Jahre 1993 bis 1995 und einen Haftungsbescheid für Kapitalertragsteuer gemäß § 95 Abs. 2 EStG 1988 für den Zeitraum 1993 bis 1995.

Mit Schreiben vom 19. März 1998 er hob die Bw. Berufung gegen die Wiederaufnahmebescheide betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer 1994 und gegen sämtliche Sachbescheide betreffend Umsatz- und Körperschaftssteuer sowie Haftung für Kapitalertragsteuer für die Jahre 1993-1995 und begründete diese wie folgt:

Tz. 18 Vorsteuerberichtigungen 1993 und 1994

Wie auch im BP-Bericht ausdrücklich festgestellt worden sei, seien in den prüfungsgegenständlichen Jahren die Bauarbeiten im Hotel nachweislich durchgeführt worden. Aus Kostengründen sei die Bw. selbst Bauherr gewesen und kein Generalunternehmer beauftragt worden. Das Baumaterial sei durch die Bw. besorgt worden, von den beschäftigten Baufirmen sei lediglich das Personal beigestellt worden. Für die laufend durchgeführten Arbeiten seien von den Bauarbeitern die Arbeitszeiten auf Wochenarbeitszetteln vermerkt und von einer von der Bw. befugten Person (Portier) jeweils bestätigt worden. Über beanstandete Arbeitszeiten seien eigene Notizen gemacht worden. Nach Abschluss der Arbeiten seien die Arbeitsscheine von der Firma P GesmbH vorgelegt, gemeinsam mit dem Geschäftsführer der Bw. überprüft und nach verschiedenen Abstrichen entwertet und vom Geschäftsführer der Baufirma mitgenommen worden, da sie nunmehr die Grundlage für die Erstellung der Rechnungen gebildet hätten. Die Notizen über Arbeitsverlauf und Mängel seien weggeworfen worden, da diese unwesentlich geworden seien. Daten über die Besprechungstermine würden im Terminkalender vorliegen.

Bei den Leistungen der Firma P GesmbH handle es sich um reine Personalbeistellung. Auf den Rechnungen seien der jeweilige Leistungszeitraum, die Art der geleisteten Arbeiten sowie die verrechnete Stundenanzahl und die Stundensätze detailliert angegeben. Da es sich lediglich um Abrechnungen von erbrachten Arbeitszeiten im Rahmen von Personalbeistellung gehandelt habe, seien die Angaben in den gelegten Rechnungen vollkommen ausreichend.

Der Geschäftsführer habe sich noch vor Baubeginn über die rechtliche Existenz (Handelsregisterauszug) und auch über die gewerberechtliche Befugnis des Unternehmens erkundigt. Während der Bautätigkeit sei auch mehrfach das Arbeitsinspektorat anwesend gewesen und habe sich von der Einhaltung der arbeits- und sozialversicherungsrechtlichen Bestimmungen überzeugt. Es handle sich keinesfalls um Scheingeschäfte, sondern um nachweislich von dieser Baufirma erbrachte Leistungen.

Tz. 19 Sicherheitszuschlag für die Jahre 1993 bis 1995

Von der BP seien Einlagen des Geschäftsführers in Höhe von S 5,7 Mio. (€ 414.235,15) per Saldo festgestellt worden. Herr B habe bereits zu Beginn der BP erklärt, dass er im April 1986 eine ihm gehörige Liegenschaft in Kroatien um rund S 7,5 Mio. (€ 545.046,26) veräußert habe. Da das Geld unter dem damaligen kommunistischen Regime nicht ausgeführt und auch nach österreichischen Devisenvorschriften nicht eingeführt werden habe können, seien die erlösten 170 Mio. jugoslawischen Dinar von Verwandten des Herrn B in Jugoslawien in Devisen gewechselt und in Verwahrung seiner Tante dort verblieben. Auch während des nachfolgenden Krieges in Jugoslawien sei eine offizielle Transaktion der Devisen nach Österreich nicht möglich gewesen. Es seien daher seit 1993 sukzessive kleinere Beträge in bar nach Österreich gebracht und hier in Schilling gewechselt worden. Da es sich bei den Devisen um namhafte Beträge gehandelt habe, sei der Umtausch nicht offiziell über eine Bank durchgeführt worden, sondern über einen Mitarbeiter der Bank C, Herrn Direktor Y, zum Mittelkurs gewechselt worden.

Bereits vor Verbringung der Devisen nach Österreich sei, in geringerem Ausmaß, die Zuführung von finanziellen Mitteln in das Unternehmen notwendig gewesen. Eine Aufstockung des Privatkredites bei der Bank S über S 2 Mio. (€ 145.345,67) sei nachweislich am 22. September 1992 durchgeführt worden.

Auch habe Herr B bereits seit 1992 von Freunden und Bekannten mehrfach größere Beträge geliehen. Da auch diesen Personen das in Jugoslawien vorhandene Vermögen bekannt gewesen sei, seien diesen die geliehenen Mittel als ausreichend besichert erschienen. Aus den bereits genannten Umwechselungen der Devisen seien diese Privatdarlehen wieder sukzessive getilgt worden.

Um die von der BP geforderten Nachweise und Unterlagen beizubringen, sei Herr B im Juli 1997 nach Kroatien gereist um den Grundbuchauszug, den Kaufvertrag und beglaubigte Übersetzungen zu besorgen. Seitens der Darlehensgeber seien schriftliche Erklärungen beigebracht worden sowie auch eine schriftliche Bestätigung eines Zeugen für den Devisenwechsel in Österreich. Weitere Zeugen seien sowohl für den Verkauf der Liegenschaft

als auch die Aufbewahrung der Devisen und der anschließenden Umwechselung namhaft gemacht worden.

Die BP nahm mit Schreiben vom 6. Juli 1998 wie folgt zur Berufung Stellung:

Tz. 18 Vorsteuerberichtigungen 1993 und 1994

Die geltend gemachten Vorsteuerbeträge seien aufgrund formeller Rechnungsmängel nicht anerkannt worden. Da die Leistungsbezeichnungen in den Rechnungen eine Überprüfung der tatsächlich durchgeführten Leistungen nicht zugelassen hätten, sei Herr B aufgefordert worden, die in den Rechnungen angeführten Vereinbarungen vorzulegen. Im Rahmen der Schlussbesprechung habe Herr B bekannt gegeben, dass es keine schriftlichen Vereinbarungen gegeben hätte. Er hätte die Arbeiten persönlich überwacht und darüber Aufzeichnungen geführt, die aber in der Folge weggeworfen worden wären. Nach Ansicht der BP entspreche die Leistungsbezeichnung in den Rechnungen nicht den im Personalleasingbereich üblichen Angaben (Aufzeichnung von Personen und Stunden bzw. bei Pauschalvereinbarungen konkrete Leistungsbezeichnungen), sodass eine Überprüfung der angegebenen Leistungen nicht möglich sei.

Die Überprüfung der P GesmbH habe ergeben, dass diese seit Ende 1992 keine Umsatzsteuer an das Finanzamt abgeführt habe. Der Geschäftsführer, der am 19. März 1996 amtswegig gelöscht Firma, habe von der BP nicht ausfindig gemacht werden können. Die Meldebehörde habe ihn im September 1993 amtlich abgemeldet. Es würden somit Zweifel bestehen, wer die Leistungen tatsächlich erbracht habe.

Tz. 19 Sicherheitszuschlag für die Jahre 1993 bis 1995

Die Bw. sei gemeinsam mit der Firma V GesmbH (70% Anteil Herr B) und der Firma O GesmbH (100% Anteil Herr B) geprüft worden. In die drei Firmen seien im Prüfungszeitraum in Summe (saldiert mit Rückzahlungen) folgende Beträge jeweils über das Verrechnungskonto des Gesellschafters und Geschäftsführers Herrn B eingezahlt worden:

1993: S 5,135.000,00 - € 373.175,00

1994: S 2,145.000,00 - € 155.883,23

1995: S 1,540.000,00 - € 111.916,16

Da die Herkunft der eingezahlten Geldmittel nicht ausreichend glaubhaft gemacht worden sei, sei zu vermuten, dass diese aus nicht erklärten Erlösen der Gesellschaften stammten. Die Zuschätzungen seien in Form eines Sicherheitszuschlages in Höhe von 10 % zu den erklärten

Umsätzen erfolgt. In Summe hätten sich in den geprüften Jahren folgende Bruttozuschätzungen ergeben:

1993: S 978.585,00 - € 71.116,55

1994: S 965.611,00 - € 70.173,69

1995: S 846.047,00 - € 61.484,63

Von der BP seien belegmäßige Nachweise für den Geldfluss abverlangt worden. Herr B habe einen Vertrag vom 18. April 1986 über den Verkauf einer Liegenschaft in Kroatien um 170 Mio. Dinar, einen Grundbuchauszug und Kontoauszüge eines Privatkredites bei der Bank S mit Stand per 31. Dezember 1995 in Höhe von S 4.595.157,00 (€ 333.943,08) vorgelegt. Zu den Zahlungsflüssen aus Kroatien und dem Wechsel der Valuten seien keine Unterlagen vorgelegt worden. Im Rahmen der Schlussbesprechung am 4. Dezember 1997 habe Herr B dann die Erklärungen seiner Freunde vorgelegt, die alle bestätigen würden, dass sie ihm kurzfristig Geldbeträge zur Verfügung gestellt hätten. Zu all diesen Geschäften habe es entweder keine Aufzeichnungen gegeben oder sie seien alle bereits vernichtet worden. Als Glaubhaftmachung des Einwechsels der Fremdwährung sei ein Schreiben eines Gastwirtes vorgelegt worden, der angegeben habe, er hätte Herrn B mit dem Direktor der Devisenabteilung der Bank C (Herrn Y) bekannt gemacht und die beiden wären einige Male in seinem Gasthaus zu einem Geschäftessen gewesen. Herr B habe erklärt, dass er keinen Kontakt mehr zu Herrn Y habe und seine Telefonnummer nicht mehr finde. Auch an den Vornamen könne er sich nicht erinnern. Über Befragen, was mit dem seiner Mutter zustehenden halben Anteil vom Kaufpreis passiert sei, habe Herr B angegeben, seine Mutter habe ihm das Geld geschenkt.

Nach Ansicht der BP sind die Angaben des Herrn B, dass die eingelegten Gelder aus dem Hausverkauf im Jahr 1986 stammen sollen, unglaublich. Zum einen habe er zuerst behauptet, das Geld stamme aus einem Privatkredit, zum anderen habe der in der Folge behauptete Geldfluss aus Kroatien nicht glaubhaft dargelegt werden können. Die Angaben über den Umtausch der Fremdwährungen in ATS seien widersprüchlich. Die Bestätigungen der Freunde von Herrn B, ihm im Prüfungszeitraum immer wieder mit Geldbeträgen ausgeholfen zu haben, die aber wieder zurückgezahlt worden wären, könnten den Vermögenszuwachs nicht aufklären.

Da es der BP jedoch unwahrscheinlich erscheine, dass die in die drei Firmen des Herrn B eingelegten Geldbeträge in voller Höhe aus nicht erklärten Erlösen im Prüfungszeitraum stammen, sei die Zuschätzung lediglich im Ausmaß eines Zuschlages von 10 % zu den erklärten Umsätzen erfolgt.

Mit Schreiben vom 8. September 1998 brachte die Bw. folgende Gegenäußerung zur Stellungnahme der BP ein:

Tz. 18 Vorsteuerberichtigungen 1993 und 1994

Dass die P GesmbH an der in den Rechnungen angegebenen Anschrift ein Büro unterhalten habe, sei von der BP erhoben worden und auch aus der Eintragung im amtlichen Telefonbuch 1993/94 ersichtlich. Laut Auskunft des Kreditschutzverbandes habe die P GesmbH seit 1991 das Baugewerbe betrieben und sich mit Umbau- und Innenausbauarbeiten befasst. Laut Auskunft seien die Aktivitäten etwa 1994 eingestellt worden. Aus diesem Jahr würden auch noch mehrere Klagen von privatwirtschaftlichen Unternehmen stammen, welche ihrerseits Lieferungen an die P GesmbH erbracht hätten (Bürobedarf, Baustoffhandel). Dass das leistende Unternehmen seine Umsatzsteuer nicht abgeführt habe könne kein Argument für die Nichtanerkennung von Vorsteuern bilden.

Auf den Rechnungen seien die verrechnete Stundenzahl, die Stundensätze, das Objekt, der Leistungszeitraum und die Art der durchgeföhrten Arbeiten angegeben. Da es sich lediglich um eine Personalbeistellung gehandelt habe, erscheine die Umschreibung der durchgeföhrten Arbeiten mehr als ausreichend. Die von der Finanzbehörde geforderte "Überprüfbarkeit" der Leistungserbringung durch das Finanzamt könne kein Kriterium dafür sein, ob eine Rechnung den Anforderungen des § 11 Abs. 1 UStG genüge. Auch eine noch so detaillierte Ausführung der erbrachten Leistungen vermöge eine Überprüfbarkeit im Nachhinein nicht zu garantieren. Gerade im Bereich des Personalleasing würden die überlassenen Arbeitskräfte oft nicht mit der Herstellung oder der Veränderung einer körperlichen Sache beschäftigt sein, sondern reine Dienstleistungen erbringen, deren Erbringung sich alleine aufgrund der Angaben des Rechnungsempfängers im Nachhinein nicht mehr verifizieren lasse.

Die Grundlagen für die Abrechnungen (von der Bw. gegengezeichnete Arbeitsscheine) seien Eigentum der Firma P GesmbH. Bei den von der Bw. geföhrten und später weggeworfenen Aufzeichnungen habe es sich lediglich um Notizen über Arbeitsverlauf und festgestellte Mängel gehandelt.

Tz. 19 Sicherheitszuschlag für die Jahre 1993 bis 1995

Anlässlich der ersten Besprechung mit der BP habe Herr B erklärt, dass das Geld aus einem Privatkredit (Bank S) sowie aus dem Verkauf einer Liegenschaft in Kroatien stammen würde. Hiezu seien in auch in weiterer Folge entsprechende Unterlagen vorgelegt worden. Anlässlich einer späteren Besprechung seien von Herrn B die Namen von privaten Darlehengebenern genannt und in den folgenden Wochen entsprechende Bestätigungen über die zur

Zwischenfinanzierung erforderlichen Privatdarlehen besorgt worden. Auch Zusammenstellungen über die erfolgten Geldflüsse seien vorgelegt worden.

Die Veräußerung der Liegenschaft in Kroatien könne auch seitens der Finanzbehörde nicht bestritten werden. Herr B habe als einziger Sohn bereits vor dem Tod seiner 1987 verstorbenen Mutter über den vollständigen Verkaufserlös verfügt. Sowohl aufgrund devisenrechtlicher Vorschriften als auch politischer Umstände sei eine Transaktion des Veräußerungserlöses bis 1992 nicht möglich gewesen. Eine Veranlagung der erlösten 170 Mio. Dinar bei einer jugoslawischen Bank wäre aufgrund der politischen Verhältnisse sowie der permanenten Abwertung des Dinars in höchstem Maße unvernünftig gewesen. Eine Überweisung des Verkaufserlöses nach Österreich sei unter den damaligen Verhältnissen in Jugoslawien undenkbar gewesen. Die Umwechselung bei verschiedenen Banken bzw. am Schwarzmarkt in stabilere Währungen, die private Aufbewahrung in Jugoslawien sowie die spätere kleinweise Verbringung nach Österreich sei somit die sinnvollste Vorgangsweise gewesen.

Der Liegenschaftsverkauf und das Vorhandensein der Valuten in Kroatien sei sowohl Familienmitgliedern als auch Freunden und Bekannten des Herrn B bekannt gewesen. Dem Finanzamt seien hiefür sowohl Zeugen als auch eidesstattliche Erklärungen der Familienmitglieder in Kroatien, sowie die Vorladung eines Verwandten in Wien angeboten worden.

Für die Gewährung von Privatdarlehen sei gerade der Umstand, dass mehreren Bekannten das in Kroatien liegende Vermögen bekannt gewesen sei, ausschlaggebend gewesen. Diesbezügliche Bestätigungen würden sich teilweise in den beim Finanzamt aufliegenden Bestätigungen über Privatdarlehen finden. Da die entsprechenden Sicherheiten nicht von der Bw., sondern von Herrn B vorgelegen seien, seien die Darlehen auch Herrn B persönlich gewährt worden, welcher seinerseits diese Beträge in das Unternehmen eingelegt habe. Zwischen dem getätigten Liegenschaftsverkauf in Kroatien und den Geldeinlagen in die Bw. bestehe eine unmittelbare logische Verkettung, die sicher die größte Wahrscheinlichkeit für sich habe. Da der Verkauf der Liegenschaft wohl unstrittig sei, wäre anderenfalls der Verbleib des Verkaufserlöses aus der Liegenschaft völlig unklar.

Die Privatdarlehen hätten nur zur Zwischenfinanzierung gedient. Der Vermögenszuwachs lasse sich alleine durch die Liegenschaftsveräußerung und den aufgenommenen privaten Bankkredit eindeutig aufklären. Sowohl die Herkunft der Mittel als auch die erfolgten Zwischenfinanzierungen hätten restlos nachgewiesen bzw. glaubhaft gemacht werden können.

Grundsätzlich sei keine Grundlage für die von der BP vorgenommene Zuschätzung gegeben. Eine Schätzung gemäß § 184 Abs. 3 BAO scheide aus, da die Bücher der Bw. sachlich nicht unrichtig seien und auch keine solchen formellen Mängel aufweisen würden, die geeignet wären, die sachliche Richtigkeit der Bücher in Zweifel zu ziehen. Auch eine Schätzung gemäß § 184 Abs. 2 BAO komme nicht in Frage, da es nicht Aufgabe der Bw. sein könne, darüber Aufklärung zu geben, woher der Gesellschafter die Mittel für die Kapitalzufuhr gehabt habe. Die Aufklärungspflicht der Bw. reiche nur soweit, dass sie aufzuklären habe, von wem das zugeschossene Kapital stamme. Abgesehen davon, dass Herr B den Kapitalnachweis ohnehin erbracht habe, wäre es nicht die Aufgabe der Bw. aufzuklären, woher dieser die Mittel aufgebracht habe, sodass die Befugnis der Abgabenbehörde zur Schätzung nicht bestehe.

Die Abgabenbehörde sei jede Erklärung dafür schuldig geblieben, weshalb sie annehme, dass die Zuschüsse ausgerechnet durch verdeckte Ausschüttungen aus der Bw. finanziert worden seien. Sogar wenn man annehme, dass die Mittelherkunft durch Herrn B nicht ausreichend aufgeklärt worden sei, sei es angesichts der Vielzahl der Möglichkeiten der Mittelherkunft unzulässig anzunehmen, die Mittel würden aus verdeckten Ausschüttungen der Bw. stammen.

Die Berufung wurde vom unabhängigen Finanzsenat mit Berufungsentscheidung vom 13. Dezember 2004, GZ. RV/386-W/02 und RV/387-W/02, hinsichtlich der amtswegigen Wiederaufnahme des Umsatzsteuer- und Körperschaftsteuerverfahrens für 1994 unter Verweis auf die Gesetzesbestimmung des § 303 Abs. 4 BAO, BGBl. Nr. 194/1961 mit folgender Begründung abgewiesen:

„Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. hiezu beispielsweise Erkenntnis vom 8.3.1994, 90/14/0192) ist eine Wiederaufnahme eines mit Bescheid abgeschlossenen Verfahrens nur dann ausgeschlossen, wenn 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 nach Wiederaufnahme erlassenen Sachentscheidung hätte gelangen können.“

Der konkrete Sachverhalt im Zusammenhang mit den vom Gesellschafter und Geschäftsführer B in die Bw. getätigten Einlagen ist erst im Zuge der bei der Bw. durchgeföhrten Betriebsprüfung hervorgekommen. Die Kenntnis dieser konkreten Umstände war, wie aus der in Folge dargestellten rechtlichen Würdigung zu entnehmen ist, geeignet, im Spruch anders lautende Bescheide herbeizuführen. Daher sind die vom Finanzamt mit den angefochtenen Bescheiden vom 23. Februar 1998 verfügten Wiederaufnahmen der Verfahren hinsichtlich Umsatz- und Körperschaftsteuer für das Jahr 1994 zu Recht erfolgt.“

Die Berufung gegen die Umsatzsteuer- und Körperschaftsteuerbescheide 1993-1995 wurde hinsichtlich der strittigen Hinzurechnung der Sicherheitszuschläge aus dem Grunde der ungeklärten Herkunft der für die Einlagen des Geschäftsführers der Bw. verwendeten Mittel ebenfalls als unbegründet abgewiesen. Nach Wiedergabe des Verwaltungsgeschehens und rechtlichen Ausführungen zu § 184 BAO wurde festgestellt, dass für die Zurechnung der von B getätigten Einlagen zu den von der Bw. erwirtschafteten Umsätzen und Gewinnen aus dem Grunde ungeklärter Herkunft der für die Einlagen verwendeten Mittel die Frage entscheidend sei, ob B über die Mittel für die getätigten Einlagen tatsächlich verfügt habe. Der im Kaufvertrag vom 18. April 1986 über den Verkauf der in Rede stehenden Liegenschaft in Kroation angeführte Kaufpreis von 170,000.000 neuen Dinar habe laut vorliegenden Wechselkursangaben zum damaligen Zeitpunkt dem Betrag von ATS 7,480.000 entsprochen. Entsprechend den vorgelegten Unterlagen sei der Liegenschaftsverkauf im Jahr 1986 zweifelsfrei erfolgt. Dass der Erlös aus diesem Verkauf aufgrund der bestehenden Kursrisiken zunächst in stabile Währungen gewechselt worden sei, sei als glaubwürdig anzusehen. Jedoch sei ein Nachweis oder eine Glaubhaftmachung von Geldflüssen aus Kroatien in den Jahren 1993 bis 1995 nicht erfolgt. Es möge zutreffen, dass sowohl aufgrund devisenrechtlicher Vorschriften als auch politischer Umstände eine Transaktion des Veräußerungserlöses nach Österreich nicht möglich gewesen sei. Nachweise für die laut Angabe der Bw. bei verschiedenen Banken und am Schwarzmarkt erfolgten Umwechslungen in stabilere Währungen und die private Aufbewahrung in Jugoslawien seien nicht beigebracht worden. Die Berufungsausführungen, dass der gesamte Verkaufserlös ab dem Jahr 1986 über einen Zeitraum von mehr als sieben Jahren in Kroatien privat aufbewahrt worden sei, seien als unglaubwürdig anzusehen, weil von einem Geschäftsmann grundsätzlich anzunehmen sei, dass er Kapital in der genannten Größenordnung zinsbringend anlege. Eine Begründung dafür, dass die Geldmittel aus dem Liegenschaftsverkauf in Kroatien erst ab dem Jahr 1993 nach Österreich verbracht worden seien, sei von der Bw. nicht vorgebracht worden. Umwechslungs- oder Verkaufsunterlagen über die behauptetermaßen nach Österreich verbrachten Geldmittel seien nicht vorgelegt worden. Dass über Geldumwechslungen "namhafter Beträge" keinerlei Unterlagen vorhanden seien, sei als unglaubwürdig anzusehen. Nähere Angaben über den Mitarbeiter der Bank C, welcher die Valuten in Österreich zum Mittelkurs gewechselt haben soll, seien von der Bw. nicht gemacht worden. Allein die Aussage eines Gastwirtes, dass er B mit dem Direktor der Devisenabteilung der Bank C bekannt gemacht habe und die beiden einige Male in seinem Gasthaus zu einem Geschäftssessen gewesen seien, könne die behauptete Geldumwechslung nicht glaubwürdig belegen. Weitere Zeugen für die behaupteten Geldbewegungen, aus denen die strittigen Einlagen stammen sollten, seien von der Bw. nicht namhaft gemacht worden. Es sei weder nachgewiesen noch

glaubhaft gemacht worden, dass die von B im Prüfungszeitraum 1993 bis 1995 getätigten Einlagen aus der Veräußerung der Liegenschaft in Kroatien im Jahr 1986 stammten.

Im Hinblick auf den nicht dokumentierten Vermögenstransfer aus Kroatien, die mangelhaften Angaben der Bw., und die Unmöglichkeit einer Überprüfung der Mittelherkunft beim Gesellschafter und Geschäftsführer der Bw., Herrn B sei die Zurechnung der Sicherheitszuschläge durch die BP zu Recht erfolgt und sei auch das Ausmaß der angesetzten Sicherheitszuschläge für die Jahre 1993 bis 1995 als gerechtfertigt anzusehen.

Gemäß § 8 Abs. 2 KStG 1988, BGBI. Nr. 401/1988, sei 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 Lehre und ständiger Rechtsprechung der Verwaltungsgerichtshofes seien verdeckte Ausschüttungen u.a. Vermögensminderungen einer Kapitalgesellschaft, die durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst sind, sich auf die Höhe des Einkommens auswirken und in keinem Zusammenhang mit einer offenen Ausschüttung stehen. Verdeckte Ausschüttungen seien somit alle außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung gelegene Zuwendungen einer Körperschaft an den Anteilsinhaber, die das Einkommen der Körperschaft zu Unrecht vermindern und ihre Wurzeln in der Anteilsinhaberschaft haben. Nur Aufwendungen und Erträge, die durch den Betrieb veranlasst seien, dürften das Einkommen der Körperschaft beeinflussen. Verdeckte Ausschüttungen seien aber nicht durch den Betrieb veranlasst, sondern durch das Gesellschaftsverhältnis. Vorteile, die eine Gesellschaft ihren Gesellschaftern zuwendet, die aber anderen Personen nicht oder nicht unter den gleichen günstigen Bedingungen zugestehen würde, seien durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst (vgl. z.B. VwGH 27.5.1999, 97/15/0067).

Werden von der Abgabenbehörde Mehrgewinne einer Kapitalgesellschaft gegenüber den im Rechnungswesen ausgewiesenen Gewinn festgestellt, so sei in der Regel davon auszugehen, dass sie den Gesellschaftern als verdeckte Ausschüttung im Verhältnis ihrer Beteiligung zugeflossen sind (VwGH 27.4.1994, 92/13/0011, 94/13/0094; 19.7.2000, 97/13/0241, 0242). Von der Bw. seien keine Einwendungen dagegen vorgebracht worden, dass die festgestellten verdeckten Ausschüttungen dem Gesellschafter und Geschäftsführer B zugeflossen sind. Auch sei laut vorliegender Bestätigung die auf die verdeckten Ausschüttungen entfallende Kapitalertragsteuer von diesem übernommen worden.

Demzufolge seien die von der BP festgestellten Mehrerlöse bzw. Mehrgewinne zu Recht als verdeckte Ausschüttung an den Gesellschafter B behandelt worden.

Zur festgesetzten Kapitalertragsteuer für den Zeitraum 1993 bis 1995 hat die Berufungsbehörde folgendes erwogen:

„Gemäß § 93 Abs. 1 EStG 1988, BGBl. Nr. 400/1988, wird bei inländischen Kapitalerträgen, worunter gemäß Abs. 2 Z 1 leg. cit. auch Gewinnanteile und sonstige Bezüge aus Gesellschaften mit beschränkter Haftung gehören, die Einkommensteuer (Körperschaftsteuer) durch Abzug vom Kapitalertrag erhoben (Kapitalertragsteuer).

Verdeckte Ausschüttungen stellen als sonstige Bezüge aus Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung inländische Kapitalerträge im Sinne des § 93 Abs. 2 Z 1 EStG 1988 dar. Gemäß § 95 Abs. 2 EStG 1988 haftet der Schuldner der Kapitalerträge dem Bund für die Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer.

Die Bw. bringt lediglich vor, dass die verdeckten Ausschüttungen zu Unrecht angenommen worden seien. Daher wird auf die oben dargestellte rechtliche Würdigung über die Berufung gegen die Körperschaftsteuerbescheide für die Jahre 1993 bis 1995 verwiesen.“

Hinsichtlich des Berufungspunktes „Nichtanerkennung des geltend gemachten Vorsteuerabzuges aus den Rechnungen vom 18. Jänner 1993 in Höhe von S 367.200,00 (€ 26.684,46), vom 28. Juni 1993 in Höhe von S 321.300,00 (€ 23.349,78) und vom 22. März 1994 in Höhe von S 160.000,00 (€ 11.627,65)“ wurde in der Berufungsentscheidung vom 14. Dezember 2004 stattgegeben und nach Wiedergabe der hier relevanten Norm des § 12 UStG darauf hingewiesen, dass zu beurteilen sei, ob die streitgegenständlichen Rechnungen den Anforderungen des § 11 Abs. 1 UStG 1972 entsprechen. Dabei sei zu berücksichtigen, dass eine Rechnung ein Abrechnungsdokument über eine Leistung ist und zu einer Vertrags- oder sonstigen Rechtsbeziehung tritt, die sie umsatzsteuerrechtlich zutreffend wiederzugeben hat. Durch das Abstellen auf eine Rechnung im Sinn des § 11 UStG 1972 solle eine verwaltungsökonomische und praktikable Kontrolle der Voraussetzungen des Vorsteuerabzuges beim Leistungsempfänger einerseits und der steuerlichen Erfassung beim Leistungserbringer andererseits sichergestellt werden. Dabei sei die Bindung des Vorsteuerabzuges an eine Rechnung im Sinne der genannten Bestimmung nicht als unsachlich zu beurteilen, da der Leistungsempfänger auf die Ausstellung einer ordnungsgemäßen Rechnung dringen kann. Die Leistungen müssten jedenfalls nachvollziehbar bleiben, um eine wirkungsvolle Überwachung des Umsatzsteueraufkommens zu gewährleisten. Dieser Zweck der Sicherstellung der Erhebung der Umsatzsteuer erfordere es, dass ein objektiver Rechnungsleser durch bloßen Einblick in die Rechnung erkennen kann, was Gegenstand der Lieferung oder sonstigen Leistung war.

Für die Berufungsbehörde bestünde nach dem festgestellten Sachverhalt kein Zweifel daran, dass die in Rechnung gestellten Bauarbeiten tatsächlich durchgeführt worden sind. Bei der Beurteilung des Vorliegens der Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug komme den Umständen, ob der leistende Unternehmer die Umsatzsteuer an das Finanzamt abgeführt hat und an der in den Rechnungen angegebenen Adresse rechtlich existent war, im konkreten Fall keine Bedeutung zu, weshalb die Ausführungen der BP und die Einwendungen der Bw. betreffend die Unternehmereigenschaft des leistenden Unternehmers unbeachtlich seien.

Entscheidungsrelevant sei die Tatsache der Identifizierbarkeit bzw. der mangelnden Identifizierbarkeit der abgerechneten Leistungen. Nach § 11 Abs.1 Z 3 UStG 1972 sei in den Rechnungen die Art und der Umfang der sonstigen Leistungen anzugeben. Diese Angabe sollte die Kontrolle darüber erleichtern, ob die in der Rechnung abgerechneten Leistungen tatsächlich für das Unternehmen ausgeführt werden bzw. ob sie allenfalls im Zusammenhang mit steuerfreien Umsätzen stehen. Diesen Anforderungen entsprächen die berufungsgegenständlichen Rechnungen. Die darin angeführten Bezeichnungen wie z.B. Abtragen und Einziehen von I-Trägern, Abbruch der Kaminmauern, Ausgleichung der Beschüttung, Einmauern von Feuerschutztüren, Aufstellen von Zwischenwänden, diverse Hilfsarbeiten (Rechnung vom 18. Jänner 1993), Abtragen vom Dachstuhl, Aufstellen der tragenden Mauern, Verlegung der YTONG-Platten, Eisenkonstruktionsarbeiten, Herstellung eines neuen Kamins, Herstellung von Gaupfenfenstern, diverse Hilfsarbeiten (Rechnung vom 28. Juni 1993) und Stiegenhaus abtragen, Außenwände neu aufmauern, Wendelstiege im Stiegenhaus einschalen inkl. Eisenbewehrung und Ausbetonieren, Herstellung vom Aufzugsschacht inkl. Aufzugshaus, Aufmauern und Verputzen der Feuermauern und div. Nebenarbeiten, Fertigstellung des Daches (Rechnung vom 22. März 1994) würden nach Auffassung des UFS ausreichen, um den vom Gesetz geforderten Voraussetzungen gerecht zu werden. Der Umfang der sonstigen Leistungen sei durch die Angabe der geleisteten Arbeitsstunden in den Rechnungen dokumentiert worden. Da keine Zweifel daran bestünden, dass die in Rechnung gestellten Leistungen für das Unternehmen der Bw. ausgeführt worden sind, wäre es unsachlich, den Vorsteuerabzug ausschließlich an der Leistungsbezeichnung scheitern zu lassen, sodass dem diesbezüglichen Berufungsbegehren stattzugeben sei.

Die Berufungsentscheidung des unabhängigen Finanzsenates wurde mit Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 24. Februar 2010, ZI. 2005/13/0013, wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben, wobei hinsichtlich der Entscheidungsgründe auf den Beschwerdefall der Bw (als Rechtsnachfolgerin der V GesmbH) verwiesen wird, der bereits mit Erkenntnis vom 27. Februar 2008, ZI. 2005/13/0014 erledigt wurde und der in allen für die gegenständliche Entscheidung wesentlichen Einzelheiten dem vorliegenden Berufungsfall gleicht. Aus den in diesem Erkenntnis dargestellten Gründen wurde

such die in Beschwerde gezogene Berufungsentscheidung in einem gemäß § 12 Abs. 1 Z 2 VwGG gebildeten Senat gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 lit b und c VwGG infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben. In der Begründung dieser Entscheidung wurde ausgesprochen, dass sich aus dem Widerspruch hinsichtlich der Aufbewahrung der aus dem Verkauf der Liegenschaft in Kroatien stammenden Geldmittel die Unschlüssigkeit der Beweiswürdigung, die von B getätigten Einlagen könnten nicht aus dem Verkaufserlös stammen, ergäbe. Mit den Vorbringen der Bw., dass einer früheren Verbringung der Gelder nach Österreich einerseits devisenrechtliche Vorschriften und andererseits die politische Lage im damaligen Jugoslawien entgegengestanden wäre und dass gegen eine Veranlagung bei Banken in Jugoslawien der fortschreitende Verfall des jugoslawischen Dinar gesprochen habe, habe sich die belangte Behörde nicht auseinandergesetzt. Es sei auch nicht ohne weiteres von der Hand zu weisen, dass Geschäftsessen zwischen B und einem Leiter der Devisenabteilung einer österreichischen Bank der Möglichkeit zum Umtausch von Valuten zu einem günstigeren als dem offiziellen Kurs gedient hätten. Es wäre an der belangten Behörde gelegen, in Wahrnehmung der ihr obliegenden Pflicht zur Ermittlung des Sachverhaltes (§ 115 Abs. 1 BAO) - wenn auch unter Inanspruchnahme der Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen - Feststellungen zu treffen, dass und weshalb die in Rede stehenden Einlagen u.a. aus Umsatzverkürzungen der Bw. und nicht aus dem unstrittigen Liegenschaftsverkaufserlös stammen könnten.

Über die Berufung wurde im fortgesetzten Berufungsverfahren wie folgt erwogen:

1) Die Bw. wendet sich in der Berufung gegen die Sachbescheide betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer für die Jahre 1993 bis 1995 sowie Haftung für Kapitalertragsteuer gemäß § 95 Abs. 2 EStG 1988 für den Zeitraum 1993 bis 1995 gegen die vom Finanzamt unter Zugrundelegung der Feststellungen der BP vorgenommene Hinzurechnung eines Sicherheitszuschlages im Ausmaß von 10 % des Umsatzes jährlich für die Streitjahre, die Erfassung der Sicherheitszuschläge als verdeckte Ausschüttungen und die Festsetzung der auf die verdeckten Ausschüttungen entfallenden Kapitalertragsteuer.

Die Festsetzungen von Sicherheitszuschlägen im Ausmaß von 10 % des Umsatzes resultierten aus der Annahme, dass die Herkunft der vom Geschäftsführer B in den Streitjahren über das Verrechnungskonto getätigten Bareinlagen nicht restlos aufgeklärt worden sei.

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.

Zu schätzen ist nach dem zweiten Absatz dieser Bestimmung insbesondere auch dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskünfte über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen für die Abgabenerhebung wesentlich sind.

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 (VwGH 29.1.2004, 2001/15/0022, VwGH 22.2.2000, 95/14/0077, VwGH 27.2.2002, 97/13/0201, VwGH 29.1.2003, 97/13/0056).

Entsprechend den von der Bw. vorgelegten Unterlagen ist der Liegenschaftsverkauf in Kroatien im Jahr 1986 zweifelsfrei erfolgt. Wie vom Verwaltungsgerichtshof im zur gegenständlichen Berufung ergangenen Erkenntnis (VwGH 27. Februar 2008, Zl. 2005/13/0014) dargelegt wurde, kann nicht ausgeschlossen werden, dass die vom Geschäftsführer B in den Streitjahren über das Verrechnungskonto getätigten Bareinlagen tatsächlich aus dem unstrittigen Liegenschaftsverkaufserlös stammen könnten. In diesem Erkenntnis wurde explizit darauf verwiesen, dass sich die Berechtigung zur Schätzung der Besteuerungsgrundlagen erst dann ergäbe, wenn das Vorliegen von Umsatzverkürzungen in einem mängelfreien Verfahren bejaht worden sei, weil diesfalls die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig gewesen wären. Da sich im konkreten Fall aus den Feststellungen der Betriebsprüfung keinerlei Anhaltspunkte für das Vorliegen von tatsächlichen Umsatzverkürzungen ergeben, kann daher nicht davon ausgegangen werden, dass die vom Gesellschafter und Geschäftsführer B getätigten Einlagen aus nicht erklärten Erlösen der Bw. stammen.

Daraus folgt, dass die Hinzurechnung eines Sicherheitszuschlages im Ausmaß von 10 % des Umsatzes in den Jahren 1993 bis 1995 (1993: ATS 138.182,00; 1994: ATS 141.815,00 und 1995: ATS 117.684,00) aus dem Grunde der ungeklärten Herkunft der für die Einlagen des Geschäftsführers B verwendeten Mittel, nicht zu Recht erfolgt ist. Demzufolge wurden die von der BP festgestellten Mehrerlöse bzw. Mehrgewinne auch zu Unrecht als verdeckte Ausschüttung an den Gesellschafter B behandelt und ist daher ebenso die vorgeschriebene Kapitalertragssteuer für den Streitzeitraum 1993-1995 (in Höhe von ATS 38.000,00 für 1993, ATS 34.319,00 für 1994 und ATS 28.479,00 für 1995) aufzuheben.

2) Betreffend den Streitpunkt der Nichtanerkennung der geltend gemachten Vorsteuern aus den drei Baurechnungen für die Jahre 1993 und 1994 schließt sich der unabhängige Finanzsenat im fortgesetzten Berufungsverfahren vollinhaltlich der ausführlich begründeten – und vom Verwaltungsgerichtshof unbeanstandet gebliebenen - stattgebenden Berufungsentscheidung vom 14. Dezember 2004 an, der nichts weiter hinzuzufügen ist.

3) Wiederaufnahme betreffend das Umsatz- und Körperschaftsteuerverfahren 1994:

Die Berufung richtet sich betreffend das Jahr 1994 sowohl gegen die Verfügung der Wiederaufnahme des Verfahrens als auch gegen die im wiederaufgenommenen Verfahren ergangenen neuen Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist dann, wenn sich eine Berufung sowohl gegen den Wiederaufnahmsbescheid als auch gegen den neuen Sachbescheid richtet, zuerst über die Berufung gegen den Wiederaufnahmsbescheid zu entscheiden (z.B. VwGH 22.5.1990, 87/14/0038).

Eine Wiederaufnahme von Amts wegen ist gemäß § 303 Abs. 4 BAO unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c und in allen Fällen zulässig, in denen 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.

Bei einer Berufung gegen eine Wiederaufnahme von Amts wegen ist die Sache, über welche die Abgabenbehörde zweiter Instanz gemäß § 289 Abs. 2 BAO zu entscheiden hat, nur die Wiederaufnahme aus den vom Finanzamt herangezogenen Gründen, also jene wesentlichen Sachverhaltsmomente, die das Finanzamt als Wiederaufnahmsgrund beurteilt hat (z.B. VwGH 26.4.2007, 2002/14/0075).

Aufgabe der Berufungsbehörde bei Entscheidung über ein Rechtsmittel gegen die amtswegige Wiederaufnahme durch ein Finanzamt ist es daher, zu prüfen, ob dieses Verfahren aus den vom Finanzamt gebrauchten Gründen wieder aufgenommen werden durfte, nicht jedoch, ob die Wiederaufnahme auch aus anderen Gründen zulässig wäre. Liegt der vom Finanzamt angenommene Wiederaufnahmsgrund nicht vor, muss die Berufungsbehörde den vor ihr bekämpften Wiederaufnahmsbescheid des Finanzamtes ersatzlos beheben (z.B. VwGH 22.11.2006, 2003/14/0141).

Die angefochtenen Wiederaufnahmsbescheide vom 23. Februar 1998 verweisen zur Begründung der Wiederaufnahme auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen

seien. Daraus sei auch die Begründung für die Abweichungen von den bisherigen Bescheiden zu ersehen.

Das Finanzamt hat hiernach die Wiederaufnahme des Umsatzsteuerverfahrens 1994 mit der Nichtanerkennung der Vorsteuer iHv ATS 160.000, 00 aus der von der Fa. P GesmbH gelegten Rechnung begründet, die Wiederaufnahme des Körperschaftsteuerverfahrens 1994 (analog den beiden anderen Streitjahren) mit der Zurechnung des Sicherheitszuschlages iHv 10 % des Umsatzes für 1994 infolge der ungeklärten Mittelherkunft für die durch den Gesellschafter B in die Bw getätigten Bareinlagen.

Aus den oben angeführten Gründen wurde der Berufung hinsichtlich dieser Streitpunkte vollinhaltlich Folge gegeben. Daher ist unabhängig von der Frage, ob diese Prüfungsfeststellungen auch taugliche Wiederaufnahmsgründe i. S. von neu hervorgekommenen Tatsachen gemäß § 303 BAO darstellen würden, jedenfalls mit der Stattgabe der Berufung betreffend die materiellen (Sach-) bescheide kein Wiederaufnahmsgrund mehr gegeben.

Mit der ersatzlosen Aufhebung der Bescheide betreffend Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Umsatz- und Körperschaftsteuer für das Jahr 1994 scheiden die vom Finanzamt in Verbindung mit den Wiederaufnahmeverfügungen neu erlassenen Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide für das Jahr 1994 gemäß § 307 Abs. 3 BAO ex lege aus dem Rechtsbestand aus und das Verfahren tritt wieder in die Lage zurück, in der es sich vor der Wiederaufnahme befunden hat.

Das bedeutet konkret, dass die vor den bekämpften Verfahrenswiederaufnahmen in Geltung gestandenen Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide 1994 vom 1. 4. 1996 wieder in Rechtsbestand treten und die Berufung insoweit, als sie sich gegen die im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide 1994 richtet, als unzulässig geworden zurückzuweisen war.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 9 Berechnungsblätter

Wien, am 20. April 2010