



Außenstelle Linz
Senat 1

UNABHÄNGIGER
FINANZSENAAT

GZ. RV/1482-L/02, RV/1483-L/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dkfm Dr. Fritz Pfister gegen die Bescheide des Finanzamtes Linz betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer sowie die Haftungs- und Abgabenbescheide betreffend Kapitalertragsteuer je vom 20. Juni 2001 für 1996 bis 1998 entschieden:

- (1) Der Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide für 1996, 1997 und 1998 wird stattgegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die festgesetzte Abgabe für 1997 beträgt:

	Bemessungsgrundlage		Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
1997	Gesamtbetrag der Entgelte	24.491.259,95 S	Umsatzsteuer	4.898.251,99 S
	Innengemeinschaftliche Erwerbe	634.095,31 S	Umsatzsteuer	126.709,27 S
	Vorsteuer			-3.196.645,21 S
	Berichtigung Vorsteuer			171.709,00 S
	Zahllast			2.000.025,00 S
	Bisher			1.828.316,00 S
			Abgabenschuld	145.347,49 €

(2) Der Berufung gegen die Körperschaftsteuerbescheide für 1996, 1997 und 1998 wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die festgesetzten Abgaben betragen:

	Bemessungsgrundlage		Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
1996	Einkommen	-198.442,00 S	Körperschaftsteuer Abgabenschuld	15.000,00 S 1.090,09 €
1997	Einkommen	-2.251.689,00 S	Körperschaftsteuer Abgabenschuld	17.500,00 S 1.271,77 €
1998	Einkommen	-888.089 S	Körperschaftsteuer Abgabenschuld	25.000,00 S 1.816,82 €

(3) Der Berufung gegen die Haftungs- und Abgabenbescheide betreffend Kapitalertragsteuer für 1996, 1997 und 1998 wird teilweise Folge gegeben. Die Kapitalertragsteuer wird für jedes Jahr mit 21.000,00 S (Abgabenschuld 1.526,13 €) festgesetzt.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

1. Bei der Bw wurde vom 27. Februar 2001 bis zum 18. Juni 2001 eine Betriebsprüfung durchgeführt. In der Niederschrift vom 18. Juni 2001 wurden folgende Feststellungen getroffen:

(a) Verdeckte Ausschüttung Wohnung: Für die Nutzung der Dienstwohnung durch Herrn Dr. R. (Geschäftsführer der Bw.) und Familie erfolge eine Ermittlung der verdeckten Ausschüttung. Die Ermittlung erfolge in Anlehnung an die Berechnung des Sachbezuges. Die verdeckte Ausschüttung in den einzelnen Jahren betrage 121.030,00 S für 1995/96, weiters 144.922,00 S für 1996/97 und 140.712,00 S für 1997/98. Vom Mietanteil sei die Umsatzsteuer mit 10% und vom Betriebskostenanteil mit 20% herauszurechnen (ab 1996/97 auch der Anteil für die Garage).

(b) Verdeckte Ausschüttungen KFZ: Der geleaste PKW Chrysler New Yorker sei durch den Geschäftsführer Dr. R. genutzt worden. Die Berechnung der verdeckten Ausschüttung erfolge in Anlehnung an den Sachbezug und werde mit 7.000,00 S pro Monat ermittelt.

Die Feststellungen der Betriebsprüfung wurden den in der Folge vom Finanzamt erlassenen Bescheiden ohne weitere Ausführungen zugrundegelegt.

2. Gegen die aufgrund der Betriebsprüfung erlassenen Umsatz-, Körperschaft- und Kapitalertragsteuerbescheide 1996 bis 1998 vom 20. Juni 2001 wurde in der Folge mit Schreiben vom 9. August 2002 Berufung eingelebt:

(a) Die Berufung richte sich gegen die verdeckte Ausschüttung bei Wohnung und KFZ des Geschäftsführers Dr. R., gemäß den Punkten vier bis sechs des Betriebsprüfungsberichtes und gegen die Nichtanerkennung als Betriebsausgabe. Beantragt werde die Aufhebung der Bescheide wegen Nichtigkeit.

(b) Herr Dr. R. habe in den Jahren 1996 bis 1998 seinen Hauptwohnsitz in W. gehabt. Die Wohnung in L. habe nur dazu gedient, seinen Verpflichtungen als Geschäftsführer der Bw. nachkommen zu können, bis ein neuer Geschäftsführer gefunden bzw. die Firma verkauft oder verpachtet werden konnte. Die Kosten der Wohnung seien zwangsläufig erwachsen, weil der Geschäftsführer neben dem Hauptwohnsitz eine weitere Wohnmöglichkeit benötigt habe.

Weder eine Wohnsitzverlegung, noch eine tägliche Rückkehr an den Ort des eigenen Hausstandes habe ihm zugemutet werden können. Die Kosten seien daher von der Gesellschaft übernommen worden und müssten als betriebsnotwendige Aufwendungen gesehen werden. In der Zwischenzeit habe man die Gesellschaft verpachtet und die Wohnung aufgegeben.

(c) Der PKW Chrysler sei im Jahresdurchschnitt für Privatfahrten von nicht mehr als 6000 Kilometer (durchschnittlich 500 Kilometer monatlich) benutzt worden. Der Sachbezugswert sei nur mit 0,75% der Anschaffungskosten anzusetzen. Er betrage daher im vorliegenden Falle nur 3.500,00 S pro Monat.

3. Mit Schreiben vom 19. September 2001 erfolgte eine Stellungnahme der Betriebsprüfung zur Berufung:

Herr Dr. R. sei Geschäftsführer des Unternehmens und die Gesellschaft stelle eine Wohnung am Sitz der Firma zur Verfügung. Der Hauptwohnsitz befindet sich in W. Mit Hinweis auf VwGH 10.12.1997, 95/13/0078, liege in der Nutzung der Wohnung in L. ein geldwerter Vorteil, da sich keine familiengerechte Wohnmöglichkeit in unmittelbarer Nähe des Dienstortes befunden habe. Die Nutzung der Wohnung erfolge nicht nur im Interesse des Arbeitgebers, sondern auch im Privatinteresse. Herr Dr. R. habe in Verbindung mit seiner Tätigkeit als Unternehmensberater die Anschrift in der Nähe des Firmensitzes angegeben.

Zum PKW werde in der Berufung angeführt, dass monatlich nur 500 Kilometer gefahren worden seien. Laut eigenen Angaben werde darauf hingewiesen, dass der Hauptwohnsitz weiter entfernt sei. Bei monatlich 500 Kilometer würde dies bedeuten, dass nur einmal im Monat eine Heimfahrt von L. nach W. gemacht werde. Schon bei zwei bis drei Fahrten sei aber die verdeckte Gewinnausschüttung mit 7.000,00 S gerechtfertigt.

Trotz schriftlicher Erinnerung erstattete die Bw keine Gegenäußerung zur Stellungnahme der Betriebsprüfung.

4. Am 26. November 2001 erließ das zuständige Finanzamt eine abweisende Berufungsvorentscheidung betreffend Kapitalertrag, - Umsatz- bzw. Körperschaftsteuerbescheide 1996 bis 1998. Die Abweisung wurde wie folgt begründet: Die Berufung hinsichtlich Wohnung und Kraftfahrzeug des Geschäftsführers Dr. R. sei der Betriebsprüfung zur Stellungnahme vorgelegt worden. Diese Stellungnahme habe man der Bw. zur Gegenäußerung übermittelt. Es sei jedoch trotz Fristablauf bisher keine Gegenäußerung beim Finanzamt eingelangt. Das Finanzamt gehe daher von dem in der

Stellungnahme geschilderten Sachverhalt aus, der unwidersprochen geblieben sei. Die Berufung sei daher abzuweisen.

5. Mit Schreiben vom 20. Dezember 2001 wurde die Entscheidung der Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt.

6. Folgende Umstände sind bei der rechtlichen Würdigung zusätzlich zu berücksichtigen: Der steuerliche Vertreter ist zugleich 100%-Gesellschafter der Bw. Er hält aber treuhändig für den Geschäftsführer einen zehnprozentigen Anteil an der Gesellschaft. Der Geschäftsführer war in den Jahren 1996 bis 1998 mit der Sanierung der Firma in L. beauftragt. Er bezog hierfür kein Gehalt, sondern ein Honorar, welches monatlich mit rund 30.000,00 S bemessen war.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Die in der obigen Sachverhaltsdarstellung angeführten Umstände und Ermittlungsergebnisse werden (soweit sie nicht ausdrücklich in den nachfolgenden Punkten als strittig angeführt und gewürdigt werden) der rechtlichen Beurteilung zu Grunde gelegt.

2. Verdeckte Ausschüttungen sind alle außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung gelegenen Zuwendungen einer Körperschaft an Anteilsinhaber, die das Einkommen der Körperschaft vermindern und ihren Grund in der Anteilsinhaberschaft haben. Voraussetzung für die verdeckte Ausschüttung ist das objektive Tatbild der Bereicherung des Anteilsinhabers oder einer ihm nahestehenden Person und das subjektive Tatbild einer auf Vorteilsgewährung gerichteten Willensentscheidung. Zu prüfen ist weiters, ob ein Vorteilsausgleich vorliegt, also der dem Gesellschafter zugewendete Vorteil durch Leistungen des Gesellschafters an die Gesellschaft ausgeglichen wird.

3. Strittig ist im vorliegenden Fall das Vorliegen einer verdeckten Ausschüttung in den Bereichen Wohnungs- und PKW-Überlassung an den Geschäftsführer Dr. R. Nachdem dieser (wie in Punkt sechs der Entscheidungsgründe festgehalten) als wirtschaftlicher Eigentümer eines Teiles der Firmenanteile anzusehen ist (diese Frage wurde in der Bescheidbegründung im übrigen nicht erörtert), können ihm grundsätzlich verdeckte Ausschüttungen zugerechnet werden. Das Vorliegen eines Vorteilsausgleiches wurde nicht eingewendet.

4. Die Betriebsprüfung verweist in ihrer kurzen Stellungnahme auf die Judikatur des VwGH, wonach die Nutzung der Wohnung dann ein geldwerter Vorteil sei, wenn eine familiengerechte Wohnmöglichkeit in der Nähe des Dienstortes nicht vorliege. Die bezeichnete Rechtsprechung befasst sich jedoch nur mit Vorteilen aus dem Dienstverhältnis und der damit in Zusammenhang stehenden Sachbezugsbewertung, nicht aber mit einer verdeckten

Ausschüttung. Letztere orientiert sich vielmehr an der Fremdüblichkeit einer Zuwendung und an der Angemessenheit der Gesamtentlohnung. Unter Beachtung dieser Aspekte kann aber die Wohnungsüberlassung nicht als verdeckte Ausschüttung qualifiziert werden.

Hauptwohnsitz (und damit auch Wohnsitz der Familie) war die mehr als 250 Kilometer entfernte Stadt W. Zur Sanierung der wirtschaftlich angeschlagenen Firma in L. war es notwendig, vor Ort zu agieren. Dass eine tägliche Heimkehr an den Hauptwohnsitz zumutbar wäre, hat auch die Betriebsprüfung nicht behauptet. Eine derartige Zumutbarkeit ist auch für den unabhängigen Finanzsenat nicht erkennbar, vielmehr ist anzunehmen, dass die Bw. auch für einen fremden Geschäftsführer in der bezeichneten Situation eine Wohnung in L. zur Verfügung gestellt hätte. Die dafür von der Berufungswerberin aufgewendeten Kosten sprengen auch nicht den Rahmen einer angemessenen Gesamtausstattung des Geschäftsführers. Gelegentliche Besuche der Familie in L. ändern daran nichts, ebenso nicht die Nennung der Wohnadresse in L. für andere Zwecke, da sich der Geschäftsführer an Wochentagen dort regelmäßig aufgehalten hat.

5. Bezuglich der PKW-Kosten ist der Argumentation der Betriebsprüfung zu folgen. Die Privatnutzung des Fahrzeuges resultiert aus der Gesellschafterstellung. Die Berufungswerberin regt in der Berufung selbst eine Zurechnung von 3.500,00 S je Monat an, da das Fahrzeug monatlich nur für Fahrten im Ausmaß von durchschnittlich 500 Kilometer genutzt worden sei. Dies würde bedeuten, dass der Geschäftsführer über Jahre hinweg nur einmal im Monat die Strecke von L. nach W. befahren hätte. Da die Familie den ständigen Wohnsitz in Wien hatte, muss davon ausgegangen werden, dass der Geschäftsführer zumindest an den Wochenenden regelmäßig nach Hause gefahren ist. In diesem Fall hätte er aber die 500 Kilometer monatlich regelmäßig überschritten. Vom Vorliegen einer Willensentscheidung betreffend die unentgeltliche Zuwendung des PKW für Privatfahrten ist grundsätzlich auszugehen. Es bleibt daher die bisherige Zurechnung von 84.000,00 S jährlich weiterhin aufrecht (Ansatz einer verdeckten Ausschüttung).

Aus den genannten Gründen war den Berufungen gegen die Umsatzsteuer für 1996 bis 1998 stattzugeben, den Berufungen gegen die Kapitalertrag- und Körperschaftsteuer für 1996 bis 1998 war teilweise stattzugeben.

Linz, 25. März 2003

Beilage: 4 Berechnungsblätter